

ІНФОРМАЦІЙНИЙ ЛИСТ

№16



Частина 1. **Нововведення,** запроваджені Законом № 786, **щодо** **функціонування електронного** **кабінету та спрощення роботи** **фізичних осіб-підприємців**

Цей інформаційний лист присвячено нормам Закону України від 14 липня 2020 року № 786-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо функціонування електронного кабінету та спрощення роботи фізичних осіб-підприємців» (далі – Закон № 786). Закон № 786 не лише удосконалює функціонування електронного кабінету та змінює окремі аспекти роботи фізичних осіб-підприємців, а й уточнює деякі положення Податкового Кодексу України (далі – Кодексу), які вже були змінені чи ще будуть запроваджені Законом України № 466-IX від 16 січня 2020 року «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» (далі – Закон № 466).

Цей лист носить інформаційний характер та не є індивідуальною податковою консультацією, оскільки не базується на особливостях фактичних обставин операцій конкретного платника податку. Інформаційний лист ґрунтується на положеннях чинного законодавства України та практики його застосування, які можуть змінитися в майбутньому.

Кожен платник податку у порядку, визначеному статтями 52 та 53 Кодексу, може звернутися до контролюючого органу з наведенням фактичних обставин операцій та наданням відповідних матеріалів для отримання індивідуальної податкової консультації.

НОВОВВЕДЕННЯ В ОПОДАТКУВАННІ ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

1 ЯКІ УТОЧНЕННЯ ПЕРЕДБАЧЕНІ ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ ДОХОДУ З ДЖЕРЕЛОМ ЙОГО ПОХОДЖЕННЯ З УКРАЇНИ ТА ОПОДАТКУВАННЯ?

Законом № 786 доповнено поняття «дохід з джерелом їх походження з України» – додано новий підпункт «і» до підпункту 14.1.54 пункту 14.1 статті 14 Кодексу.

Як наслідок, починаючи з 8 серпня 2020 року (дати набрання змінами чинності) до переліку доходів з джерелом їх походження з України також включено прибутки нерезидентів від відчуження акцій, корпоративних прав у статутному капіталі юридичної особи – резидента України, за умови що у будь-який час впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, вартість таких акцій, корпоративних прав на 50 і більше відсотків утворювалася за рахунок нерухомого майна, що розташовано в Україні та належить такій юридичній особі – резиденту України або використовується такою юридичною особою – резидентом України на підставі договору довгострокової оренди, фінансового лізингу чи аналогічного договору.

Нагадаємо, що визначення цього терміну вже було змінено Законом № 466, зокрема, цей закон доповнив вже згаданий підпункт 14.1.54 пункту 14.1 статті 14 Кодексу іншим підпунктом «и», завдяки чому до переліку доходів з джерелом їх походження з України було включено прибутки від відчуження акцій, часток, корпоративних або інших аналогічних прав в іноземних компаніях, організаціях, утворених відповідно до законодавства інших держав (іноземні юридичні особи), які відповідають таким умовам:

- 1) у будь-який момент часу впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, вартість акцій, часток, корпоративних або інших аналогічних прав іноземної юридичної особи на 50 і більше відсотків утворюється за рахунок акцій, часток в українській юридичній особі, які належать зазначеній іноземній юридичній особі прямо або опосередковано, та
- 2) у будь-який момент часу впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, вартість акцій, часток в українській юридичній особі на 50 і більше відсотків утворюється за рахунок нерухомого майна, яке розташовано в Україні та належить такій українській юридичній особі або використовується такою українською юридичною особою на підставі договору довгострокової оренди, фінансового лізингу чи аналогічного договору.

Отже, завдяки доповненням, внесеним Законом № 786, визначення доходу з джерелом походження з України охоплює всі випадки продажу або іншого відчуження акцій, часток, корпоративних або інших аналогічних прав в українській юридичній особі, як тих, що перебувають у опосередкованому, так і тих, що перебувають у прямому володінні нерезидента. Важливо розуміти, що йдеться про продаж корпоративних прав не в будь-якій юридичній особі, якою володіє нерезидент, а лише в тій компанії, капітал якої формується за рахунок нерухомого майна, що розташоване в Україні та належить такій українській юридичній особі чи використовується нею на певних умовах. Право України стягувати податки з такого джерела відповідає моделі угод про уникнення подвійного оподаткування. Однак раніше ця можливість не була прямо підкріплена локальним законодавством, тому і правової визначеності у сплаті таких податків не було. Тепер цю неузгодженість виправлено.

Кодексом передбачено, що вартість акцій, часток, корпоративних або інших аналогічних прав та нерухомого майна (для цілей відповідних абзаців підпункту "и" та "і" підпункту 14.1.54 пункту 14.1 статті 14 Кодексу) визначається на підставі балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку як найвища сума у будь-який момент часу впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, та підлягає порівнянню з вартістю іншого майна (активів) згідно з балансовою (залишковою) вартістю за даними бухгалтерського обліку такої юридичної особи.

Слід відмітити, що підпункти "и" та "і" підпункту 14.1.54 пункту 14.1 статті 14 Кодексу, фактично охоплюють всі ті об'єкти оподаткування податком на доходи нерезидентів, які завдяки Закону № 466 були включені до підпункту "е" підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 Кодексу. Тому, Законом № 786 також внесено уточнення щодо випадку прямого володіння правами в українській юридичній особі і до згаданого підпункту "е" підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 Кодексу.

Крім того, Закон № 786 врегулював ще одну неузгодженість у частині сплати податку на доходи нерезидентів. Справа в тому, що після змін, внесених Законом № 466, підпункт 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 Кодексу містив два схожих абзаци щодо безпосереднього механізму сплати цього податку. Законодавці зайву норму вилучили. Тож відповідно до абзацу восьмого підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 Кодексу, який залишився, – у разі якщо нерезидент набуває право власності на інвестиційний актив, визначений абзацами третім – шостим підпункту "е" підпункту 141.4.1 цього пункту, у іншого нерезидента, який не має постійного представництва в Україні відповідно до норм цього пункту, нерезидент, який набуває право власності, зобов'язаний утримати податок з прибутку від відчуження інвестиційного активу, виплаченого на користь іншого нерезидента, за ставкою в розмірі 15 відсотків та за його рахунок,

задекларувати та перераховувати до бюджету України податок під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країною резиденції особи, на користь яких здійснюється виплата, що набрали чинності.

Зміни до підпункту 14.1.54 пункту 14.1 статті 14, підпункту «е» підпункту 141.4.1 та підпункту 141.4.2 пункту 141.4 статті 141 Кодексу набрали чинності з 8 серпня 2020 року.

Довідково: Відповідно до чинної редакції абзаців третього – шостого підпункту "е" підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 Кодексу (з урахуванням змін, внесених Законом № 786) доходами, отриманими нерезидентом із джерелом їх походження з України для цілей цього пункту, є прибуток від здійснення операцій з продажу або іншого відчуження наступних інвестиційних активів:

- акцій, корпоративних прав, часток в іноземних компаніях, організаціях, утворених відповідно до законодавства інших держав (іноземні юридичні особи), крім тих, що знаходяться в обігу на фондовій біржі, що входить до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту "а" підпункту 141.4.11 пункту 141.4 статті 141 цього Кодексу, що відповідають таким умовам:

- а) у будь-який момент часу впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, вартість акцій, часток, корпоративних або інших аналогічних прав іноземної юридичної особи на 50 і більше відсотків утворюється за рахунок акцій, часток в українській юридичній особі, які належать зазначеній іноземній юридичній особі прямо або опосередковано, та

✓ б) у будь-який момент часу впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, вартість акцій, часток в українській юридичній особі на 50 і більше відсотків утворюється за рахунок нерухомого майна, яке розташовано в Україні та належить такій українській юридичній особі або використовується такою українською юридичною особою на підставі договору довгострокової оренди, фінансового лізингу чи аналогічного договору;

- акцій, корпоративних прав у статутному капіталі юридичної особи - резидента України, за умови що у будь-який час впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, вартість таких акцій, корпоративних прав на 50 і більше відсотків утворювалась за рахунок нерухомого майна, яке розташовано в Україні та належить такій юридичній особі - резиденту України або використовується такою юридичною особою - резидентом України на підставі договору довгострокової оренди, фінансового лізингу чи аналогічного договору.

Вартість акцій, часток, корпоративних або інших аналогічних прав (для цілей абзаців четвертого та шостого підпункту "е" цього підпункту) та нерухомого майна (для цілей абзаців п'ятого та шостого підпункту "е" цього підпункту) визначається на підставі балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку як найвища сума у будь-який момент часу впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, та підлягає порівнянню з вартістю іншого майна (активів) згідно з балансовою (залишковою) вартістю за даними бухгалтерського обліку такої юридичної особи.

2 ЧИ ПОТРІБНО БУДЕ СПЛАЧУВАТИ АВАНСОВІ ВНЕСКИ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ ПРИ ОПОДАТКУВАННІ «КОНСТРУКТИВНИХ ДИВІДЕНДІВ»?

Законом № 786 уточнено порядок сплати податкового зобов'язання з податку на прибуток при виплаті дивідендів (підпункт 57.1¹.7 пункту 57.1¹ статті 57 Кодексу) та чітко визначено, що авансові внески не справляються та не нараховуються на суми операцій, які прирівнюються до дивідендів (так званих – «конструктивних дивідендів»).

Нагадаємо, що з урахуванням змін, внесених Законом № 466 до підпункту 14.1.49 пункту 14.1 статті 14 Кодексу, **починаючи з 1 січня 2021 року**, для цілей оподаткування до дивідендів будуть прирівнюватися серед іншого:

- суми доходів у вигляді платежів за цінні папери (корпоративні права), що виплачуються на користь нерезидента, зазначеного в підпунктах «а», «в», «г» підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, у контрольованих операціях понад суму, яка відповідає принципу «витагнутої руки»;
- вартість товарів (робіт, послуг), крім цінних паперів та деривативів), що придбаваються у нерезидента, зазначеного в підпунктах «а», «в», «г» підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, у контрольованих операціях понад суму, яка відповідає принципу "витагнутої руки";
- сума заниження вартості товарів (робіт, послуг), які продаються нерезиденту, зазначеному в підпунктах «а», «в», «г» підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, у контрольованих операціях порівняно із сумою, яка відповідає принципу "витагнутої руки";

- виплата в грошовій або негрошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника - нерезидента України у зв'язку зі зменшенням статутного капіталу, викупом юридичною особою корпоративних прав у власному статутному капіталі, виходом учасника зі складу господарського товариства або іншої аналогічної операції між юридичною особою та її учасником, у розмірі, що призводить до зменшення нерозподіленого прибутку юридичної особи.

Зміни до підпункту 57.1¹.7 пункту 57.1¹ статті 57 Кодексу набирають чинності з 1 січня 2021 року, одночасно з набранням чинності абзацами четвертим – сьомим підпункту 14.1.49 пункту 14.1 статті 14 Кодексу, які містять визначення «конструктивних дивідендів».

3 ЯКІ ЗМІНИ ПЕРЕДБАЧЕНІ ЩОДО ОБЛІКУ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК – НЕРЕЗИДЕНТІВ?

У Інформаційному листі № 12 ми пояснювали, що Закон № 466 конкретизував положення Кодексу в частині визначення кола суб'єктів, які вважаються платниками податку на прибуток. Так, відповідно до змін, які набрали чинності з 23 травня 2020 року, в Кодекс внесено норми про те, що платниками податку на прибуток вважаються нерезиденти, які здійснюють господарську діяльність на території України через постійне представництво та/або отримують доходи із джерелом походження з України, та інші нерезиденти, на яких покладено обов'язок сплачувати податок у порядку, встановленому розділом III «Податок на прибуток підприємств» Кодексу.

Закон № 786 передбачає зміни до пункту 133.3 статті 133 Кодексу, який, починаючи з 1 січня 2021 року, міститиме пряму вимогу до нерезидента стати на облік у контролюючому органі за місцезнаходженням свого постійного представництва до початку своєї господарської діяльності через таке представництво (тобто цей пункт буде узгоджено із загальною концепцією визначення нерезидента як безпосереднього платника податку на прибуток). Нерезидент, який розпочне господарську діяльність через своє постійне представництво до реєстрації в контролюючому органі, буде вважатися таким, що ухиляється від оподаткування, а одержані ним прибутки вважатимуться прихованими від оподаткування.

До 1 січня 2021 року продовжує діяти чинна редакція пункту 133.3 статті 133 Кодексу, де аналогічна вимога про постановку на облік передбачена для постійного представництва нерезидента. Станом на сьогодні реєстрація постійних представництв нерезидентів здійснюється у відповідності до Порядку обліку платників податків і зборів, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 9 грудня 2011 року № 1588.

Зміни до абзацу першого пункту 133.3 статті 133 Кодексу набирають чинності з 1 січня 2021 року.

Інформаційний лист № 12 доступний на сайті Державної податкової служби за посиланням: <https://tax.gov.ua/podatki-ta-zbori/informatsiyni-listi/422080.html>

4 ЯКІ ЗМІНИ ВІДБУЛИСЬ У ПОРЯДКУ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ?

Як пояснювалося у Інформаційному листі № 12, Закон № 466 уточнив правила нарахування амортизації, визначені підпунктом 138.3.1 пункту 138.3 статті 138 Кодексу. Починаючи з 23 травня 2020 року діяло правило, відповідно до якого не нараховувалася податкова амортизація за період невикористання (експлуатації) основних засобів у господарській діяльності у зв'язку з їх модернізацією, реконструкцією, добудовою, дообладнанням та консервацією. В свою чергу, Закон № 786 знов скоротив цей виключний перелік операцій без амортизаційних відрахувань суто до консервації. Тому, починаючи з 8 серпня 2020 року амортизація для цілей податкового обліку не нараховується за період невикористання (експлуатації) основних засобів у господарській діяльності у зв'язку з їх консервацією.

Нагадаємо, що відповідно до наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів» від 30 вересня 2003 року № 561 нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію. Нарухування амортизації поновлюється, починаючи з місяця, наступного за місяцем введення об'єкта в експлуатацію після реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації.

Таким чином, якщо нарахування амортизації по об'єкту основних засобів не здійснювалося за період невикористання (експлуатації) основних засобів у господарській діяльності у зв'язку з їх **модернізацією, реконструкцією, добудовою, дообладнанням** з червня 2020 року, то для цілей виконання оновлених вимог підпункту 138.3.1 пункту 138.3 статті 138 Кодексу, таке нарахування може бути відновлене починаючи із вересня 2020 року.

Зміни до підпункту 138.3.1 пункту 138.3 статті 138 Кодексу набирають чинності з 8 серпня 2021 року.

5 ЯКІ ЗМІНИ ПЕРЕДБАЧЕНІ ЩОДО ОПОДАТКУВАННЯ ПРОЦЕНТІВ ЗА БОРГОВИМИ ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ?

Законом № 786 внесено зміни до пункту 53 підрозділу 4 розділу XX Кодексу, якими уточнено, що правила обліку процентів за борговими зобов'язаннями, передбачені абзацом першим пункту 140.2 статті 140 Кодексу (правила тонкої капіталізації), застосовуються з 1 січня 2021 року до всіх кредитів, позик та інших боргових зобов'язань, що **виникли за операціями з нерезидентами** та які обліковуються на балансі платника податків станом на 1 січня 2021 року.

Варто відмітити, що редакція до другого читання законопроекту № 2524 від 4 грудня 2019 року (прийнятого як Закон № 786) передбачала зміни до всього пункту 140.2 статті 140 Кодексу із низкою уточнень, зокрема і щодо поширення правил тонкої капіталізації виключно на операції із нерезидентами. Однак ця правка не була підтримана під час розгляду законопроекту Верховною Радою. Разом з тим, якщо навіть такі зміни і не будуть включені народними депутатами до іншого законопроекту, то зазначені вище вимоги пункту 53 підрозділу 4 розділу XX Кодексу самі по собі дають підстави говорити, що нова

редакція пункту 140.2 статті 140 Кодексу відповідно до Закону № 466 має застосовуватися лише до операцій з нерезидентами.

Зміни до пункту 140.2 статті 140 Кодексу набирають чинності з 1 січня 2021 року.

Довідково: З 1 січня 2021 року абзац перший пункту 140.2 статті 140 Кодексу матиме таку редакцію (з урахуванням змін, внесених Законом № 466):

«Для платника податку, у якого сума боргових зобов'язань, визначених пунктом 140.1 цієї статті, що виникли за операціями з нерезидентами, перевищує суму власного капіталу більше ніж у 3,5 раза, фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями (крім процентів, що підлягають капіталізації відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності до моменту введення відповідного активу в експлуатацію) понад 30 відсотків суми розрахованого об'єкта оподаткування податком на прибуток звітного (податкового) періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів, збільшеного на суму фінансових витрат за даними фінансової звітності та суми амортизаційних відрахувань за даними податкової звітності того самого звітного (податкового) періоду».

НОВОВВЕДЕННЯ В ОПОДАТКУВАННІ ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

6 З ЯКОГО ЗВІТНОГО ПЕРІОДУ ПЛАТНИКИ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ, ЯКІ СПЛАЧУЮТЬ ЄДИНИЙ ПОДАТОК, ПОДАВАТИМУТЬ ЗВІТНІСТЬ ЩОМІСЯЧНО?

З метою спрощення адміністрування ПДВ, застосування єдиного підходу до формування показників звітності та їх відображення в інформаційних системах ДПС для податкової звітності з ПДВ Законом № 466 був скасований квартальний звітний період, який застосовувався платниками єдиного податку. Натомість, запроваджено єдиний для всіх категорій платників звітний період – місяць. В Інформаційному листі № 13 ми роз'яснювали, що останнім квартальним звітним періодом з ПДВ, у зв'язку із зазначеними змінами для таких платників єдиного податку, має бути II-й квартал 2020 року.

Тепер завдяки Закону № 786 ця позиція визначена у підрозділі 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу, який доповнено пунктом 73¹ і який містить чітку норму:

«Установити, що для платників податку на додану вартість, які сплачують єдиний податок та застосовують квартальний звітний (податковий) період, останнім квартальним звітним (податковим) періодом для подання податкової звітності з податку на додану вартість є другий квартал 2020 року».

Першим місячним звітним (податковим) періодом з податку на додану вартість для таких платників є липень 2020 року. Таким чином, починаючи з липня 2020 року всі без виключення платники податку, в тому числі і ті, що перебувають на спрощеній системі оподаткування, зобов'язані подавати податкову декларацію з ПДВ щомісячно.

Уточнюючі декларації з ПДВ за звітні періоди, за які платники податку подавали квартальну звітність з ПДВ, подаються за звітний період, який дорівнює календарному кварталу.

Підрозділ 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу доповнено пунктом 73¹ з 8 серпня 2020 року.

Інформаційний лист № 13 доступний на сайті Державної податкової служби за посиланням: <https://tax.gov.ua/podatki-ta-zbori/informatsiyni-listi/423708.html>

7 ЯКІ УТОЧНЕННЯ ВНЕСЕНІ ЗАКОНОМ № 786 ЩОДО ШТРАФІВ ЗА ПОРУШЕННЯ ГРАНИЧНИХ СТРОКІВ РЕЄСТРАЦІЇ ПОДАТКОВИХ НАКЛАДНИХ?

В інформаційному листі № 13 було надано коментарі щодо нового пункту 73, доданого Законом № 466 у підрозділ 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Відповідно до цього пункту (в редакції Закону № 466) підлягають перегляду неузгоджені та несплачені станом на 23 травня 2020 року штрафні санкції, нараховані з 1 січня 2017 по 31 грудня 2019 року, за порушення платниками ПДВ граничного строку для реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до таких податкових накладних в ЄРПН, складених за:

- операціями, що звільняються від оподаткування податком на додану вартість;
- операціями, що оподатковуються податком на додану вартість за нульовою ставкою;
- операціями, що не передбачають надання податкової накладної отримувачу (покупцю), а також податкової накладної, складеної відповідно до пункту 198.5 статті 198 Кодексу у разі здійснення операцій, визначених підпунктами «а» - «г» пункту 198.5 статті 198 Кодексу;
- відповідно до статті 199 Кодексу;
- відповідно до абзацу одинадцятого пункту 201.4 статті 201 Кодексу.

Ця норма поширюється на випадки, коли грошові зобов'язання неузгоджені (відповідні податкові повідомлення-рішення знаходяться в процедурі адміністративного або судового оскарження). У такому разі, контролюючий орган за місцем реєстрації платника податку має здійснити перерахунок суми штрафу і надіслати (вручити) такому платнику нове податкове повідомлення-рішення із зазначенням нових розмірів штрафів.

Закон № 786 вніс дві суттєві зміни у цю процедуру. По-перше, зазначені правила щодо перегляду штрафних санкцій були уточнені. Встановлено, що період, за який у платника ПДВ є право на перегляд, розпочинається з 1 січня 2017 року і закінчується 22 травня 2020 року (тобто датою набрання чинності Законом № 466, а не 31 грудня 2019 року, як передбачалося спочатку).

По-друге, розмір нарахованих і неузгоджених штрафів, які є предметом перегляду, знизили вдвічі від попередніх розмірів. Тобто штрафи становлять:

- у разі відсутності реєстрації – 2,5% від обсягу постачання без ПДВ, але не більше 1 700 гривень;
- у разі несвоєчасної реєстрації – 1% від обсягу постачання без ПДВ, але не більше 510 гривень.

Таким чином, ці перехідні штрафи є меншими за ті, що передбачені за аналогічні порушення у статті 120¹ Кодексу в редакції Закону № 466.

Зазначені нові повідомлення-рішення будуть надіслані платникам податку податковими органами на підставі Закону, і не потребують подання додаткових заяв чи звернень.

Зміни до пункту 73 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу набирають чинності з 8 серпня 2020 року.

НОВОВВЕДЕННЯ В ОПОДАТКУВАННІ АКЦИЗНИМ ПОДАТКОМ

ЯКІ ЗМІНИ ВІДБУЛИСЬ В ОПОДАТКУВАННІ АКЦИЗНИМ ПОДАТКОМ 8 БАЗОВИХ ОЛИВ, ІНШИХ МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ ТА ДИСТИЛЯТІВ?

Закон № 786 вносить зміни до Кодексу, згідно з якими базові оливи та інші мастильні матеріали та інші дистиляти, які під час фракційної розгонки за методом ISO 3405 (або аналогічним методом ASTM D86) при температурі 350° С та атмосферному тиску переганяються не більше 35% об. **є такими, що виключені з переліку підакцизного пального.**

Нагадаємо, що навесні Закон № 466 вніс зміни до підпункту 215.3.4 пункту 215.3 статті 215 Кодексу щодо оподаткування за ставкою 213,50 євро за 1000 літрів підакцизних товарів – палив рідких, на основі газойлів (дизпаливо), менш як 85 об.% яких, включаючи витрати, переганяється при температурі 350°С (за методом ISO 3405, еквівалентним методу ASTM D 86), крім палива пічного побутового (коди УКТ ЗЕД 2710 19 62 00 - 2710 19 68, 2710 19 71 00, 2710 19 75 00, 2710 19 99 00, 2710 20 31 00, 2710 20 35 00, 2710 20 39 00).

У листі № 8944/7/99-00-17-03-01-07 від 4 червня 2020 року Державна податкова служба України пояснювала, що акцизним податком не оподатковуються базові оливи та аналогічні нафтопродукти, які під час фракційної розгонки за методом ISO 3405 за температури 350° С зазвичай переганяються у кількості до 35 об. %.

Тепер ця позиція закріплена в Кодексі.

Зміни до підпункту 215.3.4 пункту 215.3 статті 215 Кодексу набирають чинності з 8 серпня 2020 року.

Довідково: Відповідно до чинної редакції підпункт 215.3.4 пункту 215.3 ст. 215 Кодексу (з урахуванням змін, запроваджених Законом № 786) норма щодо оподаткування пального із кодами УКТ ЗЕД 2710 19 62 00 - 2710 19 68, 2710 19 71 00, 2710 19 75 00, 2710 19 99 00, 2710 20 31 00, 2710 20 35 00, 2710 20 39 00 має таку редакцію:

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Ставка акцизного податку у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції)	
		одиниця виміру (об'єм у літрах, приведених до t 15° C)	ставка
2710 19 62 00 - 2710 19 68, 2710 19 71 00, 2710 19 75 00, 2710 19 99 00, 2710 20 31 00, 2710 20 35 00, 2710 20 39 00	Палива рідкі, на основі газойлів (дизпаливо), менш як 85 об. % яких, включаючи витрати, переганяється при температурі 350° C (за методом ISO 3405, еквівалентним методу ASTM D 86), крім палива пічного побутового, базових олив та інших мастильних матеріалів та інших дистиллятів, які під час фракційної розгонки за методом ISO 3405 (або аналогічним методом ASTM D86) при температурі 350° C та атмосферному тиску переганяються не більше 35% об.	євро за 1000 літрів	213,50

9

ЧИ БУДУТЬ ЗАСТОСОВУВАТИСЬ ШТРАФНІ САНКЦІЇ ДО СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ, ЯКІ З ПОЧАТКУ ДІЇ НОРМ ЗАКОНУ № 466 ПРОВАДЯТЬ СВОЮ ГОСПОДАРСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ З БАЗОВИМИ ОЛИВАМИ ТА ІНШИМИ МАСТИЛЬНИМИ МАТЕРІАЛАМИ ТА ІНШИМИ ДИСТИЛЯТАМИ, ЯКІ ПІД ЧАС ФРАКЦІЙНОЇ РОЗГОНКИ ЗА МЕТОДОМ ISO 3405 (АБО АНАЛОГІЧНИМ МЕТОДОМ ASTM D86) ПРИ ТЕМПЕРАТУРІ 350° C ТА АТМОСФЕРНОМУ ТИСКУ ПЕРЕГАНЯЮТЬСЯ НЕ БІЛЬШЕ 35% ОБ., БЕЗ НАЯВНОСТІ ЛІЦЕНЗІЇ?

Закон № 786 вніс декілька змін до Закону України від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» (далі – Закон № 481) щодо штрафних санкцій, а саме:

1. Статтю 18 «Заклучні положення» Закону № 481 доповнено новою частиною, відповідно до якої...

...до суб'єктів господарювання, які здійснюють виробництво, імпорту, експорт, оптову і роздрібну торгівлю, зберігання палив рідких, на основі газойлів (дизпаливо), менш як 85 об. % яких, включаючи витрати, переганяється при температурі 350° C (за методом ISO 3405, еквівалентним методу ASTM D 86), базових олив та інших мастильних матеріалів, інших дистиллятів, які під час фракційної розгонки за методом ISO 3405 (або аналогічним методом ASTM D 86) при температурі 350° C та атмосферному тиску переганяються не більше 35 об. % (коди згідно з УКТ ЗЕД 2710 19 62 00 – 2710 19 68, 2710 19 71 00, 2710 19 75 00, 2710 19 99 00, 2710 20 31 00, 2710 20 35 00, 2710 20 39 00), розчинників або розріджувачів на основі метанолу, інших готових сумішей на основі метанолу (код згідно з УКТ ЗЕД 3814 00 90 90)...

...при здійсненні виробництва, імпорту, експорту, оптової і роздрібної торгівлі, зберігання таких товарів...

...не застосовуються, починаючи з 23 травня 2020 року до 31 грудня 2020 року включно, норми, що стосуються штрафних санкцій за наступні порушення:

- виробництво пального без наявності ліцензії;
- оптової торгівлю паливом або зберігання пального без наявності ліцензії;
- роздрібну торгівлю паливом без наявності ліцензії;
- роздрібну торгівлю паливом через електронний контрольно-касовий апарат (книгу обліку розрахункових операцій), не зазначений у ліцензії;
- надання послуг із зберігання пального іншим суб'єктам господарювання та/або реалізація пального іншим особам на підставі ліцензії на право зберігання пального, отриманої на підставі заяви виключно для потреб власного споживання чи промислової переробки відповідно до статті 15 Закону № 481.

Фактично, ця зміна надає правову визначеність щодо звільнення від застосування штрафних санкцій для тих суб'єктів господарювання, які не нараховували акцизний податок у випадках, викладених у листі ДПС № 8944/7/99-00-17-03-01-07 від 4 червня 2020 року.

2. Абзаци двадцять другий, двадцять третій частини другої статті 17 Закону № 481, яка визначає відповідальність за порушення норм цього Закону, замінено двома абзацами такого змісту:

«неподання чи несвоєчасного подання звіту або подання звіту з недостовірними відомостями про обсяги виробництва та/або обігу (в тому числі імпорту та експорту) спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів до органу виконавчої влади, уповноваженого Кабінетом Міністрів України видавати відповідні ліцензії, – у розмірі 17000 гривень;

надання послуг із зберігання пального іншим суб'єктам господарювання та/або реалізація пального іншим особам на підставі ліцензії на право зберігання пального, отриманої на підставі заяви виключно для потреб власного споживання чи промислової переробки відповідно до статті 15 Закону № 481, – 500 000 гривень».

Це уточнення є технічним. Розмір санкцій за порушення не змінюється, однак усувається неузгодженість щодо застосування зазначених норм.

Зокрема, тепер чітко визначено, що порушенням Закону № 481 вважається випадок, коли суб'єкт господарювання, який отримав ліцензію на зберігання пального на підставі заяви **виключно для потреб власного споживання чи промислової переробки**, буде зберігати паливо для інших суб'єктів господарювання та/або продавати паливо іншим особам.

НОВОВВЕДЕННЯ В ОПОДАТКУВАННІ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

10 ЯК ЗМІНЮЄТЬСЯ ПОРЯДОК ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ САМОЗАЙНЯТИМИ ОСОБАМИ?

Закон № 786 змінив порядок ведення обліку доходів і витрат самозайнятими особами, зокрема, відмінено обов'язкове ведення паперових Книг обліку доходу та витрат, Книг обліку доходів. Залежно від обраної системи оподаткування самозайняті особи, починаючи з 1 січня 2021 року, мають вести облік своїх доходів (витрат) у наступний спосіб:

1. **Фізичні особи - підприємці на загальній системі** зобов'язані вести облік доходів і витрат та мати підтверджуючі документи щодо походження товару. Кодекс дозволяє вести облік доходів і витрат в паперовому та/або електронному вигляді, у тому числі через Електронний кабінет.

Типова форма, за якою здійснюється облік доходів і витрат, та порядок ведення такого обліку визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. На сьогодні і до моменту затвердження нової форми Міністерством фінансів України залишається чинною Книга обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи - підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, затверджена Наказом Міністерства доходів і зборів України від 16 вересня 2013 № 481.

2. **Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність** зобов'язані вести облік доходів і витрат від такої діяльності. Кодекс дозволяє їм вести облік доходів і витрат в паперовому та/або електронному вигляді, у тому числі через Електронний кабінет.

Типова форма, за якою здійснюється облік доходів і витрат, та порядок ведення такого обліку також визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. На сьогодні і до моменту затвердження нової форми Міністерством фінансів України залишається чинною Книга обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи - підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, затверджена Наказом Міністерства доходів і зборів України від 16 вересня 2013 № 481.

3. **Фізичним особам - підприємцям - платникам єдиного податку першої і другої груп та платникам єдиного податку третьої групи, які НЕ є платниками ПДВ**, буде надано право вести облік у довільній формі шляхом помісячного відображення отриманих доходів.

Їм буде дозволено вести облік як у паперовому так і в електронному вигляді.

4. **Фізичним особам - підприємцям - платникам єдиного податку третьої групи, які є платниками ПДВ**, буде надано право вести облік у довільній формі шляхом помісячного відображення доходів та витрат.

Їм буде дозволено вести облік як у паперовому так і в електронному вигляді.

Прокоментуємо декілька важливих аспектів щодо цих нововведень:

1. Закон № 786 фактично скасував вимогу до платників єдиного податку щодо реєстрації Книги у податкових органах. Платникам податків не потрібно вчиняти жодних дій по скасуванню реєстрації вже зареєстрованих книг з 1 січня 2021 року (подавати будь-які заяви чи повідомлення не потрібно).
2. При веденні обліку у довільній формі платники єдиного податку вправі застосовувати будь-який спосіб обліку доходів за період (це можуть бути записи у будь-якому довільному реєстрі – паперових зошиті, журналі, чи в електронній таблиці у файлі Excel). У тому числі, платники можуть продовжувати вести Книгу обліку доходів (для платників єдиного податку першої, другої та третьої груп, які не є платниками податку на додану вартість) та Книгу обліку доходів і витрат (для платників єдиного податку третьої групи, які є платниками податку на додану вартість) за формами, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 19 червня 2015 року № 579.

Кодекс не містить вимоги до платника податків повідомляти контролюючі органи про обраний вид реєстру. Разом із тим податкові органи мають право запросити зазначену інформацію у порядку визначеному Кодексом для перевірки дотримання платником вимог Кодексу щодо граничного обсягу доходу за відповідний період. Тому такі записи мають містити інформацію щонайменше про місячні обороти, вони є джерелом інформації для складання платником податку звітності з єдиного податку.

3. Зміни, запроваджені Законом № 786 щодо форми обліку доходів самозайнятими особами, не скасовують обов'язку для всіх платників податків (включаючи таких суб'єктів) дотримуватися вимог підпунктів 44.1 та 44.3 статті 44 Кодексу, зокрема, щодо ведення обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів (документів на придбанні товари) та їх належне зберігання. Тому інформація про місячні обороти, яку самозайнята особа буде з 1 січня 2021 року заносити до довільного реєстру, має відповідати змісту первинних документів за відповідний період.

Для платників єдиного податку, які є платниками податку на додану вартість, продовжують діяти всі вимоги Кодексу щодо обліку податку на додану вартість.

4. Через зміни, запроваджені Законом № 786, з 1 січня 2021 року зникають підстави для застосування до фізичних осіб – підприємців на спрощеній системі оподаткування адміністративного штрафу за неналежне ведення обліку доходів і витрат, для яких законами України встановлено обов'язкову форму обліку відповідно до статті 1641 Кодексу про адміністративні правопорушення.
5. Можливість ведення обліку доходів і витрат в електронній формі через Електронний кабінет для фізичних осіб на загальній системі оподаткування та фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, буде впроваджено ДПС після затвердження Міністерством фінансів України типових форм, за якими здійснюватиметься облік доходів і витрат такими платниками податків. Про запровадження такого сервісу буде повідомлено окремо.

Зміни до абзацу першого підпункту 177.5.1 пункту 177.5 та пункту 177.10 статті 177, пункту 178.6 статті 178, підпункту 296.1 статті 296 Кодексу набирають чинності з 1 січня 2021 року.

11 ЯКИЙ ПОРЯДОК ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ У ГРОШОВІЙ ТА/АБО НАТУРАЛЬНІЙ ФОРМІ, ОТРИМАНИХ 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?

В інформаційному листі № 12 ми повідомляли про те, що чинна редакція Закону № 466 запроваджує правила оподаткування КіК з 1 січня 2021 року. Як очіувалося, ці правила мали бути уточнені, а терміни – переглянуті. Відповідні норми містила редакція до другого читання законопроекту № 2524 від 4 грудня 2019 року (прийнятого як Закон № 786). Однак, при розгляді законопроекту у Верховній Раді окремі норми, що стосувалася правил КіК, були поставлені на підтвердження і не знайшли підтримки. Як наслідок, термін запровадження правил КіК поки що залишається незмінним – з 1 січня 2021 року.

Разом з тим, у тексті законопроекту № 2524 залишилося уточнення щодо так званої «безподаткової ліквідації» КіК. А саме: з 1 січня 2021 року Законом № 786 встановлено тимчасовий порядок оподаткування доходів фізичних осіб, отриманих внаслідок ліквідації (припинення) іноземної юридичної особи або іноземного утворення без статусу юридичної особи.

Так, тимчасово до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку на доходи фізичних осіб за 2020 – 2021 податкові (звітні) періоди не включаються доходи у вигляді доходів у грошовій та/або натуральній формі, отримані 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 усіх таких умов:

- а) процедура ліквідації (припинення) іноземної юридичної особи або іноземного утворення без статусу юридичної особи розпочата не раніше 1 січня 2020 року та завершена не пізніше 31 грудня 2021 року;
- б) платник податків подав до контролюючого органу одночасно з податковою декларацією за відповідний податковий (звітний) рік складену в довільній формі заяву про звільнення таких доходів від оподаткування із зазначенням характеристик отриманого майна та ліквідованої (припиненої) іноземної юридичної особи або іноземного утворення без статусу юридичної особи, а також документи, що містять відомості про вартість отриманого майна, відповідно до фінансової звітності іноземної юридичної особи або іноземного утворення без статусу юридичної особи, складеної відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності, на дату прийняття рішення про розподіл майна у якості виплати доходу у зв'язку з ліквідацією (припиненням) іноземної юридичної особи або іноземного утворення без статусу юридичної особи.

Зміни до підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу набирають чинності з 1 січня 2021 року.

НОВОВВЕДЕННЯ В КОНТРОЛЬНО-ПЕРЕВІРОЧНІЙ РОБОТІ

12 ЯКІ УТОЧНЕННЯ ВНЕСЕНО ЗАКОНОМ № 786 У ЧАСТИНІ САМОСТІЙНОГО ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК?

Закон № 786 уточнив формулювання третього абзацу пункту 120.2 статті 120 Кодексу. Таким чином при самостійному донарахуванні платником податків з дотриманням порядку, вимог та обмежень, передбачених статтею 50 цього Кодексу, суми податкових зобов'язань та/або іншого зобов'язання, контроль за сплатою якого покладено на контролюючі органи, до платника не застосовуються штрафи, встановлені главою 11 «Відповідальність» Кодексу.

До цих змін йшлося лише про незастосування штрафів за статтею 123 Кодексу. Таким чином, наприклад, при самостійному виправленні і донарахуванні податку на репатріацію, чітко зрозуміло, що до такого платника податків додатково не можуть бути застосовані штрафи за порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків у джерела виплати (стаття 127 Кодексу).

Зміни до пункту 120.2 статті 120 Кодексу набирають чинності з 8 серпня 2020 року.

13 ЯКІ ЗМІНИ ЗАПРОВАДЖЕНО ЗАКОНОМ № 786 У ЧАСТИНІ ПРОВЕДЕННЯ ДОКУМЕНТАЛЬНИХ ПЕРЕВІРОК?

Закон № 786 вніс зміни до пункту 52² підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу, якими **з 8 серпня 2020 року** скасовано мораторій на проведення документальних позапланових перевірок, що проводяться:

1) на звернення платника податків;

2) з підстав, визначених підпунктом 78.1.7 пункту 78.1 статті 78 Кодексу, зокрема:

- якщо розпочато процедуру реорганізації юридичної особи (крім перетворення), припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця;
- у разі закриття постійного представництва чи відокремленого підрозділу юридичної особи, в тому числі іноземної компанії, організації;
- якщо порушено провадження у справі про визнання банкрутом платника податків;
- коли подано заяву про зняття з обліку платника податків.

Як пояснювалося в інформаційних листах № 7 та 11, зазначений мораторій запроваджений на період з 18 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19) (відповідно до постанови КМУ від 26 серпня 2020 року № 760 – до 31 жовтня 2020 року). Щодо всіх інших випадків, описаних у зазначених інформаційних листах, цей мораторій зберігається.

Зміни до пункту 52² підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу набирають чинності з 8 серпня 2020 року.

Інформаційний лист № 7 доступний на сайті Державної податкової служби, за посиланням <https://tax.gov.ua/podatki-ta-zbori/informatsiyni-listi/412720.html>

Інформаційний лист № 11 доступний на сайті Державної податкової служби, за посиланням <https://tax.gov.ua/podatki-ta-zbori/informatsiyni-listi/420381.html>

Довідково: З 8 серпня 2020 року (з урахуванням змін, внесених Законом № 786) перша частина пункту 52² підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу має наступну редакцію:

«Установити мораторій на проведення документальних та фактичних перевірок на період з 18 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), крім:

- документальних позапланових перевірок, що проводяться на звернення платника податків;
- документальних позапланових перевірок з підстав, визначених підпунктами 78.1.7 та 78.1.8 пункту 78.1 статті 78 цього Кодексу;
- фактичних перевірок в частині порушення вимог законодавства в частині:

о обліку, ліцензування, виробництва, зберігання, транспортування та обігу пального, спирту етилового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів;

о цільового використання пального та спирту етилового платниками податків;

о обладнання акцизних складів витратомірами-лічильниками та/або рівномірами-лічильниками;

о здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва і обігу спирту етилового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, пального, з підстав, визначених підпунктами 80.2.2, 80.2.3 та 80.2.5 пункту 80.2 статті 80 цього Кодексу»