

Зміни щодо адміністрування податків та зборів протягом дії воєнного і надзвичайного стану станом на 01.05.2022

Консультація підготована: Катерина Дудка, експерт з обліку та управління фінансами, +38 067 214 45 82

ЗМІСТ

1. Законодавча база	2
2. Адміністрування податків: Проведення камеральних і фактичних перевірок	2
3. Звільнення від ПДВ та ввізного мита деяких операцій	2
4. Акциз	3
Дата виникнення податкових зобов'язань з операцій реалізації електричної енергії	3
Звільнення від оподаткування акцизним податком постачання окремих товарів	3
5. Спрощена вивтема оподаткування	4
Зміни до кола платників єдиного податку (ЄП) 3-ої групи	4
Спеціальні правила оподаткування податком на прибуток платників, які тимчасово перейшли на спрощену систему за ставкою 2%	4
6. Податок на прибуток	5
Використання коштів неприбуткових підприємств, установ, організацій	5
Віднесення гуманітарної допомоги до витрат (п. 140.5.9 ПКУ)	5
7. Податкові наслідки втрати документів через бойові дії	5
8. Інші зміни	6
Перевірки щодо ціноутворення	6
Звітність платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	6
Особливості митного контролю на час воєнного, надзвичайного стану	6
Розширення повноважень КМУ у сфері державного прикордонного контролю	7

1. ЗАКОНОДАВЧА БАЗА

16 квітня 2022 року набув чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» № 2173-IX (далі – «Закон»). Закон встановлює особливості справляння податків та зборів на період дії воєнного стану на території України, запровадженого Указом Президента України № 64/2022 «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022. Закон доповнює вже запроваджені спеціальні правила оподаткування на період дії воєнного стану. Нижче викладені основні зміни, які Закон вносить до Податкового кодексу України (далі – ПКУ) та інших нормативно-правових актів.

2. АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ: ПРОВЕДЕННЯ КАМЕРАЛЬНИХ І ФАКТИЧНИХ ПЕРЕВІРОК

Закон передбачає, що якщо за результатами камеральної перевірки бюджетного відшкодування ПДВ під час дії воєнного стану виявлено порушення законодавства, то контролюючим органом оформляється акт перевірки, який надсилається до електронного кабінету платника податків із одночасним повідомленням на електронну пошту. При цьому зупиняються строки подання та розгляду заперечень, додаткових документів та пояснень, прийняття, надсилання та оскарження податкових повідомлень-рішень.

Закон встановлює, що до платників податків застосуватиметься відповідальність, передбачена ПКУ, без урахування мораторіїв на застосування штрафних санкцій/пені у зв'язку з карантинном чи воєнним станом, у разі виявлення вчинених ними порушень законодавства лише в рамках проведення **фактичних** перевірок (раніше – і фактичних, і камеральних).

3. ЗВІЛЬНЕННЯ ВІД ПДВ ТА ВВІЗНОГО МИТА ДЕЯКИХ ОПЕРАЦІЙ

На період дії воєнного стану та/або здійснення заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії РФ звільняються від оподаткування ввізним митом та ПДВ операції з ввезення та постачання на території України окремих товарів оборонного призначення, в тому числі оптичних приладів для слідкування, броньованих автомобілів, безпілотних літальних апаратів, метеостанцій, апаратури для комунікацій та іншого обладнання відповідно наведених кодів УКТ ЗЕД на користь визначених Законом кінцевих отримувачів відповідно до сертифікатів кінцевого споживача, або згідно умов договору, зокрема

- правоохоронних органів;
- Міністерства оборони України;
- Збройних Сил України;
- інших військових формувань;
- добровольчих формувань територіальних громад, утворених відповідно до законів України;
- інших суб'єктів, що здійснюють боротьбу з тероризмом відповідно до закону та/або беруть участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії РФ проти України.

Також змінені правила, впроваджені Законом № 2120-IX щодо визнання операціями, що не є об'єктом оподаткування ПДВ, передачу чи надання товарів/послуг визначеним органам та установам для потреб забезпечення оборони держави і суб'єктам у сфері охорони здоров'я, крім випадків, коли такі операції оподатковуються ПДВ за ставкою 0%. При цьому, будьте уважні, Закон уточнює, що не є постачанням лише безоплатне постачання (без будь-якої грошової, матеріальної або інших видів компенсації) таких товарів/послуг визначеному колу суб'єктів.

4. АКЦИЗ

ДАТА ВИНИКНЕННЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ З ОПЕРАЦІЙ РЕАЛІЗАЦІЇ ЕЛЕКТРИЧНОЇ ЕНЕРГІЇ

Для платників податку, які є виробниками електричної енергії та які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії і продають її на ринку електричної енергії, датою виникнення податкових зобов'язань на операції з реалізації електричної енергії встановлюється:

- з 1 березня 2022 року до припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану – дата зарахування (отримання) коштів на банківський рахунок або дата отримання інших видів компенсацій за реалізовану електричну енергію (аналог касового методу для ПДВ);
- з наступного податкового періоду після припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану:
 - дата складення документа, що засвідчує факт постачання електричної енергії – для електричної енергії, реалізованої з наступного податкового періоду після припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану, або
 - дата зарахування (отримання) коштів на банківський рахунок або дата отримання інших видів компенсації – для електричної енергії, реалізованої з 1 березня 2022 року по останній податковий період дії воєнного, надзвичайного стану.

Для платників податку, які є виробниками електричної енергії і на яких покладені спеціальні обов'язки для забезпечення загальносуспільних інтересів, датою виникнення податкових зобов'язань на операції з реалізації електричної енергії є:

- з 1 січня 2023 року – дата складення документа, що засвідчує факт постачання електричної енергії, якщо вона реалізована з 1 січня 2023 року,
- з 1 січня 2022 року до 31 грудня 2022 року – касовий метод, в тому числі за електричною енергією, яка реалізована у 2022 році, але компенсація отримана з 1 січня 2023 року.

Законом встановлене нове правило документального засвідчення факту постачання електричної енергії для визначення дати виникнення зобов'язань з акцизного податку:

- замість акту приймання-передачі Законом визначено документ, що засвідчує факт постачання електричної енергії (наразі форма документу не визначена, однак документ повинен відповідати вимогам до первинних документів відповідно до ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»);
- датою складання такого документа в електронній формі, слід вважати дату, зазначену у документі як дату складання, а не дату накладання електронного підпису.

ЗВІЛЬНЕННЯ ВІД ОПОДАТКУВАННЯ АКЦИЗНИМ ПОДАТКОМ ПОСТАЧАННЯ ОКРЕМИХ ТОВАРІВ

Під час дії воєнного стану та/або здійснення заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії РФ Закон звільняє від оподаткування акцизним податком операції з імпорту та реалізації броньованих автомобілів, кінцевими отримувачами яких, відповідно до сертифікатів кінцевого споживача або згідно з умовами договору, є:

- правоохоронні органи;
- Міністерство оборони України;
- Збройні Сили України;

- інші військові формування, добровольчі формування територіальних громад, утворені відповідно до законів України;
- інші суб'єкти, що здійснюють боротьбу з тероризмом відповідно до закону та/або беруть участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії РФ проти України.

5. СПРОЩЕНА ВИВТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ

ЗМІНИ ДО КОЛА ПЛАТНИКІВ ЄДИНОГО ПОДАТКУ (ЄП) 3-ОЇ ГРУПИ

Закон вносить зміни до кола платників ЄП 3-ої групи (2%), встановлених Законом № 2120-IX. Так, скасована вимога щодо обсягу річного доходу не більше 10 млрд грн для застосування спрощеної системи за ставкою 2% для фізичних осіб підприємців (ФОП) та юридичних осіб (крім нерезидентів).

Передбачено, що суб'єкти господарювання, які (а) здійснюють роздрібну торгівлю підакцизними товарами, та/або (б) надають послуги централізованого водопостачання й водовідведення та здійснюють видобування підземних та поверхневих вод, відтепер можуть перебувати на спрощеній системі оподаткування за ставкою 2%.

СПЕЦІАЛЬНІ ПРАВИЛА ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПЛАТНИКІВ, ЯКІ ТИМЧАСОВО ПЕРЕЙШЛИ НА СПРОЩЕНУ СИСТЕМУ ЗА СТАВКОЮ 2%

Після повернення на загальну систему оподаткування для платників податку, які сплачували ЄП за ставкою 2%, буде можливість використати переплату/від'ємне значення з податку на прибуток та невраховані авансові внески, сформовані до переходу на ЄП, а саме:

- Переплата з податку на прибуток може бути зарахована у погашення зобов'язань з податку на прибуток після повернення до його сплати.
- Від'ємне значення з податку на прибуток може бути зараховане у зменшення об'єкта оподаткування податком на прибуток після повернення до його сплати, з урахуванням різниць, визначених у п.140.4 ПКУ.
- Авансові внески з податку на прибуток, що не були враховані у зменшення зобов'язань з податку на прибуток при переході на сплату ЄП за ставкою 2%, можуть бути враховані після повернення до сплати податку на прибуток.

У разі застосування збільшуючого коригування за правилами "тонкої капіталізації" та неврахуванні суми такого коригування у зменшенні фінансового результату у наступних періодах за правилами п.140.3 ПКУ до переходу на ЄП за ставкою 2%, Закон передбачає врахування такої суми у зменшенні фінансового результату після повернення на загальну систему оподаткування.

Якщо платник переходить на загальну систему оподаткування у тому ж році, коли перейшов до сплати ЄП за ставкою 2%, він має скласти та подати податкову декларацію з податку на прибуток наростаючим підсумком від початку календарного року. Причому результати діяльності за час перебування на спрощеній системі не повинні враховуватися при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток.

Водночас, обсяг річного доходу платника податку на прибуток визначається з урахуванням періоду сплати ЄП за ставкою 2% у наступних випадках:

- при визначенні ліміту доходу для цілей визнання операцій контрольованими (150 млн грн);
- при визначенні ліміту доходу для обов'язкового коригування фінансового результату платника податку на прибуток (40 млн грн);
- при визначенні ліміту доходу платниками податку на прибуток для застосування річного податкового (звітного) періоду (40 млн грн).

6. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК

ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ НЕПРИБУТКОВИХ ПІДПРИЄМСТВ, УСТАНОВ, ОРГАНІЗАЦІЙ

Законом розширено перелік суб'єктів, зазначених у Законі № 2120-IX, на користь яких неприбуткові організації мають право передавати майно та послуги на період дії воєнного, надзвичайного стану незалежно від статутних напрямів їх діяльності без втрати неприбуткового статусу. Так, до такої допомоги також буде відноситися благодійна допомога фізичним особам, які не є засновниками таких організацій та мешкають на територіях, де ведуться бойові дії, та/або вимушено покинули своє місце проживання через бойові дії.

ВІДНЕСЕННЯ ГУМАНІТАРНОЇ ДОПОМОГИ ДО ВИТРАТ (П. 140.5.9 ПКУ)

Закон встановлює, що платники податку на прибуток можуть повністю враховувати у складі податкових витрат гуманітарну допомогу, надану відповідно до законодавства про гуманітарну допомогу, у зв'язку з військовою агресією РФ проти України.

7. ПОДАТКОВІ НАСЛІДКИ ВТРАТИ ДОКУМЕНТІВ ЧЕРЕЗ БОЙОВІ ДІЇ

Закон вводить спеціальні правила для платників податків/податкових агентів, які провадили діяльність на території населених пунктів, де ведуться (велися) бойові дії, та на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями РФ, і не можуть пред'явити первинні документи, що підтверджують облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань відповідно до ст. 44 ПКУ.

Підставами застосування таких спеціальних правил щодо неможливості пред'явлення первинних документів є:

- втрата (знищення/зіпсування) документів, пов'язана з проведенням бойових дій на територіях, де ведуться (велися) бойові дії, та на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями РФ;
- місцезнаходження документів на території населених пунктів, де ведуться (велися) бойові дії, і (а) неможливість їх вивезення, та/або (б) наявність ризику для життя і здоров'я платника податків, фізичних осіб у зв'язку з їх вивезенням та/або (в) існування інших адміністративних перешкод для їх вивезення, встановлених органами влади.

Закон передбачає механізм повідомлення податкових органів про неможливість вивезення/втрату первинних документів з деталізацією обставин, що до цього призвели, звітних періодів та переліку таких первинних документів.

Так, подання повідомлення про неможливість вивезення первинних документів є підставою для:

- збереження витрат та/або від'ємного значення з ПДВ/податку на прибуток та/або податкового кредиту з ПДВ без наявності договірних, розрахункових, платіжних та інших первинних документів;
- запровадження мораторію на проведення документальних перевірок щодо зазначених у повідомленні звітних періодів.

У разі повідомлення про втрату первинних документів, зазначені в повідомленні податкові періоди взагалі не підлягають податковій перевірці (будь-якого виду), в тому числі після завершення дії воєнного стану.

Контролюючий орган може надати вмотивовану відмову від застосування зазначених правил протягом місяця з дати отримання повідомлення від платника податків/податкового агента із

наведенням підстави та доказів. Таке рішення контролюючого органу може бути оскаржене в адміністративному чи судовому порядку. До прийняття остаточного рішення контролюючий орган не може піддати сумніву показники податкової звітності та ініціювати проведення перевірки щодо періодів, зазначених у повідомленні.

Безпідставне застосування цих спеціальних правил платником податку прирівнюється до ухилення від сплати податків. Однак така безпідставність повинна бути доведена контролюючим органом.

8. ІНШІ ЗМІНИ

ПЕРЕВІРКИ ЩОДО ЦІНОУТВОРЕННЯ

Закон надає повноважень податковим органам проводити перевірки щодо ціноутворення та застосування державних регульованих цін.

На період дії воєнного стану на податкові органи покладаються функції державного контролю (нагляду) та спостереження у сфері ціноутворення (крім контролю цінової і тарифної політики у сферах енергетики та комунальних послуг).

Зокрема, податкові органи уповноважені проводити фактичні перевірки з питань дотримання платниками податків встановлених державою фіксованих цін, граничних цін та граничних рівнів торговельної надбавки (націнки). На зазначені перевірки податкових органів не поширюється дія Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності». Підставами для такої перевірки є: - отримання інформації від органів влади, яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства про ціни і ціноутворення;

- письмове звернення покупця про порушення платником податків порядку формування, встановлення та застосування державних регульованих цін.

У разі виявлення порушень за результатами перевірки податкові органи складають окремий акт, який направляється до органу, уповноваженого приймати рішення про застосування адміністративно-господарських санкцій за порушення вимог щодо формування, встановлення та застосування державних регульованих цін. Свої зауваження до акту платник податків може надіслати саме до цього органу, який, у свою чергу, повинен їх врахувати під час прийняття рішення про застосування адміністративно-господарських санкцій, передбачених ст. 20 Закону України «Про ціни і ціноутворення».

ЗВІТНІСТЬ ПЛАТНИКІВ ЄДИНОГО ВНЕСКУ НА ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ

Відповідно до Закону, платники зазначеного внеску більше не повинні подавати звітність про членство працівників у профспілковій організації.

ОСОБЛИВОСТІ МИТНОГО КОНТРОЛЮ НА ЧАС ВОЄННОГО, НАДЗВИЧАЙНОГО СТАНУ

Тимчасово, на період до припинення чи скасування воєнного, надзвичайного стану на території України:

- У пунктах пропуску через державний кордон України та в мультимодальних терміналах митними органами не здійснюватиметься документальний контроль у сфері міжнародних автомобільних перевезень згідно із Законом України «Про автомобільний транспорт».

- При здійсненні митного контролю, для забезпечення надійної ідентифікації, дозволяється застосовувати кваліфікований електронний підпис або інтегровану систему електронної ідентифікації.

РОЗШИРЕННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ КМУ У СФЕРІ ДЕРЖАВНОГО ПРИКОРДОННОГО КОНТРОЛЮ

Тимчасово, на період до припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану в Україні, Закон наділяє Кабінет Міністрів України правом встановлювати особливості здійснення:

- фітосанітарного контролю вантажів з об'єктами регулювання Законом України «Про карантин рослин» (рослинами, продуктами рослинного походження тощо), які ввозяться на митну територію України (крім транзиту);
- ветеринарно-санітарного контролю вантажів з тваринами, продуктами тваринного походження, репродуктивним матеріалом, біологічними продуктами, патологічним матеріалом, ветеринарними препаратами, субстанціями, що ввозяться на територію України;
- державного контролю нехарчової продукції митними органами України;
- державного контролю за дотриманням законодавства про харчові продукти, корми, побічні продукти тваринного походження, ветеринарну медицину та благополуччя тварин щодо вантажів із продуктами, живими тваринами, харчовими продуктами нетваринного походження та кормами нетваринного походження, що ввозяться (пересилаються) на митну територію України.