Німецька консультативна група
Інститут економічних досліджень та політичних консультацій

Аналітична записка [PB/08/2011]

Податковий кодекс України - недоліки

Томас Оттен

Київ, червень 2011 року

Про Інститут економічних досліджень та політичних консультацій

Інститут економічних досліджень та політичних консультацій (ІЕД) – провідний український аналітичний центр, що спеціалізується на економічних дослідженнях та консультаціях з питань економічної політики. ІЕД був заснований у жовтні 1999 року провідними українськими політиками та Німецькою консультативною групою з питань економічних реформ.

Місія ІЕД - вироблення альтернативного погляду на ключові проблеми суспільного та економічного розвитку України. В рамках місії ІЕД націлює свою діяльність на надання висококваліфікованої експертної оцінки в галузі економіки й економічної політики, на формування громадської думки шляхом організації відкритого публічного діалогу, на сприяння розвитку економічних та суспільних наук і стимулювання розвитку дослідницької спільноти України.

Інститут економічних досліджень та політичних консультацій
Рейтарська 8/5-А,
01034 Київ, Україна
Тел: +38 044 / 278 63 42
Факс: +38 044 / 278 63 36
institute@ier.kiev.ua
http://www.ier.kiev.ua

Про Німецьку консультативну групу

Німецька консультативна група з питань економічних реформ працює в Україні з 1994 року, консультуючи український уряд та інші державні органи, такі як Національний банк України, по широкому колу питань економічної політики і розвитку фінансового сектору. Наші аналітичні роботи презентуються і обговорюються під час постійних зустрічей з посадовцями високого рангу. Група фінансується німецьким Федеральним міністерством економіки і технологій у рамках програм TRANSFORM та наступних після неї програм технічної допомоги.

Німецька консультативна група
з питань економічних реформ
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

© 2011 Інститут економічних досліджень та політичних консультацій
© 2011 Німецька консультативна група
Всі права захищені.

Податковий кодекс України - недоліки

#	Опис проблеми із посиланням на відповідну законодавчу норму	Запропоноване вирішення проблеми (зміни до Податкового кодексу або інших законодавчих актів)
	Податок на додану вартість (ПДВ)	
1	**Реєстрація платників ПДВ**	
1.1	**Для новостворених компаній.** Ст.183.1, 183.8, 181.1 вимоги: сума оподаткованого доходу не може бути нижчою за 300 тис. грн (без ПДВ) протягом попередніх 12 календарних місяців (на практиці (!) навіть не менше 360 тис. грн (включаючи ПДВ)) для отримання свідоцтва реєстрації платника ПДВ. **Отже, неможливо зареєструвати новостворену компанію платником ПДВ, що суперечить міжнародній практиці. Новостворені компанії не можуть враховувати сплачений (вхідний) ПДВ, до моменту реєстрації платником податку сплачений (вхідний) ПДВ за імпортними поставками, а також сплачений (вхідний) ПДВ з усіх витрат, пов'язаних із започаткуванням та розвитком бізнесу, що суперечить міжнародній практиці та є значним бар'єром для проектів, які мають тривалий період відкриття.** • **ПДВ, що утримується податковим агентом.** Компанія, яка отримує послуги від нерезидентів з місцем постачання на митній території України відповідно до Ст.208 повинна нараховувати та сплачувати ПДВ у якості податкового агенту. Якщо така компанія, податковий агент, не зареєстрована як платник ПДВ, вона не може відшкодувати відповідні суми сплаченого до бюджету ПДВ (не дозволяється включення ПДВ до податкового кредиту). Отже, **для компаній, які не є платниками ПДВ, послуги нерезидентів стають на 20% дорожчими.**	➢ Дозволити новостворениим компаніям реєструватись платниками ПДВ без необхідної умови мати мінімум 300 тис. грн оподаткованого доходу протягом 12 попередніх календарних місяців та передбачити виключний перелік підстав для відмови у реєстрації платником ПДВ та передбачити відповідальність податкових органів за безпідставну відмову у реєстрації
1.2	• **Компанія після реорганізації.** Ст.183.17: особа, створена в результаті реорганізації платника податків (за винятком трансформації), реєструється платником ПДВ за правилами, ухваленими для новостворених компаній. Відповідно, компанія з досвідом ведення активного бізнесу протягом кількох років повинна ще раз реєструватись платником ПДВ, стикаючись із складнощами, які є типовими для новостворених компаній, що означає,, що реєстрація платником ПДВ не дозволяється, якщо протягом 12	➢ Відмінити Ст.183.17

	попередніх календарних місяців оподаткованих дохід не перевищував 300 тис. грн. Без ПДВ (360 тис. грн. з ПДВ). Ця норма є бар'єром для нових компаній, які створюються в результаті об'єднання бізнесу, і, таким чином, шкодить загальному економічному розвитку в Україні.	
1.3	• **Реєстрація податкових накладних в єдиному реєстрі податкових накладних.** Ст. 201.10 передбачає реєстрацію виданих податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних, якщо зобов'язання зі сплати ПДВ в таких накладних перевищують визначений Кодексом обсяг за однією операцією . Податковий кодекс не уточнює термінів такої реєстрації, тоді як ст.201.4 визначає, що податкова накладна виписується в день виникнення податкових зобов'язань продавця і видається покупцю після реєстрації. В цьому випадку не зовсім зрозуміло, чи податкові накладні повинні бути обов'язково виписані та зареєстровані лише протягом дня, коли виникає податкове зобов'язання. На практиці неможливо дотримуватись цієї вимоги, оскільки зобов'язання із сплати ПДВ виникають в момент надходження авансових платежів, та можуть бути відображені в банківських документах із затримкою, також сума операції в один день може виявитись недостатньою для реєстрації накладних.	➢ Передбачити в ст. 201.10, що виписані податкові накладні повинні реєструватись протягом 10 днів після видачі накладної, тоді як покупець повинен мати право врахувати сплачений ПДВ через нам протязі місяця після першої події. В цьому випадку реєстрація податкових накладних не впливає на право покупця на податковий кредит.
2	**Пропорційне віднесення сум ПДВ до податкового кредиту**	
2.1	**Коефіцієнт пропорційного віднесення сум ПДВ до податкового кредиту** Відповідно до Ст.199.1, 199.2 у разі, якщо придбані або виготовлені товари частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково – ні, ПДВ, нарахований та сплачений може бути лише частково віднесений до податкового кредиту. Коефіцієнт віднесення сум ПДВ до податкового кредиту в поточному році повинен обчислюватись на підставі відношення між оподаткованим та неоподаткованим доходом попереднього звітного року. Використання коефіцієнту, який обчислюється на основі доходів попереднього року, є економічно неприйнятним, оскільки співвідношення оподаткованих та неоподаткованих операцій в поточному році може значно відрізнятись від минулорічного. Може статись, що платнику ПДВ буде не дозволено віднести потрібну частку сплаченого ПДВ до податкового кредиту, оскільки частка оподаткованих операцій зросла порівняно з попереднім роком. В результаті платежі ПДВ до бюджету буде переоцінено.	➢ Відмінити статтю Кодексу щодо пропорційного віднесення сум ПДВ на основі даних про оподатковувані і неоподатковувані операції за попередній рік. Вхідний ПДВ поточного року повинен розраховуватись на основі даних по діяльності поточного року.
2.2	**Перерахунок частки податкового кредиту при використанні необоротних активів кожні 12, 24, 36 місяців.** В Ст. 199.4	➢ Проаналізувати додаткове навантаження щодо ведення обліку, яке пов'язане із перерахуванням податку, особливо

	визначено спеціальні вимоги щодо вхідного ПДВ по операціях купівлі необоротних активів на основі коефіцієнту за попередній рік, як і по товарах/послугах, з наступним перерахунком вхідного ПДВ, який можна віднести до податкового кредиту, на основі коефіцієнту, який слід обчислювати кожні 12, 24 та 36 місяців за кожним видом необоротних активів, що використовуються в оподатковуваних операцій. Таке положення призводить до недоцільної втрати часу на обчислення податку.	зважаючи на те, що переоцінка ПДВ повинна здійснюватись за кожною податковою накладною, отриманою від постачальника. Перерахунок може бути зроблений лише раз на рік для всіх необоротних активів одночасно із закриттям року на розсуд платників ПДВ.
3	**Митна, звичайна та ринкова ціна імпортованих товарів**	
	• Відповідно до ст.39.13 з**вичайна ціна продажу на митній території України є ринковою ціною і не може бути нижчою, ніж митна вартість**. В ст.188.1 визначено, що базою для нарахування ПДВ є контрактна вартість товарів/послуг, але не нижча за звичайну ціну. У випадку продажу імпортованих товарів за ціною, нижчою від митної вартості, база для нарахування податкових зобов'язань з ПДВ не може бути нижчою за митну вартість (митна вартість – це вартість, з якої обчислюється ПДВ і сплачується при розмитненні. Вона зазначається митними органами та може перевищувати ціну, яка визначена в накладній від постачальника). Є декілька проблем, які виникають при застосуванні цієї статті: 1. Процедура розмитнення передбачає, що митна декларація містить митну вартість групи товарів, які включено до одного коду класифікації. Декілька товарів можуть бути включені до однієї групи в одній податковій декларації без будь-якої можливості обчислити митну вартість окремої одиниці товару. Отже, незрозуміло, яка вартість товару повинна слугувати основою для перевірки та порівняння ціни окремого товару з митною вартість у випадку, коли **неможливо обчислити митну вартість кожного окремого товару**. 2. **Митна вартість товарів визначена за одиницю виміру, яка не відповідає одиниці вимірювання, що використовуються при продажі товарів** (напр. митну вартість визначено в кілограмах, тоді як ціна продажу визначається за рулон). Отже, залишається відкритим питання щодо можливості порівнювати митну вартість товарів із ціною продажу, якщо оцінку виміру було здійснено в різних непорівнювальних одиницях для процедури розмитнення та торгівлі.	➢ Гармонізувати митні процедури і документи з вимогами Податкового кодексу, щоб полегшити процес визначення митної вартості для кожної одиниці імпортованих товарів.
4	**ПДВ, що утримується податковим агентом з послуг за ст.186.3 (в)**	

	• **Місце надання послуг,** що визначається в пункті (в) ст.186.3 чітко визначено. Зокрема це визначення призводить до появи питання щодо оподаткування послуг, які отримують від нерезидента. Відповідно до ст.196.1.14 послуги з пункту (в) ст.186.3 взагалі не є об'єктом оподаткування ПДВ. Водночас для послуг, які перелічені в пункті (в), якщо вони отримані від нерезидентів, місцем надання послуг є митна територія України, тоді як ст.208 не містить жодних виключень щодо видів послуг щодо яких резидент може не враховувати ПДВ.	➢ Проект закону, який відміняє пільги зі сплати ПДВ для консультування, ведення бухгалтерського обліку, інжинірінга, надання юридичних послуг, було ухвалено парламентом і спрямовано Президенту на підпис (Законопроект №8321 від 31.03.2011) може вирішити цю проблему. Якщо він не буде підписаний Президентом, ми пропонуємо задекларувати ст.196.1.14 як домінуючу статтю.
5	**Інші питання**	
	• **Договори комісії.** При застосуванні повного обсягу правил загальної системи оподаткування (як для комісій, так і для сум, отриманих на виконання інструкцій за ст.189.4 Податкового кодексу), постачальники послуг стикаються із серйозними проблемами ліквідності, якщо їх споживачі не сплачують за надані послуги вчасно. • Місцем надання **послуг з перевезення вантажів** вважається місце, в якому зареєстрований отримувач послуг (ст.186.3), тоді як в ст.186.2 визначено, що для транспортування пасажирів та товарів місцем постачання послуг є місце фактичного постачання цих послуг. Отже, існує розбіжність між цими абзацами. • Відповідно до ст.195.1.3 нульова ставка податку застосовується для перевезення вантажів міжнародними компаніями у випадку, якщо вони підтверджені міжнародними транспортними документами. Водночас Податковий кодекс не надає визначення терміну «міжнародний транспортний документ». • **Пільги зі сплати ПДВ:** Відповідно до перехідних положень продаж та експорт/імпорт зернових культур, лісу та брухту чорних та кольорових металів звільнені від сплати ПДВ до 2014 року за винятком першою поставки від виробників. Для трейдерів це означає, що товари купуються з ПДВ, хоча вони не можуть віднести його до податкового кредиту через відсутність оподаткованого доходу, тобто ПДВ збільшує вартість товарів. Такі положення матимуть негативний вплив на виробників, оскільки можуть призвести до зниження закупівельних цін на 20%, тоді як виробники зернових культур повинні будуть продавати свої товари, щоб звільнити елеватори та отримати гроші для наступного врожаю.	➢ Відновити старі правила оподаткування для агентських (комісійних) операцій (зі ст.4.7 Закону про ПДВ) ➢ Усунути наявні розбіжності і визначити місцем реалізації транспортних послуг місце, де такі послуги фактично надавались ➢ Визначити Конвенцію про договір міжнародного автомобільного перевезення вантажів (Convention on the Contract for the International Carriage of Goods by Road) в якості «міжнародного транспортного документу» ➢ Регулювати діяльність трейдерів з метою уникнути негативного впливу на виробників (напр. відмінити пільги зі сплати ПДВ)
	Податок на прибуток підприємств (ППП)	

6	**Собівартість товарів для оподаткування ППП**	
6.1	• Відповідно до параграфу 11 Стандарту бухгалтерського обліку 16 Витрати» **виробничі витрати (собівартість реалізації)** включають **прямі та змінні загальновиробничі витрати та постійні розподілені загальновиробничі витрати, які відносяться на витрати одночасно з отриманням доходу, що з ними пов'язаний**. Ст.138.10 Податкового кодексу визначає, що загальновиробничі витрати відносять до складу інших витрат в момент, коли ці витрати були понесені. Отже, існує розбіжність між фінансовим та податковим обліком, що потребує подвійної роботи бухгалтера. • Українські загальноприйняті принципи обліку (GAAP) щодо фінансового обліку було змінено і тепер пропонується альтернатива попередньому пункту: відповідність принципу Податкового кодексу щодо обліку загальновиробничих витрат. Водночас метод, зафіксований у Податковому кодексі, не є економічно обґрунтованим і суперечить принципам IFRS.	➢ Скорегувати ст.138.8 щодо загальновиробничих витрат з метою мінімізувати різницю між двома видами обліку. Внаслідок такого підходу до податкової собівартості реалізованих товарів, застосовуваний механізм може призвести до збільшення бази оподаткування, оскільки витрати з виготовлених, але ще не проданих товарів не зменшуватимуть базу оподаткування. ➢ Ухвалити, що загальні виробничі витрати можуть бути включені у вартість товарів відповідно до особливостей виробничого процесу, що слід визначити (зафіксувати) в порядку ведення обліку платником податку. Ці положення повинні відповідати стандарту бухгалтерського обліку 16 «Витрати». ➢ Відмінити зміни до Стандарту бухгалтерського обліку 16 «Витрати», які дозволяють використовувати податковий метод визначення собівартості, як такий, що не є економічно обґрунтованим.
6.2	**Витрати пов'язані із купівлею товарів (послуг) у приватних підприємців**, що працюють на спрощеній системі оподаткування не можуть включатись у валові витрати для обліку ППП (ст.139.1.12), крім IT-послуг.	➢ Це гарний спосіб зупинити чорні схеми ведення бізнесу в Україні. IT-послуги повинні мати такі ж правила оподаткування. ➢ Проект закону №8521 від 16.05.2011 було зареєстровано і може стати основою розділу Податкового кодексу щодо регулювання спрощеної системи оподаткування на першому етапі змін. Разом з тим, ми б не рекомендували знову дозволити включати витрати на товари і послуги, отримані від спрощенців до валових витрат бізнесу, оскільки це може призвести до відновлення схем відмивання грошей.
7	**Норми витрат на брак**	
	Відповідно до параграфу 4 ст.140.1.4 Кабінет Міністрів України повинен визначити порядок гарантійного ремонту або гарантійних замін та перелік товарів, які є предметом гарантійного обслуговування. Ця стаття також передбачає, що будь-які витрати на гарантійний ремонт (обслуговування) або гарантійну заміну товарів, проданих платником податків, які не компенсуються споживачем таких товарів, повинні бути враховані в сумі, яка відповідає рівню гарантованих замін, прийнятих (оприлюднених) платником податку. Водночас, незрозуміло чи гарантійні видатки можуть бути враховані у валових витратах до моменту ухвалення Кабінетом Міністрів	➢ Додати абзац до ст.140.1.4, в якому б визначалось, що платник податків може визначати гарантійні норми у внутрішньому наказі, що оснований технічної документації (або історичних даних), що буде чинним до моменту ухвалення Кабінетом Міністрів власного регулювання (напр. додати фразу подібну до ст.138.7 абзац 2).

	вищезазначеного регулювання. Крім того, в ст.140.1.4 визначено граничні витрати, які можуть враховуватись у валових витратах, передбачених у ст.138.10.3 "е".	
8	**Обмеження витрат при сплаті ППП**	
8.1	• **Послуги з консалтингу, маркетингу, реклами від нерезидентів** – 4% від минулорічного обсягу продажів без врахування ПДВ (ст.139.1.13), • 0% для послуг з консалтингу, маркетингу, реклами від офшорних компаній	➢ Виключити обмеження для нерезидентів (за винятком офшорних зон) ➢ Додати Кіпр в перелік офшорних зон (ця пропозиція є актуальною для даного пункту, а також для пунктів 8.2-8.3 цього переліку)
8.2	• **Послуги з інжинірингу від нерезидентів** при імпорті обладнання – 5% від митної вартості імпортованого обладнання (ст.139.1.14), • 0% для послуг з інжинірингу від офшорних компаній або від отримувачів, які не є кінцевими (бенефіціарами)	➢ Виключити обмеження для нерезидентів (за винятком офшорних зон)
8.3	• **Роялті нерезидентам** – 4% від минулорічного обсягу продажів без врахування ПДВ (ст.140.1.2), • 0% від роялті офшорним компаніям або некінцевим (небенефіціарним) власникам • 0% від роялті резиденту – платникам ППП не на загальній системі оподаткування	➢ Виключити обмеження для нерезидентів (за винятком офшорних зон) ➢ Чітко сформулювати визначення бенефіціарного власника в Податковому кодексі (див. Аналітичну записку РВ/06/2011, присвячену цій темі)
8.4	**Ремонт об'єктів основних засобів**/ витрати на покращення - 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок року може відноситись до витрат поточного періоду (ст.146.12) – уточнити початок поточного періоду як 2-4 квартали 2011 року.	➢ Додати до Розділу XX статтю, що у 2011 році (2-4 квартали) для обчислення 10% обмежень на витрати з ремонту враховується балансова вартість основних засобів на 01.01.2011 за мінусом сум, які було враховано в першому кварталі 2011 року.
9	**Оподаткування доходів нерезидентів**	
	20% ставка податку повинна сплачуватись **за рахунок платника податку – резидента** при купівлі **послуг реклами від нерезидента**. **Угоди про уникнення подвійного оподаткування не можуть застосовуватись в такому випадку**. Таке положення знизить обсяги закордонних послуг з реклами (які є на 20% дорожчими), а в результаті скоротиться об'єм експорту.	➢ Застосувати стандартне правило щодо оподаткування доходів нерезидента (15% від доходу, якщо іншого не передбачено угодою про уникнення подвійного оподаткування) для послуг реклами, що надаються нерезидентом.

	Податкове адміністрування	
10	**Відповідальність платників податків за порушення податкових норм до набуття чинності Податковим кодексом**	
	Які розміри штрафів слід застосовувати за порушення до січня 2011 року? Чи потрібно нараховувати штрафи? Зважаючи на той факт, що закон №2181 втратив чинність з 1 січня 2011 року, штрафи за порушення в період до набуття чинності Податковим кодексом слід визначити у Кодексі. Щоб уникнути застосування вищих штрафів (50% або 75%) замість 25% за перше порушення щодо помилок, які було виявлено під час податкових перевірок, за діяльністю, що проводились до січня 2011 року, слід визначити, що старі періоди не мають впливати на розмір штрафів, що застосовуються із січня 2011 року.	➢ Визначити у Податковому кодексі які застосовувати штрафи до податкових порушень, що були здійснені до січня 2011 року (законопроект №8217 від 12.3.2011 передбачає рішення проблеми). ➢ Додати статтю, що штрафи, які застосовуються з січня 2011 року не повинні брати до уваги порушення, які виявлені під час податкових перевірок до 1 січня 2011 року і штрафів призначених до цього періоду.
11	**Відповідальність з 2011 року та подання податкових звітів**	
11.1	На практиці **різні статті розділу II можуть застосовуватись до одного й того порушення**, напр. відсутність первинної документації (визначена як окреме порушення відповідно до ст.122, що призводить до накладання штрафу) призводить в будь-якому випадку до зниження витрат і збільшення ППП через відсутність первинної документації (штраф стягується відповідно до ст.123) та порушення правил обчислення податкових зобов'язань (додатковий окремий штраф, передбачений в ст.126). Як розглядати порушення одного виду – якщо декілька первинних документів відсутні? Чи слід накладати штраф для кожного з документу?	➢ Щоб уникнути подвійного накладання штрафів за те саме порушення, виключити ст.121, оскільки ст.123 є достатньою для накладання штрафів.
11.2	Ст.123 передбачає **штрафи з негативного значення об'єкту ППП або негативного значення об'єкту з ПДВ**. Отже, базою стягування штрафу є від'ємний податковий результат, а не потенційно несплачений або ж недонарахований податок.	➢ Штраф за завищення від'ємного результату в ст.123 повинен бути аналогічним до несплаченого податку, наприклад базою нарахування штрафу не повинні бути завищені втрати, лише завищені втрати помножені на ставку податку у відповідному періоді.
11.3	Ст.111.2 та 113.3 Податкового кодексу визначають, що **фінансова відповідальність за порушення податкового законодавства визначається у Податковому кодексі та іншому законодавстві з питань оподаткування**. Є декілька сфер діяльності, які регулюються підзаконними актами, напр. указами Президента, тощо. Отже, для окремих порушень фінансова відповідальність платників податків не визначена з 2011 року (напр. порушення	➢ Внести зміни до законодавства та підзаконних актів відповідно, щоб уникнути суперечностей із Податковим кодексом.

	правил готівкових розрахунків, які регулюються Указом Президента від 06.12.1995).	
11.4	**Право податкових органів вимагати документи** платників податків під час різних видів податкових перевірок передбачено в ст.20.1, але її підпункти містять численні суперечності (напр.. первинні документи чи всі документи повинні надаватись) або дублюючу інформацію (20.1.2 та 20.1.7).	➢ Зменшити кількість пунктів щодо прав податкових органів вимагати від платників податків надавати документи, визначити їх права більш чітко.
11.5	**Відповідальність платників податків за пошкодження або дострокове знищення первинних документів** та дії у відповідь на такі кроки, які повинні враховуватись в такому випадку задекларовані у статтях 44.5 та 139.1.9 Податкового кодексу. Ці статті суперечать одна одній.	➢ Визначити більш чітко відповідальність платників податків за пошкодження або дострокове знищення первинних документів, а також заходи у відповідь на ці події.
11.6	**Процедура звернення щодо дій або бездіяльності податкових органів** не визначена, але є можливою відповідно до Податкового кодексу (ст.49.13-49.14). Визначено обов'язки податкових органів, які зафіксовано в ст.49.8-49.9, приймати податкові декларації. Водночас, на практиці, немає можливості подати податкову декларацію, якщо податковий інспектор відмовляє в її прийнятті. Відповідно до ст.49.9 податкова декларація вважається поданою в одному із наступних випадків: 1) Всі сторінки податкової декларації було позначено (проштамповано) податковим органом 2) Було отримано сертифікат електронної системи звітності від податкового органу 3) Рекомендоване поштове повідомлення було підписано податковим органом Якщо податковий орган не надішле повідомлення протягом 3-5 днів залежно від шляху подання документів, податкова декларація вважається прийнятою.	➢ Визначити процедуру яким чином платник податків може звертатися щодо дій або бездіяльності податкових органів. ➢ Додати статтю, що у випадку незаконної відмови податкового інспектора в прийнятті поданої податкової декларації, платник податку має право подати паперову версію декларації за допомогою рекомендованого листа без урахування норми щодо 10-денного подання декларації без накладання штрафу. ➢ **Кращий варіант** – як наприклад в Німеччині – відмінити потребу в прийманні і перейти до електронної подачі декларації в реальному часі (див. 2.8). У випадку, коли декларація містить помилки з точки зору податкового інспектору, інспектор повинен мати право здійснити податкову перевірку. У Випадку неподання декларації або подання с запізненням, податковий інспектор може стягнути штраф, як передбачено в Кодексі. У випадку неподання протягом визначеного періоду, податковий інспектор повинен мати право оцінити податкові зобов'язання, для чого потрібно визначити метод оцінки Міністерством фінансів як метод «Гарного платника» за відповідним видом економічної діяльності. ➢ **Оскільки не всім компаніям подобатиметься перейти на електронну звітність, слід передбачити можливість для малих компаній подавати паперові копії декларацій за допомогою надсилання рекомендованих листів протягом 10 днів до дня подання декларації.**

11.7	**Подання електронної звітності** Незважаючи на загальну державну політику, спрямовану на спрощення процедури звітності, податкові органи діють в повністю протилежному напрямку. Вони створюють труднощі при електронній подачі звітності, використовують всі шляхи для відмови в прийманні декларації, якщо декларація містить від'ємні результати роботи платників податків або мають ПДВ до відшкодування, або ж платник податків хоче подати виправлений звіт за попередній періоди або юридична адреса змінилась (масові адреси реєстрації, які навіть включають звичайні бізнес-центри, де природно зареєстровано багато компаній), тощо. Ст.49.4 змушує окремих юридичних осіб подавати податкові декларації в електронному вигляді, хоча на практиці це іноді неможливо через вищеописані проблеми.	➢ Реорганізувати всі процедури електронної звітності, тобто: • Слід створити Спеціальний орган влади, який (наприклад) буде підпорядкований Міністерству фінансів, щоб уникнути впливу податкових органів на подання декларацій. • Електронний підпис повинен бути наданий Державним реєстратором під час реєстрації юридичної особи (для вже існуючих – на вимогу) • Цей спеціальний орган влади буду відповідати за технічну сторону подання податкових декларацій і передачі цих даних податковим органам щодня. • Це Державний орган може надавати послуги і підтримувати електронну систему звітності на платній основі, щоб покрити свої видатки. На сьогодні, комерційні структури відповідають за надання таких послуг. • Спростити процедури підпису договорів, генерування електронних ключів, подання звітності
11.8	• Ст. 138.2 абзац 1 визначає, що податкові витрати повинні бути підтверджені первинними документами. Стаття відсилає до загальних принципів обліку, які визначено в ст.9 закону Про бухгалтерський облік в Україні. • Проблема полягає в тому, що відповідно до Кодексу деякі документи, як-то платіжні документи (банківські рахунки), накладні та бухгалтерські довідки, не відповідають визначенню первинних документів, оскільки вони не відповідають всім характеристикам, визначеним в ст.9 закону Про бухгалтерський облік в Україні і, відповідно, не можуть розглядатись як первинні документи. • Ст.138.2 абзаз 2 передбачає можливість відносити витрати до податкових витрат, пов'язаних із довготривалим циклом виробництва товарів, частково до поточного податкового періоду, що відповідає відповідному податковому доходу, але не визначено як довести такі витрати і які первинні документи повинні надаватись податковим органам. Така ж ситуація існує щодо інших видатків в ст.198 (проценти, нараховані податки, обчислення вартості товарів, втрати, резерви, страхування, тощо).	➢ Включити в ст.138.2, абзац 1 фразу "а також платіжні документи (лише для розрахунків з банком), договори, документи з обліку, внутрішні накази тоді, коли вони можуть підтвердити зв'язок із господарською діяльністю підприємства
12	**Визначення термінології**	
12.1	Відсутні чіткі визначення наступних термінів, багато спільного, тому важко визначити вид операції, що може призвести до обліку певних податкових ризиків для платника: ➢ **Нематеріальні активи (ст.14.1.120)**	➢ Визначення слід прописати більш чітко або/і уточнити

	➢ **Роялті (ст.14.1.225)** ➢ **Постачання послуг (ст.14.1.185)** Відсутнє визначення таких термінів, що може призвести до ризиків з визначенням таких видів доходу/витрат при визначенні рівня оподаткування: ➢ **Реклама (ст.140.1.5)** ➢ **Загальні корпоративні витрати (п. "а" ст. 138.10.2)** ➢ **Передпродажна підготовка товарів (п. "г" ст. 138.10.3)** ➢ **Представницькі витрати (п. "а" ст. 138.10.2)**	➢ Додати визначення цих термінів в ст.14 Кодексу ➢ Підтверджуючі документи, які вимагаються, повинні бути визначені в Податковому кодексі, наприклад для підтвердження представницьких витрат слід подавати Протокол (меморандум) зустрічі
12.2	• Не визначено термін **«бенефіціарний (фактичний) отримувач»** (ст.139, 140, 103.3)	Опис законодавства Німеччини та рекомендації щодо цього питання представлено в аналітичній записці PB/06/2011.
12.3	**Послуги з консалтингу, інжинірингу, маркетингу та реклами, IT, посередницькі послуги** – визначення в ст. 186 не є чітким	➢ Щодо ст.186 Податкового кодексу може використовуватись кодифікація за КВЕД

Перелік останніх Аналітичних записок

- Пропозиції щодо визначення малого та середнього підприємництва (МСП) в Україні, Олександра Бетлій, Оксана Кузяків, Рікардо Джуччі, Александр Кнут, аналітична записка 7, червень 2011 року
- Недоліки Податкового кодексу щодо визначення бенефіціарного власника, Томас Оттен, аналітична записка 6, травень 2011 року
- Економічна вартість дешевого російського газу. Аналіз і політичні рекомендації, Рікардо Джуччі, Георг Захманн, аналітична записка 5, Квітень 2011 року
- Енергетична стратегія ЄС та її наслідки для України, Георг Захманн, аналітична записка 4, Квітень 2011 року
- Сприяння зовнішньоекономічній діяльності в Німеччині: Роль закордонних представництв, Рікардо Джуччі, Роберт Кірхнер, аналітична записка 3, Квітень 2011 року
- Центри надання послуг з питань відкриття бізнесу в Україні: Дорожня карта, Рікардо Джуччі, Олександр Кнут, аналітична записка 2, Березень 2011 року
- Огляд сприяння зовнішньоекономічній діяльності Німеччини, Рікардо Джуччі, Роберт Кірхнер, аналітична записка 1, Лютий 2011 року
- Коментарі до проекту документу, наданого Міністерством фінансів України: "Про затвердження методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами", Наталія Шевченко, Поліна Кошлак, Олександра Бетлій, Томас Оттен, аналітична записка 11, Грудень 2010 року
- Стимулювання ПІІ в Україні: аргументи на користь створення незалежної державної агенції зі стимулювання ПІІ, Олександр Кнут, аналітична записка 10, листопад 2010 року
- Вплив захисту кредиторів на кредитному ринку, Рікардо Джуччі, Роберт Кірхнер, аналітична записка 09, листопад 2010 року
- Політика щодо малого та середнього бізнесу: інструменти та виклики, Рікардо Джуччі, Олександр Кнут, аналітична записка 08, листопад 2010 року
- Інструменти фінансування сектору дорожнього господарства в Німеччині та рекомендації для України, Франк Майснер, Олександра Бетлій, аналітична записка 07, листопад 2010 року
- Оподаткування підприємці-фізичних осіб в Німеччині: продовження, Рікардо Джуччі, Олександр Кнут, аналітична записка 06, жовтень 2010 року
- Коментарі щодо методу нарахування амортизації, передбаченого для оподаткування прибутку в проекті Податкового кодексу (проект Податкового кодексу, оприлюдненого 3 серпня 2010 року), Рікардо Джуччі, Роберт Кірхнер, Томас Оттен, аналітична записка 05, серпень 2010 року
- Окремі коментарі до проекту Податкового кодексу (ухваленого в першому читанні 17 червня, 2010 року), Рікардо Джуччі, Роберт Кірхнер, Олександра Бетлій, Томас Оттен, аналітична записка 04, липень 2010 року
- Оподаткування підприємці-фізичних осіб в Німеччині, Рікардо Джуччі, Олександр Кнут, аналітична записка 03, липень 2010 року
- Проблема заборгованості з відшкодування ПДВ: в пошуках сталого рішення у майбутньому, Рікардо Джуччі, Роберт Кірхнер, аналітична записка 02, липень 2010 року

Консультативні роботи та наукові матеріали у відкритому доступі: http://www.ier.com.ua/ua/arhives_papers.php. За більш детальною інформацію з питань передплати наших регулярних видань звертайтесь до Аліни Долі: dolya@ier.kiev.ua