

## ЕКСПЕРТНИЙ ВИСНОВОК до законопроекту згідно зі статтею 27 Бюджетного кодексу України

### 1. Назва законопроекту

«Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збору даних та інформації необхідних для декларування окремих об'єктів оподаткування» (реєстр. № 4065 від 29.09.2020, доопрацьований), внесений народним депутатом України Гетманцевим Д. О. та іншими.

### 2. Завдання законопроекту

Відповідно до пояснювальної записки законопроект розроблено з метою впровадження прозорих і деталізованих механізмів реалізації положень щодо обмежень, запроваджених для запобігання ухиленню від оподаткування; визначення чітких та зрозумілих правил оподаткування контрольованих іноземних компаній, а також надання платникам податків достатнього часу для забезпечення збору даних та інформації, необхідних для декларування відповідних об'єктів оподаткування (з урахуванням обмежувальних заходів, пов'язаних з поширенням у світі COVID-19).

Законопроектом, зокрема, пропонується:

*в частині адміністрування*

- пропонується припинення адміністративного арешту майна платника податків у зв'язку з взяттям контролюючим органом на податковий облік нерезидента на підставі акту перевірки;

- пропонується відтермінування до 01 січня 2021 року положень Податкового кодексу України (далі – Кодекс) щодо обліку нерезидентів;

*в частині трансферного ціноутворення*

- закріплення необхідності надання достатніх даних для підтвердження фактичної поведінки сторін контрольованої операції та доповнення концепцією аналізу фактичної поведінки сторін контрольованої операції з урахуванням наявності розумної економічної причини (ділової мети), а також реально доступних варіантів на ринку;

- повернення норми щодо критеріїв для обрання найбільш доцільного методу трансфертного ціноутворення та вимог до їх послідовного (пріоритетного) застосування, яка була виключена зі статті 39 Кодексу положеннями Закону України від 16.01.2020 № 466 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» (далі – Закон № 466);

- необхідність зазначення платником податків у документації з трансфертного ціноутворення обґрунтування економічної доцільності здійснення контрольованої операції та наявності ділової мети;



- коригування фінансового результату платника податків з урахуванням наявності розумної економічної причини (ділової мети), а також реально доступних варіантів на ринку;

*в частині податку на прибуток*

- передбачається запровадження коригування (збільшення) фінансового результату до оподаткування по тих операціях, здійснення яких за встановленими контролюючим органом обставинами не має ділової мети, а саме:

контрольованих операцій, які не визнаються контролюючим органом внаслідок застосування підпункту 39.2.2.12 підпункту 39.2.2. пункту 39.2 статті 39 Кодексу;

операцій з придбання та реалізації товарів, у тому числі необоротних активів, робіт, послуг з нерезидентами низькоподаткових юрисдикцій;

операцій, за якими визнаються витрати по нарахуванню роялті на користь нерезидента;

- пропонується перенесення терміну, з якого запроваджуються правила оподаткування контрольованих іноземних компаній, для яких першим звітним (податковим) роком для звіту про контрольовані іноземні компанії є 2022 рік;

- врегулювання положення Закону № 466 в частині застосування правил «тонкої капіталізації» шляхом доповнення випадків, коли не здійснюється коригування фінансового результату до оподаткування, передбачене пунктом 140.2 статті 140 Кодексу:

на суми процентів, що нараховані на користь міжнародних фінансових організацій, які відповідно до міжнародних договорів України наділені привілеями та імунітетом за кредитами (позиками), отриманими суб'єктами господарювання та виконання яких забезпечено державними або місцевими гарантіями;

на суми процентів, що нараховані на користь іноземних банків;

*в частині акцизного податку*

- передбачено запровадження перехідних процедур щодо включення нових видів підакцизних палив до системи СЕАРП СЕ;

- для суб'єктів, які здійснюють обороти з новими видами підакцизного пального передбачено:

реєстрацію в СЕАРП СЕ платниками акцизного податку до 31.10.2020;

подання заявки на поповнення залишку пального станом на 23.05.2020;

реєстрацію акцизних накладних за період з 23.05.2020 до 31.10.2020;

обладнання акцизних складів витратомірами-лічильниками та/або рівнемірами-лічильниками рівня пального у резервуарі до 31.12.2020;

*в частині військового збору*

- пропонується звільнити від оподаткування військовим збором доходи фізичних осіб за 2020 – 2021 роки, отримані у вигляді доходів у грошовій та/або натуральній формі внаслідок ліквідації (припинення) іноземної юридичної

особи або іноземного утворення без статусу юридичної особи платником податків – акціонером (учасником, партнером, пайовиком, засновником, контролюючою особою) іноземної юридичної особи або іноземного утворення без статусу юридичної особи, у разі дотримання певних умов;

*в частині застосування реєстраторів розрахункових операцій*

передбачено внесення змін до Закону України від 20.09.2020 № 128 «Про внесення змін до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» та інших законів України щодо детінізації розрахунків у сфері торгівлі та послуг» (далі – Закон № 128) стосовно:

- термінологічного уточнення в частині програмних реєстраторів розрахункових операцій (далі – ПРРО);

- встановлення вимоги для ПРРО щодо можливості формування та передачі фіскальних звітів та електронних фіскальних звітних чеків в автоматичному режимі з використанням даних фіскального серверу контролюючого органу;

- виключення можливості застосування ПРРО при роздрібній торгівлі пальним в зв'язку з відсутністю практичного розуміння технічних аспектів реалізації ПРРО на АЗС;

- застосування удосконаленого електронного підпису та/або удосконаленої електронної печатки як таких, що є достатніми для цілей Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг»;

- доопрацювання норм щодо програмування найменування товарів (послуг);

- надання можливості для бізнесу програмувати товари в процесі реалізації;

- пом'якшення відповідальності для суб'єктів господарювання, що застосовують ПРРО, в частині відміни фінансових санкцій за порушення, пов'язані зі створенням контрольної стрічки, а також за неподання звітності, пов'язаної із застосуванням ПРРО в разі обов'язковості її подання.

### **3. Оцінка впливу на показники бюджетів**

Відповідно до пояснювальної записки реалізація законопроекту 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).

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

Пропозиції щодо покриття можливих витрат 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 трансфертного ціноутворення*

Законопроектом пропонується внести зміни до підпункту 39.2.2 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, якими передбачено закріплення необхідності надання достатніх даних для підтвердження фактичної поведінки сторін контрольованої операції та доповнення концепцією аналізу фактичної поведінки сторін контрольованої операції з урахуванням наявності розумної економічної причини (ділової мети), а також реально доступних варіантів на ринку.

Вказана норма у запропонованій редакції підтримується, за винятком абзацу другого підпункту 39.2.2.12 підпункту 39.2.2 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, в якому зазначено, що «при визначенні альтернативних варіантів для операції, реально доступних для кожної із сторін угоди, необхідно враховувати, чи були інші реалістичні варіанти, доступні для будь-якої із сторін, що привели б до вигіднішого економічного ефекту, якби ця сторона уклала угоду із непов'язаними особами замість укладання угоди із пов'язаними особами».

Отже, необхідно після вищезазначеного абзацу доповнити підпункт абзацом такого змісту: «Для цілей цього підпункту непов'язаними особами вважаються особи, господарські операції з якими є неконтрольованими операціями відповідно до підпункту 39.2.1.6 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, тоді як пов'язаними особами вважаються особи, господарські операції з якими є контрольованими операціями відповідно до підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу», оскільки суттєво звужується його застосування – лише для пов'язаних осіб, що призведе до нерозповсюдження цієї концепції в операціях, які визнаються контрольованими відповідно до підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу.

Вважаємо за необхідне доповнити підпункт 39.4.2 пункту 39.4 статті 39 Кодексу реченням такого змісту: «Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній подається лише платниками податків, які входять до міжнародної групи компаній», оскільки чинна редакція вказаного підпункту передбачає обов'язок всіх платників податків, які у звітному році здійснювали контрольовані операції, подавати до 1 жовтня року, що настає за звітним, повідомлення про участь у міжнародній групі компаній, навіть тих платників податків, які до міжнародної групи компаній не входять.

Крім того, в підпункті 39.4.15 пункту 39.4 статті 39 Кодексу необхідно замінити посилання з підпункту 39.4.7 на 39.4.2.2, оскільки розрахунок

сукупного консолідованого доходу міжнародної групи компаній здійснюється для цілей подання повідомлення про участь у міжнародній групі компаній відповідно до підпункту 39.4.2.2 підпункту 39.4.2 пункту 39.4 статті 39 Кодексу, а також звіту у розрізі країн міжнародної групи компаній відповідно до підпункту 39.4.10 пункту 39.4 статті 39 Кодексу.

Також з урахуванням того факту, що аналіз відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» здійснюється за підсумками звітного календарного року (зокрема, порогові показники визнання операцій контрольованими визначаються за підсумками календарного року), доцільно доповнити Підрозділ 10 «Інші перехідні положення» Кодексу положенням, що норми підпунктів 14.1.159 (зміна критерію пов'язаності осіб з 20% до 25%, виключення із переліку пов'язаних осіб банків та міжнародних фінансових організацій, які відповідно до міжнародних договорів України наділені привілеями та імунітетами, та суб'єктів господарювання, власником істотної участі у розмірі 75 і більше відсотків, у яких є такі міжнародні фінансові організації), та 39.3.3.4 (контрольовані операції з сировинними товарами) набирають чинності з 1 січня 2021 року.

Відповідно до вищезазначеного вважаємо за необхідне доповнити Підрозділ 10 «Інші перехідні положення» Кодексу пунктами 60<sup>12</sup> – 60<sup>13</sup> в такій редакції:

«60<sup>12</sup>. Норми підпункту 14.1.159 пункту 14.1 статті 14 цього Кодексу застосовуються до податкових (звітних) періодів, починаючи з 1 січня 2021 року.

До 31 грудня 2020 року включно норми підпункту 14.1.159 пункту 14.1 статті 14 цього Кодексу застосовуються в такій редакції:

«14.1.159. пов'язані особи – юридичні та/або фізичні особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють, з урахуванням таких критеріїв:

а) для юридичних осіб:

одна юридична особа безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє корпоративними правами іншої юридичної особи у розмірі 20 і більше відсотків;

одна і та сама юридична або фізична особа безпосередньо та/або опосередковано володіє корпоративними правами у кожній такій юридичній особі у розмірі 20 і більше відсотків;

одна і та сама юридична або фізична особа приймає рішення щодо призначення (обрання) одноособових виконавчих органів кожної такої юридичної особи;

одна і та сама юридична або фізична особа приймає рішення щодо призначення (обрання) 50 і більше відсотків складу колегіального виконавчого органу або наглядової ради кожної такої юридичної особи;

принаймні 50 відсотків складу колегіального виконавчого органу та/або наглядової ради кожної такої юридичної особи складають одні і ті самі фізичні особи;

одноособові виконавчі органи таких юридичних осіб призначені (обрані) за рішенням однієї і тієї самої особи (власника або уповноваженого ним органу);

юридична особа має повноваження на призначення (обрання) одноособового виконавчого органу такої юридичної особи або на призначення (обрання) 50 і більше відсотків складу її колегіального виконавчого органу або наглядової ради;

кінцевим бенефіціарним власником (контролером) таких юридичних осіб є одна і та сама фізична особа;

повноваження одноособового виконавчого органу таких юридичних осіб здійснює одна і та сама особа;

сума всіх кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від однієї юридичної особи та/або кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від інших юридичних осіб, гарантованих однією юридичною особою, стосовно іншої юридичної особи перевищує суму власного капіталу більше ніж у 3,5 раза (для фінансових установ та компаній, що провадять виключно лізингову діяльність, – більше ніж у 10 разів). При цьому сума таких кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги та власного капіталу визначається як середнє арифметичне значення (на початок та кінець звітного періоду). Положення цього абзацу не поширюються на суму кредитів (позик), залучених під державні гарантії;

б) для фізичної особи та юридичної особи:

фізична особа безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє корпоративними правами юридичної особи у розмірі 20 і більше відсотків;

фізична особа має право призначати (обирати) одноособовий виконавчий орган такої юридичної особи або призначати (обирати) не менш як 50 відсотків складу її колегіального виконавчого органу або наглядової ради;

фізична особа здійснює повноваження одноособового виконавчого органу в такій юридичній особі;

фізична особа має повноваження на призначення (обрання) одноособового виконавчого органу такої юридичної особи або на призначення (обрання) 50 і більше відсотків складу її колегіального виконавчого органу або наглядової ради;

фізична особа є кінцевим бенефіціарним власником (контролером) юридичної особи;

сума всіх кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від фізичної особи, наданих юридичній особі, та/або будь-яких кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від інших фізичних осіб, наданих юридичній особі, які надаються під гарантії цієї фізичної особи, перевищують суму власного

капіталу більше ніж у 3,5 рази (для фінансових установ та компаній, що провадять виключно лізингову діяльність, - більше ніж у 10 разів). При цьому сума таких кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги та власного капіталу визначається як середнє арифметичне значення (на початок та кінець звітного періоду);

в) для фізичних осіб – чоловік (дружина), батьки (у тому числі усиновлювачі), діти (повнолітні/неповнолітні, у тому числі усиновлені), повнорідні та неповнорідні брати і сестри, опікун, піклувальник, дитина, над якою встановлено опіку чи піклування.

Усі корпоративні права, які належать (безпосередньо та/або опосередковано) юридичній особі в іншій юридичній особі, є сумою часток корпоративних прав, які:

безпосередньо належать такій юридичній особі в іншій юридичній особі;

належать будь-якій із пов'язаних сторін такої юридичної особи в іншій юридичній особі.

Для цілей визначення, чи володіє фізична особа безпосередньо та/або опосередковано корпоративними правами у розмірі 20 і більше відсотків у юридичній особі, усі корпоративні права, які належать (безпосередньо та/або опосередковано) фізичній особі, є сумою часток корпоративних прав, які:

безпосередньо належать такій фізичній особі в юридичній особі;

належать будь-яким пов'язаним особам такої фізичної особи у зазначеній юридичній особі.

Якщо фізична особа визнається пов'язаною з іншими особами відповідно до цього підпункту, такі особи визнаються пов'язаними між собою.

Розмір частки володіння корпоративними правами розраховується у разі:

опосередкованого володіння (в одному ланцюгу) – шляхом множення часток володіння корпоративними правами;

володіння через кілька ланцюгів – шляхом підсумовування часток володіння корпоративними правами в кожному ланцюгу.

У разі коли частка володіння корпоративними правами кожної особи в наступній юридичній особі в ланцюгу становить 20 і більше відсотків, усі особи такого ланцюга є пов'язаними (незалежно від результатів множення).

Пряма або опосередкована участь держави в юридичних особах не є підставою для визнання таких юридичних осіб пов'язаними. Такі платники податків можуть бути визнані пов'язаними з інших підстав, передбачених цим підпунктом.

За наявності обставин, зазначених в абзаці першому цього підпункту, юридичні та/або фізичні особи, які є сторонами господарської операції, мають право самостійно визнати себе для цілей оподаткування пов'язаними особами з підстав, не передбачених у підпунктах «а» – «в» цього підпункту.

Контролюючий орган в судовому порядку може довести на основі фактів і обставин, що одна юридична або фізична особа здійснювала фактичний контроль за бізнес-рішеннями іншої юридичної особи та/або що та сама

фізична або юридична особа здійснювала фактичний контроль за бізнес-рішеннями кожної юридичної особи.

60<sup>13</sup>. Норми підпункту 39.3.3.4 підпункту 39.3.3 пункту 39.3 статті 39 цього Кодексу застосовуються до податкових (звітних) періодів, починаючи з 1 січня 2021 року».

*Щодо податку на прибуток підприємств*

З метою врегулювання положень Закону № 466 запропонованими змінами до редакції пункту 140.2 статті 140 Кодексу (різниця, які, виникають при здійсненні фінансових операцій) передбачається доповнити цей пункт випадками, коли не здійснюватиметься коригування фінансового результату до оподаткування:

на суми процентів, що нараховані на користь міжнародних фінансових організацій, які відповідно до міжнародних договорів України наділені привілеями та імунітетом за кредитами (позиками), отриманими суб'єктами господарювання та виконання яких забезпечено державними або місцевими гарантіями;

на суми процентів, що нараховані на користь іноземних банків.

Слід зазначити, що запропонована пропозиція потребує доопрацювання в частині необхідності встановлення вимоги щодо обов'язкової ратифікації міжнародних договорів України, відповідно до яких здійснюватиметься нарахування процентів за кредитами (позиками), отриманими суб'єктами господарювання, які сплачуватимуть їх на користь міжнародних фінансових організацій.

Стосовно пропозиції не здійснювати коригування фінансового результату до оподаткування на суми процентів, що нараховані на користь іноземних банків слід зауважити, що реалізація цієї норми призведе до утворення схем безконтрольного витоку капіталу за кордон, а отже, не може бути підтримана.

*Щодо застосування реєстраторів розрахункових операцій*

Звертаємо увагу на необхідність редакційної правки при внесенні змін до абзацу п'ятого статті 13 Закону № 128: після слів «фізичної особи – підприємця» слово «та» необхідно виключити.

Ураховуючи викладене, проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збору даних та інформації необхідних для декларування окремих об'єктів оподаткування» (реєстр. № 4065 від 29.09.2020, доопрацьований) підтримується з урахуванням наданих зауважень.

**Заступник Міністра  
фінансів України**

**Світлана ВОРОБЕЙ**