

ОГЛЯД
ЗАКОНОДАВСТВА
ТА СУДОВОЇ
ПРАКТИКИ



ЗМІНИ
У ЗАКОНАХ



Жовтень 2020 р.

СУДОВА
ПРАКТИКА

АНАЛІТИКА

АКТУАЛЬНІ
ПИТАННЯ

У ВИПУСКУ:

У випуску:	2
ЗМІНИ ЗАКОНОДАВСТВА	3
Внесли корективи в Порядок електронного адміністрування ПДВ	3
Заявку на охорону прав інтелектуальної власності тепер можна подати онлайн	3
Мінфін працює: більшість П(С)БО тепер національні, у деякі додали зміни по суті	4
Оновили форму звіту про працевлаштування осіб з інвалідністю.....	4
Практичні поради експертів KEYNAS GROUP	4
Виплачує %, дивіденди, роялті в Швецію – аналізуйте англomовний текст Конвенції, бо в нашому перекладі є ляпи	4
РОЗ'ЯСНЕННЯ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ	5
Адміністрування	5
До штрафів за неподання/несвоєчасне подання 20-ОПП застосовуються строки давності	5
Як заповнити 20-ОПП при зміні місця обліку, якщо за попереднім лишилися об'єкти	5
ДПС запускає новий сервіс «infoTAX»	5
Податок на прибуток	6
Спонсорство та коригування фінрезультату	6
Придбали вживаний ОЗ: податковий строк амортизації не може бути меншим мінімально допустимого.....	6
Ремонт орендованого приміщення МСФЗ-шники амортизують теж мінімум 12 років ..	6
При заповненні поля «Додатки на __ арк» прибуткової Декларації враховуємо аркуші фінзвітності	6
ПДВ	6
Як повернути перплату з ПДВ	6
На момент анулювання ПДВ-реєстрації є товарна дебіторка: «привіт» ПДВ- зобов'язання	7
Виправляємо ПН на нереальну операцію: як заповнити РК	7
Медичне страхування працівників під час пандемії – без ПДВ	7
Інше	8
За подання уточнюючих ф. №1ДФ штраф 1020 грн: кількість уточненок ролі не грає	8
Виробниче підприємство з найманими працівниками лише керівного складу повертає до себе увагу перевіряючих	8
Витрати на лікування коронавірусної хвороби включають до податкової знижки	8
Закінчилася касова книга: нумерацію сторінок у новій починаємо спочатку, а номери ПКО і ВКО – продовжуємо.....	9
Із 3 кварталу при заповненні ф. № 1ДФ застосовуємо нові ознаки доходів.....	9
СУДОВА ПРАКТИКА	9
Очевидний та неминучий «геноцид» іноземних представництв: нібито некомерційне фармпредставництво визнали постійним та донарахували мільйонні зобов'язання.....	9



ЗМІНИ ЗАКОНОДАВСТВА

Внесли корективи в Порядок електронного адміністрування ПДВ

У зв'язку з передбаченими Законом України від 16.01.2020 р. № 466-IX змінами, Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість, затверджений постановою КМУ від 16.10.2014р. №569 потребував змін.

Нагадаємо, що згідно з п.200¹.3 ПКУ з урахуванням змін, внесених Законом № 466-IX, установлено, що під час розрахунку показника ΣПопРах враховується, зокрема, сума коштів, вилучених та зарахованих контролюючим органом на рахунок платника податку у системі електронного адміністрування ПДВ відповідно до ст. 95 ПКУ в рахунок погашення податкового боргу з ПДВ по задекларованих до сплати податкових зобов'язаннях за періоди починаючи з 1 липня 2015 року, визначених платником податків у податковій декларації з ПДВ або уточнюючому розрахунку.

І цими змінами врегульовано питання перерахунку реєстраційної суми платника ПДВ у випадку відновлення за рішенням контролюючого органу його реєстрації платником ПДВ, анульованої за рішенням контролюючого органу.

Такий перерахунок здійснюється контролюючим органом протягом 3 робочих днів, що настають за днем внесення контролюючим органом до реєстру платників ПДВ змін щодо скасування анулювання реєстрації такого платника.

Виняток становитимуть випадки, коли на момент скасування рішення про анулювання реєстрації, особа застосовує спрощену систему оподаткування, яка не передбачає сплату ПДВ, або повторна реєстрація (наступна за відміненою) платником податку такої особи є анульованою з підстав, передбачених п.184.1 ПКУ.

Постанова КМУ від 28.10.2020р. №1024.

Заявку на охорону прав інтелектуальної власності тепер можна подати онлайн

Із 19 жовтня 2020 року в Державній митній службі України запрацював оновлений реєстр об'єктів прав інтелектуальної власності, що стало продовженням реформи системи захисту прав інтелектуальної власності під час переміщення товарів через митний кордон України, розпочатої з прийняттям Закону №202-IX наприкінці минулого року.

Серед важливих нововведень – заяву на включення до реєстру відтепер можна подати в електронній формі через особистий кабінет на порталі Єдине вікно. Раніше таку заяву можна було подати виключно в паперовій формі.

Сама форма подання заяви також оновилась відповідно до європейського прототипу і дозволяє подавати заявку одразу на кілька об'єктів інтелектуальної власності, з можливістю прикріпити усі необхідні додаткові матеріали. Як зазначають представники Держмитслужби, до моменту вичерпання об'єктів зі старого реєстру він діятиме паралельно з новим.

Також відбулося оновлення порядку реєстрації в митному реєстрі об'єктів права інтелектуальної власності, які охороняються відповідно до закону. Прийняті зміни, в тому числі, направлені на боротьбу з підробками і піратством.

Так, представники митних органів тепер мають чіткі інструкції щодо того, як встановити належність товару до оригінального, що в свою чергу забезпечує недопустимість ввозу на територію України контрафактного та піратського товару.

За матеріалами Європейської Бізнес Асоціації: <https://eba.com.ua/zayavku-na-ohoronu-prav-intelektualnoyi-vlasnosti-vidteper-mozhna-podaty-onlajn/>



Мінфін працює: більшість П(С)БО тепер національні, у деякі додали зміни по суті

Мінфін вніс корективи у назви майже всіх стандартів бухгалтерії, додавши до них слово «національні», а також змінив по суті деякі НП(С)БО.

Зокрема, у НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»:

- прибрали згадку про заборгованість засновників з формування статутного капіталу зі статті «Поточна дебіторська заборгованість»;

- передбачили, що у статті «Неоплачений капітал» відображають суму заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Суми за цією статтею вираховують під час визначення підсумку власного капіталу;

- форму № 1-мс доповнили новим рядком 1425 «Неоплачений капітал».

У НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» уточнили, що відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання відображаються в балансі окремими статтями необоротних активів і довгострокових зобов'язань за **недисконтованою** сумою, що підлягає відшкодуванню або сплаті.

Наказ Мінфіну України від 29.09.2020р. №588.

Оновили форму звіту про працевлаштування осіб з інвалідністю

При звітуванні за **2020 рік роботодавці, у яких** за основним місцем роботи працює 8 і більше осіб, **повинні будуть використовувати оновлену форму звітності №10-ПОІ (річна)** «Звіт про зайнятість і працевлаштування осіб з інвалідністю» та Інструкцію щодо її заповнення.

У формі звіту змінили розділ «Кількість працівників та фонд оплати праці», де щодо кількості працівників враховується розподіл за статтю (жінки та чоловіки), місцем проживання (місто або сільські населені пункти та селища міського типу), віком (від 18 до 35 років, від 35 до 60 років, понад 60 років).

Наказ Мінсоцполітики України від 27.08.2020р. №591. Чинний з 27.10.2020р.

Практичні поради експертів KEYNAS GROUP

Виплачує %, дивіденди, роялті в Швецію – аналізуйте англomовний текст Конвенції, бо в нашому перекладі є ляпи

Один із клієнт KEYNAS GROUP звернувся з питаннями щодо:

- оподаткування %, виплачених шведській компанії, за придбані в неї товари на умовах розстрочення платежу;
- чи належить неустойка за цивільно-правовим договором до %?

Ми проаналізували україномовний текст Конвенції і виявили граматичну та логічну неузгодженість речень деяких статей (пропущені та зайві за логічним змістом слова чи словосполучення).

При цьому у відкритому доступі **досі немає** офіційного англomовного тексту Конвенції, який підписували представники Уряду України і Швеції в 1995 р.

Тоді як англomовний текст – пріоритетний, про що прямо зазначено в тексті Конвенції.

Є двомовний текст Конвенції (шведською і англійською) на закордонних інтернет-сайтах. Але вони дещо відрізняються, що спричинило дискусію.

У зв'язку з цим, ми направили запит до МЗС України на оригінал англomовного тексту підписаної в 1995 році Конвенції зі Швецією.

Отримавши від МЗС офіційний англomовний текст ми виявили чималу кількість невідповідностей в україномовному варіанті. Тобто, переклад, м'яко кажучи, кульгає.

Зокрема, в англomовному варіанті ст.11 Конвенції зі Швецією фігурує, зокрема таке правило оподаткування процентів:

*якщо % виплачують бенефіціару - не пов'язаній особі за придбане в нього в кредит будь-яке **обладнання** (промислове, наукове тощо) – такі % в Україні не оподатковують. Натомість в україномовному варіанті, «пов'язану особу» перекладено, як «родич». А це, погодьтеся, не одне й те саме.*

Також, в англomовному варіанті ст.11 Конвенції зі Швецією зазначено, що для цілей цієї Конвенції штрафні санкції (**неустойка, пеня**)



– не є процентами. Тоді як в українському тексті Конвенції звучить лише пеня.

Добре, що зрештою, цей кейс дав позитивні результати:

- ★ ми вберегли клієнта від недоплати податку на репатріацію, сплати штрафних санкцій згідно зі ст.127 ПКУ та виправлення помилки в бухгалтерії й Декларації з податку на прибуток;
- ★ бізнес, який має справу з виплатою доходів у шведську юрисдикцію, тепер має у вільному доступі оригінальний офіційний англомовний текст Конвенції про уникнення подвійного оподаткування між Україною та Швецією.

Цим досвідом KEYNAS GROUP поділився з бізнесом на [тематичному вебінарі](#), який відбувся 21.10.2020р.

Якщо Вам цікавий наш досвід із цього питання, [звертайтеся](#), і ми надамо Вам англомовний текст Конвенції зі Швецією та презентацію вебінару.

РОЗ'ЯСНЕННЯ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ

Адміністрування

До штрафів за неподання/несвоєчасне подання 20-ОПП застосовуються строки давності

До строків застосування штрафів за порушення термінів взяття на облік (реєстрації) або внесення змін до облікових даних в контролюючих органах, у т.ч. за неподання/несвоєчасне подання повідомлення про об'єкти оподаткування або об'єкти, пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність за ф. № 20-ОПП застосовуються строки позовної давності, визначені ст.102 ПКУ для нарахування податкових зобов'язань.

[Роз'яснення в категорії 116.12 ЗІР](#)

Як заповнити 20-ОПП при зміні місця обліку, якщо за попереднім лишилися об'єкти

Якщо у платника податків після зміни основного місця обліку, пов'язаного зі зміною адміністративного району, лишилися об'єкти оподаткування за попереднім місцем обліку, то повідомлення за ф.№ 20-ОПП подається лише у разі змін відомостей про такі об'єкти оподаткування, або створення, реєстрації чи відкриття нових об'єктів.

20-ОПП подається протягом 10 робочих днів після реєстрації, створення чи відкриття об'єктів оподаткування до контролюючого органу за основним місцем обліку платника податків.

У такому випадку у графі 2 «Код ознаки надання інформації» розділу 3 ф. №20-ОПП, зазначається код ознаки надання інформації «1» – первинне надання інформації.

На підставі проставленої відповідної позначки в графі 11 «Прошу взяти на облік за неосновним місцем обліку за місцезнаходженням об'єкта оподаткування (необхідно позначити знаком «v» або «+»)), здійснюється взяття на облік платника податків за неосновним місцем обліку в контролюючому органі за місцезнаходженням об'єкта оподаткування.

У разі зміни відомостей про об'єкт оподаткування, а саме: зміна типу, найменування, місцезнаходження, виду права або стану об'єкта оподаткування, платник податків надає до контролюючого органу за основним місцем обліку повідомлення за ф. №20-ОПП з оновленою інформацією про об'єкт оподаткування, щодо якого відбулися зміни.

У такому випадку у графі 2 «Код ознаки надання інформації» розд. 3 ф. №20-ОПП зазначається код ознаки надання інформації «3» – «зміна відомостей про об'єкт оподаткування» або «6» – «закриття об'єктів оподаткування».

[Роз'яснення в категорії 116.11 ЗІР](#)

ДПС запускає новий сервіс «infoTAX»



Із листопада податківці запускають новий електронний сервіс – «infoTAX».

Передбачається, що на першому етапі роботи цього сервісу платники за допомогою месенджерів Telegram, Viber матимуть можливість отримувати інформацію щодо стану розрахунків з бюджетом, реєстраційні та облікові дані, повідомлення про результати обробки документів, нагадування про необхідність подання звітності та сплати податків.

На другому етапі – планується втілити предзаповнення звітності для платників єдиного податку, перехід до сплати податків у «два кліки», оповіщення про виникнення податкового боргу.

Доступ до нового сервісу відбуватиметься через обов'язкову ідентифікацію особи за допомогою ID-банкінгу або кваліфікованого електронного підпису, який на сьогодні можна отримати не виходячи з дому.

У подальшому вказаний сервіс буде інтегровано з Порталом Дія.

За матеріалами ДПСУ:

<https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/438777.html>

Податок на прибуток

Спонсорство та коригування фінрезультату

Якщо платник податку на прибуток безоплатно перераховує кошти у вигляді спонсорських внесків до неприбуткових організацій, що внесені до Реєстру неприбуткових установ та організацій та не є об'єднаннями страховиків або суб'єктами сфери фізкультури і спорту, то на платника поширюється передбачене пп.140.5.9 ПКУ коригування.

Тобто такий платник збільшує фінрезультат звітного періоду на суму таких спонсорських внесків у розмірі, що перевищує 4% оподаткованого прибутку попереднього звітного року.

ІПК ДПСУ від 21.08.2020р. №3516/ІПК/99-00-05-05-02-06

Придбали вживаний ОЗ: податковий строк амортизації не може бути меншим мінімально допустимого

У податковому обліку мінімально допустимий строк амортизації (крім випадку застосування виробничого методу нарахування амортизації) вартості придбаного (безоплатно отриманого) основного засобу, що був у використанні, встановлюється підприємством (у розпорядчому акті) при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), **однак він не може бути меншим за мінімально допустимі строки** визначені пп. 138.3.3 ПКУ.

Роз'яснення в категорії 102.05 ЗІР

Ремонт орендованого приміщення МСФЗ-шники амортизують теж мінімум 12 років

У платника, який веде облік за МСФЗ, виникло питання щодо строків корисного використання таких об'єктів ОЗ, як ремонти орендованих приміщень.

Контролюючий орган пояснив, що витрати на поліпшення (ремонт) орендованих ОЗ, що збільшують майбутні економічні вигоди, які спочатку очікувалися від їх використання, у податковому обліку відображаються як окремий об'єкт групи 9 «інші основні засоби» з мінімально допустимим строком корисного використання 12 років.

ІПК ДПСУ від 30.09.2020 р. № 4056/ІПК/99-00-05-05-02-06

При заповненні поля «Додатки на __ арк» прибуткової Декларації враховуємо аркуші фінзвітності

Фінансова звітність або звіт про фінансовий стан (баланс) та звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід (звіт про фінансові результати) є додатком, зокрема, до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств та її невід'ємною частиною.

Тому при заповненні поля «Додатки на __ арк.» Декларації в загальній кількості аркушів враховується, зокрема, кількість аркушів по формах фінансової звітності.

Роз'яснення в категорії 102.20.02 ЗІР

ПДВ

Як повернути перплату з ПДВ



Відповідно до п. 43.41 ПКУ повернути надміру сплачені суми ПДВ, зараховані до бюджету з рахунка платника податку в СЕА ПДВ, можна винятково на ПДВ-рахунок.

Алгоритм повернення коштів на ПДВ-рахунок такий:

1) складаємо заяву на повернення коштів, у якій зазначаємо лише один напрям перерахування коштів — ПДВ-рахунок;

2) після того, як переплата опиниться на ПДВ-рахунку (таке повернення не впливає на розмір реєстраційного ліміту), платник податків обирає один із варіантів подальшого використання коштів:

- залишити на ПДВ-рахунку та скористатися для сплати майбутніх грошових зобов'язань із ПДВ. У такому випадку в разі настання чергового строку сплати грошових зобов'язань, визначених платником податків у декларації з ПДВ, кошти спишуться з ПДВ-рахунка автоматично;

- перерахувати кошти на поточний рахунок;

- перерахувати на погашення податкового боргу з ПДВ, що виник починаючи з 01.07.2015.

ІПК ДПСУ від 18.09.2020р. №3903/ІПК/99-00-05-06-02-06

На момент анулювання ПДВ-реєстрації є товарна дебіторка: «привіт» ПДВ-зобов'язання

Платник ПДВ, у якого на дату анулювання ПДВ-реєстрації обліковується дебіторська заборгованість за оплаченими але не отриманими товарами/послугами, необоротними активами, за якими суми ПДВ було включено до податкового кредиту, **повинен** не пізніше такої дати **нарахувати ПДВ-зобов'язання** виходячи з їх звичайної ціни, визначеної на момент такого нарахування. Посилаються контролери на п.184.7 ПКУ.

*За матеріалами Офісу ВПП ДПС:
<https://officevp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/438359.html>*

Виправляємо ПН на нереальну операцію: як заповнити РК

У разі складання ПН без факту здійснення господарської операції та її

реєстрації в ЄРПН платник податку з метою виправлення помилки може скласти РК до неї.

У такому РК має зазначатися:

- у полі «Дата складання» – дата, на яку було виявлено помилку;
- у заголовній частині РК – дані із заголовної частини ПН з індивідуальним податковим номером покупця на якого помилково (без факту здійснення господарських операцій) було складено ПН;
- у розділі Б – зі знаком «—» (виводять в «0») відповідні показники усіх рядків ПН, що коригується (кількість, обсяг постачання та сума ПДВ).

При цьому у графі 2.1 «код причини» РК зазначається код «103» (повернення товару або авансових платежів).

Такий РК підлягає реєстрації в ЄРПН отримувачем товарів/послуг, на якого була складена така ПН.

За матеріалами ГУ ДПС в Івано-Франківській області: <https://if.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/437726.html>

Медичне страхування працівників під час пандемії – без ПДВ

Відповідно до пп. 196.1.3 ПКУ не є об'єктом оподаткування ПДВ операції з:

- надання послуг зі страхування, співстрахування або перестрахування особами, які мають ліцензію на здійснення страхової діяльності відповідно до закону, а також пов'язаних з такою діяльністю послуг страхових (перестрахових) брокерів та страхових агентів;
- надання послуг із загальнообов'язкового державного соцстрахування, недержавного пенсійного забезпечення.

Таким чином, операція з медичного страхування своїх працівників за кошти підприємства не призводить до виникнення податкових зобов'язань з ПДВ.

*За матеріалами Офісу ВПП ДПС:
<https://officevp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/439218.html>*



Інше

За подання уточнюючих ф. №1ДФ штраф 1020 грн: кількість уточненок ролі не грає

При поданні уточнюючих розрахунків за ф. № 1ДФ (одного чи декількох одночасно) з метою виправлення помилок, які призвели до зменшення та/або збільшення податкових зобов'язань з фізособи, при цьому не пов'язані з виконанням податковим агентом п.169.4 ПКУ, до платника податків застосовується штраф у розмірі 1020 грн.

Якщо протягом року після накладання штрафу платник подає повторно уточнюючу ф.№1ДФ, до нього застосують штраф у розмірі 2040 грн.

*За матеріалами ГУ ДПС у Тернопільській області:
<https://tr.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/435503.html>*

Виробниче підприємство з найманими працівниками лише керівного складу привертає до себе увагу перевіряючих

За результатами проведення перевірки, інспектори праці встановили, що у трудових відносинах з товариством перебувають лише працівники, котрі займають посади керівного складу. Документів, про укладення трудових відносин з працівниками робочих спеціальностей керівництвом товариства для перевірки не представлено.

Однак, за місцем здійснення діяльності інспектори праці таки зафіксували за виконанням трудових функцій 5 працівників робітничих професій. Нелегально трудові функції виконували особи, коті займались складанням цегли, її погрузкою тощо.

Один із працівників повідомив, що працює у товаристві неофіційно вже понад 2 роки, інший – більше 10 років.

У зв'язку з цим, за використання праці незадекларованих працівників керівництвом товариства понесе адмінвідповідальність, передбачену ч.3 ст.41 КпАП, а суб'єкт господарювання – фінансову, передбачену ст.256 КЗпП.

*За матеріалами ГУ Держпраці у Львівській області:
<http://lviv.dsp.gov.ua/?p=37571>*

Витрати на лікування коронавірусної хвороби включають до податкової знижки

За результатами 2020 року платники податку зможуть включити до податкової знижки витрати при наданні медичної допомоги з лікування коронавірусної хвороби (COVID-19) у повному обсязі, без обмежень, передбачених п.п. 166.3.2 ПКУ.

Серед них – витрати на лікарські засоби для надання медичної допомоги хворим, дезінфекційні засоби і антисептики, медичне обладнання, засоби індивідуального захисту, медичні вироби для скринінгу хворих, а також інші медичні вироби, лабораторне обладнання чи розхідні матеріали, які стосуються запобігання поширенню коронавірусу в Україні.

Такі лікарські засоби повинні бути передані саме громадським об'єднанням, благодійним організаціям, центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я, закладам охорони здоров'я тощо.

Відповідна норма запроваджена Законом України від 30.03.2020р. №540-IX «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних і економічних гарантій у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19)».

Для отримання податкової знижки з медичних витрат на лікування COVID-19, платник податків подає за місцем своєї податкової адреси річну **податкову декларацію про майновий стан і доходи за підсумками 2020 року**, тобто – з 1 січня 2021 року до 31 грудня 2021 року.

Разом з декларацією необхідно надати копії платіжних документів, які підтверджують здійснені платником податків витрати на медичні послуги. Звертаємо увагу, витрати для отримання податкової знижки з 23.05.2020 року можна підтвердити електронними розрахунковими документами.

*За матеріалами ГУ ДПС у Сумській області:
<https://sumy.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/437510.html>*



Закінчилася касова книга: нумерацію сторінок у новій починаємо спочатку, а номери ПКО і ВКО – продовжуємо

Аркуші касової книги нумеруються та прошнуровуються, опечатуються відбитком печатки, за наявності її на підприємстві. Кількість аркушів у касовій книзі засвідчують підписами керівника і головного бухгалтера.

Якщо протягом календарного року закінчується касова книга, книга реєстрації прибуткових та видаткових касових ордерів, то нумерація сторінок має розпочинатися з «1».

При цьому нумерація прибуткових та видаткових касових ордерів повинна продовжуватись, незалежно від того, що протягом року заведена нова книга реєстрації ПКО та ВКО з метою уникнення касових ордерів з однаковими номерами.

За матеріалами ГУ ДПС у Запорізькій області:
<https://zp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/437611.html>

Із 3 кварталу при заповненні ф. № 1ДФ застосовуємо нові ознаки доходів

За який квартал податкові агенти при поданні податкового розрахунку за ф. № 1ДФ починають застосовувати нові ознаки доходів у зв'язку з набранням чинності наказом Мінфіну України від 26.05.2020 р. № 241?

Ознаки доходів, які внесені наказом Міністерства фінансів України від 26.05.2020 р. № 241 «Про затвердження Змін до додатка до Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку» до Довідника ознак доходів, наведеного у додатку до Порядку, застосовуються податковими агентами при поданні податкового розрахунку за ф. № 1ДФ починаючи з III кварталу 2020 року.

При цьому не змінюється чинний Порядок заповнення та подання податковими агентами розрахунку за ф. № 1 ДФ.

Роз'яснення в категорії 103.25 ЗІР

СУДОВА ПРАКТИКА

Очевидний та неминучий «геноцид» іноземних представництв: нібито некомерційне фармпредставництво визнали постійним та донарахували мільйонні зобов'язання

Чи не найпоказовіша наразі судова справа (правда лише на стадії першої інстанції) щодо тенденцій визнання представництв нерезидентів в Україні постійними на підставі фактичного аналізу реальних функцій представництва, його активів, операцій, порівняння їх з основним видом діяльності материнської компанії, виконання представництвом агентських функцій на користь третіх осіб з комерційною метою.

А все для того, щоб донарахувати податок на прибуток виходячи з того рівня прибутку, який би представництво отримувало як незалежне підприємство.

Подібна практика – неминуча, з причин активного впровадження Україною кроків Плану BEPS на який ми підписалися ще в 2016 році.

Одними із кроків Плану BEPS є:

- запобігання зловживань положеннями договорів про усунення подвійного оподаткування (крок 6);
- запобігання застосування схем штучного уникнення статусу «постійного представництва» (крок 7);
- розробка багатосторонньої конвенції з питань міжнародного оподаткування в цілях модифікації існуючих податкових договорів між країнами (крок 15). Ідеться про славнозвісну MLI-Конвенцію, яку Україна ратифікувала в 2019 році для того, аби втілити у т.ч. «мінімальний стандарт» Плану BEPS. Запрацювала для нас MLI-Конвенція з 2020 року.

Так, ГУ ДПС у м. Києві провела документальну планову виїзну податку перевірку представництва іноземної фарм.компанії (далі – представництво) за період з 01.01.2016 по 31.12.2018.

Перевіркою було встановлено порушення представництвом, зокрема:



- пп. 141.4.7 ПКУ, в результаті чого занижено податок на прибуток у загальній сумі **8 636 657 грн**;

- пп. 39.4.2 ПКУ щодо неподання звіту про контрольовані операції за 2018 рік.

Представництво, звісно, зазначило, що його діяльність не підпадає під поняття «постійного представництва» в розумінні пп.14.1.193 ПКУ, що воно не здійснювало видів статутної діяльності головної компанії, в т.ч. не виробляло, не закуповувало, не розповсюджувало лікарські засоби, що виключає можливість виконання дій в інтересах третіх осіб.

Натомість, суд став на бік контролюючого органу.

Аргументація суду варта уваги. Наводимо її далі.

Постійним представництвом, згідно з пп. 14.1.193 ПКУ визначається постійне місце діяльності, через яке повністю або частково здійснюється господарська діяльність нерезидента на території України. Постійним представництвом не є утримання постійного місяця діяльності виключно з метою провадження для нерезидента будь-якої іншої діяльності, яка має підготовчий або допоміжний характер.

Подібне визначення міститься і в п.1 ст.5 Конвенції між Швейцарською Федеральною Радою про уникнення подвійного оподаткування стосовно податків на доходи і капітал.

З'ясування характеру господарської діяльності нерезидента має значення з огляду на визначення постійного представництва. **Якщо певний нерезидент має в Україні місце діяльності, але сама діяльність нерезидента не має характеру господарської діяльності, то відповідне місце діяльності не буде вважатись постійним представництвом.**

Відповідно до п.14.1.36 ПКУ, господарська діяльність – діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи.

Відтак, господарська діяльність характеризується, спрямованістю на отримання доходу, а також певними

організаційними зусиллями, які вчиняються у здійсненні відповідної діяльності (зокрема організаційними, фінансовими, людськими тощо). Фактичне отримання доходу у певному податковому періоді не має вирішального значення для визначення діяльності як господарської.

Так, у разі здійснення на території України представництвом господарської діяльності, зокрема, діяльності, направленої на надання послуг третім особам (консультацій, рекламних акцій тощо), та здійснення інших дій, які можуть свідчити про «господарський» чи «комерційний» характер діяльності представництва, представництво набуває ознак постійного та зобов'язане сплачувати податок на прибуток з доходів, отриманих із джерелом походження із України.

Водночас основний вид діяльності самостійно не є критерієм, за яким отримані представництвом кошти можна кваліфікувати як такі, що є, або не є оподатковуваним доходом. **Ключовим для визначення прибутку, що відноситься до постійного представництва, і, відповідно, підлягає оподаткуванню, є встановлення не лише видів діяльності, які повинні здійснювати згідно установчих документів головна компанія та її представництво, а й суть внутрішньогосподарських операцій між представництвом і головним офісом.**

І проаналізувавши матеріали справи, дослідивши письмові докази, заслухавши покази свідка, суд встановив наявність у позивача ознак «постійного представництва» з наступних фактів.

На підставі аналізу п.14.1.193 ПКУ, положень Конвенції та Коментарів до Модельних Конвенцій ООН і ОЕСР (зокрема, до ст.5) суд прийшов до висновку, що для застосування до позивача терміну «постійне представництво», воно повинно відповідати таким критеріям:

1. Існування фіксованого «місця бізнесу», тобто таких засобів, як приміщення або в деяких випадках верстатів, обладнання.

І перевіркою було встановлено, що відповідно до договору оренди нежитлових приміщень, стороною в якому виступає головна компанія представництва,



представництво через неї орендує приміщення загальною площею 321,42 м.

Крім того, для виконання функцій, покладених компанією-засновником, представництвом використовується автотранспорт, який належить головній компанії в кількості 23 одиниць, а також лізинг автомобілів у кількості 25 одиниць.

2. Відповідно до коментарів п.1 ст.5 Конвенції «термін «постійне представництво» означає постійне місце діяльності, через яке повністю або частково здійснюється підприємницька діяльність підприємства». Місце бізнесу повинно бути фіксованим визначення ступеню постійності, тобто воно не має носити тимчасового характеру.

Натомість, судом було встановлено, що згідно наданих до перевірки документів, представництво іноземної фармкомпанії зареєстровано в податковому органі м. Києва з 22.03.2006 року.

Тобто, представництво протягом тривалого часу, а саме 14 років здійснює діяльність для компанії-засновника на території України безперервно, що на думку суду означає, що місце бізнесу не носить тимчасовий характер, а відповідає критерію модельної Конвенції ОЕСР щодо терміну «постійного».

3. На постійний характер представництва вказує і те, що особи, які тим або іншим чином залежать від компанії, ведуть бізнес компанії в країні, в якій знаходиться фіксоване місце.

На підтвердження вказаного критерію свідчить наявна в матеріалах справи довіреність, в п. 6 якої доручається наймати, виплачувати заробітну плату, звільняти, встановлювати, змінювати обов'язки та строки працевлаштування працівників за умови надання попередньої письмової (листом, телефоном-факсом, електронною поштою) згоди Регіональним Директором групи компаній, відповідальним за представництво та/або виконавчим директором компанії та/або фінансовим директором компанії.

Вказаний факт свідчить про залежність представництва в своїх діях не тільки від засновника, а і від ще однієї компанії групи.

4. Відповідно до Коментарів модельних конвенцій ООН та ОЕСР загалом визначено, що діяльність підготовчого та допоміжного характеру настільки далека від одержання доходу підприємством та його продуктивності, що неможливо визначити, який можливий прибуток приносить фіксоване місце бізнесу в договірній державі.

Проте, фактично перевіркою встановлено, що діяльність представництва-позивача в Україні становила значну частину діяльності нерезидента, а саме в частині мети діяльності компанії щодо продажу хімічних та фармацевтичних продуктів на території країни.

У відповідності до баз даних Державної податкової служби України імпорту медичних препаратів компанії-засновника в Україну за перевіряємий період становив 560,5 млн. гривень. Об'єм витрат на фінансування представництва за цей період становив 160,0 млн. гривень, тобто для утримання постійного місця бізнесу в договірній державі (представництва) для досягнення статутної мети компанії - продаж (реалізація) фармпродукції, становить 30% від реалізованої продукції в Україні, **що по своїй суті не може вважатись допоміжною діяльністю.**

Це свідчить про виконання представництвом значно більших функцій ніж підготовча та допоміжна діяльність.

Дослідивши штатний розклад представництва на 01.03.2017 року, долучений до матеріалів справи, судом встановлено, що він складений у відповідності до основної мети діяльності компанії-засновника, а саме реалізації фармпродукції на території України.

У Положенні про представництво зазначено, що представництво створене для здійснення для Компанії та її структурних підрозділів (які входять, окрім Швейцарії, до різних податкових територій, а саме Німеччина та Швеція) діяльності, що має допоміжний та підготовчий характер.

Оскільки основний склад працівників представництва сформовано **за рахунок спеціалістів відділу логістики, метою діяльності якого є управління матеріальними, інформаційними та фінансовими потоками від зовнішнього джерела до споживачів і не відноситься до вивчення ринків збуту на території**



України, а також іншої допоміжної діяльності, суд вважає, що склад найманих працівників також підтверджує напрям діяльності представництва щодо фактичної реалізації продукції компанії на території України.

Про це вказує і наявність великої кількості автопарку позивача, що ставить під сумнів допоміжний характер діяльності представництва у вигляді проведення конференцій, реєстрації лікарських засобів та фармаконагляду, для цілей яких не використовується значна кількість авто.

Отже, аналізуючи вищезазначене, суд приходиться до висновку, що тривалий термін роботи позивача на території України (14 років), за наявності постійного офісу, обладнання, автотранспорту, кваліфікованих кадрів, під керівництвом головної компанії представництво відповідає критеріям «постійного представництва», а тому не може користуватися податковими привілеями.

Також судом встановлено, що представництво фактично представляло інтереси інших компаній групи, а тому не може вважатись таким, що здійснює діяльність допоміжного характеру в межах підпункту «е» п.5 ст.5 Конвенції.

Підпунктом «е» п.4 ст.5 Конвенції визначено, що діяльність постійного місця бізнесу повинна проводитись лише для підприємства, тобто резидента договірної держави та якщо б представництво займалося представленням інтересів для інших підприємств, воно б розглядалося, як постійне представництво підприємства, яке його утримує.

Згідно п.26 коментарів до типової моделі Конвенції, постійне місце бізнесу, яке слугує не тільки своєму підприємству, а й іншим підприємствам, наприклад іншим підприємствам групи, якій належить компанія, володіюча постійним місцем, не підпадає під пункт е) зазначеної Конвенції.

Суд прийняв до уваги і покази свідка, надані ним під час судового засідання.

Свідок зазначив, що під час проведення перевірки та винесення оскаржуваних податкових повідомлень-рішень контролюючим органом було встановлено наявність у представництва ознак «постійності» у вигляді

постійного місце розташування на території України протягом 14 років, наявності офісу та автопарку, прийняття у часті у діяльності третіх осіб, фактичного знаходження представництва на балансі головної компанії, як витратної частини та здійснення господарської діяльності юридичною особою через представництво.

Свідок вказав, що таким чином більшість великих іноземних компаній ухиляються від сплати податків, що призводить до втрати національним бюджетом значної кількості грошових коштів.

Рішення окружного адмінсуду м.Києва від 05.10.2020р. у справі №640/10685/20:
<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/92048092>

Випуск підготувала



КИРОВА КАРІНА
Провідний консультант
з обліку та оподаткування
+38 (068) 908 88 53
karina.kirova@keynas.com