



German
Advisory Group
Ukraine

Німецька Консультативна Група

у співпраці з



Otten Consulting

Технічна записка [TN/01/2017]

***Податок на виведений капітал:
Технічні пропозиції щодо проекту закону***

Ольга Гейчук, Томас Оттен, Девід Заха

Київ, Травень 2017

Інформація про Німецьку Консультативну Групу

Німецька Консультативна Група з питань економічних реформ працює в Україні з 1994 року, консультує український уряд та інші державні органи, такі, як Національний банк України, щодо низки питань економічної політики та розвитку фінансового сектору. Наша аналітична робота обговорюється в рамках регулярних зустрічей з високопосадовцями. Консультативна Група фінансується німецьким Федеральним міністерством економіки і енергетики.

Німецька Консультативна Група

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

Податок на виведений капітал: Технічні пропозиції щодо проекту закону

Короткий зміст

Міністерство фінансів України наразі працює над проектом закону про «Податок на виведений капітал» (ПВК), який замінить Податок на прибуток підприємств (ППП).

Даною Технічною запискою ми виносимо на розгляд технічні пропозиції та зауваження щодо поліпшення положень поточної неофіційної версії законопроекту, підготовленої юристами Олександром Шемяткіним та Тетяною Шевцовою, та який буде використаний Міністерством фінансів в якості основи для підготовки офіційного проекту закону про ПВК. Наші основні рекомендації є наступними:

Впровадження та адміністрування податку:

- Відстрочити введення в дію закону про ПВК до **2020** року для того, щоб надати можливість для бізнесу, державних органів та банків підготуватися до такої кардинальної зміни податкової системи;
- **Забезпечити доступ контролюючих органів до підсумкових банківських даних за операціями платників ПВК з неплатниками ПВК.** Без такого доступу можливості адміністрування ПВК будуть дуже обмеженими. Без забезпечення доступу до банківських даних ми наполегливо не рекомендуємо введення ПВК в Україні;

Ставки податку:

- Встановити дві ставки ПВК в розмірі **20% і 25%**, де 20% - ставка ПВК для виплати дивідендів («операції з виведення капіталу»); 25% - ставка ПВК для «прирівняних платежів», таких як відсотки, фінансова допомога, донарахування з трансфертного ціноутворення, та ін.;
- Збереження ставки податку на доходи фізичних осіб на рівні 18% замість ставки 13%, запропонованої законопроектом;

Оподаткування платежів, еквівалентних виведенню капіталу:

- Пропонуємо не застосовувати звичайні ціни для визначення об'єктів ПВК в операціях з резидентами, які не є платниками ПВК, натомість підтримуємо впровадження переліку критеріїв фіктивного підприємництва для виявлення і притягнення до відповідальності приватних підприємців, які використовуються для ухилення від сплати ПВК;
- База оподаткування ПВК повинна включати суму коштів та/або вартість товарів (робіт, послуг), переданих (наданих) приватним підприємцям на спрощеній системі оподаткування, якщо вони одночасно відповідають **двом** або більше критеріям фіктивного підприємництва;
- Сільськогосподарські підприємства 4-ї групи спрощеної системи оподаткування повинні бути включені до переліку платників ПВК, та спрощена система оподаткування для сільськогосподарських виробників повинна бути повністю скасована починаючи з 2020 року;
- Пропонуємо використовувати принцип витягнутої руки для визначення бази оподаткування ПВК для відсотків, що виплачуються нерезидентам в контрольованих

угодах, та не пов'язувати визначення такої бази з максимальною ставкою НБУ, як запропоновано Закономпроектом;

- Пропонуємо оподатковувати ПВК роялті, що виплачуються одержувачам, перерахованим в пп. 140.5.7 чинної редакції Податкового кодексу, в повному розмірі виплаченої суми;
- Пропонуємо включити негосподарські витрати до переліку об'єктів оподаткування ПВК;

Податкові (звітні) періоди:

- Запровадити річний звітний період з ПВК для невеликих компаній, та квартальний звітний період для всіх інших компаній. Річний звітний період також повинен застосовуватись для всіх операцій, що потребують донарахувань до рівня «витягнутої руки» (контрольовані операції в рамках трансфертного ціноутворення та ін.)

Автори

Ольга Гейчук	geychuk@otten-consulting.de	+380 / 44 / 492 7 708
Томас Оттен	th.otten@otten-consulting.de	+380 / 44 / 492 7 708
Давід Заха	saha@berlin-economics.com	+49 30 / 20 61 34 64 0

Подяка

Автори дуже вдячні за пропозиції та зауваження, висловлені в ході обговорення учасниками Робочої групи з ПВК, організованої Міністерством фінансів України.

Зміст

1	Вступ	2
2	Платники ПВК.....	3
2.1	Скасування спрощеної системи оподаткування для сільськогосподарських підприємств 4-ї групи.....	3
3	Об'єкти оподаткування ПВК	3
3.1	Безнадійна заборгованість неплатників ПВК.....	3
3.2	Контрольовані операції	4
3.3	Звичайні ціни в операціях з неплатниками ПВК	4
3.4	Негосподарські витрати.....	5
4	База оподаткування ПВК.....	6
4.1	Обмеження розміру відсотків.....	6
4.2	Безоплатні поставки неплатникам ПВК.....	6
4.3	Фінансова допомога неплатникам ПВК	6
4.4	Інвестиції закордон	7
4.5	Роялті 7	
4.6	Боротьба з фіктивним підприємництвом.....	8
5	Донарахування за операціями, що еквівалентні виведенню капіталу.....	9
5.1	Продаж/придбання товарів/послуг (контрольовані операції).....	9
5.2	Роялті 10	
5.3	Звичайні ціни	10
5.4	Період оподаткування донарахувань	11
5.5	Винятки для донарахувань.....	11
6	Ставки ПВК	11
7	Податкова звітність з ПВК	12
8	Зменшення податкових зобов'язання з ПВК.....	13
9	Доступ контролюючих органів до банківської інформації про операції з неплатниками ПВК 14	
10	Зміни щодо ПДФО і ПДВ	15
11	Перехідні та заключні положення	16

1 Вступ

Міністерство фінансів України зобов'язане представити проект закону про впровадження «Податку на виведений капітал» (ПВК) в липні 2017 року в законі про внесення змін до Податкового кодексу, що був прийнятий парламентом в кінці грудня 2016 року. Введення такого податку стане серйозним переходом від звичайної системи оподаткування податку на прибуток підприємств (ППП), що діє зараз, на користь досить рідкісного методу корпоративного оподаткування, що використовує як податкову базу замість фінансового прибутку - розподілений прибуток підприємств і економічно аналогічні платежі. Такий метод корпоративного оподаткування в даний час використовується Естонією і Грузією, хоча остання тільки ввела цей податок на початку 2017 року.

Німецька Консультативна Група проаналізувала запропоновану податкову реформу комплексно в PS/01/2017 «Податок на прибуток у порівнянні з Податком на виведений капітал: Аналіз і рекомендації» і розглянула міжнародний досвід в РВ/03/2017 «Оподаткування розподіленого прибутку: Міжнародний досвід». Наше дослідження показує, що введення нової системи оподаткування прибутку підприємств є, в принципі, можливим, хоча існують ризики значних короткострокових фіскальних втрат та невизначений вплив на інвестиції та економічне зростання, але, досить ймовірно, що податок матиме позитивний довгостроковий вплив на бізнес-середовище за рахунок спрощення адміністрування корпоративного оподаткування.

Оскільки Мінфін повинен підготувати проект закону про запропоновану податкову реформу, в цій Технічній ноті ми вносимо технічні пропозиції, спрямовані на вдосконалення існуючого законопроекту, розробленого юристами Олександром Шемяткіним та Тетяною Шевцовою, який стане базою для фінального варіанту законопроекту Міністерства Фінансів. Пропозиції, що містяться в цьому документі, відповідають основним напрямкам рекомендацій, що були надані нами в PS/ 01/2017, а також враховують рекомендації, отримані в результаті дискусій із членами робочої групи щодо Податку на виведений капітал під головуванням Міністерства фінансів. Виконання цих технічних рекомендацій не означає, що Німецька Консультативна Група рекомендує впровадження системи ПВК. Навпаки, ці технічні рекомендації призначені для того, щоб переконатись, що якщо ПВК таки буде запроваджено, то система ПВК буде діяти найкращим чином.

Структура цього документа відповідає структурі законопроекту у розділах 2-9:

- платники ПВК,
- об'єкт оподаткування ПВК,
- податкова база ПВК,
- донарахування за операціями, еквівалентними виведенню капіталу,
- податкові ставки,
- звітність та вимоги до розкриття інформації,
- випадки зменшення ПВК,
- доступ контролюючих органів до банківських даних платника ПВК.

Оскільки впровадження ПВК також вплине на інші види податків, відповідні рекомендації були надані у розділі 10 щодо податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) та податку на додану вартість (ПДВ). У главі 11 містяться рекомендації щодо впорядкування переходу від ППП до режиму ПВК. У додатку до україномовної версії Технічної записки також наведено порівняльну таблицю, що містить порівняння положень початкового проекту закону з запропонованими нами правками.

2 Платники ПВК

2.1 Скасування спрощеної системи оподаткування для сільськогосподарських підприємств 4-ї групи

Коментар до: Ст.133 (133.4) законопроекту про податок на виведений капітал (ЗППВК).

Сільськогосподарські підприємства 4-ї групи спрощеної системи оподаткування (ССО) повинні бути додані до переліку платників ПВК.

Спрощена система оподаткування для юридичних осіб групи 4 може призвести до повної відсутності оподаткування їх прибутків. Згідно діючої версії Податкового кодексу України (ПКУ), ці особи сплачують авансові внески з податку на прибуток підприємств (ППП) при виплаті дивідендів, не дивлячись на те, що вони не є платниками ППП і не можуть претендувати на повернення таких авансових платежів чи на проведення їх заліку в рахунок погашення зобов'язань за іншими податками. Таким чином, такі агропідприємства в даний час платять еквівалент ПВК, тому виключення їх з переліку платників ПВК, як запропоновано в законопроекті, призведе до скасування оподаткування їх розподіленого прибутку після того, як ППП буде замінено на ПВК.

Ми рекомендуємо внести наступні зміни до ПКУ щодо спрощеної системи оподаткування сільськогосподарських виробників:

- Залишити спрощену систему оподаткування тільки для дійсно «малих» сільськогосподарських виробників (<200 га, <5 млн грн), які відповідають критеріям, визначеним в ст.291.4 абз.4) діючої редакції Податкового кодексу для спрощеної системи оподаткування Групи 4 (частка сільськогосподарського виробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків), і тільки на період протягом 2-х наступних років (2018 і 2019);
- Спрощена система оподаткування для сільськогосподарських виробників повинна бути повністю скасована, **починаючи з 2020 року**.

3 Об'єкти оподаткування ПВК

3.1 Безнадійна заборгованість неплатників ПВК

Коментар до: Ст.134 (134.1.2 е) ЗППВК.

Положення норми має спиратись на визначення безнадійної заборгованості, передбачене в ст.14.1.11 діючої редакції Податкового кодексу. Крім того, ми підтримуємо зауваження Робочої групи щодо зміни положення та встановлення наступних обмежень для оподаткування ПВК:

- Безнадійна заборгованість неплатників ПВК має оподатковуватись ПВК лише якщо платник ПВК не звернувся до суду з позовом проти неплатника ПВК щодо погашення боргу або виконання зобов'язання поставити товар, виконати роботи, надати послуги в межах строку позовної давності; з іншого боку, не повинно бути необхідності звертатись до суду у деяких випадках списання заборгованості, передбачених ст. 14.1.11 Податкового кодексу (таких як смерть боржника, дія обставин непереборної сили, тощо);

- Безнадійна заборгованість неплатників ПВК має бути звільнена від оподаткування ПВК в межах суми, що не перевищує 1-го розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня поточного року (в розрахунку на 1 рік на 1 боржника).

3.2 Контрольовані операції

Коментар до: Ст.134 (рекомендованого п.п.134.1.2 і) ЗППВК.

ЗППВК містить норму, рекомендовану ДФС, щодо включення до переліку об'єктів ПВК контрольованих операцій, що відповідають критеріям, визначеним у ст.39 Податкового кодексу, якщо їх умови не відповідають принципу «витягнутої руки», в сумі, визначеній за правилами статті 138 ЗППВК.

Ми підтримуємо запропоновану норму, і ми також погоджуємось з пропозиціями членів Робочої групи щодо необхідності внесення змін до ст. 39 Податкового кодексу з метою зменшення ризиків уникнення від оподаткування ПВК, і, в той же час, полегшення адміністративного тиску на бізнес. Цього можна досягнути наступним чином:

- Скасувати обмеження обсягу господарських операцій в розрізі контрагентів для визнання операцій контрольованими. Це захистить від уникнення оподаткування ПВК, яке можливе через заниження сум договорів з одним контрагентом та збільшення кількості контрагентів (на даний час така межа становить 10 млн грн з одним контрагентом на рік);
- Зберегти граничний розмір річного доходу платників податків для визнання операцій контрольованими. Це допоможе невеликим компаніям, що не перевищують поріг 150 млн грн, не стати об'єктом контролю за трансфертним ціноутворенням, але лише у випадку, якщо вони не проводять операцій з нерезидентами з країн з низьким рівнем оподаткування. Якщо ж такі підприємства проводять операції з нерезидентами з країн з низьким рівнем оподаткування, то наявність операцій з такими нерезидентами повинна зазначатись у звіті з ПВК. Контроль за трансфертним ціноутворенням буде застосовуватися до таких компаній, але без необхідності надання ними окремого звіту з трансфертного ціноутворення. Такі компанії будуть готувати спрощений варіант документації з трансфертного ціноутворення, але лише на вимогу податкових органів.

3.3 Звичайні ціни в операціях з неплатниками ПВК

Коментар до: Ст.134 (134.1.3 або рекомендованого пп.134.1.2 к) ЗППВК.

ЗППВК вимагає застосування звичайних цін з метою визначення бази оподаткування ПВК в операціях з резидентами – неплатниками ПВК (наприклад, платниками, що перебувають на спрощеній системі оподаткування). ПВК має бути застосований, якщо ціна договору не відповідає звичайній ціні. Методи визначення звичайних цін наведені в положеннях ЗППВК.

Ми не підтримуємо застосування звичайних цін для визначення об'єкту оподаткування ПВК в операціях з резидентами-неплатниками ПВК. Ми розуміємо підстави для застосування звичайних цін, оскільки операції з платниками податків, що перебувають на спрощеній системі оподаткування, можуть бути використані для уникнення від сплати ПВК (наприклад, оплата робіт/послуг, що надаються приватними підприємцями групи 3, може бути проведена замість виплати дивідендів безпосередньо акціонерам). Однак, метод застосування звичайних цін є

складним, трудомістким і може бути не ефективним у разі придбання робіт/послуг. У такому разі коли весь контракт, а не тільки суми, що перевищують звичайну ціну, може бути фіктивним (тобто, фіктивні роботи або послуги можуть надаватись платнику ПВК неплатником такого податку в обмін на оплату).

Замість цього, ми підтримуємо впровадження критеріїв фіктивного підприємництва, які ми вже рекомендували раніше в наших попередніх Технічних записках TN/03/2016, TN/ 04/2016 «Про внесення змін до Податкового кодексу», що допоможе:

- виявляти та притягати до відповідальності приватних підприємців, які використовуються для ухилення від сплати ПВК та інших податків;
- оподатковувати ПВК розрахунки з такими приватними підприємцями, які можуть розглядатися як фіктивні відповідно до запропонованих критеріїв (будь ласка, див п. 4.6. даної Технічної записки).

3.4 Негосподарські витрати

Коментар до: Ст.134 (134.1.2) ЗППВК.

Ми рекомендуємо внести зміни до ст.134 (134.1.2) ЗППВК та включити витрати негосподарського призначення до переліку об'єктів оподаткування ПВК як операцій, що еквівалентні виведенню капіталу, керуючись такими правилами:

1. Є об'єктом оподаткування ПВК: Витрати, понесені платниками ПВК для отримання особистої вигоди окремими приватними особами (наприклад, предмети розкоші - яхти, квартири, будинки і т.д.), що були придбані (сплачені) платником ПВК, але використовуються неплатниками ПВК (наприклад, фізичними особами-акціонерами) для задоволення їх особистих потреб, в той же час такі об'єкти продовжують знаходитись на балансі платника ПВК;
2. Негосподарські витрати звільняються від оподаткування ПВК в межах суми, що не перевищує 100 мінімальних заробітних плат, встановлених законом на 1 січня поточного року (на 1 рік, на 1 предмет розкоші);
3. Не є об'єктом оподаткування ПВК: витрати на корпоративні заходи, витрати на мобільний зв'язок, приватне використання корпоративних автомобілів, витрати на відрядження або витрати палива, які також можуть мати подвійне призначення. Такі витрати повинні залишатись об'єктом оподаткування Податком на доходи фізичних осіб (ПДФО) в разі, якщо не пов'язані з господарською діяльністю платника ПВК;
4. Щодо приватного використання корпоративних автомобілів ми рекомендуємо впровадження більш суворих правил оподаткування ПДФО: для працівника, який використовує автомобіль компанії, об'єктом для щомісячного оподаткування ПДФО є 1% від початкової вартості автомобіля, за виключенням випадків, якщо корпоративний автомобіль не тільки формально (за документами), але й фізично знаходиться щоночі і кожні вихідні на стоянці компанії. Формального наказу директора підприємства про те, що автомобіль не може бути використаний для приватних цілей, що наразі застосовується підприємствами, має бути не достатньо для підтвердження зв'язку таких витрат з господарською діяльністю підприємства.

4 База оподаткування ПВК

4.1 Обмеження розміру відсотків

Коментар до: Ст.137 (137.1.1.) ЗППВК.

Ми рекомендуємо, щоб база оподаткування ПВК для відсотків не була пов'язана з максимальною ставкою НБУ, як це передбачено в законопроекті, оскільки максимальна ставка НБУ існує не для всіх типів запозичень, а також не є постійною одиницею для такої оцінки. База оподаткування ПВК для відсотків, що виплачуються нерезидентам в контрольованих операціях, повинна визначатись відповідно до правил трансфертного ціноутворення. У разі, якщо сума сплачених відсотків не відповідає принципу «витагнутої руки», перевищення суми сплачених відсотків над сумою, визначеною відповідно до принципу «витагнутої руки», становитиме базу для оподаткування ПВК. Рівень «витагнутої руки» для відсоткової ставки буде ґрунтуватися на ринковому діапазоні відсоткових ставок в порівняних неконтрольованих операціях, що повинно бути достатньо надійною мірою для визначення суми донарахувань за сплаченими відсотками, що не відповідають принципу «витагнутої руки», та оподаткування таких донарахувань як операцій, еквівалентних виведенню капіталу.

4.2 Безоплатні поставки неплатникам ПВК

Коментар до: Ст.137 (137.1.3 б) ЗППВК.

Ми підтримуємо положення, що безоплатне розповсюдження товарів (робіт, послуг) неплатникам ПВК в рамках рекламних (маркетингових) заходів має бути звільнене від оподаткування ПВК.

Ми також рекомендуємо, щоб вартість такого безоплатного розповсюдження, що звільняється від оподаткування ПВК, не перевищувала 0,5 відсотка суми чистого доходу від реалізації товарів (робіт, послуг), відображеного у фінансовій звітності платника податків за попередній звітний рік.

Ми також рекомендуємо, щоб звичайна ціна окремої одиниці розповсюдження в рамках рекламних (маркетингових) заходів не перевищувала 1 мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня поточного року, як це передбачено в поточній версії проекту закону.

4.3 Фінансова допомога неплатникам ПВК

Коментар до: Ст.137 (137.1.4, 137.1.5, 140.16) ЗППВК.

Ми рекомендуємо, як зазначено в поточній версії законопроекту, застосування терміну 12 місяців для повернення фінансової допомоги, наданої платником ПВК неплатнику ПВК, для того, щоб така фінансова допомога не стала об'єктом оподаткування ПВК.

Ми також погоджуємось з пропозицією членів Робочої групи щодо звільнення від оподаткування ПВК нецільової фінансової допомоги, що надається фізичній особі в межах доходу, який визначається ст. 169.4.1 Податкового кодексу.

Ми підтримуємо обмеження, що встановлюються поточною версією законопроекту щодо розміру фінансової допомоги, сплаченої на користь неприбуткових організацій, як 0,5% від

розміру чистого доходу від реалізації товарів (робіт, послуг), відображеного у фінансовій звітності платника ПВК за попередній звітний рік.

Ми пропонуємо внести зміни до ст. 137.1 і додати до неї окремим підпунктом положення ст. 140.16 законопроекту, згідно з яким будь-яка нестача або зменшення вартості активів, що виявляються в ході інвентаризації (понад норми природного убутку) повинні розглядатися як фінансова допомога, яка надається неплатникам ПВК, і є базою для оподаткування ПВК. Ми пропонуємо зменшити неоподатковувану межу зменшення вартості активів в результаті пересортиці таких активів з 10% до 5%, але не застосовувати таку неоподатковувану межу до випадків нестач активів.

4.4 Інвестиції закордон

Коментар до: Ст.137 (137.1.7 а) ЗППВК.

Ми підтримуємо коментар Робочої групи з ПВК до п.п. 137.1.7 а), що передбачає застосування обмеження на сплату членських внесків до іноземних (міжнародних) організацій і установ. Ми рекомендуємо встановити таке обмеження на рівні 500 мінімальних заробітних плат, встановлених Законом на 1 січня поточного року, (приблизно 50,000 Євро) замість 1,000 мінімальних заробітних плат (приблизно 100,000 Євро), як запропоновано іншим членом робочої групи (що, на нашу думку, є занадто високим критерієм) - в розрахунку на 1 платника податків на 1 рік.

4.5 Роялті

Коментар до: Ст.137 (137.1.11) ЗППВК.

У поточній версії проекту закону роялті, що сплачуються на користь неплатників ПВК і перевищують 6 відсотків від розміру чистого доходу від реалізації товарів (робіт, послуг), відображеного у фінансовій звітності платника податків за попередній податковий (звітний) рік, є об'єктом оподаткування ПВК у розмірі, що перевищує таке шестивідсоткове обмеження.

Ми пропонуємо визначити базу оподаткування ПВК як суму роялті, що сплачені на користь (відповідно до положень ст.140.5.6 і ст.140.5.7 чинної редакції Податкового кодексу):

а) нерезидента, у розмірі, що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4 відсотки чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності за рік, що передує звітному (крім суб'єктів господарювання, які провадять діяльність у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України "Про телебачення і радіомовлення"), а для банків - в обсязі, що перевищує 4 відсотки доходу від операційної діяльності (за вирахуванням податку на додану вартість) за рік, що передує звітному;

б) нерезидента, який не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) роялті, за виключенням випадків, коли бенефіціар (фактичний власник) надав право отримувати роялті іншим особам – є об'єктом оподаткування ПВК в повному обсязі;

в) нерезидента щодо об'єктів, права інтелектуальної власності щодо яких вперше виникли у резидента України - є об'єктом оподаткування ПВК в повному обсязі;

г) нерезидента, який не підлягає оподаткуванню у відношенні роялті в державі, резидентом якої він є - є об'єктом оподаткування ПВК в повному обсязі;

д) юридичної особи-резидента неплатника ПВК - є об'єктом оподаткування ПВК в повному обсязі;

е) фізичної особи-резидента, що перебуває на спрощеній системі оподаткування - є об'єктом оподаткування ПВК в повному обсязі.

Ми підтримуємо пропозиції членів Робочої групи, що базою для розрахунку максимальної суми роялті, яка не підлягає оподаткуванню ПВК, повинен бути чистий дохід від продажу товарів (робіт, послуг) за *попередній* податковий (звітний) рік, в той час як для новостворених платників ПВК такий поріг повинен бути розрахований на основі чистого доходу за *поточний* рік. Розмір доходу, що є базою для розрахунку максимальної суми роялті, яка не підлягає оподаткуванню ПВК, має бути об'єктом податкового контролю під час податкових перевірок.

4.6 Боротьба з фіктивним підприємництвом

Коментар до: Ст.137 (потенційний п.п.137.1.14) ЗППВК.

Ми погоджуємось із пропозицією членів Робочої групи, що база оподаткування ПВК повинна включати суму коштів та/або вартість товарів (робіт, послуг), перерахованих/поставлених приватним підприємцям на спрощеній системі оподаткування, які відповідають одночасно кільком критеріям, визначеним в законопроекті.

Крім того, в іншій технічній записці TN/05/2015 ми також рекомендували наступні зміни до Податкового кодексу України щодо боротьби з фіктивним підприємництвом:

- ввести перелік критеріїв для визначення фіктивного підприємництва фізичних осіб (на основі німецького досвіду), при відповідності двом або більше з яких фізична особа буде позбавлена права займатися підприємницькою діяльністю на спрощеній системі оподаткування.

Таким чином, ми хотіли б підтримати пропозицію щодо впровадження переліку критеріїв для визначення фіктивного підприємництва фізичних осіб. Критерії, які ми рекомендували в TN/05/2015, перераховані нижче:

а) виконують роботи, надають послуги (включаючи посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009: 2005), або здійснюють поставки товарів одній юридичній особі або декільком юридичним особам, які відповідають критеріям пов'язаних осіб, зазначеним в п.п.14.1.159 кодексу протягом періоду часу, що перевищує 6 місяців, при цьому такі роботи/послуги можуть виконуватися (товари поставлятися) по декількох проектах або договорах одночасно або послідовно;

б) одержують доходи від поставки товарів, робіт, послуг одній юридичній особі або декільком юридичним особам, які відповідають критеріям пов'язаних осіб, зазначених у п.п.14.1.159 Кодексу, в розмірі, що перевищує 85% доходу такої фізичної особи-підприємця протягом періоду тривалістю більше 6 місяців;

в) виконують роботи і/або надають послуги, аналогічні посадовим обов'язкам штатних співробітників юридичної особи, яким такі фізична особа-підприємець надає роботи / послуги;

г) при здійсненні господарської діяльності з постачання товарів, виконання робіт, надання послуг підпорядковуються внутрішнім інструкціям і робочому розпорядку юридичної особи, якій така фізична особа-підприємець поставляє товари, надає роботи / послуги;

д) не мають власного/орендованого місця для здійснення господарської діяльності з постачання товарів, виконання робіт, надання послуг і здійснюють свою діяльність на території

юридичної особи, якій така фізична особа-підприємець поставляє товари, надає роботи/ послуги або на території інших юридичних осіб, що є пов'язаними з такою юридичною особою (п.п.14.1.159 кодексу);

е) здійснюють господарську діяльність з постачання товарів, виконання робіт, надання послуг з використанням майна (телефони, комп'ютери, принтери, факси, меблі, автомобілі, канц.товари, спец.одяг, бензин і т.д.), що належить юридичній особі, якій така фізична особа-підприємець поставляє товари, надає роботи/послуги, та/або з використанням майна інших юридичних осіб, які є пов'язаними з такою юридичною особою (п.п.14.1.159 кодексу);

ж) до початку реєстрації фізичної особи підприємцем на спрощеній системі оподаткування така фізична особа було штатним співробітником юридичної особи, якій така фізична особа-підприємець поставляє товари, надає роботи/послуги, або була штатним співробітником інших юридичних осіб, які є пов'язаними з такою юридичною особою (п.п.14.1.159 кодексу).

Коментарі до переліку критеріїв фіктивного підприємництва, передбачених в ЗППВК, наведено у Додатку 1 до даної Технічної записки.

Крім того, ми пропонуємо доповнити наведений вище перелік ще одним критерієм фіктивного підприємництва, що може бути використаний акціонерами для зменшення оподаткування виведеного капіталу:

з) одночасно з реєстрацією приватним підприємцем на спрощеній системі оподаткування така фізична особа є акціонером (власником) юридичної особи, яка сплачує такому підприємцю кошти за поставлені ним товари, роботи, послуги.

Тим не менше, ми рекомендуємо, що податкова база ЕСТ повинна включати суму коштів та/ або вартість товарів (робіт, послуг), переданих (перерахованих) приватним підприємцям на спрощеній системі оподаткування, якщо вони одночасно відповідають двом (замість чотирьох, як це передбачено в законопроекті) або більше критеріям фіктивного підприємництва.

Перелік критеріїв може бути доданий або до розділу ПВК або до розділу, що регулює спрощену систему оподаткування Податкового кодексу. Перелік критеріїв повинен використовуватися як для визначення бази оподаткування ПВК платників ПВК, що проводять операції з такими підприємцями, так і для відміни реєстрації таких підприємців як суб'єктів спрощеної системи оподаткування, якщо вони одночасно відповідають двом або більше з перерахованих критеріїв, із зобов'язанням сплатити ПДФО із суми їх доходу, отриманого в період знаходження на спрощеній системі оподаткування, в межах строків позовної давності.

5 Донарахування за операціями, що еквівалентні виведенню капіталу

5.1 Продаж/придбання товарів/послуг (контрольовані операції)

Коментар до: Ст.138 (138.1.1) ЗППВК.

Ми підтримуємо поправку, запропоновану членами Робочої групи про те, що формулювання п.п.138.1.1 повинне бути відкориговане таким чином, щоб було чітко зрозумілим, що даний підпункт має застосовуватися тільки до контрольованих операцій (операцій з трансфертного ціноутворення), що визначені ст.39 але не розповсюджується на внутрішні або інші неконтрольовані угоди:

«База оподаткування ПВК для операцій, які не відповідають принципу "витягнутої руки» визначається як сума:

- перевищення вартості операції за ціною, яка відповідає принципу «витягнутої руки», що визначається за правилами п. 39 Кодексу, над договірною вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) у *контрольованих операціях* у випадках, передбачених п. 39 Податкового кодексу,
- перевищення договірної вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над вартістю операції за ціною, яка відповідає принципу «витягнутої руки», визначеною за правилами п. 39 Кодексу, у *контрольованих операціях* у випадках, передбачених п. 39 Податкового кодексу».

5.2 Роялті

Коментар до: Ст.138 (138.1.2) ЗППВК.

У поточній версії законопроекту п.п.138.1.2 викладений у наступній редакції: «База оподаткування ПВК для операцій, які не відповідають принципу "витягнутої руки» визначається як сума:

Перевищення ціни, що відповідає принципу «витягнутої руки», визначеної за правилами відповідно до статті 39 цього Кодексу, над сумою роялті, яка сплачується на користь:

- а) нерезидентів, що зареєстровані у державах (на території), зазначених у підпункті 39.2.1.2 пункту 39.2 статті 39 цього Кодексу;
- б) нерезидента щодо об'єктів, права інтелектуальної власності щодо яких вперше виникли у резидента України;
- в) нерезидента, який не підлягає оподаткуванню у відношенні роялті в державі, резидентом якої він є»

Ми рекомендуємо видалити п.п.138.1.2, оскільки база оподаткування ПВК у відношенні роялті вже регулюється п.п.137.1.11 проекту закону. Крім того, роялті, що наведені у переліку в п.п.138.1.2 повинні обкладатися ПВК у повному обсязі, а не лише донарахування до рівня «витягнутої руки» (див. Розділ 4.5 цієї Технічної Записки).

5.3 Звичайні ціни

Коментар до: Ст.138 (138.1.3) ЗППВК.

У поточній версії законопроекту п.п.138.1.3 викладено у такій редакції: «База оподаткування ПВК для операцій, які не відповідають принципу "витягнутої руки» визначається як сума:

перевищення звичайної ціни, правила визначення якої встановлено цим Кодексом, над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів при здійсненні операцій з продажу товарів неплатникам податку - резидентам»

Ми рекомендуємо видалити п.п. 138.1.3., оскільки, відповідно до наших попередніх рекомендацій, звичайні ціни (чи донарахування до рівня звичайних цін) не повинні застосовуватися для визначення бази оподаткування ПВК у внутрішніх угодах з резидентами неплатниками ПВК (див. Розділ 3.3 цієї Технічної Записки). Замість цього ми рекомендуємо використовувати критерії фіктивного підприємництва для ідентифікації операцій, що є базою оподаткування ПВК (див. Розділ 4.6 цієї Технічної Записки).

5.4 Період оподаткування донарахувань

Коментар до: Ст.138 (138.2) ЗППВК.

Ми погоджуємось з пропозицією, запропонованою членами Робочої групи, щодо щорічного оподаткування ПВК донарахувань до рівня «витягнутої руки». Період для розрахунку ПВК на суми донарахувань повинен відповідати строкам подання звітності з трансфертного ціноутворення (більш детальна інформація наведена у розділі 7 цієї Технічної записки).

5.5 Виятки для донарахувань

Коментар до: Ст.138 (138.3) ЗППВК.

Ми погоджуємось, в цілому, з запропонованим переліком винятків, за якими не здійснюються донарахування з метою оподаткування ПВК, вказаним в законопроекті (абзаци а) та б), як описано нижче). Тим не менше, ми рекомендуємо внесення змін до абзацу в) на основі рекомендацій, наданих в розділі 5.3 цієї Технічної Записки (виключити посилання на рівень звичайних цін). Таким чином, за операціями не будуть здійснюватись донарахування для цілей оподаткування ПВК, якщо:

а) операція є контрольованою та її вартість відповідає рівню ціни, що відповідає принципу «витягнутої руки», визначеної за правилами відповідно до статті 39 цього Кодексу, що обґрунтовано у звіті про контрольовані операції та відповідній документації, що подаються відповідно до статті 39 цього Кодексу; або

б) операція не є контрольованою та її вартість підтверджується платником податків відповідно до процедури, встановленої статтею 39 цього Кодексу, але без подання звіту;

в) здійснюється операція з продажу товарів на території України шляхом відкритої пропозиції (торговельні мережі, магазини, Інтернет сайти тощо), а також неприбутковим підприємствам, установам та організаціям, зазначеним в пункті 133.3 статті 133 цього Кодексу.

Посилання на підпункт 138.1.3 Податкового кодексу у п.п. 138.3 в) слід виключити, оскільки ми не рекомендуємо використовувати донарахування до звичайної ціни, як це передбачено в п.п. 138.1.3 (див. Розділи 4.6 та 5.3 цієї Технічної Записки).

6 Ставки ПВК

Коментар до: Ст.139 (139.1) ЗППВК.

Ми підтримуємо диференційовані податкові ставки, передбачені в поточній версії проекту закону, але ми наполегливо рекомендуємо запровадити більш високі ставки ПВК. Відповідно до законопроекту, ставки ПВК будуть нижчими, ніж поточна ставка оподаткування. Справжня ефективна ставка податку на прибуток, що виплачується акціонерам (включаючи діючі ставки Податку на прибуток підприємств + ПДФО з дивідендів + військовий збір) становить 23,3%. Оскільки в результаті запровадження ПВК очікується зменшення податкових надходжень, то немає ніяких підстав для застосування більш низьких ставок оподаткування, ніж в діючій на сьогодні системі оподаткування. Тому ми рекомендуємо прийняти податкові ставки в розмірі 20% і 25%:

- 20% - ставка податку для виплат дивідендів («операції з виведення капіталу»);
- 25% - ставка податку, що застосовується до «прирівняних платежів» (платежів, прирівняних до операцій з виведення капіталу), таких як відсотки, фінансова допомога, донарахування за контрольованими операціями, та ін. Жодних додаткових податків не буде сплачуватись з дивідендів, а податок на репатріацію не передбачений законопроектом.

Ми не підтримуємо пропозиції деяких членів Робочої групи щодо встановлення єдиної ставки ПВК для всіх операцій. На нашу думку, застосування податкової ставки 25% до «компонентів ухилення» - операцій, що найчастіше використовуються для виведення прибутків (позики від пов'язаних осіб, трансфертне ціноутворення, роялті), є важливою складовою стратегії боротьби з ухиленням від оподаткування ПВК.

7 Податкова звітність з ПВК

Коментар до: Ст.140 (140.2, 140.6, 140.9) ЗППВК.

Ми рекомендуємо наступні звітні періоди для ПВК:

- Річний звітний період - для компаній з річним доходом, що не перевищує максимальний поріг річного доходу для контрольованих операцій, передбачений ст.39 Податкового кодексу (в поточній редакції Податкового кодексу - 150 млн.грн.):
 - якщо така компанія не працює з нерезидентами з країн з низьким рівнем оподаткування і, таким чином, не має донарахувань для цілей оподаткування ПВК: протягом 60 календарних днів після закінчення звітного (податкового) року (приблизно 1-го березня)
 - якщо така компанія працює з нерезидентами з країн з низьким рівнем оподаткування, і, таким чином, має операції, що є об'єктом контролю за трансфертним ціноутворенням і може мати донарахування для цілей оподаткування ПВК (наявність таких операцій має бути вказана в звітності з ПВК): додатково має звітувати за такими операціями, за якими здійснюються донарахування - до 1 жовтня наступного року (в строки, передбачені для подання звітності з трансфертного ціноутворення). Хоча такі компанії повинні бути звільнені від подання звітності з трансфертного ціноутворення, але їм потрібно буде отримати інформацію, необхідну для визначення цін за принципом «витягнутої руки» і розрахувати донарахування (за потреби), що не можливо зробити раніше жовтня наступного року, коли інформація щодо порівняних неконтрольованих операцій за попередній рік з'являється в спеціальних базах даних (СПАРК, Руслана і т.д.)
- Квартальний звітний період - для компаній з річним доходом, що перевищує 150 млн.грн. Такі суб'єкти подають звітність з ПВК у наступні строки:
 - якщо компанія не здійснює контрольовані операції, передбачених ст.39 Податкового кодексу і, таким чином, не має донарахувань для цілей оподаткування ПВК - протягом 40 календарних днів після закінчення звітного кварталу для періодів з 1 по 3 квартали та протягом 60 календарних днів після закінчення звітного (податкового) року для звіту за 4 квартал (рік) (приблизно 1 березня). Таким чином, строки подання річної звітності з ПВК будуть узгоджені з терміном подання річної фінансової звітності, оскільки деякі показники для

розрахунку бази оподаткування ПВК, як і раніше, будуть пов'язані з фінансовою звітністю компанії (чистий дохід в якості бази для роялті, тощо)

- якщо компанія здійснює контрольовані операції, що передбачені ст.39 Податкового кодексу та є об'єктами контролю за трансфертним ціноутворенням, та здійснює відповідні донархування за принципом «витагнутої руки» для цілей оподаткування ПВК, така компанія повинна буде окремо подавати звітність з ПВК для:
 - операцій з виведення капіталу (та прирівняних), які не є контрольованими в рамках трансфертного ціноутворення - щоквартально протягом 40 календарних днів після закінчення звітного кварталу для 1- 3 кварталів та протягом 60 календарних днів після закінчення звітного (податкового) року для звіту за 4 квартал (рік) (приблизно 1 березня)
 - операцій з виведення капіталу (та прирівняних), які є контрольованими в рамках трансфертного ціноутворення та за якими можуть виникнути донарахування - щорічно до 1 жовтня наступного року (в строки, передбачені для подання звітності з трансфертного ціноутворення).

Такий підхід буде сприяти зниженню адміністративного тиску, пов'язаного з підготовкою звітності та розкриттям інформації з ПВК, для невеликих компаній, які не мають контрольованих операцій. У той же час компанії, які проводять операції, що є об'єктом контролю за трансфертним ціноутворенням, будуть мати достатньо часу для аналізу інформації щодо відповідності таких операцій принципу «витагнутої руки» та визначення суми відповідних донарахувань (якщо такі виникають).

8 Зменшення податкових зобов'язання з ПВК

Коментар до: Ст.140 (140.7) ЗППВК.

Ми погоджуємся з наступним переліком елементів, що можуть зменшувати суму податкових зобов'язань з ПВК (в межах позитивної суми зобов'язань з ПВК, визначеної відповідно до ст.136 і ст.137.1.4 ПВК), передбаченими у проекті закону та запропонованими членами Робочої групи:

а) сума податку, сплачена у попередніх податкових періодах у зв'язку з наданням фінансової допомоги, у випадку її повернення або часткового повернення платнику податку

б) сума сплаченого податку на майно (положення має бути уточнено відповідно до зауважень членів Робочої групи щодо компонентів податку на майно, що можуть використовуватись - податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, плата за землю)

в) суму податку, сплаченого у попередніх періодах у зв'язку з перерахуванням (переданням) коштів та/або вартості майна з метою вкладення в об'єкти інвестицій, які знаходяться за межами території України, у випадку повернення або часткового повернення таких коштів та/або майна (або коштів у сумі його вартості) платнику податку

г) суму податку, сплаченого у попередніх періодах у зв'язку з перерахуванням (переданням) коштів та/або вартості майна товару, перерахованих (переданого) як внесок засновника та/або власника до статутного капіталу юридичної особи - неплатника податку; як внесок у спільну діяльність особі - неплатнику податку; в довірче управління особі - неплатнику податку, у випадку повернення або часткового повернення таких коштів та/або майна (або коштів у сумі його вартості) платнику податку.

д) сума податків, сплачених закордоном у зв'язку зі сплатою дивідендів на користь платника податку. Така сума підтверджується довідкою, виданою відповідним компетентним органом держави, резидент якої виплатив суму дивідендів.

Крім того, ми рекомендуємо доповнити ст.140.7 додатковими елементами, що можуть зменшувати суму податкових зобов'язань з ПВК, але наразі відсутні в законопроекті:

е) для контрольованих операцій: Сума податку, сплаченого у попередніх податкових періодах з сум донарахувань до рівня «витягнутої руки», в разі отримання кредит-ноти (післяпродажної знижки) від нерезидента - для імпортованих товарів (робіт, послуг), або післяпродажного збільшення ціни для нерезидента в експортних операціях (якщо таке відбулося), що поверне ціну контрольованої операції назад до рівня «витягнутої руки», в межах суми донарахувань за відповідними операціями, що були оподатковані ПВК в попередніх податкових періодах;

є) для безнадійної заборгованості неплатників ПВК: Сума податку, сплаченого в попередніх податкових періодах з сум безнадійної заборгованості неплатників ПВК, у разі якщо оплата за поставлені товари (роботи, послуги) або поставка товарів /робіт/послуг (в разі здійсненої передоплати) були отримані від неплатника ПВК після закінчення строків позовної давності, в межах суми відповідної безнадійної заборгованості, що вже була списана і оподаткована ПВК в попередніх податкових періодах;

ж) для операцій з резидентами, які не є платниками ПВК: Сума податку, сплаченого в попередніх податкових періодах з вартості товарів/сум платежів, поставлених/перерахованих резидентам, які не є платниками ПВК та які відповідають критеріям фіктивного підприємництва, в разі, якщо такі товари / платежі були повернуті такими резидентами –неплатниками ПВК платнику ПВК, в межах суми відповідних поставок/платежів резиденту неплатнику ПВК, що були оподатковані ПВК в попередніх податкових періодах

9 Доступ контролюючих органів до банківської інформації про операції з неплатниками ПВК

Коментар до: Ст.140 (140.14) ЗППВК.

Ми погоджуємось з формулюванням законопроекту щодо банківського нагляду за операціями платників ПВК з неплатниками ПВК:

«Якщо операція, що є об'єктом оподаткування, вчинена платником податку з особою, яка не може бути ідентифікована, вважається, що така операція була вчинена з неплатником податку. Під час перерахування коштів платником податку іншому платнику податку в платіжних документах зазначається код платника податку - отримувача коштів. Банківська або фінансова установа щоквартально до 20 числа місяця, що слідує за податковим (звітним)кварталом, передає до контролюючого органу інформацію про загальну суму коштів, перерахованих платником податку на користь неплатників податку протягом податкового (звітного) кварталу. Інформація надається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову та бюджетну політику та Національним банком України, без ідентифікації осіб - неплатників податку, на користь яких був здійснений переказ коштів. Якщо сума задекларованих операцій за наслідками податкового (звітного) кварталу не збігається із сумами, зазначеними в інформації, отриманій контролюючим органом від банківської або фінансової установи, зменшеними на суми, відображені в інформації, поданій до контролюючого органу платником податку як податковим агентом, так і в інших випадках, то контролюючий орган має право надіслати запит платнику податку для отримання пояснення такої розбіжності».

Ми підтримуємо ідею Робочої групи щодо зміни стандартної форми платіжного доручення, до якої пропонується додати новий обов'язковий реквізит, що має містити податковий номер платника ПВК, який буде присвоєний кожному платнику ПВК податковим органом при внесенні підприємства до реєстру платників ПВК. Платники ПВК нести будуть відповідальність за правильність і достовірність номера ПВК отримувача коштів, вказаного в платіжних дорученнях (таке поле має бути порожнім у разі, якщо отримувач коштів не є платником ПВК). Касові операції повинні контролюватися банками також (мета використання коштів і т.д.).

Ми ознайомлені з позицією Національного банку та Асоціації банків, які запропонували видалити п.п.140.14 ЗППВК, проте, ми не згодні з такою позицією. Впровадження доступу контролюючих органів до банківських даних про операції з неплатниками ПВК є ключовим інструментом адміністрування ПВК. Без такого доступу буде неможливим будь-яке суворе адміністрування ПВК, що може призвести до необхідності повної перевірки фінансової звітності та підтверджуючих документів компаній (що зведе нанівець будь-які потенційні вигоди, що очікуються від ПВК, такі, як скорочення навантаження з адміністрування податків для компаній і контролюючих органів). **Якщо запропонований п.п. 140.14 щодо банківського нагляду і надання відповідної звітності банками щодо операцій клієнтів з неплатниками ПВК не буде прийнятий, ми наполегливо рекомендуємо відмовитись від впровадження ПВК.**

10 Зміни щодо ПДФО і ПДВ

Коментар до: ст. 13 - 17 ЗППВК (ст.165 – 170 Податкового кодексу) відносно ПДФО (податку на доходи фізичних осіб).

Ми погоджуємося з наступними змінами щодо ПДФО, передбаченими законопроектом, за умови, що ставка ПВК буде збільшена до 20% (як описано в Розділі 6 даної Технічної записки):

- Звільнити від оподаткування ПДФО:
 - дивіденди нараховані (сплачені) на користь платника ПДФО платником ПВК
 - фінансову допомогу, сплачену на користь платника ПДФО платником ПВК

Ми не погоджуємося з наступними змінами, передбаченими законопроектом щодо ПДФО:

- зменшення ставки ПДФО з 18% до 13% (в тому числі для пасивних доходів). Такі важливі зміни не слід приймати в законі, спрямованому на зміни в корпоративному оподаткуванні, крім того, це є абсолютно нерозумним кроком, враховуючи очікуване скорочення податкових надходжень як результат запровадження ПВК
- звільнення резидентів платників ПВК від обов'язків податкового агента при виплаті дивідендів фізичній особі - ми вважаємо, що інформація про виплачені дивіденди має розкриватись платниками ПВК в щоквартальній звітності податкових агентів з ПДФО (1-ДФ), хоча такий вид доходу і не є об'єктом оподаткування ПДФО
- скасування спеціального оподаткування дивідендів за акціями або іншими корпоративними правами зі статусом привілейованих (наразі такі дивіденди оподатковуються як заробітна плата)

Ми підтримуємо зауваження Державної податкової служби, що зазначені вище зміни до ПДФО можуть призвести до значного дефіциту доходів місцевих бюджетів і можуть розширити можливості для схем ухилення від сплати ПДФО.

Коментар до: ст. 18 ЗППВК (ст.181 Податкового кодексу) щодо ПДВ (податку на додану вартість).

Ми не погоджуємось з наступними змінами щодо ПДВ, передбаченими законопроектом:

- збільшення граничного обсягу оподатковуваних операцій для обов'язкової реєстрації платником ПДВ з 1 млн.грн. до 1600 млн мінімальних зарплат (близько 5 млн. грн.).

Ми підтримуємо зауваження Державної податкової служби, що граничний обсяг оподатковуваних операцій для обов'язкової реєстрації платником ПДВ повинен залишатися без змін під час впровадження ПВК. В протилежному випадку ми очікуємо, що збільшення такого граничного обсягу призведе до скорочення кількості платників ПДВ і, в результаті, до значних зменшень податкових надходжень до державного бюджету.

11 Перехідні та заключні положення

Коментар до: ст.21 ЗППВК (Розділ XX Податкового кодексу) і Розд. II ЗППВК щодо перехідних та прикінцевих положень з ПВК.

Ми підтримуємо такі положення, включені до законопроекту та підтримані членами Робочої групи:

- переплати з податку на прибуток підприємств, накопичені на початку того фінансового року, коли ПВК замінює податок на прибуток, можуть бути використані платниками ПВК для зменшення своїх податкових зобов'язань з ПВК і/або можуть бути повернуті на банківський рахунок платника податків
- відсотки, що були нараховані платниками ПВК в звітних періодах, що передували року, коли ПВК замінив податок на прибуток, звільняються від оподаткування ПВК, якщо виплачуються в період дії ПВК
- дивіденди, що виплачуються в період дії ПВК та були нараховані за періоди 2014-2019 рр (до впровадження ПВК), розраховані окремо за кожен рік, в розмірі:
 - що не перевищує разом з раніше виплаченими дивідендами розміру позитивного об'єкту оподаткування, задекларованого у звітності з податку на прибуток відповідного податкового року - не підлягають оподаткуванню ПВК;
 - що перевищує разом з раніше виплаченими дивідендами розмір позитивного об'єкту оподаткування, задекларованого у звітності з податку на прибуток відповідного податкового року - підлягають оподаткуванню ПВК.

У разі, якщо за відповідний податковий рік був задекларований від'ємний об'єкт оподаткування, дивіденди, що виплачуються за такий податковий рік, повинні оподатковуватись ПВК в повному обсязі.

Ми не погоджуємось з наступними положеннями, передбаченими законопроектом:

- Платники податку за їх власним вибором мають право розрахувати податкові зобов'язання з податку на прибуток за 2020 р або за правилами, встановленими розділом III цього Кодексу у редакції, що діяла протягом 2019 року, або за правилами, встановленими розділом III цього Кодексу у редакції, чинній з 1 січня 2020 року

Ми не погоджуємось з наступними положеннями, запропонованими членами Робочої групи:

- сума, що дорівнює 18% від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток, що склалося станом на початок року, коли коли ПВК замінив податок на прибуток, може бути використана платниками ПВК в рахунок зменшення грошових зобов'язань з ПВК

Крім того, ми нарочливо рекомендуємо відкласти введення в дію проекту закону про ПВК на 1 січня 2020 року, для того, щоб надати достатньо часу для бізнесу, державних органів і банків для підготовки до такої кардинальної зміни податкової системи.