

Пропозиції
Державної податкової служби України
до проєкту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу
України та інших законів України щодо оподаткування операцій з
криптоактивами»,
внесеного на розгляд Верховної Ради України народним депутатом України
Жмеренецьким Олексієм, Черневим Єгором та іншими

реєстраційний номер 2461 від 15 листопада 2019 року

до першого читання

1. Проєкт Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо оподаткування операцій з криптоактивами» (далі – законопроєкт) Державною податковою службою України не підтримується.

2. Законопроєктом пропонується внести зміни до Податкового кодексу України (далі – Кодекс), зокрема щодо визначення понять, пов'язаних із ринком віртуальних активів, особливостей оподаткування податком на прибуток підприємств, податком на доходи фізичних осіб, податком на додану вартість при здійсненні операцій з віртуальними активами.

Щодо визначення понять пов'язаних із ринком віртуальних активів та їх правового статусу

Враховуючи те, що на сьогодні віртуальні активи не мають визначеного правового статусу, відсутній консолідований підхід до класифікації таких активів, пропозиції щодо доповнення переліку об'єктів цивільних прав (стаття 190 Цивільного кодексу України) та переліку сукупності речей та матеріальних цінностей, якими визнається майно, віртуальними активами (стаття 139 Господарського кодексу України) не вирішують в повному обсязі питання щодо їх правового статусу.

Також пропозиція щодо доповнення Кодексу термінами «віртуальний актив», «криптоактив», «токен-актив» не вирішує питання врегулювання правового статусу таких активів. У цьому випадку вказані терміни можуть застосовуватись лише для цілей оподаткування, оскільки предметом Кодексу є відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів (стаття 1 Кодексу).

Водночас запропоновані поняття є загальними та не визначають чітко об'єкта оподаткування. Зазначене може призвести до мінімізації платниками податкових зобов'язань шляхом приховування реального змісту господарської операції.

Щодо ведення податкового обліку та вимог до підтвердження даних, визначених у податковій звітності по операціях з віртуальними активами

Відповідно до абзацу першого пункту 44.1 статті 44 Кодексу для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових

зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Однак у законопроекті відсутні чіткі норми щодо ведення податкового обліку та вимоги до підтвердження даних, визначених у податковій звітності по операціях з віртуальними активами.

До того ж запровадження передбачених законопроектом положень щодо особливостей оподаткування операцій з криптоактивами, зокрема податком на прибуток підприємств, призведуть до неузгодженостей норм Кодексу з іншими законодавчими та нормативно-правовими актами, зокрема з правилами ведення бухгалтерського обліку, які не передбачають окремого визначення фінансового результату від операцій з криптоактивами.

Як наслідок, це призведе до ускладнення ведення обліку, складання податкової звітності та адміністрування податку.

Крім того, законопроект потребує доопрацювання в частині:

більш чіткого визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств від операцій з криптоактивами;

врахування результату переоцінки криптоактивів лише в окремому обліку;

встановлення правил оподаткування доходу від операцій з віртуальними активами отриманого нерезидентами на території України (податок на репатріацію);

визначення правил оподаткування операцій з віртуальними активами для платників податку, які застосовують нульову ставку податку на прибуток (відповідно до пункту 44 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу), або встановлення обмежень щодо непоширення нульової ставки податку на суб'єктів господарювання, які здійснюють операції з віртуальними активами.

Щодо оподаткування податком на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) прибутку від віртуальних активів

Пропозиція щодо оподаткування ПДФО прибутку від продажу віртуальних активів за зменшеною ставкою податку у розмірі 5 відс. суперечить одному з основних принципів побудови системи оподаткування, визначеному статтею 4 Кодексу, а саме рівності всіх платників податків перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації.

До того ж зменшення ставки вказаного податку та покладання відповідальності за сплату податку на доходи фізичних осіб та військового збору від операцій з віртуальними активами на платника податку може призвести до зловживань у процесі користування такими пільгами, ускладнень в адмініструванні та веденні обліку операцій з віртуальними активами, а також потребуватиме додаткових витрат державних коштів для здійснення контролю за дотриманням відповідних умов надання пільг.

Пропозиція до пункту 167.6 статті 167 Кодексу щодо оподаткування податком на доходи фізичних осіб за ставкою 5 відс. інвестиційного прибутку від

продажу криптоактивів може призвести до неоднозначного (множинного) трактування, оскільки в пропозиціях до абзацу другого підпункту 170.13.4 пункту 170.13 статті 170 Кодексу пропонується за ставкою 5 відс. оподатковувати позитивне значення загального фінансового результату від продажу криптоактивів, а не інвестиційний прибуток.

Поряд з тим законопроектом не передбачено чіткого переліку витрат, пов'язаних з придбанням та/або створенням криптоактивів, які можуть бути враховані при визначенні інвестиційного прибутку від вказаних операцій, а також документів, якими такі витрати мають бути підтверджені. Відсутність таких переліків може призвести до неоднозначного (множинного) трактування положень законопроекту платниками податків та контролюючими органами і виникнення конфліктних ситуацій в процесі декларування платниками загального фінансового результату від таких операцій і нарахування податків та зборів.

Законопроектом пропонується операції з обміну криптоактивів на інші об'єкти цивільних правовідносин, відмінні від криптоактивів, вважати операціями з продажу криптоактивів за вартістю, що дорівнює договірній вартості об'єкта (об'єктів) цивільних правовідносин, які підлягають обміну на криптоактиви. Запропонована норма містить ризики ухилення від оподаткування несумлінними платниками податків шляхом заниження вартості обмінюваних об'єктів.

Також окремого врегулювання потребують питання щодо:

механізму оподаткування доходів фізичних осіб, отриманих від міжнародних кріптовіргів;

порядку оподаткування операцій з криптоактивами, які були отримані фізичними особами в результаті прийняття ними спадщини чи дарунку;

чіткого законодавчого визначення кола осіб, які матимуть права емітувати токен-активи;

встановлення порядку оподаткування операцій з обміну одного криптоактиву на інший криптоактив.

Крім того, норма запропонованого пункту 167.6 статті 167 Кодексу, якою встановлюється ставка податку 5 відс. строком на 5 років, має тимчасовий характер, тому її необхідно викласти у розділі XX «Перехідні положення» Кодексу.

Щодо оподаткування податком на додану вартість операцій з віртуальними активами

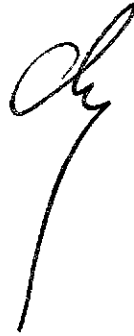
Враховуючи те, що законопроектом віртуальні активи пропонується визнати майном, пропозиція стосовно включення операції з продажу криптоактивів до операцій, які не є об'єктом оподаткування ПДВ, суперечить нормам Кодексу, оскільки об'єктом оподаткування ПДВ є, зокрема, операції з постачання товарів.

До того ж законопроектом до операцій, які не є об'єктом оподаткування ПДВ, поряд з комісійними та агентськими послугами пропонується включити інші послуги, пов'язані зі створенням та обігом віртуальних активів, без конкретизації таких послуг. Реалізація зазначеної пропозиції може призвести до зловживань у процесі користування такими пільгами.

Стосовно платників податків, які перебувають на спрощеній системі оподаткування, зазначаємо, що законопроект не врегульовує питання визначення правил оподаткування операцій з віртуальними активами для платників, які перебувають на спрощеній системі оподаткування, або встановлення обмежень щодо неможливості перебування на спрощеній системі оподаткування суб'єктів господарювання, які здійснюють операції з віртуальними активами.

З огляду на те, що розгляд питання внесення змін до Кодексу в частині оподаткування операцій з віртуальними активами є доцільним лише після прийняття спеціального закону, який встановлюватиме основні правові та організаційні засади функціонування ринку віртуальних активів в Україні, пропонуємо визначити дату набрання чинності законопроекту з дати набрання чинності відповідного спеціального закону та встановлення достатнього часу для прийняття відповідних підзаконних актів (зокрема: змін до стандартів ведення бухгалтерського обліку тощо).

**Голова Державної податкової
служби України**



Сергій ВЕРЛАНОВ