



German
Advisory Group
Ukraine

Немецкая Консультативная Группа

в сотрудничестве с



Otten Consulting

Техническая Записка [TN/03/2016]

**Усовершенствование положений
Налогового кодекса Украины
- Основные выводы и предложения -**

Ольга Гейчук, Томас Оттен

Киев, Июнь 2016

Информация о Немецкой Консультативной Группе

Немецкая Консультативная Группа по вопросам экономических реформ работает в Украине с 1994 года, консультирует украинское правительство и другие государственные органы, такие, как национальный банк Украины, по ряду вопросов экономической политики и развития финансового сектора. Наша аналитическая работа обсуждается в рамках регулярных встреч с высокопоставленными лицами. Консультативная Группа финансируется немецким Федеральным министерством экономики и энергетики.

Немецкая Консультативная Группа

c/o BE Berlin Economics GmbH

Schillerstr. 59

D-10627 Berlin

Tel: +49 30 / 20 61 34 64 0

Fax: +49 30 / 20 61 34 64 9

info@beratergruppe-ukraine.de

www.beratergruppe-ukraine.de

Усовершенствование положений Налогового кодекса Украины

Краткое содержание

Налоговая реформа-2016, которая вступила в силу в начале этого года, не стала решением всех проблем, имеющихся в Налоговом кодексе Украины.

Практический опыт показывает, что текущая редакция Налогового кодекса все еще содержит некоторые недостатки, а некоторые старые недостатки кодекса не были исправлены в рамках налоговой реформы.

Данная Техническая записка содержит наши предложения и замечания к положениям Налогового кодекса, которые нуждаются в дальнейшем совершенствовании, например,

- ✓ восстановление налоговых расходов по списанию дебиторской задолженности - разрешить включать в состав налоговых расходов сумму списанных долгов, которые соответствуют требованиям ст.14.1.11 Налогового кодекса в пределах суммы резерва сомнительных долгов;
- ✓ отмена авансовых платежей по налогу на прибыль при выплате дивидендов сельскохозяйственными компаниями - если они освобождены от уплаты налога на прибыль в принципе, то они должны быть освобождены также и от авансовых платежей по данному налогу;
- ✓ увеличение размера годового дохода налогоплательщика для обязательного расчета налоговых разниц - предел должен быть увеличен с 20 млн грн до 2 млн евро, чтобы освободить субъекты микробизнеса от расчета налоговых разниц;
- ✓ отмена 20% налога на стоимость рекламных услуг, приобретенных у нерезидента - это очень старая норма, которая затрудняет рекламу за границей;
- ✓ сохранение права на налоговый кредит по НДС, уплаченному на таможне с таможенной стоимости бесплатно полученных импортных товаров - если такие товары предназначены для дальнейшего использования в хозяйственной деятельности и в облагаемых НДС операциях;
- ✓ внедрение механизмов борьбы с фиктивным предпринимательством – основываясь на опыте Германии;
- ✓ отмена упрощенной системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей - сохранить ее временно только для действительно "маленьких" агро-производителей, с дальнейшей ее полной отменой, начиная с 2018 года;
- ✓ увеличение сроков для обжалования решений/актов налоговых органов - текущие сроки 5/10 дней слишком короткие для налогоплательщиков и должны быть увеличены до 15/30 дней;
- ✓ установить четкие сроки 60 календарных дней для проведения налоговой проверки в случае ликвидации налогоплательщика - если налоговая проверка не была проведена в течении указанного периода, это означает, что налоговые органы подтверждают, что ликвидация налогоплательщика возможна без такой проверки.

Авторы

Ольга Гейчук	geychuk@otten-consulting.de	+380 / 44 / 492 7 708
Томас Оттен	th.otten@otten-consulting.de	+380 / 44 / 492 7 708

Содержание

1	Вступление	2
2	Налог на прибыль.....	3
2.1	Списание дебиторской задолженности.....	3
2.2	Авансовые взносы по налогу на прибыль, уплачиваемые с/х производителями	4
2.3	Налоговые разницы	8
2.4	Налогообложение рекламных услуг, приобретенных у нерезидента	10
3	Налог на добавленную стоимость (НДС).....	12
3.1	НДС уплаченный при таможенном оформлении безвозмездно полученных товаров	12
4	Упрощенная система налогообложения.....	15
4.1	Борьба с фиктивным предпринимательством	15
4.2	Упрощенная система налогообложения для с/х производителей.....	17
5	Администрирование налогов и сборов.....	18
5.1	Сроки обжалования Решений/Актов налоговых органов	18
5.2	Сроки налоговой проверки при ликвидации налогоплательщика.....	21

1 Вступление

После принятия Налоговой реформы-2016 в начале этого года, практический опыт показал, что Налоговый кодекс Украины все еще содержит некоторые недостатки и некоторые известные недостатки не были устранены в рамках налоговой реформы.

Данная Техническая Записка раскрывает наши основные предложения и комментарии к текущей редакции Налогового кодекса Украины, которые направлены на улучшение его положений, касающихся:

- Налога на прибыль (восстановление налоговых расходов по списанию дебиторской задолженности, отмена авансовых платежей при выплате дивидендов сельскохозяйственными компаниями и отмена 20% налога на стоимость рекламных услуг, приобретенных у нерезидента);
- НДС (уточнить право на кредит по НДС, уплаченному на таможне с таможенной стоимости бесплатно полученных импортных товаров);
- Администрирования налогов и сборов (увеличение сроков для обжалования решений / актов налоговых органов).

Кроме того, Техническая Записка содержит также некоторые рекомендации, которые ранее уже были включены нами в Технические Записки № TN / 03/2015 и № TN / 05/2015, но, к сожалению, не были учтены в ходе Налоговой реформы-2016:

- *внедрение механизмов борьбы с фиктивным предпринимательством;*
- *отмена упрощенной системы налогообложения для сельскохозяйственных производителей;*
- *увеличение размера годового дохода налогоплательщика для обязательного расчета налоговых разниц;*
- *установка четких сроков для налоговой проверки в случае ликвидации налогоплательщика.*

Поэтому мы хотели бы предложить адресовать все упомянутые выше предложения Министерству финансов и главе Налогового комитета Парламента для дальнейшего обсуждения и внесения соответствующих изменений с целью усовершенствования положений Налогового кодекса.

2 Налог на прибыль

2.1 Списание дебиторской задолженности

Существует ошибка в положениях ст. 139.2 действующей редакции Налогового кодекса Украины (далее НКУ), которая формально лишает налогоплательщиков (применяющих налоговые корректировки) права на уменьшение налогооблагаемого результата на сумму списания дебиторской задолженности в пределах начисленного резерва сомнительных долгов, даже если такая задолженность соответствует требованиям ст. 14.1.11 Налогового кодекса. Недавно изданные письма Государственной налоговой службы также подтверждают аналогичное понимание положений ст.139.2 налоговыми органами.

В настоящее время кодексом предусмотрена единственная возможность уменьшить налогооблагаемый результат на сумму списания дебиторской задолженности – в случае, если сумма списанных сомнительных долгов, которые соответствуют требованиям ст.14.1.11, превышает сумму резерва по сомнительным долгам - то сумма превышения может быть отнесена непосредственно к расходам и влияет на налогооблагаемый результат.

На наш взгляд, очевидно, было бы логично, чтобы вся сумма списанной дебиторской задолженности, которая соответствует требованиям ст.14.1.11 Налогового кодекса (и в пределах резерва, и сверх резерва), уменьшала налогооблагаемую прибыль.

Таким образом, мы хотели бы предложить усовершенствовать некоторые положения Налогового кодекса, а именно дополнить п.п.139.2.2 ст.139 частью второй, что позволит включение в состав налоговых расходов сумм списанной дебиторской задолженности, которая соответствует требованиям ст.14.1.11 Налогового кодекса, также в пределах резерва сомнительных долгов.

Наши предложения по изменению п.п.139.2.2 ст.139 Налогового кодекса приведены в таблице ниже.

Содержание положений (норм) Налогового кодекса Украины	Комментарии и предложения
Статья 139. Различия, которые возникают при формировании резервов (обеспечений) <>	<p>В текущей редакции Налогового кодекса не предусмотрено включение в расходы при расчете налога на прибыль расходов на списание дебиторской задолженности, которая отвечает признакам, определенным подпунктом 14.1.11, за счет ранее сформированного резерва сомнительных долгов. Считаем, что в подпункте 139.2.2 допущена ошибка и предлагаем дополнить его абзацем вторым, разрешающим уменьшение финансового результата до налогообложения на сумму расходов на списание дебиторской задолженности, которая отвечает признакам, определенным подпунктом 14.1.11 Налогового Кодекса, за счет ранее сформированного резерва сомнительных долгов:</p> <p>«Статья 139. Различия, которые возникают при формировании резервов (обеспечений)</p> <>

<p>139.2. Резерв сомнительных долгов</p> <p>139.2.1. Финансовый результат к налогообложению увеличивается:</p> <p>на сумму расходов на формирование резерва сомнительных долгов согласно национальным положениям (стандартов) бухгалтерского учета или международных стандартов финансовой отчетности;</p> <p>на сумму расходов от списания дебиторской задолженности, которая не отвечает признакам, определенным подпунктом 14.1.11 пункта 14.1 статьи 14 этого Кодекса, свыше суммы резерва сомнительных долгов.</p> <p>139.2.2. Финансовый результат к налогообложению уменьшается на сумму корректирования (уменьшение) резерва сомнительных долгов, на которую увеличился финансовый результат к налогообложению согласно национальным положениям (стандартам) бухгалтерского учета или международным стандартам финансовой отчетности</p>	<p>139.2. Резерв сомнительных долгов</p> <p>139.2.1. Финансовый результат к налогообложению увеличивается:</p> <p>на сумму расходов на формирование резерва сомнительных долгов согласно национальным положениям (стандартам) бухгалтерского учета или международным стандартам финансовой отчетности;</p> <p>на сумму расходов от списания дебиторской задолженности, которая не отвечает признакам, определенным подпунктом 14.1.11 пункта 14.1 статьи 14 этого Кодекса, свыше суммы резерва сомнительных долгов.</p> <p>139.2.2. Финансовый результат к налогообложению уменьшается:</p> <p>на сумму корректирования (уменьшение) резерва сомнительных долгов, на которую увеличился финансовый результат к налогообложению согласно национальным положениям (стандартам) бухгалтерского учета или международным стандартам финансовой отчетности;</p> <p><i>на сумму расходов от списания дебиторской задолженности, которая отвечает признакам, определенным подпунктом 14.1.11 пункта 14.1 статьи 14 этого Кодекса, которые возмещены за счет резерва сомнительных долгов, сформированного согласно национальным положениям (стандартам) бухгалтерского учета или международным стандартам финансовой отчетности;</i></p>
---	---

2.2 Авансовые взносы по налогу на прибыль, уплачиваемые с/х производителями

Положения Налогового кодекса предусматривают, что авансовые взносы по налогу на прибыль уплачиваются во время выплаты дивидендов независимо от того, является ли плательщиком налога на прибыль лицо, которое выплачивает дивиденды. Это означает, что сельскохозяйственные компании, которые уплачивают единый налог, заменяющий налог на прибыль (упрощенная система налогообложения, Группа 4), в то же время обязаны платить авансовые взносы по налогу на прибыль при выплате дивидендов своим акционерам - юридическим лицам. Кроме того, согласно положениям Налогового кодекса, такие авансовые взносы по налогу на прибыль, уплаченные при выплате дивидендов, могут быть зачтены только в уплату обязательств по налогу на прибыль, но не могут быть возвращены налогоплательщику или зачтены в счет погашения обязательств по другим налогам и сборам (например, по единому налогу).

В конечном итоге, такое освобождение от уплаты налога на прибыль в виде единого налога для сельскохозяйственных предприятий должно быть отменено (см. п.п. 4.2 данного документа). Но до тех пор, пока освобождение от уплаты налога на прибыль существует,

обязательные авансовые взносы по налогу на прибыль для сельскохозяйственных предприятий противоречат данному освобождению, поэтому их следует отменить.

Таким образом, мы рекомендуем отменить уплату авансовых взносов по налогу на прибыль при выплате дивидендов сельскохозяйственными предприятиями на упрощенной системе налогообложения (Группа 4) в случае, если они платят дивиденды юридическим лицам: если они освобождены от налога на прибыль в принципе - они должны быть освобождены и от авансовых взносов по налогу на прибыль при выплате дивидендов.

В положения ст.57.1¹ НКУ рекомендуем внести соответствующие изменения, как это указано в таблице ниже.

Содержание положений (норм) Налогового кодекса Украины	Комментарии и предложения
<p>57.1¹. Порядок уплаты налогового обязательства по налогу на прибыль при выплате дивидендов</p> <p>57.1¹.1. В случае принятия решения относительно выплаты дивидендов плательщик налога на прибыль - эмитент корпоративных прав, на которые начисляются дивиденды, проводит указанные выплаты владельцу таких корпоративных прав независимо от того, есть ли налогооблагаемая прибыль, рассчитанная по правилам, определенными статьей 137 этого Кодекса.</p> <p>57.1¹.2. Кроме случаев, предусмотренных подпунктом 57.1¹.3 этого пункта, эмитент корпоративных прав, который принимает решение о выплате дивидендов своим акционерам (владельцам), начисляет и вносит в бюджет авансовый взнос по налогу на прибыль.</p>	<p>Мы рекомендуем освободить сельхозпроизводителей, уплачивающих единый налог и соответствующих критериям 4й группы плательщиков единого налога, от уплаты авансовых взносов по налогу на прибыль при выплате дивидендов, поскольку такие сельхозпроизводители не являются плательщиками налога на прибыль предприятий.</p> <p>Для этого п.п. 57.1¹. ст.57 рекомендуем изложить в следующей редакции:</p> <p>57.1¹. Порядок уплаты налогового обязательства по налогу на прибыль при выплате дивидендов</p> <p>57.1¹.1. В случае принятия решения относительно выплаты дивидендов плательщик налога на прибыль - эмитент корпоративных прав, на которые начисляются дивиденды, проводит указанные выплаты владельцу таких корпоративных прав независимо от того, есть ли налогооблагаемая прибыль, рассчитанная по правилам, определенными статьей 137 этого Кодекса.</p> <p>57.1¹.2. Кроме случаев, предусмотренных подпунктом 57.1¹.3 этого пункта, эмитент корпоративных прав – плательщик налога на прибыль, который принимает решение о выплате дивидендов своим акционерам (владельцам), начисляет и вносит в бюджет авансовый взнос по налогу на прибыль.</p>

Авансовый взнос рассчитывается из суммы превышения дивидендов, которые подлежат выплате, над значением объекта налогообложения за соответствующий налоговый (отчетный) год, по результатам которого выплачиваются дивиденды, денежное обязательство относительно которого погашено. В случае наличия непогашенного денежного обязательства авансовый взнос рассчитывается со всей суммы дивидендов, которые подлежат выплате. Авансовый взнос исчисляется по ставке, установленной пункту 136.1 статье 136 этого Кодекса. Сумма дивидендов, которая подлежит выплате, не уменьшается на сумму авансового взноса.

При этом в случае если дивиденды выплачиваются за неполный календарный год, то для расчета суммы указанного превышения используется значения объекта налогообложения, вычисленное пропорционально количеству месяцев, за которые уплачиваются дивиденды. Указанный авансовый взнос вносится в бюджет до/или одновременно с выплатой дивидендов.

Сумма уплаченных авансовых взносов по налогу на прибыль при выплате дивидендов подлежит зачислению в уменьшение налогового обязательства по налогу на прибыль, задекларированного в налоговой декларации за отчетный (налоговый) год.

Сумма уплаченных авансовых взносов по налогу на прибыль при выплате дивидендов не подлежит возвращению налогоплательщику или зачислению в счет погашения денежных обязательств по другим налогам и сборам (обязательным платежам).

В случае выплаты дивидендов в форме, отличной от денежной (кроме случаев, предусмотренных подпунктом 57.1¹.3. этого пункта), базой для начисления авансового взноса согласно абзацам первым и вторым этого подпункта есть стоимость такой выплаты, определенная в решении о выплате дивидендов, или стоимость такой выплаты, рассчитанная по обычным ценам в операциях, признанных согласно статье 39 этого Кодекса

Авансовый взнос рассчитывается из суммы превышения дивидендов, которые подлежат выплате, над значением объекта налогообложения за соответствующий налоговый (отчетный) год, по результатам которого выплачиваются дивиденды, денежное обязательство относительно которого погашено. В случае наличия непогашенного денежного обязательства авансовый взнос рассчитывается со всей суммы дивидендов, которые подлежат выплате. Авансовый взнос исчисляется по ставке, установленной пункту 136.1 статье 136 этого Кодекса. Сумма дивидендов, которая подлежит выплате, не уменьшается на сумму авансового взноса.

При этом в случае если дивиденды выплачиваются за неполный календарный год, то для расчета суммы указанного превышения используется значения объекта налогообложения, вычисленное пропорционально количеству месяцев, за которые уплачиваются дивиденды. Указанный авансовый взнос вносится в бюджет до/или одновременно с выплатой дивидендов.

Сумма уплаченных авансовых взносов по налогу на прибыль при выплате дивидендов подлежит зачислению в уменьшение налогового обязательства по налогу на прибыль, задекларированного в налоговой декларации за отчетный (налоговый) год.

Сумма уплаченных авансовых взносов по налогу на прибыль при выплате дивидендов не подлежит возвращению налогоплательщику или зачислению в счет погашения денежных обязательств по другим налогам и сборам (обязательным платежам).

В случае выплаты дивидендов в форме, отличной от денежной (кроме случаев, предусмотренных подпунктом 57.1¹.3. этого пункта), базой для начисления авансового взноса согласно абзацам первым и вторым этого подпункта есть стоимость такой выплаты, определенная в решении о выплате дивидендов, или стоимость такой выплаты, рассчитанная по обычным ценам в операциях, признанных согласно статье 39 этого Кодекса контролируруемыми. Обязанность из начисления и уплаты авансового взноса из налога за определенной пунктом 136.1 статье 136 этого Кодекса ставкой полагается на

контролируемыми. Обязанность из начисления и уплаты авансового взноса из налога за определенной пунктом 136.1 статье 136 этого Кодекса ставкой полагается на любого эмитента корпоративных прав, что является резидентом, независимо от того, или пользуется такой эмитент льготами из уплаты налога, предусмотренными этим Кодексом, или в виде применения ставки налога другой, чем установленная пунктом 136.1 статье 136 этого Кодекса.

Это положение распространяется также на государственные некорпоративизированные, казенные или коммунальные предприятия, которые зачисляют суммы дивидендов в размере, установленному органом исполнительной власти, к сферы управления которого принадлежат такие предприятия, согласно государственному или местного бюджета.

При этом если платеж лицом называется дивидендом, такой платеж облагается налогами во время выплаты согласно нормам, определенным согласно положениям этого пункта, независимо от того, является ли лицо плательщиком налога на прибыль.

57.1¹.3. Авансовый взнос, предусмотренный подпунктом 57.1¹.2. этого пункта, не взыскивается в случае выплаты дивидендов:

в пользу владельцев корпоративных прав материнской компании, которые платятся в пределах сумм доходов такой компании, полученных в виде дивидендов от других лиц. Если сумма выплат дивидендов в пользу владельцев корпоративных прав материнской компании превышает сумму полученных такой компанией дивидендов, дивиденды, уплаченные в пределах такого превышения, подлежат налогообложению по правилам, установленными подпунктом 57.1 1.2 этого пункта. С целью налогообложения материнская компания ведет нарастающим итогом учет дивидендов,

любого эмитента корпоративных прав, что является резидентом, независимо от того, или пользуется такой эмитент льготами из уплаты налога, предусмотренными этим Кодексом, или в виде применения ставки налога другой, чем установленная пунктом 136.1 статье 136 этого Кодекса.

Это положение распространяется также на государственные некорпоративизированные, казенные или коммунальные предприятия, которые зачисляют суммы дивидендов в размере, установленному органом исполнительной власти, к сферы управления которого принадлежат такие предприятия, согласно государственному или местного бюджета.

<Удален>

57.1¹.3. Авансовый взнос, предусмотренный подпунктом 57.1¹.2. этого пункта, не взыскивается в случае выплаты дивидендов:

в пользу владельцев корпоративных прав материнской компании, которые платятся в пределах сумм доходов такой компании, полученных в виде дивидендов от других лиц. Если сумма выплат дивидендов в пользу владельцев корпоративных прав материнской компании превышает сумму полученных такой компанией дивидендов, дивиденды, уплаченные в пределах такого превышения, подлежат налогообложению по правилам, установленными подпунктом 57.1 1.2 этого пункта. С целью налогообложения материнская компания ведет нарастающим итогом учет дивидендов, полученных ею от других лиц, и дивидендов, уплаченных в пользу владельцев корпоративных прав такой компании, и отображает в налоговой отчетности дивиденды в порядке, определенном центральным органом исполнительной власти, которая обеспечивает

<p>полученных ею от других лиц, и дивидендов, уплаченных в пользу владельцев корпоративных прав такой компании, и отображает в налоговой отчетности дивиденды в порядке, определенном центральным органом исполнительной власти, которая обеспечивает формирование и реализует государственную налоговую и таможенную политику;</p> <p>плательщиком налога на прибыль, прибыль которого освобождена от налогообложения согласно положениям этого Кодекса, в размере прибыли, освобожденной от налогообложения в период, за который выплачиваются дивиденды;</p> <p>физическим лицам.</p>	<p>формирование и реализует государственную налоговую и таможенную политику;</p> <p>плательщиком налога на прибыль, прибыль которого освобождена от налогообложения согласно положениям этого Кодекса, в размере прибыли, освобожденной от налогообложения в период, за который выплачиваются дивиденды;</p> <p>сельскохозяйственными товаропроизводителями, применяющими упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности и относящимися к 4-й группе плательщиков единого налога;</p> <p>физическим лицам.</p>
--	---

2.3 Налоговые разницы

В Технической Записке №TN/03/2015 мы рекомендовали внести следующие изменения в Налоговый кодекс Украины относительно налога на прибыль:

- увеличить лимит годового дохода налогоплательщика для обязательного расчета налоговых разниц с 20 млн грн до 2 млн евро для того, чтобы освободить субъекты микробизнеса от расчета налоговых разниц.

К сожалению, наше предложение не было рассмотрено в рамках Налоговой реформы-2016, но мы по-прежнему считаем, что эта рекомендация имеет большое значение, поскольку позволит всем субъектам микропредпринимательства (ст.55 Хозяйственного Кодекса), являющимся плательщиками налога на прибыль, быть освобожденными от обязанности рассчитывать налоговые разницы. Таким образом, произойдет сокращение количества рабочих часов, необходимых для ведения налогового учета и составления отчетности по налогу на прибыль субъектами микропредпринимательства.

Таким образом, в положения ст.134.1 НКУ рекомендуем внести соответствующие изменения, как это указано в таблице ниже.

Содержание положений (норм) Налогового кодекса Украины	Комментарии и предложения
<p>134.1. Объектом налогообложения является:</p> <p>134.1.1.</p> <p><></p> <p>Для налогоплательщиков, у которых годовой доход от любой деятельности (за вычитанием косвенных налогов), определенный по правилам бухгалтерского учета за последний годовой отчетный (налоговый) период не превышает двадцати миллионов гривен, объект налогообложения может определяться без корректирования финансового результата к налогообложению на все различия (кроме отрицательного значения объекта налогообложения прошлых налоговых (отчетных) лет), определенные согласно положениям этого раздела.</p> <p>Налогоплательщик, у которого годовой доход (за вычитанием косвенных налогов), определенный по правилам бухгалтерского учета за последний годовой отчетный (налоговый) период не превышает двадцати миллионов гривен, имеет право принять решение о неприменении корректирований финансового результата к налогообложению на все различия (кроме отрицательного значения объекта налогообложения прошлых налоговых (отчетных) лет), определенные согласно положениям этого раздела, не больше однажды на протяжении непрерывной совокупности лет в каждом из которых выполняется этот критерий относительно размера дохода. О принятом решении налогоплательщик отмечает в налоговой отчетности из этого налога, который подается за первый год в такой непрерывной совокупности лет. В дальнейшие года такой совокупности корректирования финансового результата также не применяются (кроме отрицательного значения объекта налогообложения прошлых налоговых (отчетных) лет).</p> <p>Если у плательщика, который принял решение о неприменении корректирований финансового результата к налогообложению на все различия (кроме отрицательного значения объекта налогообложения прошлых налоговых (отчетных) лет), определенные согласно положениям этого раздела, в любом следующем году годовой</p>	<p>134.1. Объектом налогообложения является:</p> <p>134.1.1.</p> <p><></p> <p>Для налогоплательщиков, у которых годовой доход от любой деятельности (за вычитанием косвенных налогов), определенный по правилам бухгалтерского учета за последний годовой отчетный (налоговый) период не превышает сумму, эквивалентную 2 млн. евро по среднегодовому курсу НБУ, объект налогообложения может определяться без корректирования финансового результата к налогообложению на все различия (кроме отрицательного значения объекта налогообложения прошлых налоговых (отчетных) лет), определенные согласно положениям этого раздела.</p> <p>Налогоплательщик, у которого годовой доход (за вычитанием косвенных налогов), определенный по правилам бухгалтерского учета за последний годовой отчетный (налоговый) период не превышает сумму, эквивалентную 2 млн. евро по среднегодовому курсу НБУ, имеет право принять решение о не применении корректирований финансового результата к налогообложению на все различия (кроме отрицательного значения объекта налогообложения прошлых налоговых (отчетных) лет), определенные согласно положениям этого раздела, только однажды на протяжении непрерывной совокупности лет в каждом из которых выполняется этот критерий относительно размера дохода. О принятом решении налогоплательщик отмечает в налоговой отчетности, которая подается за первый год в такой непрерывной совокупности лет. В дальнейшие года такой совокупности корректирования финансового результата также не применяются (кроме отрицательного значения объекта налогообложения прошлых налоговых (отчетных) лет).</p> <p>Если у плательщика, который принял решение о неприменении корректирований финансового результата к налогообложению на все различия (кроме отрицательного значения объекта налогообложения прошлых налоговых (отчетных) лет), определенные согласно положениям этого раздела, в любом следующем году годовой доход (за вычитанием</p>

<p>доход (за вычетом косвенных налогов), определенный по правилам бухгалтерского учета за последний годовой отчетный (налоговый) период превышает двадцать миллионов гривен, такой плательщик определяет объект налогообложения начиная с такого года путем корректирования финансового результата к налогообложению на все различия, определенные согласно положениям этого раздела.</p> <p>Для целей этого подпункта к годовому доходу от любой деятельности, определенного по правилам бухгалтерского учета, включается доход (выручка) от реализации продукции (товаров, работ, услуг), другие операционные доходы, финансовые доходы и другие доходы;</p>	<p>косвенных налогов), определенный по правилам бухгалтерского учета за последний годовой отчетный (налоговый) период превышает сумму, эквивалентную 2 млн. евро по среднегодовому курсу НБУ, такой плательщик определяет объект налогообложения начиная с такого года путем корректирования финансового результата к налогообложению на все различия, определенные согласно положениям этого раздела.</p> <p>Для целей этого подпункта к годовому доходу от любой деятельности, определенного по правилам бухгалтерского учета, включается доход (выручка) от реализации продукции (товаров, работ, услуг), другие операционные доходы, финансовые доходы и другие доходы;</p>
---	--

2.4 Налогообложение рекламных услуг, приобретенных у нерезидента

Мы рекомендуем отменить 20% налог на стоимость рекламных услуг, приобретенных у нерезидентов: это очень старая норма, которая затрудняет заказ рекламы за границей.

В то же время хотели бы отметить, что данная норма:

- является дискриминационной по отношению к резидентам, которые пользуются услугами поставщиков рекламных услуг – нерезидентов и вынуждены уплачивать налог при выплате нерезиденту доходов за свой собственный счет;
- противоречит п.п. й) п.141.4.1. в котором утверждается, что доходы нерезидентов в виде выручки от реализации услуг, предоставленных резиденту таким нерезидентом, не являются объектом налогообложения на территории Украины;
- не предусматривает при уплате данного налога применение положений международных договоров Украины со странами резиденции лиц, в пользу которых осуществляются выплаты.

Таким образом, в положения ст.141.4. НКУ рекомендуем внести соответствующие изменения, как это указано в таблице ниже.

Содержание положений (норм) Налогового кодекса Украины	Комментарии и предложения
	<p><i>Рекомендуем отменить положение о налогообложении выплат нерезидентам за производство и/или распространение рекламы.</i></p> <p>Для этого п.п. 141.4. ст. 141 рекомендуем изложить в следующей редакции:</p>

141.4. Особенности налогообложения нерезидентов

141.4.1. Доходы, полученные нерезидентом с источником их происхождения из Украины, облагаются налогом в порядке и по ставкам, определенным этой статьей. Для целей настоящего пункта такими доходами являются:

<>

й) другие доходы от осуществления нерезидентом (постоянным представительством этого или другого нерезидента) хозяйственной деятельности на территории Украины, **кроме доходов в виде выручки или других видов компенсации стоимости товаров, выполненных работ, оказанных услуг, переданных, выполненных, предоставленных резиденту от такого нерезидента** (Постоянного представительства), в том числе стоимости услуг по международной связи или международного информационного обеспечения.

141.4.2. Резидент или постоянное представительство нерезидента, осуществляющие в пользу нерезидента или уполномоченного им лица (кроме постоянного представительства нерезидента на территории Украины) любую выплату из дохода с источником его происхождения из Украины, полученного таким нерезидентом от осуществления хозяйственной деятельности (в том числе на счета нерезидента, которые ведутся в национальной валюте), **удерживают налог с таких доходов**, указанных в подпункте 141.4.1 этого пункта, по ставке в размере 15 процентов (**кроме доходов, указанных в подпунктах 141.4.3 - 141.4.6 этого пункта их суммы и за их счет**, который уплачивается в бюджет во время такой выплаты, **если иное не предусмотрено положениями международных договоров Украины со странами резиденции лиц, в пользу которых осуществляются выплаты**, которые вступили в силу.

<>

141.4.6. Резиденты, которые совершают выплаты нерезидентам за производство и/или распространение рекламы,

141.4. Особенности налогообложения нерезидентов

141.4.1. Доходы, полученные нерезидентом с источником их происхождения из Украины, облагаются налогом в порядке и по ставкам, определенным этой статьей. Для целей настоящего пункта такими доходами являются:

<>

й) другие доходы от осуществления нерезидентом (постоянным представительством этого или другого нерезидента) хозяйственной деятельности на территории Украины, **кроме доходов в виде выручки или других видов компенсации стоимости товаров, выполненных работ, оказанных услуг, переданных, выполненных, предоставленных резиденту от такого нерезидента** (Постоянного представительства), в том числе стоимости услуг по международной связи или международного информационного обеспечения.

141.4.2. Резидент или постоянное представительство нерезидента, осуществляющие в пользу нерезидента или уполномоченного им лица (кроме постоянного представительства нерезидента на территории Украины) любую выплату из дохода с источником его происхождения из Украины, полученного таким нерезидентом от осуществления хозяйственной деятельности (в том числе на счета нерезидента, которые ведутся в национальной валюте), **удерживают налог с таких доходов**, указанных в подпункте 141.4.1 этого пункта, по ставке в размере 15 процентов (**кроме доходов, указанных в подпунктах 141.4.3 - 141.4.6 этого пункта их суммы и за их счет**, который уплачивается в бюджет во время такой выплаты, **если иное не предусмотрено положениями международных договоров Украины со странами резиденции лиц, в пользу которых осуществляются выплаты**, которые вступили в силу.

<>

141.4.6. Удалить

одновременно с такой выплатой уплачивают налог по ставке 20 процентов суммы таких выплат <u>за собственный счет.</u>	
---	--

3 Налог на добавленную стоимость (НДС)

3.1 НДС уплаченный при таможенном оформлении безвозмездно полученных товаров

В настоящее время НДС, уплаченный при таможенном оформлении безвозмездно полученных товаров (например, запасных частей, полученных от импортера-нерезидента производителя в течение гарантийного срока), может быть не признан налоговыми органами в составе налогового кредита по НДС по формальным причинам.

В течение последних нескольких лет налоговые органы периодически меняли свое мнение по данному вопросу. В некоторых консультациях и письмах налоговой было сказано, что налоговый кредит по НДС разрешен, если бесплатно полученные импортные товары предназначены для их дальнейшего использования в хозяйственной деятельности и облагаемых НДС операциях. При этом в некоторых других консультациях и письмах налоговые органы изменили свое мнение на противоположное – налоговый кредит по НДС отсутствует, поскольку отсутствует факт приобретения таких товаров.

Сумма НДС по бесплатно полученным импортным товарам рассчитывается исходя из их таможенной стоимости. Ст. 190.1 НКУ определяет, что базой налогообложения НДС при ввозе товаров на таможенную территорию Украины является их договорная стоимость, но не ниже их таможенной стоимости, определенной в соответствии с Таможенным кодексом Украины, включая таможенные пошлины и акцизный налог, подлежащие уплате.

Таможенная стоимость определяется в соответствии с положениями Таможенного кодекса (ст.57-64). Основным методом определения таможенной стоимости является метод на основании договорной стоимости импортируемых товаров, но предусмотрены и другие методы (договорная стоимость идентичных товаров, договорная стоимость аналогичных товаров и т.д.). Определение таможенной стоимости бесплатно полученных товаров при их импорте является специфической задачей таможенных брокеров. Но из нашей практики мы знаем, что таможенная стоимость бесплатно полученных товаров / материалов при их импорте никогда не равна нулю (цены идентичных / аналогичных товаров используются для определения таможенной стоимости), и НДС, а также таможенные пошлины, как правило, оплачиваются на таможне на основании такой таможенной стоимости.

Таким образом, мы рекомендуем внести изменения в положения Налогового кодекса в целях уточнения норм, которые обеспечивают право на налоговый кредит по НДС, уплаченному на таможне с таможенной стоимости бесплатно полученных импортных товаров. Это означает, что обязательства по НДС не должны быть дополнительно начислены предприятием (по нормам ст.198.5 НКУ), если бесплатно полученные импортные товары предназначены для их дальнейшего использования в хозяйственной деятельности и в облагаемых НДС операциях. На наш взгляд, предлагаемые ниже изменения в НКУ помогут остановить манипуляции налоговых органов с данным регулированием, поскольку они не смогут больше постоянно менять свой подход к праву на налоговый кредит по НДС,

уплаченному на таможене с таможенной стоимости бесплатно полученных импортных товаров.

В положения ст.198.1. и ст.198.3. НКУ рекомендуем внести соответствующие изменения, как это указано в таблице ниже.

Содержание положений (норм) Налогового кодекса Украины	Комментарии и предложения
<p>185.1. Объектом налогообложения являются операции плательщиков налога по:</p> <p>в) ввозу товаров на таможенную территорию Украины;</p> <p>187.8. Датой возникновения налоговых обязательств в случае ввоза товаров на таможенную территорию Украины является <u>дата представления таможенной декларации для таможенного оформления.</u></p> <p>190.1. Базой налогообложения для товаров, ввозимых на таможенную территорию Украины, является <u>договорная (контрактная) стоимость, но не ниже таможенной стоимости этих товаров, определенной в соответствии с разделом III Таможенного кодекса Украины,</u> с учетом пошлины и акцизного налога, подлежащих уплате и включающихся в цену товаров.</p> <p>198.1. В налоговый кредит включаются суммы налога, <u>уплаченные / начисленные</u> в случае осуществления операций по:</p> <p>а) приобретению или изготовлению товаров (в том числе в случае их ввоза на таможенную территорию Украины) и услуг;</p> <p>б) приобретение (строительство, сооружение, создание) внеоборотных активов, в том числе при их ввозе на таможенную территорию Украины (в том числе в связи с приобретением и / или ввозом таких активов в качестве взноса в уставный фонд и / или при передаче таких активов на баланс налогоплательщика, уполномоченного вести учет результатов совместной деятельности);</p> <p>в) получение услуг, предоставленных нерезидентом на таможенной территории Украины, и в случае получения услуг, местом поставки которых является таможенная территория Украины;</p>	<p>Рекомендуем разрешить относить к налоговому кредиту НДС, уплаченный на таможене при импорте товаров, в случае отсутствия факта приобретения таких товаров у нерезидента (например, при их бесплатном получении от нерезидента), если такие товары в дальнейшем будут использованы в хозяйственной деятельности и в налогооблагаемых операциях резидента-импортера.</p> <p>Для этого п.п. 198.1. и 198.3 ст. 198 рекомендуем изложить в следующей редакции:</p> <p>198.1. В налоговый кредит включаются суммы налога, <u>уплаченные / начисленные</u> в случае осуществления операций по:</p> <p>а) приобретению или изготовлению товаров и услуг;</p> <p>б) приобретение (строительство, сооружение, создание) необоротных активов, (в том числе в связи с приобретением и / или ввозом таких активов в качестве взноса в уставный фонд и / или при передаче таких активов на баланс налогоплательщика, уполномоченного вести учет результатов совместной деятельности);</p> <p>в) <u>ввозу товаров и/или необоротных активов на таможенную территорию Украины;</u></p> <p>г) получение услуг, предоставленных нерезидентом на таможенной территории Украины, и в случае получения услуг, местом поставки которых является таможенная территория Украины;</p> <p>д) ввоз необоротных активов на таможенную территорию Украины по договорам оперативного или</p>

<p>г) ввоз необоротных активов на таможенную территорию Украины по договорам оперативного или финансового лизинга.</p> <p>198.2. <></p> <p><u>Для операций по ввозу на таможенную территорию Украины товаров датой отнесения сумм налога в налоговый кредит является дата уплаты налога по налоговым обязательствам согласно пункту 187.8 статьи 187 настоящего Кодекса, а для операций по поставке услуг нерезидентом на таможенной территории Украины - дата составления плательщиком налоговой накладной по таким операциям, при условии регистрации такой налоговой накладной в Едином реестре налоговых накладных.</u></p> <p>198.3. Налоговый кредит отчетного периода определяется исходя из договорной (контрактной) стоимости товаров / услуг и состоит из сумм налогов, начисленных (уплаченных) плательщиком налога по ставке, установленной пунктом 193.1 статьи 193 настоящего Кодекса, в течение такого отчетного периода в связи с:</p> <p>приобретением или изготовлением товаров (в том числе при их импорте) и услуг;</p> <p>приобретением (строительством, сооружением) основных фондов (основных средств, в том числе других необоротных материальных активов и незавершенных капитальных инвестиций в необоротные капитальные активы), в том числе при их импорте.</p> <p>201.12. В случае ввоза товаров на таможенную территорию Украины <u>документом, удостоверяющим право на отнесение сумм налога к налоговому кредиту, считается таможенная декларация, оформленная в соответствии с требованиями законодательства, которая подтверждает уплату налога.</u></p>	<p>финансового лизинга.</p> <p>198.3. Налоговый кредит отчетного периода определяется исходя из договорной (контрактной) стоимости товаров / услуг <u>или исходя из базы налогообложения, предусмотренной п.п. 190.1 данного Кодекса (для товаров, ввозимых на таможенную территорию Украины)</u> и состоит из сумм налогов, начисленных (уплаченных) плательщиком налога по ставке, установленной пунктом 193.1 статьи 193 настоящего Кодекса, в течение такого отчетного периода в связи с:</p> <p>приобретением или изготовлением товаров и услуг;</p> <p>приобретением (строительством, сооружением) основных фондов (основных средств, в том числе других необоротных материальных активов и незавершенных капитальных инвестиций в необоротные капитальные активы);</p> <p><u>ввозом (импортом) товаров и/или необоротных активов на таможенную территорию Украины.</u></p>
---	---

4 Упрощенная система налогообложения

4.1 Борьба с фиктивным предпринимательством

В технической записке №TN/05/2015 мы рекомендовали внести следующие изменения в Налоговый кодекс Украины относительно борьбы с фиктивным предпринимательством:

- ввести перечень критериев для определения фиктивного предпринимательства физических лиц (на основании опыта Германии).

Проект Налоговой реформы г-жи Южаниной также содержал некоторые положения, касающиеся борьбы с уклонением от налогов и взносов на фонд заработной платы (НДФЛ, единого социального взноса) путем регистрации работников как частных предпринимателей на упрощенной системе налогообложения.

К сожалению, ни наше предложение, ни предложение г-жи Южаниной не были учтены в рамках Налоговой реформы-2016, но мы по-прежнему считаем, что данная проблема имеет высокую важность и требует внесения соответствующих изменений в Налоговый кодекс.

Таким образом, мы хотели бы еще раз предложить усовершенствование положений НКУ путем введения перечня критериев для определения фиктивного предпринимательства физических лиц, при соответствии двум или более из которых физическое лицо будет лишено права заниматься предпринимательской деятельностью на упрощенной системе налогообложения на срок, предусмотренный ст.299.11 Налогового кодекса. На основании законодательства Германии мы хотим предложить список критериев, которые будут указывать на признаки фиктивного предпринимательства физических лиц.

В положения ст.291.5 и ст. 299.10 НКУ рекомендуем внести соответствующие изменения, как это указано в таблице ниже.

Содержание положений (норм) Налогового кодекса Украины	Комментарии и предложения
291.5. Не могут быть плательщиками единого налога	<p>Мы предлагаем усовершенствовать механизмы борьбы с уклонением от уплаты налогов и сборов на заработную плату (НДФЛ, ЕСВ), устранение недобросовестной конкуренции, поскольку честные налогоплательщики не могут конкурировать с компаниями, которые платят зарплату через предпринимателей на упрощенной системе налогообложения и таким образом минимизируют свои расходы на оплату труда. Как результат - повышение позиций Украины в рейтинге Doing business.</p> <p><u>1. Критерии фиктивного предпринимательства (на основании законодательства Германии):</u></p> <p>Дополнить п.291.5 ст.291 Налогового кодекса п.п.291.5.9, устанавливающим критерии для определения фиктивного предпринимательства физических лиц-плательщиков единого налога:</p>

<p>первой - третьей групп:</p> <p><></p> <p>291.5.9. Отсутствует</p>	<p>291.5. Не могут быть плательщиками единого налога первой - третьей групп:</p> <p><></p> <p>291.5.9. физические лица-предприниматели, которые удовлетворяют двум или более из следующих критериев:</p> <p>а) выполняют работы, предоставляют услуги (включая посреднические услуги по покупке, продаже, аренде и оценке недвижимого имущества (группа 70.31 КВЭД ДК 009: 2005)), или осуществляющих поставки товаров одному юридическому лицу или нескольким юридическим лицам, которые отвечают критериям связанных лиц, указанным в п.п.14.1.159 Кодекса течение периода времени, превышающего 6 месяцев, при этом такие работы / услуги могут выполняться (товары поставяться) по нескольким проектам или договорам одновременно или последовательно;</p> <p>б) получающие доходы от поставки товаров, работ, услуг одному юридическому лицу или нескольким юридическим лицам, которые отвечают критериям связанных лиц, указанным в п.п.14.1.159 Кодекса, в размере, превышающем 85% дохода такого физического лица-предпринимателя в течение периода времени продолжительностью более 6 месяцев;</p> <p>в) выполняют работы и / или предоставляют услуги, аналогичные должностным обязанностям штатных сотрудников юридического лица, которому такое физическое лицо-предприниматель предоставляет работы / услуги;</p> <p>г) при осуществлении хозяйственной деятельности по поставке товаров, выполнению работ, оказанию услуг подчиняются внутренним инструкциям и рабочему распорядку юридического лица, которому такое физическое лицо-предприниматель поставяет товары, оказывает работы / услуги;</p> <p>д) не имеют собственного / арендованного места для осуществления хозяйственной деятельности по поставке товаров, выполнению работ, оказанию услуг и осуществляют свою деятельность на территории юридического лица, которому такое физическое лицо-предприниматель поставяет товары, оказывает работы / услуги или на территории других юридических лиц, что являются связанными с таким юридическим лицом (п.п.14.1.159 Кодекса);</p> <p>е) осуществляют хозяйственную деятельность по поставке товаров, выполнению работ, оказанию услуг с использованием имущества (телефоны, компьютеры, принтеры, факсы, мебель, автомобили, канц.товары, спец.одежда, бензин и т.д.), принадлежит юридическому лицу, которому такое физическое лицо-предприниматель поставяет товары, оказывает работы / услуги, и / или с использованием имущества других юридических лиц, являющихся связанными с таким юридическим лицом</p>
---	---

<p>299.10. Регистрация плательщиком единого налога является бессрочной и может быть аннулирована путем исключения из реестра плательщиков единого налога по решению контролирующего органа в случае:</p> <p><></p> <p>5) Отсутствует</p>	<p>(п.п.14.1.159 Кодекса);</p> <p>ж) до начала регистрации физического лица предпринимателем на упрощенной системе налогообложения такое физическое лицо было штатным сотрудником юридического лица, которому такое физическое лицо-предприниматель поставляет товары, оказывает работы / услуги, или была штатным сотрудником других юридических лиц, являющихся связанными с таким юридическим лицом (п.п.14.1.159 Кодекса). »</p> <p><u>2. Ответственность</u></p> <p>Дополнить п.п.299.10 ст.299 Налогового кодекса абзацем шестым, устанавливающим ответственность в случае выявления соответствия физического лица-предпринимателя критериям фиктивного предпринимательства (<u>является основанием для аннулирования регистрации такого физического лица-предпринимателя плательщиком единого налога</u>):</p> <p>299.10. Регистрация плательщиком единого налога является бессрочной и может быть аннулирована путем исключения из реестра плательщиков единого налога по решению контролирующего органа в случае:</p> <p><></p> <p>5) соответствия физического лица-предпринимателя одновременно двум или более критериям, указанным в п.п.291.5.9 п.291.5 ст.291 Налогового кодекса.</p>
--	--

4.2 Упрощенная система налогообложения для с/х производителей

В Технической Записке №TN/05/2015 мы рекомендовали внести следующие изменения в Налоговый кодекс Украины относительно упрощенной системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей:

- *сохранить упрощенную систему налогообложения только для действительно "мелких" агро-производителей (<200 га, <5 млн грн), при условии их соответствия критериям упрощенной системы налогообложения, и только в течение 2-х лет (2016 г. и 2017 г.);*
- *с 2018 года упрощенная система налогообложения для сельхозпроизводителей должна быть отменена полностью.*

Проект Налоговой реформы г-жи Южаниной также предусматривал отмену упрощенной системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей с площадью сельскохозяйственных угодий > 3000 га и объемом дохода > 100 млн грн.

К сожалению, ни наше предложение, ни предложение г-жи Южаниной не были учтены в рамках проведения Налоговой реформы-2016, но мы по-прежнему считаем этот вопрос очень существенным и предлагаем внести необходимые изменения в нормы НКУ.

Таким образом, мы хотели бы еще раз повторить нашу рекомендацию о том, что положения ст.291.4 НКУ а также Переходные положения НКУ должны быть изменены в соответствии с упомянутыми выше предложениями. Рекомендованное содержание норм НКУ приведено в таблице ниже.

Содержание положений (норм) Налогового кодекса Украины	Комментарии и предложения
<p>291.4. Субъекты хозяйствования, применяющие упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, делятся на следующие группы плательщиков единого налога:</p> <p><></p> <p>4) четвертая группа - сельскохозяйственные товаропроизводители, у которых доля сельскохозяйственного товаропроизводства за предыдущий налоговый (отчетный) год равна или превышает 75 процентов.</p> <p>Глава XX. Переходные положения</p> <p>Подраздел 8. Особенности взимания единого налога и фиксированного налога</p> <p>6. Отсутствует</p>	<p>291.4. Субъекты хозяйствования, применяющие упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, делятся на следующие группы плательщиков единого налога:</p> <p><></p> <p>4) четвертая группа - сельскохозяйственные товаропроизводители, у которых доля сельскохозяйственного товаропроизводства за предыдущий налоговый (отчетный) год равна или превышает 75 процентов, и у которых в течение календарного года объем дохода не превышает 5 млн.грн., и площадь используемых сельскохозяйственных угодий составляет до 200 га.</p> <p>Глава XX. Переходные положения</p> <p>Подраздел 8. Особенности взимания единого налога и фиксированного налога</p> <p>6. Установить, что п.4) п.п.291.4 ст.291 действует до 01.01.2018 года.</p>

5 Администрирование налогов и сборов

5.1 Сроки обжалования Решений/Актов налоговых органов

На данный момент налогоплательщик может предоставить свои возражения к Акту налоговой проверки (в случае несогласия с выводами или фактами и данными, указанными в акте) в налоговый орган по месту учета налогоплательщика, *в течение 5 рабочих дней со дня, когда налогоплательщик получил такой акт.*

Кроме того, налогоплательщик может представить свои возражения к Налоговому уведомлению-решению (в случае несогласия с суммой налоговых обязательств, определенных налоговым органом) в налоговый орган высшего уровня *в течение 10 календарных дней со дня, когда налогоплательщик получил такое уведомление-решение.*

Если такое возражение было отклонено, налогоплательщик получает Решение о полном или частичном отклонении жалобы налогоплательщика, и может представить свои возражения в

налоговый орган высшего уровня в течение 10 календарных дней со дня, когда налогоплательщик получил решение об отказе. Последним этапом является получение решения на уровне Государственной Фискальной Службы, что означает окончание процедуры административного обжалования и может быть в дальнейшем обжаловано только в суде.

По мнению налогоплательщиков, указанные выше сроки для обжалования решений/актов налоговых органов являются слишком короткими.

Поэтому мы предлагаем увеличить эти сроки следующим образом:

- **15 рабочих дней** - для подачи возражений к **Акту налоговой проверки**;
- **30 календарных дней** - для подачи возражений к **Налоговому уведомлению-решению** (административная процедура 1-го уровня);
- **30 календарных дней** - для подачи возражений к **Решению о полном или частичном отклонении жалобы налогоплательщика** (административная процедура 2-го уровня).

В положения ст.86 и ст.56 НКУ рекомендуем внести соответствующие изменения, как это указано в таблице ниже.

Содержание положений (норм) Налогового кодекса Украины	Комментарии и предложения
<p>86.7. В случае несогласия налогоплательщика или его законных представителей с выводами проверки или фактами и данными, изложенными в акте (справке) проверки, они имеют право подать свои возражения в контролирующий орган по основному месту учета такого налогоплательщика в течение пяти рабочих дней со дня получения акта (справки). Такие возражения рассматриваются контролирующим органом в течение пяти рабочих дней, следующих за днем их получения (днем завершения проверки, проведенной в связи с необходимостью выяснения обстоятельств, которые не были исследованы во время проверки и указанные в замечаниях), и плательщику налогов направляется ответ в порядке, определенном статьей 58 настоящего Кодекса для направления (вручения) налоговых уведомлений-решений. Налогоплательщик (его уполномоченное лицо и / или представитель) имеет право</p>	<p>Мы рекомендуем увеличить сроки для обжалования налогоплательщиком Актов налоговых проверок а также Налоговых уведомлений-решений с 5/10 дней до 15/30 дней соответственно.</p> <p>Для этого п.п. 86.7 и 86.8 ст. 86 а также п.п. 56.3 и 56.6 ст. 56 рекомендуем изложить в следующей редакции:</p> <p>86.7. В случае несогласия налогоплательщика или его законных представителей с выводами проверки или фактами и данными, изложенными в акте (справке) проверки, они имеют право подать свои возражения в контролирующий орган по основному месту учета такого налогоплательщика в течение пятнадцати рабочих дней со дня получения акта (справки).</p> <p>Такие возражения рассматриваются контролирующим органом в течение пяти рабочих дней, следующих за днем их получения (днем завершения проверки, проведенной в связи с необходимостью выяснения обстоятельств, которые не были исследованы во время проверки и указанные в замечаниях), и плательщику налогов направляется ответ в порядке, определенном статьей 58 настоящего Кодекса для направления (вручения) налоговых уведомлений-решений. Налогоплательщик (его уполномоченное лицо и / или представитель) имеет право участвовать в рассмотрении возражений, о чем такой налогоплательщик указывает в возражениях.</p> <p><></p>

участвовать в рассмотрении возражений, о чем такой налогоплательщик указывает в возражениях.

<>

86.8. Налоговое уведомление-решение принимается руководителем контролирующего органа (его заместителем) в течение десяти рабочих дней со дня, следующего за днем вручения налогоплательщику акта проверки в порядке, предусмотренном статьей 58 настоящего Кодекса, для направления (вручения) налоговых уведомлений-решений (по результатам фактической проверки - со дня регистрации (поступления) акта такой проверки в контролирующий орган по основному месту учета налогоплательщика), а при наличии возражений должностных лиц налогоплательщика к акту проверки принимается с учетом заключения о результатах рассмотрения возражений к акту проверки - в течение трех рабочих дней, следующих за днем рассмотрения возражений и предоставления (направления) письменного ответа налогоплательщику.

<>

56.2. В случае если налогоплательщик считает, что контролирующий орган неправильно определил сумму денежного обязательства или принял любое другое решение, противоречащее законодательству или выходит за пределы полномочий контролирующего органа, установленных настоящим Кодексом или другими законами Украины, он имеет право обратиться в контролирующий орган с жалобой о пересмотре этого решения.

56.3. Жалоба подается в вышестоящий контролирующий орган в письменной форме (при необходимости - с должным образом заверенными копиями документов, расчетами и доказательствами, которые налогоплательщик считает нужным предоставить с учетом требований пункта 44.6 статьи 44 настоящего Кодекса) **в течение 10 календарных дней, следующих за днем получения налогоплательщиком налогового уведомления-решения или другого**

86.8. Налоговое уведомление-решение принимается руководителем контролирующего органа (его заместителем) в течение двадцати рабочих дней со дня, следующего за днем вручения налогоплательщику акта проверки в порядке, предусмотренном статьей 58 настоящего Кодекса, для направления (вручения) налоговых уведомлений-решений (по результатам фактической проверки - со дня регистрации (поступления) акта такой проверки в контролирующий орган по основному месту учета налогоплательщика), а при наличии возражений должностных лиц налогоплательщика к акту проверки принимается с учетом заключения о результатах рассмотрения возражений к акту проверки - в течение трех рабочих дней, следующих за днем рассмотрения возражений и предоставления (направления) письменного ответа налогоплательщику.

<>

<>

56.2. В случае если налогоплательщик считает, что контролирующий орган неправильно определил сумму денежного обязательства или принял любое другое решение, противоречащее законодательству или выходит за пределы полномочий контролирующего органа, установленных настоящим Кодексом или другими законами Украины, он имеет право обратиться в контролирующий орган с жалобой о пересмотре этого решения.

56.3. Жалоба подается в вышестоящий контролирующий орган в письменной форме (при необходимости - с должным образом заверенными копиями документов, расчетами и доказательствами, которые налогоплательщик считает нужным предоставить с учетом требований пункта 44.6 статьи 44 настоящего Кодекса) **в течение 30 календарных дней, следующих за днем получения налогоплательщиком налогового уведомления-решения или другого решения контролирующего органа, которое обжалуется.**

<p>решения контролирующего органа, которое обжалуется.</p> <p>Жалобы на решения государственных налоговых инспекций подаются в контролирующие органы в Автономной Республике Крым, городах Киеве и Севастополе, областях, межрегиональных территориальных органов.</p> <p>Жалобы на решения контролирующих органов в Автономной Республике Крым, городах Киеве и Севастополе, областях, межрегиональных территориальных органов и таможни подаются в центральный орган исполнительной власти, обеспечивающий формирование и реализует государственную налоговую и таможенную политику.</p> <p><></p> <p>56.6. В случае если контролирующий орган принимает решение о полном или частичном неудовлетворении жалобы налогоплательщика, такой налогоплательщик имеет право обратиться в течение <u>10 календарных дней, следующих за днем получения решения о результатах рассмотрения жалобы, с жалобой в контролирующий орган высшего уровня.</u></p> <p>56.12. Если в соответствии с настоящим Кодексом контролирующий орган самостоятельно определяет денежное обязательство налогоплательщика по причинам, не связанным с нарушением налогового законодательства, такой налогоплательщик имеет право на административное обжалование решений контролирующего органа в течение 30 календарных дней, следующих за днем поступления налогового уведомления - решения (решения) контролирующего органа.</p>	<p>Жалобы на решения государственных налоговых инспекций подаются в контролирующие органы в Автономной Республике Крым, городах Киеве и Севастополе, областях, межрегиональных территориальных органов.</p> <p>Жалобы на решения контролирующих органов в Автономной Республике Крым, городах Киеве и Севастополе, областях, межрегиональных территориальных органов и таможни подаются в центральный орган исполнительной власти, обеспечивающий формирование и реализует государственную налоговую и таможенную политику.</p> <p><></p> <p>56.6. В случае если контролирующий орган принимает решение о полном или частичном неудовлетворении жалобы налогоплательщика, такой налогоплательщик имеет право обратиться в течение <u>30 календарных дней, следующих за днем получения решения о результатах рассмотрения жалобы, с жалобой в контролирующий орган высшего уровня.</u></p> <p>56.12. Если в соответствии с настоящим Кодексом контролирующий орган самостоятельно определяет денежное обязательство налогоплательщика по причинам, не связанным с нарушением налогового законодательства, такой налогоплательщик имеет право на административное обжалование решений контролирующего органа в течение 30 календарных дней, следующих за днем поступления налогового уведомления -решения (решения) контролирующего органа.</p>
---	--

5.2 Сроки налоговой проверки при ликвидации налогоплательщика

В настоящее время в Украине налоговые органы часто нарушают требования "Закона о государственной регистрации» и положений Приказа № 1588 «О порядке учета налогоплательщиков» (раздел XI), которые определяют сроки, в которые налоговая проверка должна быть проведена в случае прекращения юридических лиц.

Таким образом, налоговые органы на практике не проводят проверки при ликвидации в установленные законодательством сроки. В результате, компания может ждать налоговой

проверки в течение многих лет и не может быть ликвидирована в порядке, предусмотренном законодательством.

В Технической Записке №TN/03/2015 мы рекомендовали внести следующие изменения в Налоговый кодекс Украины относительно сроков проведения налоговых проверок:

- *Установить граничный срок 60 календарных дней для проведения налоговой проверки в случае ликвидации налогоплательщика. В случае, если по не зависящим от налогоплательщика причинам налоговая проверка не была проведена в течение указанного периода, это означает, что налоговые органы подтверждают, что ликвидация налогоплательщика является возможной без такой проверки.*

К сожалению, наше предложение не было рассмотрено в рамках Налоговой реформы-2016, но мы по-прежнему считаем, что данный вопрос имеет большое значение и требует внесения соответствующих поправок в Налоговый кодекс.

Поэтому мы хотели бы еще раз предложить закрепить непосредственно в Налоговом кодексе граничный срок для проведения налоговых проверок в случае ликвидации налогоплательщика. Если налоговая проверка не была проведена в установленные Кодексом сроки, это будет основанием для отмены такой налоговой проверки. Другими словами, если налоговая служба не проводит такую проверку вовремя, это является подтверждением того, что налоговая проверка не является необходимой для ликвидации данной компании.

В положения "Закона о государственной регистрации» и Приказа № 1588 должны быть внесены соответствующие изменения.

В положения ст.78.1 НКУ также должны быть внесены соответствующие изменения, рекомендации по которым приведены в таблице ниже.

Содержание положений (норм) Налогового кодекса Украины	Комментарии и предложения
<p>Статья 78. Порядок проведения документальных внеплановых проверок</p> <p>78.1. Документальная внеплановая проверка осуществляется при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:</p> <p><></p> <p>78.1.7. начата процедура реорганизации юридического лица (кроме преобразования), прекращения юридического лица или предпринимательской деятельности физического лица - предпринимателя, закрытие постоянного представительства или обособленного подразделения юридического лица, в том числе иностранной компании, организации, возбуждено производство по делу о признании банкротом</p>	<p>Изложить п.78.1.7 ст.78 «Порядок проведения документальных внеплановых проверок» в следующей редакции:</p> <p>Статья 78. Порядок проведения документальных внеплановых проверок</p> <p>78.1. Документальная внеплановая проверка осуществляется при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:</p> <p><></p> <p>78.1.7. начата процедура реорганизации юридического лица (кроме преобразования), прекращения юридического лица или предпринимательской деятельности физического лица - предпринимателя, закрытие постоянного представительства или обособленного подразделения юридического лица, в том числе иностранной компании, организации, возбуждено производство по делу о признании банкротом налогоплательщика или подано заявление о снятии с учета налогоплательщика;</p> <p>Проверка по причине начала процедуры прекращения юридического лица должна быть проведена</p>

<p>налогоплательщика или подано заявление о снятии с учета налогоплательщика;</p>	<p>контролирующими органами в срок не позже 60 календарных дней с момента подачи ликвидационного баланса и заявления на проведение такой проверки.</p> <p>В случае, если проверка не была проведена контролирующими органами в указанный в абз.2 данного подпункта срок, то данное обстоятельство служит основанием для отмены обязательного проведения такой проверки, и процедура прекращения юридического лица в данном случае может быть проведена без факта такой проверки.</p>
---	--

Список последних исследований

- Economic Reform Agenda for Ukraine, by Ricardo Giucci, Robert Kirchner, Georg Zachmann, Stephan von Cramon-Taubadel, Policy Study PS/01/2014

Список последних консультативных работ

- Improving SME Access to Finance in Ukraine, by Ivan Koriakin and Robert Kirchner, Policy Paper PP/02/2016
- Mopping up Ukraine's Banking Sector: Short-term Pain, Long-term Gain, by Philipp Engler, Robert Kirchner and Vitaliy Kravchuk, Policy Paper PP/01/2016
- Economic issues of internally displaced people in Ukraine, by Hanna Brenzel, Oleksandra Betliy and Robert Kirchner, Policy Paper PP/06/2015
- How to unbundle Naftogaz: Options and Policy Recommendations, by Georg Zachmann, Policy Paper PP/05/2015
- A cluster development programme for Ukraine: Design principles and key features, by Bjoern Vogler, David Saha and Olha Krasovska, Policy Paper PP/04/2015
- The industrial sector of Ukraine: trends, challenges and policy options, by David Saha Vitaliy Kravchuk, Policy Paper PP/03/2015
- Foreign Direct Investment in Ukraine: Past, Present, and Future, by Robert Kirchner, Vitaliy Kravchuk and Julian Ries, Policy Paper PP/02/2015

Список последних аналитических записок

- Trade liberalisation with the EU and its impact on Ukrainian exports in 2015, Mykola Ryzhenkov, Veronika Movchan and Ricardo Giucci, Policy Briefing PB/10/2016
- Economic impact of the recent decrease in social security contributions. A model based analysis, by Philipp Engler, Simon Voigts, Robert Kirchner and Oleksandra Betliy, Policy Briefing PB/09/2016
- Außenwirtschaftsförderung in Deutschland: Die Rolle von AHK und GTAI, by Robert Kirchner and Inge Toshev, Policy Briefing PB/08/2016
- Außenwirtschaftsförderung in Deutschland: Die Rolle der Auslandsvertretungen, by Robert Kirchner and Inge Toshev, Policy Briefing PB/07/2016
- Überblick über die deutsche Außenwirtschaftsförderung, by Robert Kirchner and Inge Toshev, Policy Briefing PB/06/2016
- The impact of new trade restrictions on Ukraine's trade with Russia, by Mykola Ryzhenkov, Veronika Movchan and Ricardo Giucci, Policy Briefing PB/05/2016
- Ukraine's exports to Kazakhstan Impact of transit restrictions through Russia, by Mykola Ryzhenkov, David Saha, Veronika Movchan and Ricardo Giucci, Policy Briefing PB/04/2016

Консультативные работы, аналитические записки и другие публикации можно скачать по ссылке: <http://beratergruppe-ukraine.de/?content=publikationen/beraterpapiere> . Для получения дополнительной информации, пожалуйста, свяжитесь с Немецкой Консультативной Группой, info@beratergruppe-ukraine.de