

ЕКСПЕРТНИЙ ВИСНОВОК

до законопроекту згідно зі статтею 27 Бюджетного кодексу України

1. Назва законопроекту

«Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами та удосконалення порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам», внесений народними депутатами України Гетманцевим Д. О., Кінзбурською В. О., Ковальчуком О. В. та іншими (реєстр. № 4184 від 02.10.2020) (далі – законопроект).

2. Завдання законопроекту

Відповідно до пояснювальної записки метою законопроекту є збільшення доходів державного бюджету від податку на додану вартість за рахунок залучення до оподаткування податком на додану вартість нерезидентів, що надають фізичним особам електронні послуги, місце постачання яких розташоване на митній території України, та створення сприятливих умов ефективного та не обтяжливого адміністрування для бізнесу й держави процедур, пов'язаних зі сплатою податку.

А також законопроектом пропонується відмінити для резидентів, які здійснюють виплати нерезидентам за виробництво та/або розповсюдження реклами, сплату податку за ставкою 20 відсотків суми таких виплат за власний рахунок.

3. Оцінка впливу на показники бюджетів

Реалізація положень законопроекту матиме вплив на дохідну частину державного бюджету, оскільки створить підстави для збільшення надходжень податку на додану вартість. Разом з тим запровадження особливих правил адміністрування податку на додану вартість для нерезидентів, що надають фізичним особам електронні послуги, місце постачання яких розташоване на митній території України, призведе до витрат державного бюджету на адміністрування зазначених операцій та розробку необхідного програмного забезпечення.

Водночас у зв'язку із відсутністю статистичних даних щодо кількості нерезидентів, які будуть реєструватися платниками податку, кількості фізичних осіб, яким такі платники надаватимуть електронні послуги, обсягів наданих послуг та їх вартості, коштів, що будуть витрачені на адміністрування податку та розробку необхідного програмного забезпечення, здійснити оцінку щодо можливих втрат або доходів державного бюджету не можливо.

Запропонована норма щодо звільнення резидентів від сплати податку за



ставкою 20 відсотків при виплаті нерезидентам доходу за виробництво та/або розповсюдження реклами призведе до суттєвого зменшення надходжень до бюджету. Так, за даними Державної податкової служби України резидентами при виплаті нерезидентам доходів за виробництво та/або розповсюдження реклами нараховано податків: у 2018 році на суму 55,8 млн грн; у 2019 році – 44,4 млн грн; за перше півріччя 2020 року – 1133,3 млн гривень.

4. Вартісна величина впливу на показники бюджетів

Норми законопроекту пропонується ввести в дію з дня наступного за днем його опублікування та застосовувати до звітних (податкових) періодів, починаючи з 01 січня 2022 року.

У зв'язку із відсутністю статистичних даних щодо операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам, місце постачання яких розташоване на митній території України, за 2020 календарний рік, визначити вартісну величину впливу на дохідну частину бюджету та виконання закону про Державний бюджет України у поточному бюджетному періоді є неможливим.

Водночас, у разі збереження обсягів виплат нерезидентам доходів за виробництво та/або розповсюдження реклами на рівні поточного року втрати бюджету становитимуть близько 2,3 млрд грн на рік.

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

Пропозиції щодо додаткового фінансового забезпечення відсутні.

6. Пропозиції щодо відповідності законам, що регулюють бюджетні відносини

Всупереч нормам статті 27 Бюджетного кодексу до законопроекту, прийняття якого призведе до зміни показників бюджету, суб'єктом права законодавчої ініціативи не надано фінансово-економічного обґрунтування (включаючи відповідні розрахунки).

Разом з тим, в пояснювальній записці до законопроекту відсутнє обґрунтування доцільності скасування оподаткування доходів нерезидентів, отриманих за виробництво та/або розповсюдження реклами при їх виплаті.

7. Пропозиції щодо розгляду законопроекту

Законопроектом пропонується доповнити Податковий кодекс України (далі – Кодекс) нормами щодо скасування оподаткування доходів, виплачених нерезидентам за виробництво та/або розповсюдження реклами, та нормами щодо удосконалення порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам.

Зокрема, законопроектом пропонується:

- виключити норму, згідно з якою резиденти при виплаті нерезидентам доходу за виробництво та/або розповсюдження реклами повинні сплачувати податок за ставкою 20 відсотків суми таких виплат за власний рахунок;

- визначити, що датою виникнення податкових зобов'язань з податку на додану вартість є дата здійснення постачання товарів, а не дата відвантаження товарів;

- передбачити, що для документів, які засвідчуватимуть факт постачання послуг складених в електронній формі, датою оформлення такого документа, вважатиметься дата складення такого електронного документа;

- визначити перелік електронних послуг;

- звільнити від оподаткування податком на додану вартість постачання електронних послуг шляхом надання доступу до електронних освітніх (навчальних) ресурсів в рамках надання освітніх послуг;

- включити нерезидентів до переліку осіб, які реєструються платниками податку на додану вартість;

- встановити правила визначення місця постачання електронних послуг;

- встановити форму та порядок надсилання податкового повідомлення нерезиденту та скарги на таке рішення;

- визначити спрощену процедуру реєстрації платника податку на додану вартість для постачальників-нерезидентів, яка може здійснюватися віддалено в електронній формі на спеціально розробленому вебпорталі;

- визначити правила податкового обліку з податку на додану вартість для нерезидентів, що надають фізичним особам електронні послуги, місце постачання яких розташовано на митній території України;

- звільнити нерезидента від обов'язку реєструвати податкові накладні;

- передбачити сплату податкового зобов'язання для нерезидента в іноземній валюті. Зокрема :

Пунктом 7 розділу I законопроекту передбачено скасування дії підпункту 141.4.6 пункту 141.4 статті 141 Кодексу, відповідно до якого резиденти (у тому числі фізичні особи - підприємці, фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, або суб'єкти господарювання (юридичні особи чи фізичні особи - підприємці), які обрали спрощену систему оподаткування), які здійснюють виплати нерезидентам за виробництво та/або розповсюдження реклами, під час такої виплати повинні сплачувати податок за ставкою 20 відсотків суми таких виплат за власний рахунок. Прийняття такої норми призведе до суттєвого зменшення надходжень до бюджету, а тому не може бути підтриманою.

Крім того, на сьогодні норма щодо оподаткування виплати нерезидентам за виробництво та/або розповсюдження реклами залишається актуальною, оскільки вона є запобіжником, спрямованим на протидію неконтрольованому витоку капіталу за кордон та штучному формуванню витрат платниками податків - резидентами України.

Запропоновані законопроектом (**пункт 10 розділу I законопроекту**) зміни до статті 187 Кодексу щодо визначення дати виникнення податкових зобов'язань з податку на додану вартість та дати оформлення електронного документа передбачають уточнення чинної норми Кодексу, що сприятиме уникненню неоднозначного її трактування. Крім того, запровадження норми щодо визначення дати виникнення податкових зобов'язань по даті здійснення постачання товарів, а не по даті відвантаження товарів, узгоджується з чинними нормами Кодексу, зокрема із пунктом 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 Кодексу.

Пропозиції, які передбачають запровадження оподаткування податком на додану вартість електронних послуг, що постачаються нерезидентами фізичним особам, місце постачання яких розташоване на митній території України, потребують доопрацювання з огляду на наступне.

Підпунктом 2 пункту 1 розділу I законопроекту пропонується пункт 14.1 статті 14 Кодексу доповнити новим підпунктом 14.1.56³, в якому визначається поняття «електронні послуги», а також наводиться перелік таких послуг, які містять посилання на дефініції, а саме «електронні ресурси», «хмарні технології», «мобільні додатки», «електронний інтерфейс», визначення яких відсутнє у законодавстві.

Відсутність визначення таких дефініцій у законодавстві може ускладнити процес оподаткування податком на додану вартість таких послуг.

Пункт 4 розділу I законопроекту містить норми щодо оскарження податкового повідомлення особою нерезидентом, не зареєстрованим платником податку на додану вартість, у порядку встановленому міжнародними договорами (конвенціями) України.

Водночас законопроект не містить норм щодо порядку листування з особою нерезидентом у разі відсутності міжнародного договору (конвенції) України з країною нерезидента.

Тому для спрощення адміністрування цього питання можливо доцільно передбачити включення до законопроекту норми щодо затвердження Кабінетом Міністрів України уніфікованого порядку взаємодії осіб нерезидентів та контролюючих органів (подання заяв та звітності, надсилання податкового повідомлення та скарг).

Пунктом 12 розділу I законопроекту запропоновано статтю 208 Кодексу доповнити новим пунктом 208.5¹, відповідно до якого документом, що підтверджує факт постачання електронних послуг нерезидентом є документ про оплату вартості таких послуг, в тому числі надісланий в електронній формі засобами електронного зв'язку. З метою реалізації зазначеної норми необхідно визначити чіткий перелік обов'язкових реквізитів документів, які підтверджують оплату вартості наданих нерезидентом електронних послуг.

Пунктом 13 розділу I законопроекту пропонується розділ V Кодексу доповнити статтею 208¹ «Оподаткування електронних послуг, що постачаються нерезидентами фізичним особам, місце постачання яких

розташовано на митній території України», якою визначено правила та особливості оподаткування податком на додану вартість електронних послуг фізичним особам особою нерезидентом, яка не має постійного представництва і яку зареєстровано платником податку на додану вартість.

Запропоновані норми статті 208¹ Кодексу потребують доопрацювання. А саме:

передбачити норму стосовно перерахунку іноземної валюти у валюту України, яка обчислюється за офіційним курсом валюти України до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на 0 годин дня сплати нерезидентом податку до бюджету;

надати нерезиденту - платнику податку можливість здійснювати уточнення задекларованої до сплати суми податку на додану вартість не тільки в сторону збільшення суми податку, а і в сторону зменшення;

усунути дублювання норм щодо обмеження вимоги складання податкової накладної при здійсненні операцій з постачання електронних послуг фізичним особам (редакції пунктів 208¹.7 та 208¹.12 статті 208¹ Кодексу містять однакові норми);

скоротити термін реєстрації нерезидента платником податку на додану вартість (законопроектом передбачається реєстрація нерезидента платником податку майже через 2 роки після досягнення ним доходу для обов'язкової реєстрації та подання заяви на реєстрацію платником податку).

Крім того, оскільки запропоновані законопроектом особливості адміністрування податку на додану вартість в частині оподаткування електронних послуг відрізняються від загальновстановлених правил (здійснення зазначених операцій без складання податкової накладної та, відповідно, відсутність її реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, без формування податкового кредиту), зазначене може ускладнити адміністрування податку та призвести до необхідності збільшення витрат з бюджету для проведення контролюючими органами відповідних заходів (розшук осіб-нерезидентів з метою вручення їм податкового повідомлення, у тому числі мовами різних країн світу, а також ведення апеляційних та судових справ).

У зв'язку із запровадженням норм, запропонованих законопроектом, які пов'язані із нормами міжнародного права, вважаємо за доцільне звернутися до Міжнародного валютного фонду.

Міністерство фінансів України звернулось до Міжнародного валютного фонду щодо залучення технічної допомоги від МВФ для проведення експертної оцінки законопроекту.

З урахуванням викладеного, проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами та удосконалення порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг

фізичним особам», внесений народними депутатами України Гетманцевим Д. О., Кінзбурською В. О., Ковальчуком О. В. та іншими (реєстр. № 4184 від 02.10.2020), підтримується за умови врахування зазначених зауважень.

**Заступник Міністра
фінансів України**

Світлана ВОРОБЕЙ