

Оцінка проєкту №1210

Що змінено між першим та другим читаннями, позитивні норми:

адміністрування

- збільшено вартість матеріальних активів, що відносяться до основних засобів (з 6000 до 8000 грн) – пп. 14.1.138 ПКУ. Тобто, активи вартість яких є меншою одразу списуються на витрати, зменшуючи базу оподаткування податку на прибуток;
- встановлено відповідальність за незаконну відмову платникам податків у наданні індивідуальної податкової консультації (дисциплінарне стягнення) – пп. 21.2.2;
- **залишено норму про персональну відповідальність** (в порядку регресу) посадових осіб контролюючого органу через неправомірні рішення, дії чи бездіяльність – п. 21.4;
- впровадження обтяжливого правила контрольованої іноземної компанії - стаття 39², **перенесено на рік** (з 01.01.2021 року), а також: зменшено штрафи; збільшено з 1 до 2 млн євро неоподаткований ліміт який не підлягає дотриманню правила КІК (загальний сукупний дохід усіх контрольованих іноземних компаній однієї контролюючої особи) – пп. 39².4.2.1; строки перевірки, в тому числі із продовженням, обмежено 1 роком;
- збільшено термін відновлення втрачених документів (з 90 до 120 днів) – п. 44.5;
- відмова від впровадження механізму визнання «невідповідності первинних документів реальним (фактичним) умовам та обставинам здійснення операції та/або поведінці платника податків» (потенційно дозволяє не визнавати будь-які первинні документи платника податку, що є підставою для коригування фінансового результату) – пп. 44.9;
- **скасовано створення** при Міністерстві фінансів України **Апеляційної ради з питань розгляду скарг платників податків** (нова стаття 56¹), відмова від другого незалежного рівня оскарження рішень контролюючих органів;
- виключено положення про авансовий внесок по конструктивних (умовних) дивідендах – пп. 57.1¹.2;
- затвердження Порядку отримання інформації контролюючими органами за їх письмовим запитом закріплено за Міністерством фінансів (був КМУ) – п. 73.3;
- рішення суду (слідчого судді) про призначення перевірки **не буде підставою** для проведення документальних позапланових перевірок - виключення пп. 78.1.11;
- скасовано збільшення (від 3 до 15 робочих днів) термінів проведення документальних (планових та позапланових) перевірок платників податків - ст. 82;
- акт перевірки не може розглядатись як заява або повідомлення про вчинення кримінального правопорушення щодо ухилення від сплати податків - абзац 4 п. 86.1;
- відмова від норми про «застосування адміністративного арешту майна, яке будь-який платник податків набув у нерезидента, що порушив свій обов'язок щодо взяття на облік у контролюючому органі та/або не нарахував (не утримав/не сплатив) податок на прибуток» - пп. 94.2.10;
- зміна критерію контролю за розстроченням (відстроченням) контролюючим органом грошових зобов'язань чи податкового боргу (зміни до п. 100.9) - погодження таких дій з Міністерством фінансів якщо борг виходить за межі одного та/або більше бюджетних років та якщо сума становить понад 10 млн грн (було 1 млн);
- розміри штрафів збільшено не на 400%, а на 200% (*див. пункт 4*), також знижено розміри штрафів щодо несвоєчасної реєстрації податкових накладних згідно п. 198.5;

податок на прибуток

- поширення застосування річного звітного періоду з податку на прибуток (*звітність лише раз на рік*) – для платників, у яких річний дохід не перевищує 40 млн грн (було 20 млн) – підпункт в) пункту 137.5;

- звуження застосування мінімально допустимих строків амортизації до основних засобів групи 4, зокрема електронно-обчислювальних машин, а також комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та телефони (в тому числі стільникові) та рації, вартість яких перевищує 20 тис грн (було 6 тис.) – пп. 138.3.3;

- правило «тонкої капіталізації» залишено лише за операціями з нерезидентами - нова редакція пп. 140.2 та уточнення пп. 140.1 (*відмова від поширення інструмента на «національні» боргові зобов'язання*), також залишено механізм зарахування процентів, які перевищують суму обмеження, до зменшення фінансового результату майбутніх звітних періодів до оподаткування – п. 140.3.

При цьому, нові правила обліку процентів, передбачені абзацом першим пункту 140.2, застосовуються з 1 січня 2021 року – п. 53 підрозділу 4 розділу XX;

- відмова від запровадження нових податкових різниць, зокрема:

(1) щодо роялті, що виплачується на користь ІСІ – пп. 6) пп. 140.5.7;

(2) якими обмежується врахування курсових різниць у фінансовому результаті платника податку за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку - так зване положення «про курсові різниці» (скасовано нові пп. 140.4.5 та 140.5.15);

ПДФО

- уточнено норму щодо обмеження (невизнання) витрат платника ПДФО, пов'язаних з придбанням цінних паперів та деривативів, емітенти яких включені Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку до списку емітентів, що мають ознаки фіктивності (*«на момент укладання відповідного договору»*) - пп. 170.2.6;

ПДВ

- удосконалення механізму застосування "касового методу" при сплаті ПДВ за операціями з виконання будівельних робіт (поширення касового методу на субпідрядників) - п. 187.1;

- відмова від спроби оподаткування ПДВ експортних операцій, якщо експортна ціна є нижчою за внутрішню ціну придбання – новий п. 198.8;

рентна плата

- відмова від зміни терміну «первинна переробка» - пп. 14.1.150 ПКУ, що збільшував базу оподаткування та стягував рентні платежі не за користування надрами для видобування корисних копалин, а з продукції, що виготовлена з видобутої корисної копалини в рамках технологічного ланцюга виробництва (тобто податкове навантаження зростало не у залежності від обсягів видобування, а пропорційно ступеню подальшої обробки сировини);

- ставку по ренті по залізним рудам збільшено до 12% та 11%% в залежності від середньої вартості залізної руди – більше або менше 70 дол США з прив'язкою до індексу IODEX 58% FE CFR China;

- зростання рентної плати для чорних металів (крім залізної руди), кольорових та легувальних металів з 5% до 6,25% - п. 252.20;

- виключено правки в частині зміни ставок рентної плати для газу – п. 252.22;

- скасовано застосування до ставок рентної плати за заготівлю деревини лісових порід (основних та неосновних) розрядів (враховував відстань від центру урочища до складу) – пп. 256.3.1 та 256.3.2, п. 256.7 та 256.8;

податок на майно

- запроваджується «податок на багатство» для житлової нерухомості, загальна площа якої перевищує 300 кв м (для квартири) та/або 500 кв м (для будинку) – 25 тис грн на рік за кожен такий об'єкт нерухомості – пп. 266.7.1¹;

спрощена система оподаткування, обліку та звітності

- збільшено річні обсяги доходу платників єдиного податку (правка 2086) – п. 291.4:

- перша група - з 300 тис до 1 млн грн;
- друга група – з 1,5 млн до 5 млн грн;
- третя група – з 5 млн до 7 млн грн;

перехідні положення

- скасовано тимчасове (до 31 грудня 2021 року) звільнення від оподаткування ПДВ операцій з вивезення за межі митної території України в митному режимі експорту соєвих бобів та насіння свиріпи або ріпаку (**так звані «соєві правки»**) – пункт 63 підрозділу 2 розділу XX;

- скасовано тимчасове (до 31 грудня 2022 року) звільнення від оподаткування ПДВ операцій із ввезення на митну територію України та з постачання на митній території України: вітроенергетичних установок, приладів напівпровідникових та інверторів потужністю понад 7,5 кВтА - пункт 64 підрозділу 2 розділу XX;

- пролонговано норму (ще на два роки – до 1 січня 2022 року) щодо розстрочення сплати ПДВ (без нарахування процентів, пені та штрафів) при ввезенні на митну територію України з помещенням в митний режим імпорту окремих видів обладнання та комплектуючих - пункт 65 підрозділу 2 розділу XX;

- обмежено розмір штрафів, які нараховані платникам ПДВ з 1 січня 2017 року до 31 грудня 2019 року – новий пункт 72 підрозділу 2 розділу XX:

- щодо порушення граничного строку для реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування – не більше 1020 грн;
- щодо відсутності реєстрації податкової накладної протягом граничного строку – не більше 3400 грн;

- політика стимулювання оновлення основних засобів (п. 43¹ підрозділу 4 розділу XX) - з 1 січня 2020 року до 31 грудня 2030 року платники податку на прибуток мають право під час розрахунку амортизації щодо нових основних засобів використовувати мінімально допустимий строки амортизації, який дорівнює:

два роки – для четвертої групи (машини та обладнання) та п'ятої групи;

п'ять років – для третьої групи (передавальні пристрої) та дев'ятої групи.

Ризики проєкту 1210, що залишаються:

1. Проєкт закладає у діяльність податкової служби України більш агресивну модель взаємодії з платниками податків, надаючи нові дискреційні повноваження, що дисонують з політикою побудови служби сервісу та містять корупційні ризики, а саме:

1.1. норми щодо статусу, оподаткування та перевірок постійних представництв (далі - ПП), створюють передумови для «полювання» податківців на незареєстровані ПП у формі відокремлених підрозділів, що може негативно вплинути на інвестиційний клімат в Україні. Будь-які підозри на здійснення діяльності в інтересах нерезидента (так звані ознаки ПП) дозволяють податковому органу:

- без повідомлення (вручення копії наказу про проведення документальної позапланової перевірки) почати документальну позапланову перевірку нерезидента - пп. 78.1.21 та 78.4;
- оформити акт перевірки - пп. 86.13 та здійснити адміністративний арешт майна такого нерезидента - пп. 94.2.9;
- примусово (на підставі акта перевірки та без заяви нерезидента) взяти його на податковий облік як ПП - п. 64.5 (з 01.01.2021 року);
- накласти штраф на нерезидента у розмірі 100 000 гривень – п. 117.4.

Більш того, запровадження для іноземних компаній терміну «місце ефективного управління» (пп. 133.1.5), що дозволяє визнавати їх платниками податку – резидентами, також провокуватиме суперечки та не сприятиме поліпшенню інвестиційного клімату в Україні.

1.2. оподаткування так званих «конструктивних дивідендів» - зміни до пп. 14.1.49, пп. 57.1¹.2.2. Кейс, наприклад, взагалі відсутній в країнах-сусідах - Угорщині, Словаччині та Польщі.

До відома: КД це вигода, отримана акціонером від компанії не в формі дивідендів, але яка для податкових цілей вважається саме дивідендами

1.3. механізм коригування фінансового результату на основі поширеного тлумачення концепції "розумної економічної причини (ділової мети)" - нова податкова різниця (пп. 14.1.231 та 140.5.15), що потенційно може створити суперечки з контролюючими органами щодо питання правомірності витрат, понесених платником податків на користь нерезидентів, якщо такі операції не мають так званої «ділової мети»;

1.4. отримуються нові повноваження - під час проведення перевірок отримувати письмові пояснення у разі: здійснення особою господарської діяльності без державної реєстрації (п. 20.1.46); від роботодавців та/або їх працівників та/або осіб праця, яких використовується без документального оформлення (п. 20.1.47). Тобто, за наявності будь-яких сумнівів податківці зможуть вимагати пояснень від будь-кого хто робить щось схоже на господарську діяльність або нелегальне працевлаштування;

1.5. широкі можливості з трактування на свій розсуд операцій та дій платника податків для цілей оподаткування податківці отримують також завдяки інституту фінансової відповідальності (глава 11 ПКУ) в частині запровадження поняття «умисного діяння» щодо невиконання (або неналежного) виконання окремих вимог податкового законодавства, що тягне значне (від 25% до 200%) збільшення суми штрафів (пп. 123.2, 123.5, 124.2, 125.2)

2. Скорочення у два рази часу для платників податків - боржників на самостійну:

- сплату податкової вимоги - з 60 до 30 календарних днів (пп. 95.2);
- оцінку свого майна - з двох місяців до одного (пп. 95.12);

3. Не оптимальними виглядають нові розміри штрафів (+200%) за порушення, зокрема: порядку взяття на облік у контролюючих органах – до 2 040 грн (ст. 117); строку та порядку подання інформації про відкриття (закриття) банківських рахунків – до 850 грн (ст. 118); порядку подання інформації про фізичних осіб - платників податків – до 2040 грн (ст. 119); порядку подання інформації контролюючим органам про угоди щодо оренди об'єктів нерухомості, новий штраф – до 1 360 грн (ст. 119¹) та строків зберігання документів з питань обчислення і сплати податків та зборів – до 2040 грн (п. 121.1). Також встановлено новий штраф за неподання (несвоечасного подання) річної фінансової звітності, яка підлягає оприлюдненню разом з аудиторським звітом (п. 46.2).

4. Зміна критеріїв віднесення юридичних осіб до «великих платників податків» (без будь-якого обґрунтування збільшено критерій щодо сплати суми податків, зборів, платежів до Держбюджету з 1 до 1,5 млн євро) - пп. 14.1.24. Зазначене призведе до скорочення кількості таких платників та вплине на комплексність діяльності Офісу великих платників податків.

5. Проект пропонує імплементацію ширшого інструментарію, ніж передбачено міжнародними зобов'язаннями України за Програмою розширеного співробітництва в рамках ОЕСР (План дій BEPS), зокрема:

- оподаткування контрольованих іноземних компаній або КІК (Захід 3) - стаття 39², 170.13 та 170.13¹. Водночас, існують дані про те, що частина заможних громадян вважатиме за потрібне змінити резидентність або провести певні зміни у своїх компаніях, щоб не підпадати під дію правила КІК;

- обмеження витрат за фінансовими операціями (Захід 4) – пп. 140.2;

- запобігання уникненню статусу постійного представництва та оподаткування постійних представництв (Захід 7) – див. пункт 1.1 довідки, пп. 177.13 та 178.8 ПКУ;

Таким чином, Україна добровільно, більше за міжнародні зобов'язання запроваджує низку заходів, спрямованих на деофшоризацію. З одного боку це призведе до суттєвого зменшення можливостей для мінімізації податків за допомогою офшорів, з іншого – до ускладнення адміністрування для певних категорій платників податків.

Вцілому - більша частина норм проекту сприяє реалізації важливої мети – запровадження міжнародних стандартів податкового контролю для всіх учасників міжнародної торгівлі та імплементація норм, передбачених Планом протидії практикам розмивання оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування (План дій BEPS). В той же час проєкт містить низку інших позитивних норм та ризиків, про які зазначено вище.