

ЕКСПЕРТНИЙ ВИСНОВОК

до законопроекту згідно зі статтею 27 Бюджетного кодексу України

1. Назва законопроекту

«Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо зменшення тиску контролюючих органів на платників податків» (реєстр. № 4065-1 від 23.09.2020), внесений народним депутатом України Южаніною Н. П. та іншими.

2. Завдання законопроекту

Відповідно до пояснювальної записки законопроект розроблений з метою усунення ряду дискреційних та корупційних норм в податковому законодавстві, відновлення окремих положень, що дозволить платникам податків повною мірою реалізовувати свої права, а також скасування ряду положень, які збільшують тиск контролюючих органів на платників податків та повинні набирати чинності з 1 січня 2021 року.

Законопроектом, зокрема, пропонується:

- скасування оцінки операцій з нерезидентами на предмет наявності розумної економічної причини (ділова мета) з одночасним виключенням норми, за якою фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується на суму витрат, понесених платником податків при здійсненні операцій з нерезидентами, якщо такі операції не мають ділової мети та збереження застосування концепції ділової мети виключно в межах статті 39 Кодексу щодо трансфертного ціноутворення;

- скасування інституту вини при порушенні платниками податків податкового законодавства;

- скасування механізму дослідження питання наявності або відсутності обставин наявності вини платника податків в порушенні податкового законодавства, що буде встановлювати спеціальна комісія контролюючого органу з питань розгляду заперечень платників податків;

- скасування норми щодо застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) в залежності від встановлення контролюючими органами вини платника податків (винні діяння/діяння, вчинені умисно);

- виключення ряду норм щодо посилення фінансової відповідальності платників податків;

- виключення положень щодо розширення застосування пені на суми штрафних (фінансових) санкцій, не сплачених у встановлені законодавством строки;

- скасування можливості внесення змін до річного плану-графіка проведення документальних планових перевірок;

- відновлення загального строку давності (до 3 років), в межах якого контролюючий орган має право провести перевірку та самостійно визначити



суму грошових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб, військового збору;

- відновлення права платників податків не збільшувати фінансовий результат до оподаткування на суми штрафів та пені, нараховані контролюючими органами та іншими органами державної влади за порушення вимог законодавства;

- відновлення норми щодо зупинення проведення планової та позапланової перевірок лише для великих платників податків (Закон України від 16.01.2020 № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» (далі – Закон № 466) надав право контролюючим органам зупиняти проведення перевірок всіх платників податків);

- запровадження захисту платника податків від відповідальності при неможливості вчасного відновлення втрачених чи пошкоджених документів у разі незалежних від платника податків обставин;

- відновлення скорочених строків надання платникам податків індивідуальних податкових консультацій (з 40 днів до 35 днів);

- відновлення права фізичних осіб-підприємців відображати у витратах поточного періоду витрати на проведення реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів.

3. Оцінка впливу на показники бюджетів

Відповідно до пояснювальної записки реалізація проекту не вимагатиме додаткових витрат із Державного бюджету України.

4. Вартісна величина впливу на показники бюджетів

Вплив законопроекту на показники бюджету визначити неможливо, оскільки автором законопроекту не надано фінансово-економічного обґрунтування (включаючи відповідні розрахунки).

Пропозиція щодо надання права фізичним особам – підприємцям включати до складу витрат звітного періоду витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів замість діючих на сьогодні положень, якими дозволено включати до складу витрат, пов'язаних з провадженням їх господарської діяльності, амортизаційні відрахування на такі витрати, призведе до звуження бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб та, як наслідок, до втрат доходів місцевих бюджетів.

5. Пропозиції щодо можливостей фінансового забезпечення у відповідному бюджетному періоді законопроекту у разі його прийняття

Пропозиції щодо покриття можливих втрат бюджету відсутні.

6. Пропозиції щодо відповідності законам, що регулюють бюджетні відносини

Суб'єкт права законодавчої ініціативи відповідно до статті 27 Бюджетного кодексу України зобов'язаний подати до законопроекту фінансово-економічне обґрунтування (включаючи відповідні розрахунки). Авторами законопроекту таких розрахунків не надано.

7. Пропозиції щодо розгляду законопроекту

Щодо внесення змін до Податкового кодексу України

1. Змінами до підпункту 14.1.231 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) передбачено застосування концепції розумної економічної причини (ділової мети) лише для господарських операцій, які підпадають під контроль трансфертного ціноутворення («для цілей статті 39 цього Кодексу»).

Вказана норма у запропонованій редакції не підтримується, оскільки суттєво обмежується застосування концепції розумної економічної причини (ділової мети), а операції, які не визнаються контрольованими, не перевіряються на предмет наявності розумної економічної причини (ділової мети) (наприклад, операції з нерезидентами обсягом менше 10 млн грн).

Підпунктом 14.1.231 пункту 14.1 статті 14 Кодексу надано визначення поняття «розумна економічна причина (ділова мета)» – причина, яка може бути наявна лише за умови, що платник податків має намір одержати економічний ефект у результаті господарської діяльності.

Також зазначеним підпунктом розкривається зміст економічного ефекту, що передбачає, зокрема, але не виключно, приріст (збереження) активів платника податків та/або їх вартості; створення умов для такого приросту (збереження) в майбутньому.

Для цілей оподаткування вважається, що операція, здійснена з нерезидентами, не має розумної економічної причини (ділової мети), зокрема, але не виключно, якщо:

головною ціллю або однією з головних цілей операції та/або її результатом є несплата (неповна сплата) суми податків та/або зменшення обсягу оподатковуваного прибутку платника податків;

у зіставних умовах особа не була б готова придбати (продати) такі роботи (послуги), нематеріальні активи, інші предмети господарських операцій, відмінні від товарів, у непов'язаних осіб.

У разі якщо операція буде визнана такою, що не має розумної економічної причини (ділової мети), фінансовий результат податкового (звітного) періоду згідно з підпунктом 140.5.15 пункту 140.5 статті 140 Кодексу збільшується на суму витрат, понесених платником податків при здійсненні таких операцій з нерезидентами.

При цьому, обов'язок доведення обставин, що операція не має розумної економічної причини (ділової мети), покладається на контролюючий орган.

Значна частина операцій, що здійснюються платниками податків з контрагентами з низькоподаткових юрисдикцій або з контрагентами, які не

сплачують податок на прибуток у державі їх реєстрації, мають на меті розмивання податкової бази та виведення прибутку з-під оподаткування. Таким чином, для цілей більш ефективного контролю необхідно проводити аналіз економічної доцільності здійснення операцій та наявності в них ділової мети.

Дана концепція доповнює набір інструментів для запобігання витоків коштів з країни, відповідає міжнародній практиці та рекомендаціям ОЕСР в частині боротьби з агресивним податковим плануванням та протидії розмиванню бази оподаткування.

2. Зміни, запропоновані до пункту 44.5 статті 44 Кодексу, щодо невідновлення втрачених, пошкоджених або достроково знищених платником податків документів із залежних від платника податків обставин не підтримуються, оскільки не визначено, які саме обставини вважатимуться «залежними» від платника податків у разі невідновлення документів, зазначених у пунктах 44.1, 44.3 цієї статті, та який механізм буде застосовуватися контролюючими органами для визначення зазначених обставин.

3. Реалізація змін до пунктів 52.1, 52.5 статті 52 Кодексу щодо зменшення терміну (з 15 до 10 календарних днів) розгляду звернення на отримання індивідуальної податкової консультації (далі – ІПК) негативно вплине на якість та своєчасність розгляду контролюючими органами цих звернень, оскільки їх загальна чисельність щороку збільшується (за інформацією від ДПС, у 2017 році контролюючими органами надано 3 233 ІПК, у 2018 році – 5 502 ІПК, а у 2019 році – 6 330 ІПК).

4. Наслідком реалізації змін до пункту 77.2 статті 77 Кодексу унеможливить внесення змін до річного плану-графіка проведення документальних планових перевірок. Втім, необхідність коригування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків є зміна періоду, що підлягає перевірці, у зв'язку із зміною термінів подачі платниками податків декларації з податку на прибуток (з квартального на річний).

Крім того, відповідно до пункту 77.1 статті 77 Кодексу план-графік документальних планових перевірок на поточний рік оприлюднюється на офіційному вебсайті центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, до 25 грудня року, що передує року, в якому будуть проводитися такі документальні планові перевірки.

Тому при відборі платників податків для включення їх до плану-графіка податкові органи мають можливість аналізувати їх діяльність лише за 9 місяців поточного року. Разом з тим, можливість аналізу звітності за рік настає лише з 3 березня поточного року.

Зазначене призводить до необхідності коригування плану-графіка за результатами аналізу річної звітності, шляхом включення до нього більш ризикових платників податків.

5. Стосовно змін до пункту 82.4 статті 82 Кодексу щодо зупинення проведення планової та позапланової перевірок лише для великих платників податків зазначаємо, що запропоновані зміни унеможливають врегулювання та дослідження більшості питань, що виникають при проведенні таких перевірок, для інших категорій платників податків.

6. Щодо виключення положень стосовно збільшення фінансового результату до оподаткування на суму штрафів, пені, нарахованих контролюючими органами та іншими органами державної влади за порушення вимог законодавства, що передбачені підпунктом 140.5.11 пункту 140.5 статті 140 Кодексу, слід зауважити, що відповідальність платників за порушення податкового та іншого законодавства передбачає, зокрема, застосування штрафних (фінансових) санкцій і пені.

Водночас за правилами бухгалтерського обліку визнані штрафи, пені, неустойки включаються до інших операційних витрат, що впливає на зменшення фінансового результату до оподаткування, і, в свою чергу, нівелює ефективність застосування такого виду відповідальності платників та не мотивує їх до дотримання податкового та іншого законодавства.

Тому передбачені діючою редакцією положення підпункту 140.5.11 пункту 140.5 статті 140 Кодексу є необхідним запобіжником щодо необґрунтованого заниження об'єкта оподаткування внаслідок порушення платниками законодавства.

7. Законопроектом передбачається внести зміни до підпункту 177.4.6 пункту 177.4 статті 177 Кодексу в частині надання права фізичним особам – підприємцям включати до складу витрат звітного періоду витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів замість діючих на сьогодні положень, якими дозволено включати до складу витрат, пов'язаних з провадженням їх господарської діяльності, амортизаційні відрахування на такі витрати.

Зазначена пропозиція не може бути підтримана, оскільки призведе до звуження бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб та, як наслідок, до втрат місцевих бюджетів.

Щодо внесення змін до Закону України від 16.01.2020 № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві»

1. Стосовно виключення підпункту 18 пункту 3 Закону № 466, яким підпункт 14.1.162 пункту 14.1. статті 14 викладений в новій редакції щодо визначення поняття «пеня», слід зауважити, що зазначені зміни допоможуть уникнути неоднозначного трактування поняття «пеня» та уточнять порядок її нарахування.

Реалізація запропонованих змін може продовжити практику адміністративних та судових оскаржень платниками податків нарахування пені контролюючими органами.

2. Щодо пропозицій стосовно вилучення змін до статті 58, підпункту 78.1.5 статті 78 та пунктів 86.7, 86.8 статті 86 Кодексу варто зауважити, що зміни були запроваджені з метою уникнення проведення повторної перевірки з питань, що вже були досліджені під час проведення перевірки, призначеної комісією з розгляду спірних питань.

Вилучення зазначених норм призведе до застосування додаткових ресурсів як платника податків, так і контролюючих органів, та сприятиме затягуванню процесу прийняття податкових повідомлень-рішень, що негативно вплине на взаємовідносини між платником податків та контролюючим органами.

3. Законопроектом пропонується виключити пункт 70 Закону № 466, яким статтю 116 Кодексу викладено в новій редакції, якою врегульовуються питання притягнення до відповідальності платників податків, що відчужують без згоди контролюючого органу майно, яке перебуває у податковій заставі.

Зміни внесені Законом № 466, вносять зміни до нумерації статей Кодексу, на сьогодні редакція статті 116 Кодексу викладена в чинній редакції статті 124 Кодексу, тому виключення положень щодо застосування передбачених штрафів за відчуження майна, що перебуває у податковій заставі, сприятиме збільшенню порушень з боку несумлінних платників податків, відчуженню такими боржниками майна, що перебуває у податковій заставі, та збільшенню недонадходжень платежів до бюджету.

Ураховуючи викладене, проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо зменшення тиску контролюючих органів на платників податків» (від 23.09.2020 реєстр. № 4065-1), внесений народними депутатами України Южаніною Н. П. та іншими, не підтримується.

**Заступник Міністра
фінансів України**

Світлана ВОРОБЕЙ