



Єдина країна! Единая страна!

Бухгалтер

Усі секрети

Журнал про облік та податки для практиків (виходить 4 рази на місяць)

№ 21–22 (1025–1026) ■ Червень (I–II) 2020



У НОМЕРІ

- Колдоговір: корисний для податкозменшення
- Операції з нерезидентами: нове у 1210 → 466-IX
- Продаж частки у ТОВ: мікроенциклопедія
- ПДВ-зміни: тор-новації
- ТМЦ вкрали: ПЗ з ПДВ залишаються
- ПН складено філією: хто складає РК
- ВС про ремонт ОЗ: куди віднести — вирішує шеф
- ОЗ не експлуатуються: за МСФЗ — амортизація є
- Закордонні відрядження: актуальні нюанси
- У відрядження — з відпустки: чи оплачувати дорогу
- Чек РРО: якщо інформацію [частково] втрачено
- Порушено строк реєстрації ПН/РК: амністія



КЛЮЧОВІ ФРАЗИ МАТЕРІАЛІВ НОМЕРА

■ **Боротьба з офшорами** таки перейшла до *серйозної* фази — будемо спостерігати за *результатами*; ну а *сигналом* це є *не тільки* для тих, кого новий Закон № 466-IX стосується *безпосередньо*: якщо вже відбувся замах (*спроба* замаху?) на «*основи*» податкоуникання «*по-великому*», то *навіть чи* залишиться все так само, як зараз, і для тих, хто це робить «*по-маленькому*».

4

■ На *витрати* може потрапити *вся* видана сума відрядних, включаючи і *перевищення* норм добоових, і, до речі, оплату номера «*люкс*» у готелі, і оплату *авіа*перельоту, або хоч би й *повного* купе одному пасажирові, або проїзду в *СВ*, або місця в каюті *1-го* класу тощо, адже якщо *обов'язково* — то таким воно залишається і в *бухобліку*, а коригувань для обліку *податкового* тут *не* передбачено.

Тому податківці, як правило, усі ці проплати пропускають *без* оподаткування податком на *прибуток*; ба більше: і навіть щодо *ПДФО* (крім як за *понаддобоовими*) *не «шиють»* якесь «додаткове *благо*», аби лише всі ці виплати відрядженому були *обов'язковими*, тобто передбаченими в *колдоговорі*.

4–5

■ Тест *ділової мети* запускатиметься щоразу, коли українська компанія нестиме витрати *на користь нерезидента*. У разі непроходження такого тесту компанія втратить право на визнання витрат у зв'язку із здійсненою операцією і, відповідно, повинна буде *збільшити* на суму таких витрат фінансовий результат до оподаткування.

Прибутковість кожної окремої операції не є обов'язковою ознакою господарської діяльності, яка може включати і *окремі збиткові* операції, здійснення яких викликано *об'єктивними* причинами, а відтак продаж позивачем продукції за ціною нижчою собівартості *не можна* розглядати операцією *поза межами* господарської діяльності позивача.

30%-ва податкова різниця застосовуватиметься також до продажів в *низькоподатковій* юрисдикції / оргформам, тому, щоб не сплачувати податок на прибуток і тут, доведеться обґрунтовувати *ринковість* продажів.

Якщо іноземні компанії *не* розподіляють дивіденди на адресу *українських* акціонерів (контролерів), то до оподатковуваного доходу останніх *включаються* нерозподілені дивіденди.

6–8

■ *Верховний Суд* зазначив, що право власності на частку в СК ТОВ у третьої особи виникає з моменту *укладення договору*, якщо інше не встановлено домовленістю сторін. Він зазначив, що право участі в ТОВ — *приватне немайнове* право, а значить, *автоматичного* отримання статусу учасника товариства у зв'язку з виникненням у третьої особи права власності на частку в СК *не* відбувається. Моментом, коли особа вважається *повноправним* учасником ТОВ, є *внесення відомостей* про неї до *ЄДР*.

Фінрезультат *не* коригується на *різниці* за операціями з продажу та іншого відчуження *корпоративних прав*, виражених в *іншій, ніж цінні папери*, формі. Тому такі операції відображаються в обліку з податку на прибуток виключно за *бухгалтерськими* правилами.

Не потрібно нараховувати *ПДВ* і в тому разі, якщо ціна продажу частки в СК *перевищує* її номінальну вартість.

Якщо договір *купівлі-продажу інвестактиву* складений у *звітному* році, а кошти від продажу фактично надійдуть у *наступному*, то фізособа повинна задекларувати *дохід* у вигляді інвестприбутку за підсумками *того* року, у якому фактично отримано *дохід*.

9–11

■ Закон № 466-IX:

увів *єдиний звітний період* для звітності з *ПДВ* — *календарний місяць* (у тому числі для платників *єдиного* податку) з метою *спрощення* адміністрування ПДВ, застосування єдиного підходу до формування показників звітності та їх відображення в інформаційних системах ДПС;

увів визначення *бази* оподаткування для операцій з *постачання електричної енергії* виходячи з ціни, яка склалася на ринку електричної енергії, *без* необхідності *донарахування* податкових зобов'язань з ПДВ, якщо така ринкова ціна електроенергії *менше* ціни її *придбання*;

- забезпечив можливість формування *податкового кредиту* платниками, які застосовують *касовий* метод податкового обліку, у разі якщо *оплата* придбаних товарів/послуг здійснюється *більше ніж через 1095* календарних днів;
- відсунув* граничний строк *реєстрації* в ЄРПН *зведених* податкових накладних з *15*-го до *20* числа місяця;
- уточнив, що *касовий* метод податкового обліку з ПДВ поширюється в тому числі на *підрядників* і *субпідрядників*. 12
-
- ПКУ *не* передбачено окремої підстави для складання розрахунку *коригування* до податкової накладної, *зарєєстрованої* у ЄРПН, у разі *крадіжки* товарно-матеріальних цінностей. 12
-
- Податківців запитали: *чи може філія* або структурний підрозділ платника ПДВ, яким делеговано *право складання податкових накладних*, скласти *розрахунок коригування* до податкової накладної, яку було складено *іншою* філією чи структурним підрозділом такого платника ПДВ? Податківці дали *заперечну* відповідь. 12–13
-
- *Верховний Суд* встановив: як саме класифікувати *ремонтні* витрати, вирішує *керівник* підприємства з урахуванням результатів аналізу поточної ситуації та їхньої істотності. Тобто керівництво підприємства визначає, які роботи вважаються *поліпшенням об'єкта* основних засобів, а які пов'язані з *підтриманням* їх у робочому стані. Залежно від цього витрати відображаються або як *капітальні інвестиції* з *подальшим* збільшенням *первісної вартості* об'єкта основних засобів, або як *витрати поточного періоду* (загальновиробничі, адміністративні витрати, витрати на збут). 13
-
- На *ОЗ*, що призначені для використання в *госпдіяльності* платника податку, який веде бухгалтерський облік та фінзвітність за *МСФЗ*, нарахування *амортизації* в *бухобліку* на період їх *виведення* з експлуатації у зв'язку з консервацією, капремонт, модернізацією, модифікацією, добудовою, дообладнанням, реконструкцією тощо *не* припиняється. 13
-
- *Мінфін* роз'яснив, що оскільки *добові* витрати відшкодовуються згідно з *наказом* про відрядження, то за наявності *розбіжностей* у датах в авіаквитку та в паспортному документі з причин, що *не* залежать від працівника, керівником може бути прийнято рішення про *продовження* строку відрядження (шляхом оформлення відповідного *наказу* після прибуття відрядженого працівника до місця постійної роботи на підставі його *доповідної* записки).
- Що стосується відшкодування вартості *зворотного квитка* в разі вищевказаної розбіжності, то фахівці Мінфіну підкреслили, що відповідно до ст. *121* КЗпП *незалежно* від прийнятого керівником рішення щодо строку відрядження витрати на проїзд повітряним транспортом від місця відрядження до місця постійної роботи мають бути *відшкодовані* працівнику в розмірі вартості проїзду (вартості *зворотного* квитка) за наявності *підтвердних документів* у встановленому порядку.
- А от якщо працівник перебував у *відпустці* і відбув звідти у відрядження, чи можна йому оплатити дорогу? ПКУ *не уточнює*, звідки має відправитися працівник, але, судячи з усього, передбачає, що точкою відправлення має бути місце *роботи*. Так вважають і *податківці*. 14
-
- Практично всі *РРО* обладнані *термопринтером* і друкують чеки на *термопапері*. А такий друк *недовговічний*, і згодом символи *зникають*. У результаті господарської діяльності виявляються *не підтверджені* первинними документами.
- Потрібно зробити необхідні *копії* з контрольних стрічок, які фактично є *копією касових чеків*. Щоправда, для цього необхідно зробити *запит* підприємству-продавцю з відповідним проханням. 14
-
- До платників ПДВ *не застосовуються штрафні санкції* за *порушення порядку реєстрації* ПН/РК, вчинені ними в період з *1 березня* по *31 травня 2020* року, *граничний строк реєстрації* яких припадає на цей період. 15
-



ВІД ШЕФ-КУХАРЯ /



ПОДАТКИ ТА НАВКОЛО /



ЮРНЮАНСИ

Навздогін за часом

та Президентом

У зв'язку з уже не очікуваним таки підписанням 21 травня багатогранного законопроекту № 1210 (який став Законом від 16.01.2020 р. № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» — див. «Все про бухгалтерський облік» № 51/2020, с. 5–25, та № 52/2020, с. 4–26*) абз. 4 та початок абз. 5 у підготовленому ще до цього матеріалі «Бухгалтера» № 17–20*2020 на с. 4 слід — з урахуванням виправлень, внесених часом і автором, — читати так:

«Особливо це було недобре з урахуванням того, що і до цього запропонований Закон № 1210 з тими самими новими лімітами («Бухгалтер» № 1*2020, с. 6) не був (тоді ще!) ні підписаний Президентом, ні ветоаний — явна колізія. Адже багато хто повірив Раді і Конституції (ч. 3 ст. 94), коли з 11 лютого (день направлення того контраверсійного Закону Президенту) минуло 15 днів і все начебто мало б набрати чинності ще наприкінці лютого, але був за це покараний: колізію розв'язала податкова. Як змогла...

Отже, із досить суперечливого і до 21 травня не підписаного (а начебто м'яко на той момент проігнорованого) Закону № 1210 більш за все нашкодило, як це не парадоксально, його хороше заплановане нововведення».



На зміст подальшого тексту це не вплинуло. Але боротьба з офшорами таки перейшла до серйозної фази — будемо спостерігати за результатами; ну а сигналом це є не тільки для тих, кого новий Закон стосується безпосередньо: якщо вже відбувся замах (спроба замаху?) на «основи» податкоуникання «по-великому», то напевно чи залишиться все так само, як зараз, і для тих, хто це робить «по-маленькому»...



* Див. також с. 6–8 та 12 цього випуску.



ПОДАТКИ ТА НАВКОЛО / ЮРНЮАНСИ



Біль про права колективу та ПІДПРИЄМСТВА

Колдоговір це не тільки договір з колективом, але й докладне повідомлення, призначене для податківців

Колективні договори, увага до яких посилилася через карантин (див., наприклад, «Бухгалтер» № 17–20*2020, с. 9–11), часто бувають корисними і з точки зору оподаткування, обґрунтовуючи обов'язковість, а отже — віднесення на витрати (у частині ж ПДВ, якщо він є, — на податковий кредит) цілої низки виплат.

Приміром, суми добових, що перевищують мінімальні з п/п. 170.9.1 ПКУ (10% мінзарплати — по Україні або 80 євро — за кордоном*), являють собою норму не «соціальну», а податкову: адже виплати-

ти можна і більше, і менше (див., наприклад, «Все про бухгалтерський облік» № 29*2020, с. 12), а от від ПДФО буде звільнено тільки ту частину їхнього розміру, яка вписалася в це обмеження.

Але от на витрати може потрапити вся видана сума відрядних, включаючи і перевищення норм добових, і, до речі, оплату номера «люкс» у готелі, і оплату авіаперельоту, або хоч би й повного купе одному пасажирові, або проїзду в СВ, або місця в каюті 1-го класу тощо, адже якщо обов'язково — то таким воно залишається і в бухобліку, а коригувань для обліку податкового тут не передбачено.

Тому податківці, як правило, усі ці проплати пропускають без оподаткування податком на прибуток;

* Про 80 євро — це моя власна правка, внесена до ПКУ в грудні 2016 р., яку я дуже довго «пробивав» і якою дуже пишаюся, — див. «Бухгалтер» № 48*2016, с. 7, № 1*2017, с. 9, та № 2–3*2017, с. 16.

ба більше: і навіть щодо **ПДФО** (крім як за **понаддо- бовими**) **не «ишють»** якість «додаткове **благо**», аби лише всі ці виплати відраховані були **обов'язковими**, тобто передбаченими в **колдоговорі** (але від «добового» **170.9.1** навіть він **не врятує**).

Аналогічно — **спецодяг** за високими нормами від самого підприємства, нестандартні проплати, пов'язані з **охороною праці**, а також: **навчання, харчування** за рахунок фірми, спортивні/фізкультурні можливості та інше; на витрати ніхто, якщо все це є **обов'язковим** за **колдоговором**, не зазіхне.

Що ж стосується **ПДФО**, то щодо навчання, харчування, стадіонів можливі **не надто законні** спроби оподаткувати «дохід» як додаткове **благо** — якщо, звісно, **змі- ють** дохід для такого оподаткування **персоніфікувати**!*

При цьому важлива для **неоподаткування обов'яз- ковість** усього, що передбачено в **колдоговорі**,

* У зв'язку із цим наведемо «унікально-нахабну» **індивідуальну(!)** консультацію ДФС від **28.08.2019 р. № 4020/6/99-99-13-02-03-15/ПК** («Бухгалтер» № 41–42'2019, с. 24–26), де податківці **спочатку** справедливо зазначили:

«Згідно з частиною **першою** ст. **9** Закону України від 01 липня 1993 року № 3356-XII «**Про колективні до- говори і угоди**» положення колективного договору поширюються на **всіх працівників** підприємств **не- залежно** від того, чи є вони **членами профспілки**, і є **обов'язковими** як для **роботодавця**, так і для **працівників** підприємства. Положення **генеральної, галузевої (міжгалузевої), територіальної** угод діють **безпосередньо** і є **обов'язковими** для **всіх суб'єктів**, що перебувають у сфері дії сторін, які під- писали угоду»,—

але **потім** написали **таке**:

«Разом з тим **будь-які** питання щодо оподаткування регулюються [Податковим] **Кодексом** та **не можуть** встановлюватися або змінюватися **іншими** законами України, **крім** законів, що містять виключно **положен- ня** щодо внесення **змін до Кодексу** та/або **положен-**

пов'язана з караністю за **недотримання** його норм, які **не можуть не** виконуватися і аж ніяк **не є примхою** роботодавця.

(«А навіщо ж ви **укладали** такий **кабальний** кол- договор? — А на **інших** умовах працівники не **хотіли** найматися!»)

Відомі навіть ситуації, коли колектив настільки любив **шефа**, що наполіг під час укладення **кол- договору**, щоб залишок коштів на кінець певного періоду — аби уникнути їх **знецінення** — йшов на **преміювання** керівника (і це **особливо** цікаво, коли його дохід **перевищує** той розмір, **понад** який уже **не** утримується **ЄСВ**).

Так, **колдоговори** — **не** є обов'язковими. Для тих, кому всі ці можливості **байдужі**.

Олександр Кірш

ня, які встановлюють **відповідальність** за порушення норм **податкового** законодавства.

Таким чином, положення **колективного догово- ру**, укладеного між адміністрацією <...> та трудо- вим колективом, **не можуть** встановлювати або змінювати норми Кодексу щодо **оподаткування доходів фізичних осіб**.

Так от, якщо хтось щось схоже комусь знову **напише**, запрошуємо скаржитися на подібне абсолютно **повне** беззаконня безпосередньо до редакції (від **свавілля** потрібно **захиститися**); але навіть **там** йшлося **тільки** про **ПДФО**.

Був у зазначеному **індивідуальному** листі і такий па- саж:

«**Неможливість**, на думку Товариства, **персоніфі- кувати** отриманий дохід **не може** слугувати **підставою** для **звільнення** працівника від сплати відповідних податків та зборів».

Однак навіть якщо втратити розум і з цим погодитися: так, мовляв, оподатковуємо — але **скільки???** У якому **розмірі** оподаткувати суму, яку **неможливо визначи- ти???**!!!

До відома читачів

Зворотний зв'язок за **неспеціальними** питаннями (зазвичай **організаційними**) — за тел. **067-803-96-71**.

Рукописи (і т. ін.) **не повертаються** та **не рецензуються**.

Передрук авторських матеріалів припустимий лише за умови **письмового узгодження** з редакцією.

Виділення в текстах (у тому числі в документах) — **редакційні**.

Усі публікації — неофіційні, **переклади** — виконано **редакцією** журналу!

На критику — **відповідаємо**.

Відпочинок душі — на сайті О. Кірша **www.samoe.in.ua**

Словом «**ФОП**» позначається будь-яка **фізична особа** — **підприємець** незалежно від системи її оподаткування; словами «**ЮРЕП**» і «**ПРИПЕС**» позначається відповідно: «**юр**особа на **єдиному податку**» та «**приватний підприємець** на **єдиному податку**».



Заєць (див. **ліворуч**) позначає текст для **обережних** читачів,
а **лев** (див. **праворуч**) — для **сміливих**.



Наші реквізити:

т/р UA393516070000002600881955631 у відділенні № 19 «ПАО БАНК ГРАНТ»,
МФО 351607, код ЄДРПОУ 38775379;
отримувач — ТОВ «ПРЕС-ЕКСПРЕС 2013».



Проти Неринкове international

від найзнаменитішого податкового закону цього року

Як відомо, відбулося підписання Закону № 466-IX (знаменитий законопроект № 1210)*, який набирає чинності *поетапно*.

У цій статті ми хочемо розглянути кілька важливих, на наш погляд, нововведень у частині *міжнародного* оподаткування. Решту положень буде розглянуто в наступних статтях.

Розширення визначення ділової мети

Закон від 16.01.2020 р. № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» (далі — Закон № 466-IX) розширює визначення ділової мети та сферу його застосування. Тест ділової мети запускатиметься щоразу, коли українська компанія нестиме витрати *на користь* нерезидента. У разі *не*проходження такого тесту компанія втратить право на визнання витрат у зв'язку із здійсненою операцією і, відповідно, повинна буде *збільшити* на суму таких витрат фінансовий результат до оподаткування. У Податковому кодексі *немає* згадки про *ознаки* ділової мети, але в новій редакції п.п. 14.1.231, у якій закріплено концепцію ділової мети, наводяться, зокрема, *умови*, за яких ділова мета є *відсутньою*:

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

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

Отже, будь-які витрати за операціями з нерезидентами, внаслідок яких зменшується база оподаткування, проходять тест ділової мети, що, на нашу думку, дає підґрунтя для податкових *спорів*.

Дещо пом'якшує удар по платнику податків те, що тягар *доведення* саме в цьому питанні покладено на *податківців*, але неправильно вважати, що вони безсилі що-небудь довести. Показовими прикладами і містками з минулого у майбутнє у цьому випадку є кейси «Фенікс Капітал» і «СіЕйчЕс Україна» — щодо останнього вже є рішення нового *Верховного Суду* в Постанові від 23.07.2019 р. у справі № 826/10852/15. Також *не можна* стверджувати, що будь-які збиткові операції завжди призведуть до податкових втрат: ілюстрацією може слугувати Постанова *Верховного Суду* від 10.12.2019 р. у справі № П/811/1512/14 (кейс «Астарта»):

* Див. також с. 4 та 12 цього випуску.

«<...> Посилання відповідача на збитковість операцій позивача з ТОВ «Агроконтракт-Н» та ФГ «СВТ-Світанок» у зв'язку з реалізацією на експорт компанії «Directinvest & Co, S.A.» придбаної у вказаних підприємств сої за ціною, нижчою ніж собівартість, суди попередніх інстанцій обґрунтовано не взяли до уваги, оскільки до факторів ціноутворення, крім рівня витрат, пов'язаних із виробництвом товару, належать: рівень попиту на продукцію, кон'юнктура ринку, платоспроможність покупця, обсяги виробництва та складські запаси продавця та інші умови, які об'єктивно впливають на формування ціни. При цьому *прибутковість кожної окремої операції не є обов'язковою ознакою* господарської діяльності, яка може включати і *окремі збиткові* операції, здійснення яких викликано *об'єктивними* причинами, а відтак продаж позивачем продукції за ціною нижчою собівартості *не можна* розглядати операцією *поза межами* господарської діяльності позивача. <...>».

Введення тесту основної мети (Principal Purpose Test)

Продовжуючи огляд цілей, зловживань, ухилень тощо, переходимо до *схожого* тесту — *основної* мети (Principal Purpose Test, PPT), який прийшов до ПКУ з Multilateral Convention (MLI) — *Багатосторонньої конвенції* про виконання заходів, які стосуються угод про оподаткування, з метою протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування.

Пункт 1 статті 7 MLI-конвенції містить таке:

«Незважаючи на будь-які положення Угоди про оподаткування, на яку поширюється дія цієї Конвенції, *пільга*, передбачена Угодою про оподаткування, на яку поширюється дія цієї Конвенції, *не надається* стосовно виду доходу або капіталу, якщо існують підстави зробити висновок, з урахуванням усіх відповідних фактів та обставин, що *одержання* цієї пільги було однією з *основних цілей* будь-яких домовленостей або операцій, які прямо або опосередковано призвели до цієї пільги, якщо не було визначено, що надання цієї пільги за цих обставин буде відповідати цілі і задачі відповідних положень Угоди про оподаткування, на яку поширюється дія цієї Конвенції».

Як бачимо, *суть* цього тесту зводиться до того, що платник податків повинен буде обґрунтувати: *метою* здійснюваних бізнес-операцій з нерезидентами, внаслідок яких можливе застосування *пільгової* податкової ставки (наприклад, 5% або 10% замість 15), були, з урахуванням усіх можливих чинників, *реальні* економічні ділові цілі, а *не тільки* отримання податкової вигоди. В іншому випадку скористатися податковими пільгами буде *неможливо*.

Вищевказане положення імплементоване в оновлену редакцію п. 103.2 ПКУ:

«Податкові вигоди у вигляді звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку, передбачені міжнародним

договором, **не надаються** стосовно відповідного виду доходу або прибутку, якщо **головною** або **переважною** метою здійснення відповідної господарської операції нерезидента з резидентом України було безпосереднє або опосередковане отримання переваг, які надаються міжнародним договором у вигляді **звільнення** від оподаткування або застосування **пониженої** ставки податку. Ця норма **не** застосовується, якщо буде встановлено, що отримання таких переваг **відповідає** об'єкту та цілям міжнародного договору України».

Виходить, що застосування **понижених** ставок конвенцій про **уникнення** подвійного оподаткування тепер буде під **особливим контролем** українських контролюючих органів. Кожна операція поряд з усіма найдрібнішими чинниками буде ретельно аналізуватися. **Неприпустимим** буде правочин, форму здійснення якого продиктовано **лише** отриманням **податкової** вигоди. Детально аналізуватиметься **сутність** комерційної діяльності, існуючі цілі, особи, залучені до бізнес-операцій. При цьому справжні цілі бізнес-операцій можуть бути встановлені тільки за **ретельного** вивчення усіх наявних обставин. Щоб претендувати на **пільги**, кожний правочин повинен мати **розумну** економічну мету (ділову мету).

У зв'язку із цим, на нашу думку, при плануванні операції з нерезидентом, до якої застосовуватиметься пільга, необхідно визначити і зібрати **документи**, які **підтверджуватимуть** наявність у ній, перш за все, економічної мети.

Маяками для вирішення конфліктних ситуацій у межах тесту основної мети слугуватимуть Guidelines (директиви/настанови/рекомендації) ОЕСР. У них наведено повчальні приклади, які ми детально розглянемо в майбутньому.

Новачі з ТЦО

Завершуючи розмову про цілі, нагадаємо, що обґрунтування ділової мети з'являється як елемент документації з **трансфертного ціноутворення** (і таке обґрунтування стане головним боєм вже платника податків).

У частині **новацій з ТЦО** у Законі № 466-IX також слід зазначити такі:

— **контрольованою** операцією стає передача (по суті — скорочення) функцій **української** компанії на користь **пов'язаного нерезидента**;

— вводяться **нові** правила для **сировинних** (тепер — «котирувальних») товарів (переліки товарів, невичерпний перелік бірж, а також агентства з бездоганною репутацією, повідомлення про контракти тощо), а також для обґрунтування операцій з використанням **нематеріальних активів** відповідно до стандартів оцінки;

— **30%-ва податкова різниця** застосовуватиметься також до продажів в **низькоподатковій** юрисдикції / оргформам, тому, щоб не сплачувати податок на прибуток і тут, доведеться обґрунтовувати **ринковість** продажів.

«Конструктивні дивіденди»

На цьому пристрасі навколо **неринкових** операцій не закінчуються. У Законі № 466-IX з'являється ще один інститут — **«конструктивні дивіденди»**, тобто платежі, що **прирівнюються** до дивідендів. У більшості своїй це контрольовані операції, які здійснюються за цінами, що **не** відповідають правилу **«витягнутої руки»** (крім операцій із засновниками/учасниками з викупу корпоративних прав, зменшення статутного капіталу, виходу учасника з товариства тощо).

Наслідком здійснення таких операцій буде необхідність сплати податку **на репатріацію** (withholding tax) в Україні за ставкою **15%**, якщо інше не встановлено міжнародним договором (**DTT**). При цьому **базою** для податку є **не вся** сума платежу, а лише сума, що **перевищує** встановлену за правилом «витягнутої руки».

Оскільки коментарі до Модельної конвенції ОЕСР залишають **перелік** платежів, які **можуть вважатися** дивідендами, на розсуд **національного** законодавства, під час проведення таких платежів потрібно буде використовувати ставку, передбачену ст. 10 Модельної конвенції для **дивідендів**.

Тонка капіталізація

Тепер — про **посилення правил тонкої капіталізації**: **30%** від **податкового EBITDA*** замість **50%** від **бухгалтерського**.

У пункті 140.2 НКУ згідно з його **новою** редакцією сказано:

«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** рази, 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.

Для цілей цього пункту **об'єкт** оподаткування визначається згідно із статтею 134 цього Кодексу з **коригуванням** фінансового результату до оподаткування на **усі різниці**, визначені відповідно до положень цього розділу, крім:

* Тобто **прибутку до відрахувань** відсотків за кредитами/позиками, податків та амортизації.



від ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років;

різниці, визначеної цим пунктом.

<...>».

Таким чином, можна зробити такий висновок: правила **тонкої капіталізації** застосовуються, тільки якщо сума боргових зобов'язань перед нерезидентами перевищує власний капітал не більш, ніж у 3,5 рази.

Тривожні нововведення:

правила про контрольовані іноземні компанії та місце ефективного управління

Правила про **контрольовані іноземні компанії** (далі — **КІК**), включаючи **трасти**, вводяться як елемент механізму оподаткування ПДФО, а також податком на прибуток. Головна фішка: якщо іноземні компанії **не** розподіляють дивіденди на адресу **українських** акціонерів (контролерів), то до оподатковуваного доходу останніх **включаються** нерозподілені дивіденди.

Законодавець пропонує багато **винятків** у частині оподаткування КІК (операційні компанії з активною діяльністю; сабстансом; юрисдикції з високою податковою віддачею; сукупний дохід від КІК менше **2 млн євро** на рік). Відповідно до розділу II «Прикінцеві положення» Закону № 466-IX стаття 39² набирає чинності **1 січня 2021 року**, а це означає, що дається зелений сигнал КІКам для накопичення прибутку, а рік, з якого необхідно буде подавати звітність та сплачувати податок з нерозподіленого прибутку, — **2022-й**. Детальніше про правила КІК — див. у «Бухгалтері» № 1'2020 на с. 6/22–8/24.

Також Законом № 466-IX:

внесено **зміни** до визначення **постійного представництва** (зокрема, тепер ним охоплюватимуться «скла-

ди-продавці» та агенти, які сприяють продажу товарів нерезидентів, діючи за дорученням; отримання вказівок та використання корпоративної електронної пошти розглядаються як ознаки представництва);

скасовується спрощене оподаткування за коефіцієнтом **0,7** для **представництв нерезидентів** (за **141.4.7**).

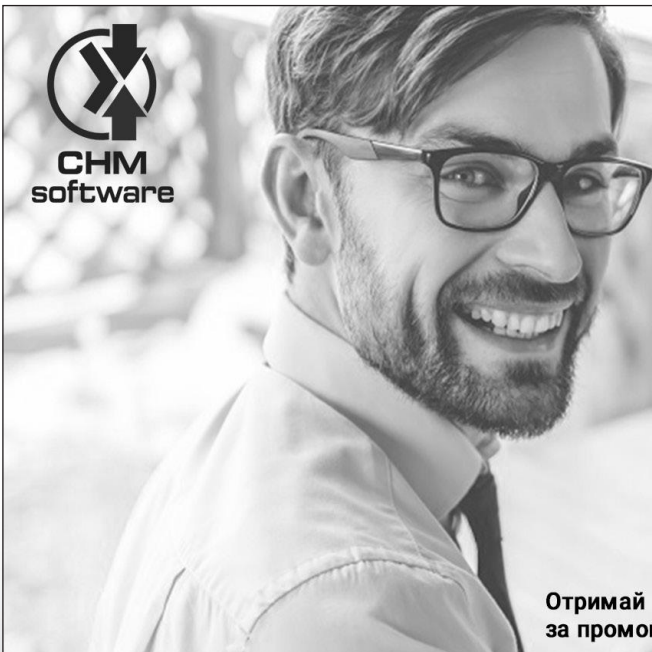
І останнє, що потрібно зазначити, — нове правило, яке пов'язане з місцем ефективного управління (**place of effective management**) як критерієм для визнання нерезидентів **резидентами** України — **платниками** податку на прибуток в Україні. Платниками податку — резидентами України можуть визнаватися юридичні особи, створені відповідно до законодавства інших країн, якщо вони мають **місце ефективного управління** на території України.

Крім того, **іноземна** компанія може самостійно визнати себе **податковим резидентом** України або **відмовитися** від такого статусу. При цьому іноземна компанія, що отримала статус платника податку на прибуток — резидента України, **не** визнаватиметься в Україні **КІК**. Це правило набирає чинності з **1 січня 2021 року**.



Дмитро Михайленко,
Віталій Смердов,
Конюль Гасанова

P. S. Тим часом наша влада, крокуючи назустріч бізнесу, почала роботу над **пом'якшенням** низки положень Закону № 466-IX. Зокрема, передбачаються додаткова **відстрочка** для введення правил про **контрольовані** іноземні компанії, перегляд правил **ділової мети** та **«конструктивних дивідендів»**. Слідкуйте за новинами.



Система обліку для торгівлі від CHM software:

- ☒ Ваш бізнес як на долоні з будь-якої точки світу
- ☒ створюємо продукти для ритейлу різного формату та масштабу
- ☒ вся звітність доступна online
- ☒ інтеграція з 1С та будь-якими іншими бухгалтерськими системами
- ☒ сервісна підтримка 365 днів на рік
- ☒ досвід більше 10 років

Отримай Преміум версію за ціною Стандарт за промокодом "Chameleon"!



Перейти на сайт



«Всім дякую за все. Щасливо, прощайте»*

Продаж учасником частки в статутному капіталі ТОВ: юридичні та податкові правила

У «Бухгалтері» № 17–20'2020 на с. 12–13 було опубліковано статтю, присвячену правовим та податковим наслідкам **виходу** фізособи-учасника з ТОВ. Однак попрощатися з товариством можна й по-іншому — **продати свою частку** в статутному капіталі (СК). Нагадаємо, що ми про це писали в «Бухгалтері» № 10'2016 на с. 31–33. Але з того часу у правових моментах і податковому обліку відбулися певні **зміни**, і це, природно, спонукало нас ще раз (з урахуванням усіх **новацій**) розглянути організаційні та податковооблікові нюанси такої операції.

1. Правові особливості купівлі-продажу частки

Відповідно до ч. 1 ст. 21 Закону від 06.02.2018 р. № 2275-VIII «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» (далі — **Закон про ТОВ**, витяг з нього — див. у «Бухгалтері» № 13'2018 на с. 1т–16т) учасник ТОВ має право продати свою частку (її частину) одному чи кільком учасникам цього товариства або третім особам. Крім того, можливим є продаж частки самому **товариству** (ч. 1 ст. 25 Закону про ТОВ).

Учасник ТОВ має **переважне** право на придбання частки іншого учасника товариства, яку продають третій особі (ч. 1 ст. 20 Закону про ТОВ).

Статутом товариства може бути встановлено, що відчуження частки (частини частки) допускається лише за згодою інших учасників. Відповідне положення може бути внесено до статуту або виключено з нього одностайним рішенням загальних зборів учасників, у яких взяли участь **усі** учасники товариства (ч. 2 ст. 21 Закону про ТОВ). Учаснику, який бажає здійснити продаж своєї частки, потрібно пам'ятати про **такі умови**.

* З вірша **Ю. Левітанського** «За те, що я жив-був...».

По-перше, учасник ТОВ має право здійснювати відчуження своєї частки в СК тільки в **оплаченій** її частині (ч. 3 ст. 21 Закону про ТОВ).

По-друге, учасник ТОВ, який планує продати свою частку (частину частки) **третьій** особі, зобов'язаний **письмово** повідомити про це інших учасників товариства і проінформувати про ціну, розмір частки, що відчужується, та інші умови такого продажу.

Якщо жоден з учасників протягом **30** днів з дати отримання повідомлення про намір учасника продати частку (частину частки) **не повідомив** його письмово про свій намір скористатися переважним правом, вважається, що такий учасник товариства **надав** свою **згоду** на продаж частки на **31** день з дати отримання такого повідомлення.

Тоді така частка може відчужуватися **третьій** особі на умовах, повідомлених учасникам ТОВ (ч. 3 ст. 20 Закону про ТОВ).

Якщо учасник-продавець отримав від іншого учасника **письмову заяву** про його намір скористатися своїм переважним правом, такі учасники зобов'язані протягом **одного місяця** укласти договір купівлі-продажу пропонуваної до продажу частки (частини частки) (ч. 4 ст. 20 Закону про ТОВ).

Учасник ТОВ має право вимагати в суді переведення **на себе** прав і обов'язків покупця частки (частини частки), якщо переважне право такого учасника товариства **порушено**. Позовна давність за такими вимогами становить **один рік** (ч. 5 ст. 20 Закону про ТОВ).

Цікаво, що статутом товариства може встановлюватися **інший** порядок реалізації переважного права учасників товариства, **розподілу** відчужуваної частки (частини частки) між іншими учасниками товариства, **відмови** від реалізації переважного права учасників товариства (ч. 6 ст. 20 Закону про ТОВ).

Крім того, потрібно завжди враховувати можливість існування **корпоративних договорів** між учасниками

Ділове консультування за телефоном
для передплатників «Бухгалтера»
від автора журналу!
Консультації платні.
(057) 717 19 11



товариства. У такому договорі може також передбачитися **відмова** від застосування переважного права (ч. 8 ст. 20 Закону про ТОВ).

По-третє, продаж частки в СК оформлюється договором купівлі-продажу*. Що стосується вимог до договору купівлі-продажу частки в ТОВ, то тут у цілому застосовуються загальні положення ЦКУ, зокрема, такі договори укладаються в **письмовій** формі. На сьогодні ці договори **не** підлягають **нотаріальному посвідченню**. Однак сторони договору можуть домовитися (передбачити в договорі) про обов'язкове **посвідчення** договору нотаріусом (ст. 209 ЦКУ).



Які **умови** слід включити до договору?

Перш за все, у ньому потрібно вказати **предмет** договору. Також договір має містити **порядок** і **умови** оплати.

Після укладення договору купівлі-продажу частки (її частини) необхідно скласти **акт приймання-передачі** такої частки (її частини). При цьому підписи на такому акті обов'язково мають бути **нотаріально засвідчені** (ч. 5 ст. 17 Закону від 15.05.2003 р. № 755-IV «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців та громадських формувань», далі — Закон № 755).

* Чи обов'язково укладати **договір** про такий продаж? Верховний Суд вважає, що **заяви** про вихід та **протоколу** з умовами продажу частки для оформлення цього правочину цілком достатньо (Постанова Великої Палати ВС від 01.10.2019 р. у справі № 909/1294/15, www.reyestr.court.gov.ua/Review/84814533). Щоправда, це був **специфічний** випадок, оскільки **попередній** учасник, направляючи заяву про вихід з товариства, передав свої **100%** СК новому учаснику **безоплатно**, що і стало **підставою** для спору та звернення до суду. При цьому Верховний Суд вважає, що **письмова** форма договору дарування частки може вважатися **дотриманою**, зокрема, якщо волевиявлення сторін викладено одночасно: **1)** у заяві учасника на ім'я **товариства**; **2)** у **протоколі загальних зборів** учасників товариства. При цьому слід пам'ятати, що обидві сторони угоди (і учасник, який відчужує частку, і всі нові учасники, які входять до складу учасників ТОВ) повинні бути **присутніми** на загальних зборах та **підписати** протокол, а згодом **засвідчити** свої підписи на акті приймання-передачі.

Саме **акт** приймання-передачі частки, а **не** договір є **підставою** для **державної реєстрації змін** у складі учасників у зв'язку з відчуженням частки.

До речі, Закон № 755 надає право продавцю або покупцю зареєструвати зміни в складі учасників **без** рішення загальних зборів (ч. 5 ст. 17). Для держреєстрації зміни складу учасників шляхом відчуження частки подають такі документи: **заяву** про держреєстрацію змін до цих відомостей (**ф. № 3**); документ про сплату **адміністративного збору**; нотаріально посвідчений **акт приймання-передачі частки** в СК товариства.

І ще одне **цікаве** питання: з якого моменту особа вважається **новим учасником** ТОВ — з дня укладення договору чи з дати внесення держреєстратором відомостей до ЄДР?

Верховний Суд у Постанові від 13.11.2018 р. у справі № 910/605/18 (www.reyestr.court.gov.ua/Review/77821192) зазначив, що право власності на частку в СК ТОВ у третьої особи виникає з моменту **укладення договору**, якщо інше не встановлено домовленістю сторін. Він зазначив, що право участі в ТОВ — **приватне немайнове** право, а значить, **автоматичного** отримання статусу учасника товариства у зв'язку з виникненням у третьої особи права власності на частку в СК **не** відбувається. Відповідно до положень ст. 89 ЦКУ відомості про зміни у складі учасників ТОВ підлягають внесенню до Єдиного державного реєстру.

Тому можна зробити висновок про те, що моментом, коли особа вважається **повноправним** учасником ТОВ, є **внесення відомостей** про неї до **ЄДР**.

До речі, і більш рання судова практика також свідчила про те, що перехід права власності на частку до іншої особи можна вважати завершеним з моменту **поновлення відомостей** про учасників товариства, що розміщуються в ЄДР (докладніше про це — див. у «Бухгалтері» № 10'2016 на с. 31–32).

2. Облік продажу частки в СК у продавця

2.1. Податок на прибуток

Податковоприбутковий облік продажу учасником частки в СК ТОВ збігається з **бухгалтерським** обліком. Причому це стосується як **малодохідників**, так і **високодохідників**. Нагадаємо, що відповідно до п/п. 134.1.1 ПКУ **високодохідні** підприємства повинні коригувати фінрезультат на різниці, перераховані в ст. 138–141 ПКУ. До таких відносяться й різниці, пов'язані з операціями з продажу або іншого відчуження **цінних паперів** (п. 141.2 ПКУ). А от визначення **різниць** під час продажу **корпоративних прав**, виражених **не** в ЦП-формі, ПКУ **не** передбачено. На це звертає увагу і ДФСУ в листі від 10.11.2015 р. № 23923/6/99-99-19-02-02-15 (витяг з нього — див. у «Бухгалтері» № 48'2015 на с. 8), а також у консультації від 12.10.2017 р. № 2222/6/99-99-15-02-02-15/ІПК: фінрезультат **не** коригується на

різниці за операціями з продажу та іншого відчуження *корпоративних прав*, виражених в *іншій*, ніж *цінні папери*, формі. Тому такі операції відображаються в обліку з податку на прибуток виключно за *бухгалтерськими* правилами.

2.2. Податок на додану вартість

Операції з продажу за *кошти* корпоративних прав, виражених в *інших*, ніж *цінні папери*, формах, а також їх обмін на *цінні папери* і *неціннопаперові* корпоративні права *не є об'єктом* оподаткування ПДВ згідно з п/п. **196.1.1** ПКУ. Це підтверджують податківці в консультації ДФСУ від **11.04.2019 р. № 1551/6/99-99-15-03-02-15/ІПК**. При цьому в підкатегорії **101.04** «ЗІР» податківці зазначили, що *не потрібно* нараховувати ПДВ і в тому разі, якщо ціна продажу частки в СК *перевищує* її номінальну вартість.

Інша справа, якщо за частку відбувається *негрошовий* розрахунок. У такому випадку п/п. **196.1.1** ПКУ не працює. А значить, продавцю потрібно нараховувати податкові зобов'язання з ПДВ з *договірної вартості* частки.

2.3. ПДФО

Якщо продавцем частки в ТОВ є *фізична* особа, то при її продажу податкові наслідки з ПДФО визначатимуться відповідно до п. **170.2** ПКУ (докладніше про оподаткування інвестиційного прибутку фізосіб — див. у «Бухгалтері» № 17–20'2020 на с. 13).

Зазначимо, що облік операцій з інвестиційними активами платник податку веде *самостійно*, окремо від інших доходів і витрат (п/п. **170.2.1** ПКУ). За підсумками календарного року він визначає фінрезультат від таких операцій і, якщо отримано *інвестприбуток*, сплачує ПДФО (п/п. **170.2.6** ПКУ).

Облік операцій з інвестактивами протягом року платник податку веде в *Книзі обліку доходів і витрат для визначення суми загального річного оподаткованого доходу* за формою, затвердженою наказом Мінфіну від **23.06.2017 р. № 591**.

При цьому *неважливо*, хто виплачував йому дохід — фізична або юридична особа. А отже, під час придбання частки в СК ТОВ у *фізособи* — учасника ТОВ *юрособою* (у тому числі самим товариством) *покупець не* виступає відносно фізособи-продавця *податковим агентом* і, відповідно, *не* нараховує та *не* перераховує до бюджету ПДФО та військовий збір.

Винятком є лише випадки, коли: фізособа здійснює операції з інвестактивами з використанням послуг *професійного торговця* цінними паперами; доходи від продажу інвестактивів отримує фізособа-*нерезидент* (п/п. **170.10.3** ПКУ).

Якщо в результаті розрахунку платником податку отримано *від ємне* значення загального фінрезультату від операцій з інвестактивами, то сума *збитку* переноситься на зменшення загального фінансового результату від операцій з інвестактивами наступних років до його повного погашення. Таке правило передбачено п/п. **170.2.6** ПКУ.

Відповідно до п/п. **170.2.8** ПКУ *не* підлягає оподаткуванню та не включається до загального річного оподаткованого доходу фізособи, яка здійснювала операції з інвестактивами: **1)** дохід, отриманий протягом звітного податкового року від продажу інвестиційних активів, якщо *сума* такого *доходу (не прибутку!)* *не перевищує* суму, визначену абзацом *першим* п/п. **169.4.1** ПКУ (у 2019 році — **2690** грн, у 2020 році — **2940** грн); **2)** дохід, отриманий від відчуження *корпоративних прав*, отриманих фізособою у власність у процесі приватизації в обмін на приватизаційні *компенсаційні сертифікати*, безпосередньо отримані як компенсація суми її внеску до установ Ощадбанку СРСР чи до установ державного страхування СРСР, або в обмін на приватизаційні сертифікати, отримані нею відповідно до закону (п/п. **165.1.40** ПКУ).

Ще раз нагадаємо, що *строк* подання декларації про майновий стан і доходи за 2019 рік було перенесено і *граничний* строк її подання — **30.06.2020 р.** (п. **52** підрозділу **10** розділу **XX** ПКУ).

Для розрахунку *загального фінрезультату* від операцій з *інвестактивами* призначений додаток **Ф1** до декларації. Його *підсумкові* цифри переносять до рядка **10.5** розділу **II** декларації.

Цікавий момент: якщо договір *купівлі-продажу інвестактиву* складений у *звітному* році, а кошти від продажу фактично надійдуть у *наступному*, то фізособа повинна задекларувати *дохід* у вигляді інвестприбутку за підсумками *того* року, у якому фактично отримано *дохід*. Про це податківці повідомили в консультації, розміщеній у підкатегорії **103.10** «ЗІР». Сплатити задекларовані зобов'язання з *ПДФО* та *військового збору* потрібно з урахуванням *карантинних* корективів — до **1 жовтня 2020 року**.

Алла Погребняк

Сайт О. Кірша

www.samov.in.ua

В ОНОВЛЕНОМУ ВИГЛЯДІ!

ДОК-ОГЛЯД



Нове вийшло

1. Топ-10 ПДВ-змін, запроваджених Законом № 466

Прес-служба ДПСУ опублікувала огляд змін за Законом *від 16.01.2020 р. № 466-IX* «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» (далі — *Закон № 466*), основою якого є законопроект *№ 1210**. Більшість норм цього Закону набрали чинності **23.05.2020 р.**

Зокрема, для платників ПДВ Закон *№ 466-IX*:

1) увів *єдиний звітний період* для звітності з ПДВ — *календарний місяць* (у тому числі для платників *єдиного* податку) з метою *спрощення* адміністрування ПДВ, застосування єдиного підходу до формування показників звітності та їх відображення в інформаційних системах ДПС;

2) увів визначення *баз* оподаткування для операцій з *постачання електричної енергії* виходячи з ціни, яка склалася на ринку електричної енергії, *без* необхідності *донарахування* податкових зобов'язань з ПДВ, якщо така ринкова ціна електроенергії *менше* ціни її *придбання*;

3) встановив особливості визначення бази оподаткування для операцій з *вивезення* товарів за межі митної території України (базою є *договірна (контрактна)* вартість таких товарів, зазначена в *митній декларації*);

4) забезпечив можливість формування *податкового кредиту* платниками, які застосовують *касовий* метод податкового обліку, у разі якщо *оплата* придбаних товарів/послуг здійснюється *більше ніж через 1095* календарних днів;

5) *врегулював* питання обліку в *СЕА ПДВ* суми коштів, *вилучених* і зарахованих контролюючим органом на рахунок платника податку відповідно до ст. 95 ПКУ в рахунок погашення податкового боргу з ПДВ за задекларованими до сплати податковими зобов'язаннями;

6) *відсунув* граничний строк *реєстрації* в ЄРПН *зведених* податкових накладних з 15-го до 20 числа місяця;

7) встановив *тимчасову пільгу* з ПДВ для операцій з передачі *транспортних* засобів *малозабезпеченим* верствам населення, а також органам спеціального призначення (швидка медична допомога та центральні органи виконавчої влади, що реалізують державну політику у сферах цивільного захисту, рятувальної справи, пожежної і техногенної безпеки) для оперативного виконання завдань, спрямованих на захист і збереження здоров'я населення;

* Див. також с. 4 та 6–8 цього випуску.

8) відновив застосування *нульової* ставки ПДВ до операцій з експорту *сої* та *ріпаку* (до внесення змін до операцій з експорту сої та ріпаку застосовувався режим звільнення від оподаткування ПДВ, який включав можливість декларування до відшкодування сум ПДВ за такими операціями);

9) уточнив, що *касовий* метод податкового обліку з ПДВ поширюється в тому числі на *підрядників* і *субпідрядників*;

10) поширив *пільгу* з ПДВ на ввезення племінних *чистопородних* тварин на *сільськогосподарського* товаровиробника.

2. Вкрали ТМЦ: чи можна відкоригувати податкові ПДВ-зобов'язання

ДПСУ у консультації *від 08.05.2020 р. № 1921/6/99-00-07-03-02-06/ІПК* розглянула випадок, коли платник ПДВ склав та зареєстрував у ЄРПН податкові накладні на постачання товарів торговій фірмі. Як виявилось, товарно-матеріальними цінностями заволоділи *невстановлені* особи, які діяли *під виглядом* представників торговельної фірми. Із цього приводу було відкрито *кримінальне* провадження.

Але от що стосується можливості *коригування* відповідних *податкових накладних*, то, як написали у ДПСУ, ст. 192 ПКУ *не* передбачено окремої підстави для складання розрахунку *коригування* до податкової накладної, *зарєєстрованої* у ЄРПН, у разі настання *зазначених* обставин.

Крім того, податківці повідомили, що відповідно до ст. 15 та 16 ЦКУ юридична або фізична особа має право на захист свого цивільного права або інтересу в разі його порушення, невизнання або оспорювання. Зокрема, такі особи мають право звернутися *до суду* за *захистом* свого особистого немайнового або майнового права та інтересу.

3. Хто складає РК до ПН, складеної філією

Податківців запитали: *чи може філія* або структурний підрозділ платника ПДВ, яким делеговано *право складання податкових накладних*, скласти *розрахунок коригування* до податкової накладної, яку було складено *іншою* філією чи структурним підрозділом такого платника ПДВ?

У підкатегорії *101.15* «ЗІР» податківці дали *запечену* відповідь.

Вони пояснюють це тим, що в податковій накладній крім податкового номера платника податків додатково вказують ще й *числовий номер філії (структурного підрозділу)*, яка її складає (п/п. «г» п. 201.1 ПКУ).

Відповідно, даний числовий номер філії в розрахунку коригування повинен **відповідати** тому, який зазначено в податковій накладній, до якої його складено.

Звісно, це **не** стосується випадку, коли розрахунок коригування до податкової накладної, складеної філією, складає **головне** підприємство (якщо на момент складання розрахунку коригування філія, яка **видала** відповідну податкову накладну, вже **припинила** діяльність).



4. Коли ремонт ОЗ

можна віднести на витрати —
вирішує керівник підприємства

ЦЕ на витрати...
ЦЕ ТЕЖ... І ЦЕ...
ЦЕ ЗНОВУ на витрати...
ЦЕ ІЗНОВ на витрати...
ЦЕ ПОКИ ЩО НЕ...
а ПОТІМ ПОДИВИМОСЬ...
ТАК, Я СЕБЕ НЕ ОБДІЛИВ?



Під час податкової перевірки податківці виявили у платника податків, зокрема, заниження фінрезультату до оподаткування внаслідок безпідставного віднесення до інших операційних витрат вартості придбаних робіт (послуг) з будівництва, реконструкції, модернізації (інших поліпшень) основних засобів. Відповідно, були **донараховані** грошове зобов'язання з **податку на прибуток** та **штрафні** санкції.

Не погоджуючись з таким рішенням податківців, платник податків звернувся до суду. Проте суди першої та апеляційної інстанцій його не підтримали. Вони дійшли висновку, що понесені позивачем витрати усе ж таки пов'язані з поліпшенням об'єктів, що призводить до збільшення **майбутніх** економічних вигод, первісно очікуваних від використання таких об'єктів.

Але **Верховний Суд** встановив: як саме класифікувати витрати, вирішує **керівник** підприємства з урахуванням результатів аналізу поточної ситуації та їхньої

Верховний Суд (Постанова від 10.04.2020 р. у справі № 1440/1967/18, www.reyestr.court.gov.ua/Review/88728262) направив на повторний розгляд справу, за якою оспорювалося питання про те, чи правомірно платник податків включив до інших операційних витрат вартість придбаних робіт/послуг з будівництва, реконструкції, модернізації (інших поліпшень) основних засобів.

Під час податкової перевірки податківці виявили у платника податків, зокрема, заниження фінрезультату до оподаткування внаслідок безпідставного віднесення до інших операційних витрат вартості придбаних робіт (послуг) з будівництва, реконструкції, модернізації (інших поліпшень) основних засобів. Відповідно, були **донараховані** грошове зобов'язання з **податку на прибуток** та **штрафні** санкції.

істотності. Тобто керівництво підприємства визначає, які роботи вважаються **поліпшенням об'єкта** основних засобів, а які пов'язані з **підтриманням** їх у робочому стані. Залежно від цього витрати відображаються або як **капітальні інвестиції** з **подальшим** збільшенням **первісної вартості** об'єкта основних засобів, або як **витрати поточного періоду** (загальновиробничі, адміністративні витрати, витрати на збут).

Одночасно суди попередніх інстанцій обмежилися лише посиланням на **ненадання** позивачем під час перевірки **актів** приймання-здачі об'єктів за формою № 03-2. Хоча **копії** таких актів **були** в матеріалах цієї справи.

Тому Верховний Суд **скасував** рішення судів першої та апеляційної інстанцій у цій частині та направив справу на **новий** розгляд до суду першої інстанції.



5. На виведені з експлуатації ОЗ

МСФЗ-амортизацію не припиняють

У п. 3 рубрики «Док-огляд» у «Бухгалтері» № 45'2019 на с. 30–31 ми повідомляли, що в липні 2019 року платнику податку на прибуток, який веде облік за МСФЗ, податківці дали консультацію ДФСУ від 17.07.2019 р. № 3317/6/99-99-15-02-02-15/ІПК, у якій написали, що платники податку, які застосовують положення **МСФЗ**, під час обчислення податку на прибуток **не враховують** амортизацію об'єктів ОЗ, що знаходяться на консервації, капремонті, модернізації, модифікації, добудові, дообладнанні, реконструкції.

Аргументували вони це тим, що період перебування ОЗ на консервації тощо **не є строком корисного використання (експлуатації)** такого об'єкта ОЗ.

Платник податку цю консультацію оскаржив, і суд її **скасував** (рішення **Донецького** окружного адміністративного суду від 04.11.2019 р. у справі № 200/11764/19-а). Згідно з М(С)ФЗ 16 «Основні засоби» строк корисного використання охоплює, у тому числі, період, коли ОЗ знаходилися на консервації тощо.

У консультації ДПСУ від 15.05.2020 р. № 2047/6/99-00-07-02-02-06/ІПК податківці **переглянули** свою консультацію, у якій **забороняли** МСФЗшнику продовжувати амортизацію ОЗ, що тимчасово не використовувалися в господарстві, і зробили **правильні** висновки: на **ОЗ**, що призначені для використання в **госпдіяльності** платника податку, який веде бухгалтерський облік та фінзвітність за **МСФЗ**, нарахування **амортизації** в бухобліку на період їх **виведення** з експлуатації у зв'язку з консервацією, капремонтном, модернізацією, модифікацією, добудовою, дообладнанням, реконструкцією тощо **не** припиняється.

**Ділове консультування за телефоном
для передплатників «Бухгалтера» від автора журналу!**

Консультації платні.
(057) 717 19 11





6. Дата прибуття працівника з відрядження і дата відмітки про перетин держкордону не збігаються: як відшкодувати витрати на відрядження за кордон

Мінфін у листі від 15.05.2019 р. № 08020-01/1-2/12908 роз'яснив, що оскільки **добові** витрати відшкодовуються згідно з **наказом** про відрядження, то за наявності **розбіжностей** у датах в авіаквитку та в паспортному документі з причин, що **не** залежать від працівника, керівником може бути прийнято рішення про **продовження** строку відрядження (шляхом оформлення відповідного **наказу** після прибуття відрядженого працівника до місця постійної роботи на підставі його **довідної** записки).

Добові витрати відрядженому працівнику підлягатимуть **відшкодуванню** за умови прийняття керівником такого рішення.

Що стосується відшкодування вартості **зворотного квитка** в разі вищевказаної розбіжності, то фахівці Мінфіну підкреслили, що відповідно до ст. 121 КЗпП **незалежно** від прийнятого керівником рішення щодо строку відрядження витрати на проїзд повітряним транспортом від місця відрядження до місця постійної роботи мають бути **відшкодовані** працівнику в розмірі вартості проїзду (вартості **зворотного** квитка) за наявності **підтвердних документів** у встановленому порядку.

Нагадаємо, що це питання ми розглядали в «Бухгалтері» № 30'2019 на с. 11–12. І **не завжди** податківці з **розумінням** ставилися до розбіжності у датах на транспортних квитках та відрядження, тож іноді платникам доводилося з ними судитися.

Ми ж завжди підкреслювали: у п.п. 170.9.1«а» ПКУ сказано, що документально підтверджені витрати на проїзд як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження **не є доходом** платника податку.

А от якщо працівник перебував у **відпустці** і відбув звідти у відрядження, чи можна йому оплатити дорогу? ПКУ **не уточнює**, звідки має відправитися працівник, але, судячи з усього, передбачає, що точною відправлення має бути місце **роботи**.

Так вважають і **податківці**: у консультації ДФСУ від 31.01.2018 р. № 369/6/99-99-13-02-03-15/ІПК вони роз'яснили, що якщо працівник відбув у відрядження **не** з основного місця роботи, а з місця **відпочинку**, що **підтверджується** транспортним

квитком, то відшкодовувана вартість цього квитка **включається** до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу працівника як **додаткове благо** та **оподатковується ПДФО і військовим збором на загальних підставах**.

7. Лікарняні ПриПЄПу: хто утримує і сплачує ПДФО

ДПСУ у консультації від 14.05.2020 р. № 2012/6/99-00-04-06-03-06/ІПК нагадала, що **допомога** з тимчасової непрацездатності, виплачена Фондом соціального страхування фізичній особі — підприємцю — платнику **ЄП**, оподатковується за **загальними** правилами, встановленими ПКУ для платників податків — **фізичних осіб**.

Фонд, який виплачує допомогу з тимчасової непрацездатності ПриПЄПу, повинен виконати функції **податкового агента** — нарахувати, утримати та сплатити (перерахувати) до бюджету **ПДФО** та **військовий збір** і відобразити зазначену допомогу в формі **№ 1ДФ**.

При цьому у ПриПЄПа **не виникає** обов'язку з оподаткування та відображення у звітності зазначених сум. Крім того, суми лікарняних, отримані такими ФОПами, **не є** базою нарахування **ЄСВ**.

8. Як зберегти чеки РРО

Не секрет, що практично всі РРО обладнані термопринтером і друкують чеки на термопапері. А такий друк недовговічний, і згодом символи зникають. У результаті госпоперації виявляються не підтвердженими первинними документами.

ДПСУ в консультації від 14.04.2020 р. № 1514/6/99-00-05-04-01-06/ІПК нагадала, що суб'єкт господарювання має **самостійно** забезпечити збереження первинних документів і облікових регістрів, що пройшли обробку, бухгалтерської та іншої звітності, у тому числі розрахункових документів (**касових чеків**). Якщо до звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, додаються **оригінали** розрахункових документів, які можуть **частково втратити** інформацію (**«вигоріти»** або **«потьмяніти»**), податківці радять додавати **засвідчені копії** таких документів.

Таким чином, про **збереження** інформації на чеках РРО слід подбати **заздалегідь**. Корисно зробити необхідні **копії** з контрольних стрічок, які фактично є **копією касових чеків**. Щоправда, для цього необхідно зробити **запит** підприємству-продавцю з відповідним проханням.

Увага!

Документи, **опис** яких поміщений у «Док-огляді», шукайте на **сайті** журналу «Бухгалтер» (kirshbuh.in.ua) у розділі «Документи».

ДОКУМЕНТИ З КОМЕНТАРЯМИ



Штраф на карантині

Несвоєчасна реєстрація ПН/РК через карантин:
за які порушення не штрафуватимуть

З ІПК Державної податкової
служби України від 12.05.2020 р.
№ 1958/6/99-00-04-01-03-06/ІПК

<...> До платників ПДВ *не застосовуються штрафні санкції* за *порушення порядку реєстрації* податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН, передбаченого статтею 201 Кодексу, які вчинені ними протягом періоду з 1 березня по 31 травня 2020 року (граничний строк реєстрації яких припадає на період з 1 березня по 31 травня 2020 року).

<...>

Від редакції

У консультації податківці з'ясували, *за які ПДВ-порушення* платники *звільняються* від відповідальності в період з 1 березня по 31 травня 2020 року.

Вони нагадали, що відповідно до Закону від 17.03.2020 р. № 533-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» (далі — **Закон № 533**) за порушення податкового законодавства, вчинені в період з 1 березня по 31 травня 2020 року, штрафні санкції *не застосовуються, крім* санкцій за:

— порушення вимог до договорів **довгострокового страхування життя** або договорів **страхування** в межах **недержавного пенсійного забезпечення**, зокрема страхування **додаткової пенсії**;

— **відчуження майна**, що перебуває у **податковій заставі**, без згоди контролюючого органу;



— порушення правил обліку, виробництва і обороту **пального або спиртуетилового** на акцизних складах, які застосовуються на **загальних** підставах;

— порушення нарахування, декларування і сплати **ПДВ, акцизного податку, рентної плати**.

Таким чином, до платників ПДВ *не застосовуються штрафні санкції* за *порушення порядку реєстрації* ПН/РК, вчинені ними в період з 1 березня по 31 травня 2020 року, **граничний строк реєстрації** яких припадає на цей період.

Але от від штрафів за **заниження** податкових ПДВ-зобов'язань, передбачених п. 123.1 ПКУ, у тому числі вчинених у період з 1 березня по 31 травня 2020 року, підкреслюється в тій самій консультації, **Закон № 533 не звільняє**.

Ну а якщо карантин буде продовжуватися *і надалі*, то гадаємо, що разом з ним *відсуватиметься* і дата закінчення штрафної амністії (поки що — **до кінця червня**, оскільки карантин продовжено до 22 червня).



**Політика і футбол,
податки та маневри:**



сайт О. Кірша



www.samoe.in.ua





Виходить з липня 1996 р.

Періодичн. — 4 рази на місяць

Свідоцтво про держреєстрацію
КВ № 20316-10116ПР
від 11.10.2013 р.Засновник і видавець —
ТОВ «ПРЕС-ЕКСПРЕС 2013»Шеф-редактор
на громадських засадах
Олександр Кірш,
заслужений економіст України,
Ph. D., чл.-кор. АЕНУ і МКАЗаст. Шеф-редактора
Алла ПогребнякРедакційна колегія:
Станіслав Погребняк,
д. ю. н., проф.;**Олена Уварова**, к. ю. н.,
Григорій Берченко, к. ю. н.,
Леонід Карпов, к. е. н.,
Дмитро Михайленко**НАД НОМЕРОМ ПРАЦЮВАЛИ**Відп. за випуск: **В. Беспалов**Набір: **О. Сергєєва**Кор. і літ. ред.: **О. Мкртчян**, к. м. с.Верстка, малюнки: **В. Лотоцький****Адреса редакції:**61002 Україна,
Харків, вул. Алчевських, 4**Тел.:** (067) 803-96-71,
(057) 717-19-11**E-mail:** presexpr@gmail.com**Поштовий зв'язок:**
а/с 7309, Харків-2, 61002**Доставка:** (067) 803-96-71Підписано до друку 04.06.2020 р.
Формат 60х84/8, друк офсетний
Ум.-друк. арк. 1,86;
ум.-вид. арк. 1,43

© ТОВ «ПРЕС-ЕКСПРЕС 2013»

**Від шеф-кухаря /****Податки та навколо /****Юрнюанси**

Навздогін за часом

та Президентом 4

**Податки та навколо / Юрнюанси****О. Кірш.** Білль про права
колективу та ПІДПРИЄМСТВА*Колдоговір це не тільки договір з колективом,
але й докладне повідомлення, призначене для податківців* 4**Д. Михайленко, В. Смердов, К. Гасанова.**
ПротиНеринкове international*від найзнаменитішого податкового закону цього року* 6**Юрнюанси / Податки та навколо****А. Погребняк.** «Всім дякую за все.

Щасливо, прощайте»

*Продаж учасником частки в статутному капіталі ТОВ:
юридичні та податкові правила* 9**Док-огляд**

Нове вийшло

1. Топ-10 ПДВ-змін,
запроваджених Законом № 466 12**2. Вкрали ТМЦ: чи можна відкоригувати**
податкові ПДВ-зобов'язання 12**3. Хто складає РК до ПН,**
складеної філією 12**4. Коли ремонт ОЗ можна віднести на витрати —**
вирішує керівник підприємства 13**5. На виведені з експлуатації ОЗ**
МСФЗ-амортизацію не припиняють 13**6. Дата прибуття працівника з відрядження**
і дата відмітки про перетин держкордону
не збігаються: як відшкодувати
витрати на відрядження за кордон 14**7. Лікарняні ПриПЄПу:**
хто утримує і сплачує ПДФО 14**8. Як зберегти чеки РРО** 14**Документи з коментарями**

Штраф на карантині

*Несвоєчасна реєстрація ПН/РК через карантин:
за які порушення не штрафуватимуть***З ПК Державної податкової**
служби України від 12.05.2020 р.
№ 1958/6/99-00-04-01-03-06/ПК 15**Картинна галерея**Малюнки **В. Лотоцького** 1, 4, 7, 10, 13, 15