

ЗМІНИ В АУДИТІ

ДО ЗАКОНУ №466-IX

Якщо українське підприємство підпадає під обов'язковий аудит (відноситься до категорій середніх, великих і / або громадського інтересу), воно, відповідно до закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність (№ 996-XIV), зобов'язане пройти аудит і опублікувати фінансову звітність з аудиторським висновком на власному сайті не пізніше 30 квітня або 01 червня року, наступного за звітним.

Непроходження обов'язкового аудиту загрожує санкціями за ст. 163-16 КУпАП (від 17-34 тис. грн і 34-51 тис. за повторне порушення протягом року).

Українське підприємство, що підпадає під трансферне ціноутворення (згідно зі ст. 39 ПКУ), зобов'язане до 01 жовтня року, що настає за звітним, подати звіт і підготувати документацію з трансфертного ціноутворення (ДТЦ).

У ДТЦ, при розрахунку показників рентабельності, допускалося використовувати неаудитовану фінансову звітність.

ПІСЛЯ ЗАКОНУ №466-IX

Були внесені доповнення до ст. 46.2 ПК України, що стосуються подання податкової декларації. По суті, **аудиторський висновок за звітний 2020 рік стає частиною податкової звітності.**

Крім обов'язкової публікації на сайті відповідно до Закону про бухгалтерський облік, підприємства, які підпадають під обов'язковий аудит, тепер зобов'язані подати своєму контролюючому органу аудійовану фінансову звітність не пізніше 10 червня року, наступного за звітним.

Вимоги до складу ДТЦ (ст. 39.4.6 ПК) доповнені обов'язковим **наданням в складі ДТЦ копії аудиторського висновку** щодо фінансової звітності підприємства за звітний період (періоди), якщо проходження аудиту є обов'язковим для даного платника податків.

Слід зазначити, що доповнення ст. 39.4.6 ПК вступило в силу з моменту публікації Закону №466-IX (з 23.05.2020), тобто, документація, що буде подана після цієї дати, має відповідати чинним на момент запиту ДТЦ вимогам.

ЧИМ ЗАГРОЖУЄ / ЩО РОБИТИ?

Підприємствам, які відносяться до категорій середніх, великих та / або суспільного інтересу, буде необхідно **подати аудійовану звітність за 2020 рік контролюючому органу не пізніше 10 червня 2021 року**, а при наявності коригувань за результатами аудиту – подати уточнену податкову декларацію за 2020 рік.

Санкції за неподання або несвоєчасне подання аудійованої звітності в ДФСУ помірні: 340 грн. та 1020 грн. за повторне порушення протягом року (ст. 120.1 ПКУ). Але зовсім не надати аудійовану звітність не вдасться, тому що це рівноцінно неподанню податкової звітності за 2020 рік взагалі.

Якщо підприємство підпадає під категорію середніх, великих і / або суспільного інтересу, при цьому одночасно підпадає під трансферне ціноутворення, даному підприємству **необхідно пройти обов'язковий аудит за 2019 рік** не пізніше ніж до кінця жовтня 2020 року (кінцевий строк надання ДТЦ у випадку отримання запиту від контролюючих органів щодо звітного 2019 року), а інакше ДТЦ буде неповною.

Для звітного 2019 року штраф за неподання ДТЦ становить 384 200 грн.

Відсутність копії аудиторського висновку у складі ДТЦ може призвести до прийняття контролюючим органом рішення про проведення виїзної перевірки платника податків на предмет дотримання ним вимог ТЦ.

ЗМІНИ В ТРАНСФЕРТНОМУ ЦІНОУТВОРЕННІ

ДО ЗАКОНУ №466-ІХ

Відповідно до ст. 140.5 ПК України, фінансовий результат платника податків збільшувався на суму 30% вартості товарів, робіт та послуг, **лише придбаних (імпортованих)** від резидентів низькоподаткових юрисдикцій, включених до переліку КМУ №1045 від 27.12.2017, та контрагентів, організаційно-правова форма яких включена до переліку КМУ №480 від 04.07.2017.

ПІСЛЯ ЗАКОНУ №466-ІХ

Для операцій після 23.05.2020, Фінансовий результат платника податків збільшується на суму 30% вартості товарів, робіт та послуг, не лише придбаних (імпортованих), **але і реалізованих (експортованих)** на користь резидентів низькоподаткових юрисдикцій та контрагентів, організаційно-правова форма яких включена до затвердженого Кабінетом Міністрів України переліку.

З урахуванням поточної практики застосування ст. 140.5 ПКУ, коригування фінансового результату може бути здійснене (за відсутності обґрунтування з боку платника податків) після подання річної декларації з податку на прибуток (на запит податкового органу), або під час проведення планової документальної перевірки за відповідний звітний рік.

ЧИМ ЗАГРОЖУЄ / ЩО РОБИТИ?

Для цілей 2020 звітного року, компанії слід перевірити не лише нерезидентів-постачальників, але і нерезидентів-покупців на предмет їхньої наявності в відповідних переліках Кабінету Міністрів України (№1045 та №480).

Як і раніше, вимогу щодо застосування 30% коригування можна уникнути, якщо сума таких доходів підтверджується платником податків за цінами, визначеними за принципом «вितягнутої руки» відповідно до вимог ст. 39 ПКУ, без подання звіту (якщо операція не є контрольованою).

Тобто, **підготовка документації з трансфертного ціноутворення** щодо таких операцій дозволить уникнути або зменшити податкові наслідки, які виникають при попаданні платника податків під норми пп. 140.5 ПК України

У порівнянні з міжнародною практикою, критерії пов'язаності осіб були обмежені.

Зокрема, до них могли відноситись лише юридичні та фізичні особи.

Пов'язаними особами тепер можуть також визнаватись утворення без статусу юридичної особи. Зокрема, такими особами можуть бути:

- договори про спільну діяльність (у разі здійснення господарських операцій з учасниками договору, розмір вкладів яких у спільне майно 25% і більше);
- партнерства, трасти, фонди та інші установи чи організації, утворені на підставі правочину або закону іноземної держави (території).
- особи - нерезиденти, з переліку КМУ №480 від 04.07.2017, які відповідно до особистого закону не є юридичними особами.

Для цілей 2020 звітного року, компанії слід проаналізувати свої господарські операції щодо наявності серед контрагентів цих або інших утворень без статусу юридичної особи.

ЗМІНИ В ТРАНСФЕРТНОМУ ЦІНОУТВОРЕННІ

ДО ЗАКОНУ №466-ІХ

Типи контрольованих операцій були обмежені. Зокрема, під контроль підпадали виключно ті операції, що мали документальні та/або облікові підтвердження.

ПІСЛЯ ЗАКОНУ №466-ІХ

Контроль розповсюджуватиметься на господарські операції з передачі компанії своїх функцій разом з матеріальними та/або нематеріальними активами (або без них), вигодами, ризиками та можливостями нерезиденту, у результаті чого відбувається зменшення рівня доходу та/або фінансового результату платника податків.

Такі операції будуть контролюватись у випадках, коли у взаємовідносинах між непов'язаними особами відповідна передача здійснювалася би з певною компенсацією, **навіть якщо така операція документально не оформлена та/або не відображена у бухгалтерському обліку.**

ЧИМ ЗАГРОЖУЄ / ЩО РОБИТИ?

Відтепер, наприклад, операції із реструктуризації бізнесу платника податків, під час яких частина функцій передається компанії – нерезиденту (навіть непов'язаній), можуть бути оцінені контролюючим органом з точки зору отримання та оподаткування платником податків належної компенсації за втрату потенційного прибутку, і можуть бути визнаними контрольованими.

Відповідно, операціям з передачі функцій слід приділяти особливу увагу.

Для визначення вартості нематеріальних активів або розміру відповідної компенсації, платник податків може спиратись на **висновок незалежного оцінщика** щодо поточної вартості (дисконтованої вартості) майбутніх грошових потоків (пп. 39.3.10 ПКУ).

Поняття «ділова мета» мало місце в ПК України, але практика використання цього терміну обмежувалася лише апелюванням з боку податкових органів в спірних питаннях, в рамках доведення доцільності операції з точки зору збитковості.

Поняття розумної економічної причини (**ділової мети**) набуло розширеного пояснення.

Операції з нерезидентами не матимуть ділової мети, зокрема, але не виключно, якщо:

- їхньою головною метою і/або результатом є несплата (неповна сплата) суми податків та/або зменшення обсягу оподаткованого прибутку;
- в порівняних умовах особа не була б готова придбати (продати) такі роботи (послуги), нематеріальні активи у непов'язаних осіб (непов'язаним особам).

У ДТЦ платник податків повинен надати **обґрунтування економічної доцільності** (економічної вигоди) здійснених операцій і наявності ділової мети (для операцій, відмінних від товарних).

У разі доведення контролюючим органом відсутності ділової мети у здійснених операціях, фінансовий результат від операційної діяльності платника податків збільшується на суму витрат, понесених ним у таких операціях з нерезидентами (за новим пп. 140.5.15 ст. 140 ПКУ)

ЗМІНИ В ТРАНСФЕРТНОМУ ЦІНОУТВОРЕННІ

ДО ЗАКОНУ №466-IX

В законодавстві з ТЦ не було окремих вимог щодо документації для учасників міжнародних груп.

ПІСЛЯ ЗАКОНУ №466-IX

Вводиться **трирівнева модель звітності з трансфертного ціноутворення**, що рекомендована ОЕСР у Дії 13 Плану BEPS, яка складається з:

- Документації з трансфертного іноутворення;
- глобальної документації з трансфертного ціноутворення (master file);
- звіту у розрізі країн міжнародної групи компаній (country-by-country reports или CbCR)

ЧИМ ЗАГРОЖУЄ / ЩО РОБИТИ?

1. Разом із звітом про контрольовані операції за 2020 рік, платники податків зобов'язані не пізніше ніж до 01.10.2021 подати **повідомлення про участь у Групі** (в електронному вигляді за окремою формою, що буде затверджена Мінфіном). За неподання повідомлення про участь у Групі або надання у ньому недостовірної інформації, передбачено штраф у 50 ПМПО (для 2020 звітного року це складе 105 100 грн).
2. Якщо платник податків входить до складу міжнародної групи компаній, сукупний консолідований дохід якої за фінансовий рік, що передує звітному, дорівнює або перевищує еквівалент 50 млн євро, він зобов'язаний на запит ДПС надати глобальну документацію (**master file**).

За неподання майстер-файлу, передбачено штраф у 300 ПМПО (для 2020 звітного року це складає 630 600 грн).
3. Якщо платник податків входить до складу міжнародної групи компаній, сукупний консолідований дохід якої за фінансовий рік, що передує звітному, дорівнює або перевищує еквівалент 750 млн євро, він буде зобов'язаний подати **Country-by-Country Report (CbCR)**.

За неподання CbCR передбачено найбільші штрафні санкції (на даний час більше 2 млн грн), але це відбудеться не раніше ніж у рік, в якому Україна приєднається до Багатосторонньої угоди про автоматичний обмін міждержавними звітами (не раніше ніж за звітний 2021).

ЗМІНИ В МІЖНАРОДНИХ ТРАНЗАКЦІЯХ ТА ЗВІТНОСТІ

ДО ЗАКОНУ №466-IX

Побудова холдингової структури бізнесу за участю іноземних компаній, контрольованих резидентами України, здійснювалась з урахуванням оподаткування в Україні лише тих доходів іноземних компаній, джерело походження яких знаходиться в Україні.

Володіння іноземною компанією не створювало для її власника (контролера) жодних обов'язків в Україні, податківці про неї не знали, фінансове становище і транзакції такої компанії не були відомі. Витрати на утримання іноземної компанії були значно менші у порівнянні з податковими вигодами від володіння нею.

ПІСЛЯ ЗАКОНУ №466-IX

З 01.01.2021 року вступає в силу поняття **контрольованої іноземної компанії (КІК)** – це будь-яка іноземна юридична особа, якою володіє або яку контролює резидент України. ПК України доповнено статтею 392.

Прибуток такої компанії в цілях оподаткування прирівнюється до доходу особи, яка її контролює незалежно від джерела його походження, і оподатковується в Україні.

Володіння іноземною компанією створює для податкового резидента України (фізичної чи юридичної особи) **ряд обов'язків:**

- подавати податковим органам України звіти про всі свої КІК разом із фінансовою звітністю таких компаній (в окремих випадках разом з аудиторським висновком);
- повідомляти про придбання або відчуження часток в іноземній компанії;
- самостійно розраховувати та сплачувати податок з прибутку КІК в Україні (крім випадків звільнення від оподаткування).

У випадку ігнорування зазначених обов'язків фактичний власник (контролер) КІК буде притягнутий до відповідальності у вигляді штрафів (від 210 тис. грн. до 2 млн. грн.)

ЧИМ ЗАГРОЖУЄ / ЩО РОБИТИ?

Переглянути холдингову структуру бізнесу, де використовуються іноземні компанії, визначити, чи компанія використовується лише як ланка у ланцюгу володіння, чи через неї здійснюються транзакції.

Скоригувати податкове планування з урахуванням нових правил оподаткування КІК.

Визначити, чи підпадає іноземна компанія під ознаки КІК, а її фактичний власник – під ознаки контролюючої особи.

Порахувати витрати на утримання КІК за новими правилами та відмовитись від економічно невігідних компаній до кінця 2020 року.

Залишити ті КІК, які дійсно дають податкову вигоду, внести корективи до податкового планування з урахуванням нових правил.

ЗМІНИ В МІЖНАРОДНИХ ТРАНЗАКЦІЯХ ТА ЗВІТНОСТІ

ДО ЗАКОНУ №466-IX

Прибуток від діючого бізнесу переводився на іноземну (офшорну) компанію і не оподатковувався взагалі, або сплачувався мінімальний податок у юрисдикції реєстрації компанії, фактичний власник отримував вигоду у вигляді відсутності обов'язку сплати високих податків у юрисдикції фактичного ведення бізнесу (в Україні)

Особа могла володіти компанією напряму або ж через інших осіб (номінальних власників), мати довіреність на розпорядження майном і коштами такої компанії, використовувати їх на власний розсуд без будь-яких податкових наслідків в Україні.

Ці питання не перевірялись під час податкових перевірок.

ПІСЛЯ ЗАКОНУ №466-IX

Фактичний власник іноземної компанії-фізична особа включає прибуток КІК до свого річного оподатковуваного доходу та сплачує з нього податок на доходи фізичних осіб в Україні за ставкою 18 % (у деяких випадках 9% або 5%).

Юридична особа-контролер збільшує свій фінансовий результат до оподаткування на уму прибутку КІК та сплачує податок на прибуток підприємств за ставкою 18%.

Після початку роботи системи міжнародного обміну податковою інформацією українські податкові органи отримують доступ не тільки до відомостей про українців-власників іноземних компаній, їм також буде доступною інформація, яка раніше була банківською таємницею: номери рахунків КІК в іноземних банках, доходи від активної та пасивної діяльності, залишки коштів на рахунках тощо.

Запроваджується новий вид податкових перевірок – перевірки контролюючої особи документальна невіїзна перевірка) строком до 6 місяців, яка може бути продовжена ще на 6 місяців.

Перевіряючим органам необхідно надати документи про володіння КІК, фінансову звітність компанії, в окремих випадках – разом з аудиторським висновком.

ЧИМ ЗАГРОЖУЄ / ЩО РОБИТИ?

Враховувати нові правила оподаткування КІК при розрахунках скоригованого прибутку КІК, детально вивчити випадки звільнення від оподаткування.

У разі наявності у резидента України будь-яких ознак контролюючої особи, визначених ПК України, та неподання звіту про КІК або подання недостовірного звіту, необхідно готуватись до надання пояснень податковим органам, проходження податкових перевірок, донарахування податкових зобов'язань і застосування штрафів.

Слід проконсультуватись з аудитором та/або податковим консультантом щодо звітування про КІК.