

Податкова реформа 2020: короткий огляд

Контакти в ЕУ

Володимир Котенко

Партнер

+380 (44) 490 3006

Vladimir.Kotenko@ua.ey.com

Ольга Горбановська

Партнер

+380 (44) 490 3022

Olga.Gorbanovskaya@ua.ey.com

Борис Лобовик

Партнер

+380 (44) 490 3047

Borys.Lobovyk@ua.ey.com

Альберт Сич

Партнер

+380 (44) 499 2011

Albert.Sych@ua.ey.com

Ігор Чуфаров

Партнер

+380 (44) 492 8231

Igor.Chufarov@ua.ey.com

Ірина Калита

Асоційований партнер

+380 (44) 499 2420

Iryna.Kalyta@ua.ey.com

Галина Хоменко

Асоційований партнер

+380 (44) 490 3028

Halyna.Khomenko@ua.ey.com

23 травня 2020 року набрав чинності довгоочікуваний Закон №466-IX (раніше Законопроект №1210) «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» (далі - «Закон»). Частина положень Закону набере чинності 1 липня 2020 року та 1 січня 2021 року, про що ми зазначимо далі.

Важливо підкреслити, що варто очікувати подальшого обговорення окремих норм Закону та їх можливого уточнення, змін або відтермінування (через карантин з COVID-19), - як слідує з коментарів про підписання Закону на сайті Президента України. Кабінет Міністрів України надалі має ініціювати таке обговорення із бізнес-спільнотою та експертами.

Ми пропонуємо вам оглянути нові правила (як ті, що вже діють, так і ті, що тільки мають набрати чинності), оцінити їх ефект на ваш бізнес, та взяти участь в обговоренні потрібних змін через бізнес-асоціацію, яка вас представляє.

Нижче ми стисло оглядаємо основні зміни, які Закон вносить до Податкового кодексу України («ПКУ»):

Адміністрування податків

Податкові перевірки

- ▶ Врегульоване питання внесення змін до плану-графіку документальних перевірок посеред року - зміни дозволяються не частіше, ніж один раз у першому та у другому кварталі звітного року.
- ▶ Мають бути створені спеціальні колегіальні органи при контролюючих органах для розгляду заперечень на матеріали податкових перевірок.
- ▶ Рішення суду (слідчого судді) виключене із переліку підстав проведення позапланових перевірок, а цей перелік доповнений такими новими підставами:
 - ▶ Після проведення документальної перевірки (планової або позапланової) отримано інформацію та / або документи від іноземних державних органів, що свідчать про порушення платником законодавства щодо питань, охоплених попередніми перевірками
 - ▶ Отримано інформацію, що свідчить про ведення нерезидентом господарської діяльності через постійне представництво на території України без взяття на податковий облік

- ▶ Розширені повноваження контролюючого органу під час проведення перевірок та розгляду їх результатів, включаючи надання права отримувати:
 - ▶ Письмові пояснення від посадових осіб платника щодо предмета перевірки та їх документальне підтвердження
 - ▶ Пояснення від роботодавців, їхніх працівників та осіб, праця яких використовується без належного оформлення під час проведення перевірок, щодо дотримання роботодавцем законодавства в частині оформлення трудових відносин та належного оподаткування доходів

Строки податкової давності

- ▶ Збільшені строки податкової давності до 2555 днів для перевірок податкових агентів щодо податку на доходи фізичних осіб та військового збору з виплат, пов'язаних з трудовими відносинами.
- ▶ Роз'яснюється, що подання уточнюючого розрахунку поновлює строки податкової давності тільки в межах поданих уточнень.

Відповідальність

- ▶ Запроваджена відповідальність платників податків за окремі правопорушення, встановлені ПКУ, за умови вини; доведення вини покладено на контролюючий орган.
- ▶ Встановлений перелік обставин, що звільняють платника від фінансової відповідальності або пом'якшують її (в останньому випадку застосовується 50% розміру штрафу).
- ▶ Запроваджені нові склади податкових правопорушень (наприклад, неподання звітності щодо КІК) та модифіковані існуючі.
- ▶ Змінені розміри штрафних санкцій за податкові правопорушення, включаючи:
 - ▶ Зменшений базовий розмір штрафу за ст.123 ПКУ до 10% від суми визначеного контролюючим органом податкового зобов'язання та встановлення штрафу в розмірі 25% / 50% за умисне / повторне умисне правопорушення
 - ▶ Змінений розмір штрафу за порушення правил сплати податків: зменшено базові штрафи за затримку сплати до 30 днів - з 10 до 5%, після 30 днів - з 20 до 10%, а також введено окремі штрафи для випадків умисного порушення (25%) та умисного повторно / умисного порушення строком більше 90 днів (50%)
 - ▶ Збільшені штрафи за окремі правопорушення, передбачені ст. 117, 118, 119, 120 ПКУ тощо

Інші зміни

- ▶ Змінений підхід до визнання великим платником податків за критерієм розміру сплати податків, зборів та платежів до Держбюджету - ця сума збільшена з 1 до 1,5 мільйонів євро без урахування та незалежно від обсягу сплачених митних платежів.
- ▶ Вимога подавати уточнюючий розрахунок до річної податкової декларації з податку на прибуток, у разі, якщо показники оприлюдненої

разом з аудиторським звітом річної фінансової звітності зазнали змін в порівнянні з показниками фінансової звітності, яка подавалася разом з податковою декларацією (за умови впливу оприлюдненої звітності на показники декларації).

- ▶ Введені правила перенесення граничного строку сплати податкового зобов'язання, якщо такий строк припадає на вихідний або святковий день. Граничним строком сплати вважається операційний день, що настає за вихідним або святковим.

Податок на прибуток

Загальні зміни

- ▶ Збільшений поріг річного доходу для не застосовування податкових коригувань з 20 до 40 мільйонів гривень.
- ▶ Запроваджені правила визнання іноземної компанії платником податку на прибуток, якщо місце її ефективного управління - Україна.
- ▶ Запроваджений тест наявності ділової мети в операціях з нерезидентами з обмеженням витрат за такими операціями, якщо ділова мета відсутня. ПКУ містить невиключний перелік випадків, коли операція вважатиметься здійсненою без ділової мети. Обов'язок доведення відсутності ділової мети покладається на контролюючий орган.
- ▶ Радикально змінено правило «тонкої капіталізації» (п.140.2 ПКУ), що передбачатиме:
 - ▶ Застосування обмеження на вирахування відсоткових витрат, якщо зобов'язання перед будь-якими нерезидентами (не тільки пов'язаними) перевищують власний капітал в 3,5 рази
 - ▶ Обмеження розміру відсоткових витрат 30% (а не 50%, як раніше) об'єкта оподаткування податком на прибуток за відповідний період (а не фінансового результату до оподаткування, як раніше), збільшеного на суму фінансових витрат та амортизаційних відрахувань
 - ▶ Розрахунок об'єкта оподаткування з урахуванням усіх різниць згідно розділу III ПКУ, окрім від'ємного значення об'єкта оподаткування попередніх періодів та самого коригування відповідно до п. 140.2 ПКУ
- ▶ Надані можливості правонаступника за певних умов враховувати від'ємне значення об'єкта оподаткування платника податку, що реорганізується.
- ▶ Впроваджені зміни до правил податкової амортизації необоротних активів, зокрема:
 - ▶ Збільшений вартісний критерій для визнання основного засобу до 20 тисяч гривень
 - ▶ Заборонено нарахування податкової амортизації за період призупинення експлуатації основних засобів
 - ▶ Дозволене використання виробничого методу для розрахунку податкової амортизації
 - ▶ Запроваджена прискорена амортизація для основних засобів груп 3, 4, 5 та 9 на період з 2020 року по 2030 рік, за певних умов

3 Новини оподаткування

- ▶ Запроваджене збільшуюче коригування на суму 30% вартості товарів, робіт та послуг, реалізованих на користь нерезидентів з «низькоподаткових» юрисдикцій та з визначеними організаційно-правовими формами.
- ▶ Заборонено вирахування витрат на штрафи та пені, нараховані контролюючими та іншими органами, а також витрат на компенсацію збитків та упущеної вигоди.
- ▶ Уточнені правила податкового обліку резерву під очікувані кредитні збитки та пов'язані операції.

Постійне представництво

- ▶ Розширений і уточнений термін «постійне представництво», у тому числі для представлення в Україні інтересів нерезидента чи групи пов'язаних нерезидентів, для використання виключень для допоміжної й підготовчої діяльності та для незалежних агентів. Додані окремі приклади ознак постійного представництва нерезидента в діяльності особи в Україні.
- ▶ Уточнені вимоги податкової реєстрації постійного представництва та штраф за ухиляння від реєстрації в розмірі до 100 тисяч гривень. Строк реєстрації для існуючих (проте не зареєстрованих) постійних представництв - до 1 жовтня 2020 року.
- ▶ Для визначення оподатковуваного прибутку постійного представництва залишено лише загальний метод в комбінації із застосуванням принципу «вितягнутої руки». Скасовано можливість використання «непрямого» методу та методу «відокремленого балансу» (дивіться також у розділі «Трансфертне ціноутворення»).
- ▶ Розширені повноваження податкових органів щодо незареєстрованих постійних представництв нерезидентів, включаючи їх примусову податкову реєстрацію, проведення позапланових податкових перевірок, нарахування податку, податкового арешту майна. Такі податкові перевірки мають розпочатись з 1 січня 2021 року.

Податок на доходи нерезидентів

- ▶ Ускладнені умови застосування переваг конвенцій з уникнення подвійного оподаткування: деталізована умова «бенефіціарного одержувача» та запроваджений критерій «основної мети». За цим критерієм податкові вигоди, передбачені міжнародним договором, не надаються, якщо однією з переважних цілей операції було отримання переваг такого договору (з окремими виключеннями).
- ▶ Запроваджена можливість використання конвенції не з безпосереднім, а з бенефіціарним одержувачем доходу.
- ▶ Введені нові об'єкти оподаткування податком на доходи нерезидентів:
 - ▶ Прирівняні до дивідендів платежі (наприклад, виведення прибутку через контрольовані операції, понад суму, що відповідає принципу «вितягнутої руки»)
 - ▶ Дохід від «непрямого відчуження нерухомості» - продажу акцій іноземної компанії, основна вартість якої походить із нерухомості в Україні через ланцюг іноземних та українських компаній

- ▶ Дохід від відчуження прав на видобуток та розробку родовищ корисних копалин, мінеральних джерел та інших природних ресурсів
- ▶ Запроваджений обов'язок нерезидента-покупця адмініструвати податок на доходи нерезидентів при купівлі в іншого нерезидента українських компаній або іноземних компаній, основна вартість яких походить із нерухомості в Україні, та правил з відповідної податкової реєстрації в Україні. Це правило має почати діяти з 1 липня 2020 року, якщо не буде відкладене згідно з пропозиціями Президента.
- ▶ Зроблені уточнення для усунення податку на доходи нерезидентів в операціях між нерезидентом та його постійним представництвом.
- ▶ Запроваджене правило розрахунку й сплати податку при виплаті нерезиденту доходу в негрошовій формі.
- ▶ Закріплений обов'язок фізичних осіб-підприємців та платників єдиного податку адмініструвати податок на доходи нерезидентів при виплаті нерезидентам оподатковуваного доходу.
- ▶ Запроваджені правила взаємного узгодження для вирішення спорів щодо надмірного оподаткування з країнами-учасницями конвенцій з уникнення подвійного оподаткування та їх резидентами.
- ▶ Звільнений від податку не тільки дохід від емітентів державних цінних паперів, а й прибуток від їх перепродажу (крім нерезидентів з «низькоподаткових» юрисдикцій).

Трансфертне ціноутворення («ТЦ»)

- ▶ Введена трирівнева звітність з ТЦ, яка складається із майстер-файлу, ТЦ-документації (локального файлу) та звіту в розрізі країн.
- ▶ Платник податків повинен надсилати повідомлення про участь в міжнародній групі компаній. Перше таке повідомлення повинно бути подано за 2020 рік.
- ▶ Платники податків, що входять до міжнародної групи компаній із сукупним консолідованим доходом, що дорівнює або є більшим за 50 мільйонів євро за рік, який передуює звітному, повинні готувати глобальну ТЦ-документацію (майстер-файл) державною мовою. Перша глобальна документація може бути запитана у 2022 році за фінансовий рік, що закінчується в 2021 календарному році.
- ▶ Платники податків, що входять до міжнародної групи компаній із сукупним консолідованим доходом, що дорівнює або є більшим за 750 мільйонів євро за рік, який передуює звітному, та за певних додаткових обставин, повинні подавати звіт у розрізі країн. Перший звіт в розрізі країн повинен бути поданий за фінансовий рік, що закінчується в 2021 календарному році.
- ▶ Введені нові штрафні санкції за неподання повідомлення (50 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, ПМПО), майстер-файлу (300 ПМПО) та звіту в розрізі країн (1000 ПМПО).
- ▶ Доповнені вимоги щодо змісту ТЦ документації (локального файлу).

- ▶ Доповнення щодо застосування принципу розумної економічної причини (ділової мети) в контексті трансфертного ціноутворення:
 - ▶ Операція між пов'язаними особами може бути визнана позбавленою ділової мети, зокрема, якщо у зіставних умовах особа не була би готова придбати (продати) товари, роботи (послуги), нематеріальні активи, інші предмети, відмінні від товарів, у (до) непов'язаних осіб
 - ▶ Платник податків в ТЦ-документації повинен, з-поміж іншого, викласти обґрунтування економічної доцільності операції та наявності ділової мети
 - ▶ платник податків має право зробити самостійне коригування контрольованих операцій, які не відповідають діловій меті, за тим же порядком, за яким відбувається коригування у разі невідповідності принципу «втягнутої руки».
- ▶ Викладені в новій редакції норми, що регулюють ТЦ-контроль за операціями з сировинними товарами:
 - ▶ Уточнено, які саме неконтрольовані операції можуть бути обрані як зіставні
 - ▶ Введений термін «котирувальна ціна», яка включає результати біржових торгів, ціни, отримані з визнаних агентств, статистичних та урядових агентств
 - ▶ ДПС буде оприлюднювати рекомендований (не виключний) перелік джерел інформації для отримання котирувальних цін на своєму офіційному веб-порталі до початку звітного року
 - ▶ Щоб мати право порівнювати ціну контрольованої операції із котирувальними цінами на найближчу дату до дати ціноутворення, платник податків повинен повідомити про це контролюючий орган, договір необов'язково повинен відповідати вимогам ф'ючерсного / форвардного
 - ▶ Щоб використати інший метод ТЦ, платник податків додатково повинен обґрунтувати неможливість використання методу ПНЦ та подати інформацію про рентабельність кожного контрагента в ланцюгу поставок до непов'язаної особи
 - ▶ Міністерство фінансів може визначати відповідно до вимог та методів, передбачених статтею 39 ПКУ, окремі порядки встановлення відповідності умов контрольованої операції щодо сировинних товарів принципу «втягнутої руки». Такі порядки та зміни до них повинні бути затверджені до 1 липня поточного року та набирати чинності не раніше ніж з 1 січня року, наступного за роком їх затвердження.
- ▶ Відсотковий поріг безпосереднього та / або опосередкованого володіння корпоративними правами для цілей визнання компаній пов'язаними змінений і становитиме 25 і більше відсотків.
- ▶ Перелік господарських операцій для цілей трансфертного ціноутворення доповнений пунктом, відповідно до якого під контроль підпадає передання функцій, активів, ризиків та вигоди пов'язаній особі, що призводить до

зменшення рівня доходу та/або фінансового результату платника податків.

- ▶ Доходи та витрати контрольованої іноземної компанії за операціями з пов'язаними нерезидентами та іншими особами, які відповідають критеріям ст. 39 ПКУ, визначатимуться з дотриманням принципу «втягнутої руки».
- ▶ Обсяг оподаткованого прибутку постійного представництва визначатиметься відповідно до принципу «втягнутої руки». Скасоване застосування «непрямого методу», який передбачав фіксовану прибутковість представництва в розмірі 30% від суми доходу.
- ▶ ТЦ-документація може бути обґрунтована для не проведення платником податку 30-відсоткового коригування доходів за операціями з реалізації товарів (НМА, робіт, послуг) нерезидентам, що включені до відповідних переліків КМУ, передбачених ст. 39 ПКУ (зареєстровані в «низькоподаткових» юрисдикціях або в організаційно-правових формах, що не передбачають сплату податку в країні резидентства).

Контрольовані іноземні компанії

- ▶ Запроваджене оподаткування прибутку контрольованих іноземних компаній («КІК») для українських резидентів – контролерів КІК, що набуде чинності з 1 січня 2021 року (якщо цей термін не буде відкладений згідно з пропозиціями Президента).
- ▶ Розрахований за новими правилами прибуток КІК включатиметься в базу оподаткування українських контролерів незалежно від його фактичної виплати цим контролерам. Такий прибуток може оподатковуватися за ставкою 18%, а в частині дивідендів, отриманих КІК (прямо чи непрямо) від українських компаній, платників / не платників податку на прибуток – за ставкою 5% / 9% відповідно (не враховуючи інші застосовні податки).
- ▶ Визначені правила розрахунку оподаткованого прибутку КІК та випадки, коли прибуток КІК не зараховується до доходу контролюючої особи, залежно від ефективної ставки податку на прибуток, частки пасивних доходів в загальній сумі доходів КІК, достатньої бізнес-присутності в КІК, а також наявності податкової конвенції України з відповідною країною.
- ▶ Встановлена вимога до контролюючих осіб щодо декларування володіння часткою в КІК та подання звітності з прибутку КІК.

Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО)

- ▶ Запроваджені ставки ПДФО 18% для доходів від продажу або обміну транспортних засобів третій і більше разів впродовж звітного року.
- ▶ Введені спеціальні правила для визначення доходів / витрат в операціях з продажу / придбання інвестиційних активів, стороною яких є пов'язані або «низькоподаткові» нерезиденти на рівні не нижче / вище звичайної ціни.
- ▶ Уточнено, що прибуток від операцій з іноземними інвестиційними активами має визначатись за тими

ж правилами, що й прибуток від українських інвестиційних активів.

- ▶ Уточнені деякі правила обліку доходів та витрат для фізичних осіб-підприємців, що використовують загальну систему оподаткування.

Податок на додану вартість (ПДВ)

- ▶ Продовжений граничний строк реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування, складених за п.198.5 та ст.199 ПКУ, з 15 до 20 календарних днів, наступних за місяцем їх складання.
- ▶ Змінені розміри штрафів за відсутність реєстрації/несвоєчасну реєстрацію податкових накладних / розрахунків коригування, зокрема:
 - ▶ Введенні штрафи для податкових накладних/розрахунків коригування, складених на операції з постачання товарів/послуг, які звільняються від оподаткування ПДВ та оподатковуються за нульовою ставкою
 - ▶ Змінений розмір штрафів для податкових накладних/розрахунків коригування, складених за п.198.5 та ст.199 ПКУ та операціями, що мають безперервний або ритмічний характер
 - ▶ У вищезазначених випадках та вище розмір штрафу складатиме: за несвоєчасну реєстрацію - 2% обсягу постачання, але не більше 1020 гривень; за відсутність реєстрації - 5% обсягу постачання, але не більше 3400 гривень на підставі відповідного повідомлення-рішення.
- ▶ Суми відшкодування упущеної вигоди за рішеннями міжнародних комерційних та інвестиційних арбітражів або іноземних судів виключені із договірної вартості операцій як бази оподаткування ПДВ.
- ▶ Доповнений перелік винятків для застосування правила щодо мінімальної бази оподаткування ПДВ операціями з постачання електричної енергії, ціна на яку склалась на ринку електричної енергії.
- ▶ Уточнене право (суб-)підрядників у будівництві застосовувати касовий метод обліку ПДВ.
- ▶ Скасований квартальний звітний період для платників ПДВ на спрощеній системі оподаткування.
- ▶ Закріплений обов'язок ФОП нараховувати ПДВ за операціями імпорту послуг з місцем постачання на митній території України, незалежно від наявності реєстрації платником цього податку.
- ▶ Надане право на визнання податкового кредиту платниками податку, які застосовують касовий метод, протягом 60 календарних днів з дати

оплати, надання інших видів компенсацій, незалежно від спливу 1095 днів з дати реєстрації відповідної податкової накладної.

- ▶ Скасоване тимчасове звільнення від оподаткування ПДВ операцій з експорту соєвих бобів (товарна позиція 1201 згідно з УКТ ЗЕД) та насіння свиріпи або ріпаку (товарна позиція 1205 згідно з УКТ ЗЕД).

Акцизний податок

- ▶ Рідини, що використовуються в електронних сигаретах, віднесені до підакцизної продукції зі ставкою оподаткування 3 тисяч гривень за літр.
- ▶ Встановлені окремі ставки акцизного податку на сигарети (УКТ ЗЕД 2402 10 00 90) та тютюновмісні вироби для електричного нагрівання (ТВЕН; УКТ ЗЕД 2403 99 90 10).

Рентна плата

- ▶ Збільшені ставки рентної плати за видобування чорних, кольорових та легувальних металів (до 6,25%), а також руди заліза (до 11% або 12% в залежності від ціни на руду на світових ринках).
- ▶ Змінені ставки рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів.

Єдиний податок

- ▶ Скасоване звільнення від сплати земельного податку для єдинників 1-3 групи щодо земельних ділянок, які (або нерухомість на яких) здаються в оренду. Це правило має почати діяти з 1 липня 2020р.

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

- ▶ Уточнений перелік об'єктів, які не є об'єктом оподаткування. Зокрема, не вважатимуться об'єктом оподаткування будівлі промисловості, які відносяться до групи «Будівлі промислові та склади» (код 125) ДК 018-2000 та використовуються за призначенням у господарській діяльності суб'єктів господарювання, основна діяльність яких класифікується у секціях В-Ф КВЕД ДК 009:2010, та не здаються їх власниками в оренду, лізинг, позичку.

Закон також передбачає інші численні зміни до різних розділів ПКУ (в тому числі до розділу XIX «Прикінцеві положення»)

Ми продовжимо стежити за розвитком подій та будемо інформувати вас про важливі зміни.

Інформація про EY

EY є міжнародним лідером у галузі аудиту, оподаткування, консультативного супроводу угод і консультування з питань ведення бізнесу. Наші знання та якість послуг, які ми надаємо, сприяють зміцненню довіри і впевненості на ринках різних країн у всьому світі. Ми формуємо команду видатних лідерів, під чим управлінням наш колектив виконує взяті на себе зобов'язання. Таким чином, ми робимо суттєвий внесок у поліпшення ділового середовища в інтересах наших співробітників, клієнтів і суспільства в цілому.

Назва EY відноситься до глобальної організації та може відноситися до однієї чи декількох компаній, що входять до складу Ernst & Young Global Limited, кожна з яких є окремою юридичною особою. Ernst & Young Global Limited - юридична особа, створена відповідно до законодавства Великобританії, - є компанією, що обмежена відповідальністю її учасників, і не надає послуг клієнтам. Інформація про порядок збору та використання компанією EY персональних даних, а також про права, що мають фізичні особи відповідно до законодавства про захист персональних даних, доступна за посиланням: ey.com/privacy.

Дізнайтеся більше на сайті: ey.com.

Контакти
Київ
+380 (44) 490 3000

Інформація, що міститься в цій публікації, призначена лише для загального ознайомлення і не може розглядатися як професійні рекомендації у сфері бухгалтерської звітності, оподаткування чи інших галузях. Із будь-яких конкретних питань слід звертатися до фахівця відповідного напрямку.

© 2020 ТОВ «Ернст енд Янг»
Усі права захищені.

