### АНАЛІЗ РЕГУЛЯТОРНОГО ВПЛИВУ

### проєкту наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження форм податкових повідомлень особі – нерезиденту та розрахунків грошових зобов’язань»

### Визначення проблеми

Проєкт наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження форм податкових повідомлень особі – нерезиденту та розрахунків грошових зобов’язань» (далі – проєкт наказу) розроблено відповідно до вимог Податкового кодексу України (далі – Кодекс) з урахуванням змін, внесених Законом України від 03 червня 2021 року № 1525-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами, та удосконалення порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам» (далі – Закон № 1525-ІХ).

Законом № 1525-ІХ, зокрема, передбачено доповнення Кодексу нормами щодо визначення окремого порядку оподаткування податком на додану вартість (далі – ПДВ) операцій з постачання особами – нерезидентами електронних послуг фізичним особам, місце постачання яких розташоване на митній території України (далі – особа – нерезидент).

Так, зазначеним Законом, зокрема, передбачається розширення переліку платників ПДВ шляхом включення до нього осіб – нерезидентів, які не мають постійного представництва та постачають на митній території України фізичним особам, у тому числі фізичним особам – підприємцям, не зареєстрованим платниками ПДВ, електронні послуги та/або постачають такі електронні послуги за посередницькими договорами від власного імені, але за дорученням надавача електронних послуг, визначення для таких платників ПДВ окремого виду перевірки (камеральна спеціальна перевірка), а також передбачено надсилання центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику (далі – контролюючий орган), податкового повідомлення.

При цьому визначений Законом № 1525-ІХ механізм застосування контролюючим органом відповідальності до таких осіб – нерезидентів суттєво відрізняється від порядку застосування відповідальності, визначеного для інших платників податків, зокрема виключає можливість проведення контролюючим органом перевірок, визначених статтею 75 глави 8 розділу ІІ Кодексу, та як наслідок включення таких осіб – нерезидентів до плану-графіка проведення планових документальних перевірок, складання на їх адресу актів перевірок та податкових повідомлень-рішень або інших документів, передбачених розділом ІІ Кодексу.

Відповідно до підпункту 14.1.1581 пункту 14.1 статті 14 розділу І Кодексу податкове повідомлення особі – нерезиденту, зареєстрованій як платник ПДВ, – це повідомлення в електронній формі, надіслане контролюючим органом, про обов’язок особи – нерезидента сплатити суму грошового зобов’язання з ПДВ, визначену відповідно до Кодексу.

Підпунктом 14.1.1582 пункту 14.1 статті 14 розділу І Кодексу визначено, що податкове повідомлення особі – нерезиденту, не зареєстрованій як платник ПДВ, – це письмове повідомлення про обов’язок особи – нерезидента зареєструватися як платник ПДВ відповідно до статті 2081 Кодексу, яке надсилається контролюючим органом, до компетентного органу іноземної держави для інформування особи – нерезидента.

Статтею 581 глави 4 розділу ІІ Кодексу визначено особливості складання та надсилання контролюючим органом податкового повідомлення особі – нерезиденту.

Згідно з пунктом 581.3 статті 581 глави 4 розділу ІІ Кодексу до податкового повідомлення особі – нерезиденту додаватиметься розрахунок грошового зобов’язання, а форма податкового повідомлення особі – нерезиденту і розрахунку грошового зобов’язання встановлюються державною та англійською мовами та затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Крім того, відповідно до пункту 3 розділу ІІ Закону № 1525-ІХ Кабінету Міністрів України доручено у шестимісячний строк з дня набрання чинності Законом № 1525-ІХ, але не пізніше 01 січня 2022 року, забезпечити прийняття нормативно-правових актів, необхідних для його реалізації.

Таким чином, врегулювання проблеми щодо забезпечення можливості надсилання контролюючим органом податкових повідомлень та розрахунків грошових зобов’язань до них особам – нерезидентам не може бути вирішено за допомогою ринкових механізмів або чинних регуляторних актів, оскільки податкові повідомлення особам – нерезидентам та розрахунки грошового зобов’язання до них – це нові види податкових документів, які складатимуться контролюючим органом виключно для осіб – нерезидентів, які зареєстровані або не зареєстровані як платники ПДВ, у випадках, передбачених Кодексом,   
та застосуватимуться до податкових періодів, починаючи з 01.01.2022 (пункт 2 розділу ІІ Закону № 1525-ІХ).

З огляду на зазначене вище виникла необхідність у прийнятті проєкту наказу, яким пропонується затвердити:

форму податкового повідомлення особі – нерезиденту, зареєстрованій як платник ПДВ;

форму податкового повідомлення особі – нерезиденту, не зареєстрованій як платник ПДВ;

форму розрахунку грошового зобов’язання до податкового повідомлення особі – нерезиденту, зареєстрованій як платник ПДВ;

форму розрахунку грошового зобов’язання до податкового повідомлення особі – нерезиденту, не зареєстрованій як платник ПДВ.

Зазначені форми встановлюються державною та англійською мовами.

Передбачається, що такий наказ Міністерства фінансів України набере чинності з 01 січня 2022 року, але не раніше дня його офіційного опублікування.

Так, форми податкового повідомлення особі – нерезиденту, зареєстрованій як платник ПДВ, та розрахунку грошового зобов’язання до податкового повідомлення особі – нерезиденту, зареєстрованій як платник ПДВ, розроблені для надсилання особі – нерезиденту, яка зареєстрована як платник ПДВ,   
у випадках, визначених пунктом 581.2 статті 581 глави 4 розділу ІІ Кодексу.

Відповідно контролюючий орган зобов’язаний буде надсилати податкове повідомлення особі – нерезиденту та розрахунок грошового зобов’язання до нього, якщо особою – нерезидентом, зареєстрованим як платник ПДВ:

не подано спрощену податкову декларацію з ПДВ у термін, встановлений пунктом 2081.8 статті 2081 розділу V Кодексу;

не сплачено узгоджену суму грошового зобов’язання з ПДВ у термін, встановлений пунктом 2081.9 статті 2081 розділу V Кодексу;

несвоєчасно подано спрощену податкову декларацію з ПДВ у термін, встановлений пунктом 2081.8 статті 2081 розділу V Кодексу;

несвоєчасно сплачено суму грошового зобов’язання у термін, встановлений пунктом 2081.9 статті 2081 розділу V Кодексу;

вчинено інше порушення вимог Кодексу, за яке відповідно до Кодексу передбачена відповідальність у вигляді штрафної (фінансової) санкції.

Таке податкове повідомлення надсилатиметься в електронній формі через спеціальне портальне рішення для користувачів – нерезидентів, які надають електронні послуги, з одночасним повідомленням на електронну адресу особи – нерезидента, зазначену нею при реєстрації як платника ПДВ.

Форми податкового повідомлення особі – нерезиденту, не зареєстрованій як платник ПДВ, та розрахунку грошового зобов’язання до податкового повідомлення особі – нерезиденту, не зареєстрованій як платник ПДВ, розроблені для інформування особи – нерезидента, яка не зареєстрована   
як платник ПДВ, у випадках, визначених пунктом 581.1 статті 581 глави 4 розділу ІІ Кодексу, через компетентний орган іноземної держави, резидентом якої вона є, про виникнення у неї обов’язку зареєструватися як платник ПДВ у порядку, визначеному статтею 2081 Кодексу, та передбачають застосування відповідальності за здійснення особою – нерезидентом операцій з постачання на митній території України електронних послуг фізичним особам, не зареєстрованим як платники ПДВ, без реєстрації такої особи – нерезидента як платника ПДВ відповідно до статті 2081 Кодексу. Таке податкове повідомлення складатиметься контролюючим органом у письмові формі.

Основні групи (підгрупи), на які проблема справляє вплив

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Групи (підгрупи) | Так | Ні |
| Громадяни | – | + |
| Держава | + | – |
| Суб’єкти господарювання, | + | – |
| у тому числі суб’єкти малого підприємництва | – | + |

### II. Цілі державного регулювання

Ціллю державного регулювання є затвердження форм податкових повідомлень особі – нерезиденту та розрахунків грошових зобов’язань до них шляхом прийняття проєкту наказу.

### III. Визначення та оцінка альтернативних способів досягнення цілей

Необхідність у затвердженні форм податкових повідомлень особі – нерезиденту та розрахунків грошових зобов’язань до них визначена статтею 581 Кодексу.

1. Альтернативні способи досягнення цілей державного регулювання

|  |  |
| --- | --- |
| Вид альтернативи | Опис альтернативи |
| Альтернатива 1 | Затвердити форми податкових повідомлень особі – нерезиденту та розрахунків грошових зобов’язань до них |
| Альтернатива 2 | Збереження чинного регулювання. Зазначений спосіб неприйнятний та не забезпечить поставленої цілі регулювання |

2. Оцінка впливу на сферу інтересів держави

У пояснювальній записці, яка додавалась до проєкту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами та удосконалення порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам», реєстраційний номер 4184 від 02 жовтня 2020 року, зазначалось, що вперше на проблему оподаткування ПДВ електронних послуг звернули увагу в Європейському Союзі, змінивши правила визначення місця постачання таких послуг. Так, до 2015 року місце постачання електронних послуг визначалося за місцем реєстрації постачальника, що дозволяло деяким постачальникам мінімізувати податок, реєструючись у країнах, де застосовувалася низька ставка ПДВ або послуги взагалі звільнялися від оподаткування. Саме тому були розроблені правила, які б дозволили оподаткувати ПДВ електронні послуги саме за місцем їхнього споживання. Окрім того, для реалізації свого задуму в ЄС було запроваджену спеціальну систему MOSS (Mini One Stop Shop), яка дозволила суб’єктам господарювання декларувати та сплачувати ПДВ у країні споживання послуги без необхідності реєстрації платником ПДВ у загальному порядку. Запропонована Європейським Союзом модель оподаткування ПДВ електронних послуг стала основою для інших держав при розробці подібних податкових режимів, дозволивши збільшити розмір податкових надходжень до бюджету відповідної держави шляхом оподаткування послуги безпосередньо у країні їх споживання.

З 01 січня 2017 року в Російській Федерації був введений податок, який зобов’язав нерезидентів сплачувати податок на додану вартість з продажу на території РФ електронних послуг: цифрового контенту, послуг зберігання та обробки інформації, реєстрації доменів і хостингу тощо, при цьому вони повинні стати на податковий облік. Серед технологічних гігантів у контролюючому органі зареєструвались Apple Distribution International, Google Commerce, Microsoft Ireland, Netflix International B.V., Wargaming Group, Bloomberg, Alibaba, Booking.com та ін. Загалом з моменту впровадження податку на податковий облік стало 1580 компаній. За офіційними даними до бюджету такими компаніями (B2C) було сплачено у 2017 році – 9,4 млрд рублів, у 2018 році – 12 млрд рублів, у І кварталі 2019 року – 12 млрд рублів (70 % суми припадає на найбільші IT-компанії). Аналогічні податкові правила введені в Республіці Білорусь у 2018 році.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вид альтернативи | Вигоди | Витрати |
| Альтернатива 1 | 1. Виконання прямих норм  Закону № 1525-ІХ щодо приведення нормативно-правових актів ЦОВВ у відповідність до цього Закону.  2. Забезпечення можливості надсилання контролюючим органом податкових повідомлень та розрахунків грошових зобов’язань до них особам – нерезидентам. Та як наслідок:  забезпечення можливості повідомлення осіб – нерезидентів, зареєстрованих як платники ПДВ, про обов’язок сплатити суму грошового зобов’язання з ПДВ, визначену відповідно до Кодексу, про необхідність подання спрощеної податкової декларації з ПДВ та про обставини вчиненого ними правопорушення, встановлені під час камеральної спеціальної перевірки;  забезпечення можливості інформування осіб – нерезидентів, не зареєстрованих як платники ПДВ, про виникнення у них обов’язку зареєструватися як платники ПДВ у порядку, визначеному статтею 2081 Кодексу, та застосування відповідальності за здійснення особами – нерезидентами операцій з постачання на митній території України електронних послуг фізичним особам, не зареєстрованим як платники ПДВ, без реєстрації таких осіб – нерезидентів як платників ПДВ відповідно до статті 2081 Кодексу.  3. Забезпечення контролюючим органом дотримання особами – нерезидентами норм Кодексу шляхом застосування до них відповідальності, передбаченої Кодексом за його порушення.  4. Матиме позитивний вплив на дохідну частину бюджету за рахунок додаткових надходжень від сплати особами – нерезидентами грошових зобов’язань з ПДВ, визначених у податкових повідомленнях | Витрати ДПС, пов’язані з прийняттям форм податкових повідомлень особі – нерезиденту та розрахунків грошових зобов’язань до них у зв’язку з розробкою та впровадженням відповідного програмного забезпечення, відбуватимуться в межах фінансування ДПС та без залучення додаткових кадрів |
| Альтернатива 2 | Відсутні | Не дозволить виконати вимоги Кодексу з урахуванням змін, внесених Законом № 1525-ІХ та унеможливить досягнення цілей державного регулювання, закладених в основу проєкту наказу, визначених розділом IІ аналізу регуляторного впливу |

3. Проєкт наказу не розповсюджується на сферу інтересів громадян.

4. Оцінка впливу на сферу інтересів суб’єктів господарювання.

Неможливо визначити кількість суб’єктів господарювання, що підпадають під дію регулювання проєкту наказу, оскільки положення щодо оподаткування ПДВ операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам та порядку адміністрування контролюючим органом ПДВ, який справлятиметься з осіб – нерезидентів, запроваджено у податковому законодавстві України вперше із прийняттям Закону № 1525-ІХ.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показник | Великі | Середні | Малі | Мікро | Разом |
| Кількість суб’єктів господарювання, що підпадають під дію регулювання, одиниць\* | – | – | – | – | – |
| Питома вага групи у загальній кількості, відсотків | – | – | – | – | – |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вид альтернативи | Вигоди | Витрати |
| Альтернатива 1 | 1. Забезпечить виконання прямих норм Закону № 1525-ІХ щодо приведення нормативно-правових актів ЦОВВ у відповідність до цього Закону.  2. Забезпечить можливість отримання особами – нерезидентами податкових повідомлень та розрахунків грошових зобов’язань до них та як наслідок стимулюватиме їх дотримуватись вимог Кодексу | Відсутні |
| Альтернатива 2 | Відсутні | На відміну від альтернативи 1 призведе до:   1. невиконання вимог Кодексу з урахуванням змін, внесених Законом № 1525-ІХ; 2. неможливості отримання особами – нерезидентами податкових повідомлень та розрахунків грошових зобов’язань до них та як наслідок може призвести до ухилення особами – нерезидентами від оподаткування ПДВ |

### IV. Вибір найбільш оптимального альтернативного способу досягнення цілей

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Рейтинг результативності (досягнення цілей під час вирішення проблеми) | Бал результативності (за чотирибальною системою оцінки) | Коментарі щодо присвоєння відповідного бала |
| Альтернатива 1. Прийняття проєкту наказу | 4 | Ця альтернатива оцінена відповідним балом, оскільки дає змогу повністю досягнути поставлених цілей державного регулювання без будь-яких витрат суб’єктами господарювання за мінімального збільшення навантаження на деякі ЦОВВ.  Альтернатива 1 дає змогу:  1. забезпечити можливість надсилання контролюючим органом податкових повідомлень та розрахунків грошових зобов’язань до них особам – нерезидентам. Та як наслідок дасть змогу:  забезпечити можливість повідомлення осіб – нерезидентів, зареєстрованих як платники ПДВ, про обов’язок сплатити суму грошового зобов’язання з ПДВ, визначену відповідно до Кодексу, про необхідність подання спрощеної податкової декларації з ПДВ та про обставини вчиненого ними правопорушення, встановлені під час камеральної спеціальної перевірки;  забезпечити можливість інформування осіб – нерезидентів, не зареєстрованих як платники ПДВ, про виникнення у них обов’язку зареєструватися як платники ПДВ у порядку, визначеному статтею 2081 Кодексу, та застосування відповідальності за здійснення особами – нерезидентами операцій з постачання на митній території України електронних послуг фізичним особам, не зареєстрованим як платники ПДВ, без реєстрації таких осіб – нерезидентів як платників ПДВ відповідно до статті 2081 Кодексу;  2. забезпечити контролюючим органом дотримання особами – нерезидентами норм Кодексу шляхом застосування до них відповідальності, передбаченої Кодексом за його порушення;  3. позитивно вплинути на дохідну частину бюджету за рахунок додаткових надходжень від сплати особами – нерезидентами грошових зобов’язань з ПДВ, визначених у податкових повідомленнях.  Витрати ДПС, пов’язані з прийняттям форм податкових повідомлень особі – нерезиденту та розрахунків грошових зобов’язань до них у зв’язку з розробкою та впровадженням відповідного програмного забезпечення, відбуватимуться в межах фінансування ДПС та без залучення додаткових кадрів |
| Альтернатива 2. Збереження чинного регулювання (фактично відсутність регулювання) | 1 | Альтернатива 2 не дозволяє:  1) реалізувати норми Кодексу з урахуванням змін, внесених Законом  № 1525-ІХ;  2) досягнути поставлених цілей державного регулювання |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Рейтинг результативності | Вигоди (підсумок) | Витрати (підсумок) | Обґрунтування відповідного місця альтернативи у рейтингу |
| Альтернатива 1. Прийняття проєкту наказу | Дає змогу повністю досягнути поставлених цілей державного регулювання.  У разі прийняття проєкту наказу буде забезпечено:   1. практичну реалізацію положень статті 581 Кодексу; 2. можливість надсилання контролюючим органом податкових повідомлень та розрахунків грошових зобов’язань до них особам – нерезидентам; 3. здійснення контролюючим органом контролю з дотримання особами –нерезидентами норм Кодексу шляхом застосування до них відповідальності, передбаченої Кодексом за його порушення; 4. позитивний вплив на дохідну частину бюджету за рахунок додаткових надходжень від сплати особами – нерезидентами грошових зобов’язань з ПДВ, визначених у податкових повідомленнях | Витрати ДПС, пов’язані з прийняттям форм податкових повідомлень особі – нерезиденту та розрахунків грошових зобов’язань до них у зв’язку з розробкою та впровадженням відповідного програмного забезпечення, відбуватимуться в межах фінансування ДПС та без залучення додаткових кадрів | Є найоптимальнішим серед запропонованих альтернатив, оскільки надає вигоду для суб’єктів господарювання та держави без додаткових витрат (як людського ресурсу, так і грошового забезпечення) |
| Альтернатива 2. Збереження чинного регулювання (фактично відсутність регулювання) | Відсутні | Відсутні | Не дає можливості виконати положення статті 581 Кодексу та реалізувати поставлені цілі державного регулювання |

### V. Механізми та заходи, які забезпечать розв’язання визначеної проблеми

### Прийняття проєкту наказу дасть змогу реалізувати вимоги Кодексу з урахуванням змін, внесених Законом № 1525-ІХ, стосовно практичної реалізації податкових механізмів, у частині виконання покладених на контролюючий орган обов’язків та функцій щодо адміністрування ПДВ, який справляється з осіб – нерезидентів, та застосування відповідальності за порушення вимог Кодексу особою – нерезидентом.

### Передбачається, що реалізація поставлених цілей державного регулювання буде забезпечена шляхом затвердження форм податкових повідомлень особі – нерезиденту та розрахунків грошових зобов’язань до них.

### VI. Оцінка виконання вимог регуляторного акта залежно від ресурсів, якими розпоряджаються органи виконавчої влади чи органи місцевого самоврядування, фізичні та юридичні особи, які повинні проваджувати або виконувати ці вимоги

### Реалізація проєкту наказу не передбачає додаткових витрат ДПС у частині розробки та впровадження форм податкових повідомлень особі – нерезиденту та розрахунків грошових зобов’язань до них та відповідно відбуватиметься в межах фінансування ДПС без залучення додаткових кадрів.

У зв’язку з цим розрахунок витрат на виконання вимог регуляторного акта для органів виконавчої влади чи органів місцевого самоврядування згідно з додатком 3 до Методики проведення аналізу впливу регуляторного акта, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 11 березня 2004 р.   
№ 308, не проводився.

### VII. Обґрунтування запропонованого строку дії регуляторного акта

Термін дії є необмеженим, якщо інший не буде визначено нормативно-правовими актами.

Регуляторний акт розроблено відповідно до положень Кодексу. У разі внесення відповідних змін до Кодексу регуляторний акт має бути приведений у відповідність до таких змін.

### VIII. Визначення показників результативності дії регуляторного акта

Щодо прогнозних значень показників результативності вказаного регуляторного акта слід зазначити таке.

Враховуючи, що положення щодо оподаткування ПДВ операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам та порядку адміністрування контролюючим органом ПДВ, який справлятиметься з осіб – нерезидентів запроваджено у податковому законодавстві України вперше із прийняттям Закону № 1525-ІХ, визначення прогнозованих значень не здійснюється, оскільки для цього відсутня необхідна інформація та дані, які можливо буде отримати лише після початку дії зазначених положень податкового законодавства, а саме: з 01.01.2022.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показник** | | **Базове значення**  (визначене при базовому відстеженні результативності) | **Повторне значення**  (визначене при повторному відстеженні результативності) | **Періодичне значення**  (визначене при періодичному відстеженні результативності) |
| ***1*** | ***2*** | ***3*** | ***4*** | ***5*** |
| 1 | Кількість податкових повідомлень, направлених контролюючим органом особі – нерезиденту, зареєстрованій як платник ПДВ, станом на \_\_\_.\_\_\_.20\_\_\_, з них: |  |  |  |
| 1.1 | кількість осіб – нерезидентів, зареєстрованих як платники ПДВ, яким контролюючим органом направлено податкове повідомлення |  |  |  |
| 1.2 | сума грошового зобов’язання, яку повинна сплатити особа – нерезидент, тис. грн; |  |  |  |
| 1.3 | сума грошового зобов’язання, сплачена особою – нерезидентом, тис. гривень. |  |  |  |
| 2 | Кількість податкових повідомлень, направлених контролюючим органом особі – нерезиденту,  не зареєстрованій як платник ПДВ, станом на \_\_\_.\_\_\_.20\_\_\_, з них: |  |  |  |
| 2.1 | кількість осіб – нерезидентів, не зареєстрованих як платники ПДВ, яким контролюючим органом направлено податкове повідомлення |  |  |  |
| 2.2 | сума штрафної санкції, яку повинна сплатити особа – нерезидент, тис. грн; |  |  |  |
| 2.3 | сума грошового зобов’язання, сплачена особою – нерезидентом, тис. грн; |  |  |  |
| 2.4 | кількість осіб – нерезидентів, якими після отримання такого податкового повідомлення здійснено реєстрацію як платників ПДВ |  |  |  |

### IX. Визначення заходів, за допомогою яких здійснюватиметься відстеження результативності дії регуляторного акта

Відстеження результативності регуляторного акта буде проводитись шляхом здійснення статистичного аналізу на основі офіційних даних ДПС, отриманих з Реєстру платників ПДВ, та інших баз даних ДПС.

Базове відстеження результативності регуляторного акта буде проводитись через рік після набрання чинності цим регуляторним актом, але не пізніше дня, з якого починається проведення повторного відстеження результативності зазначеного наказу.

Повторне відстеження буде здійснюватися не пізніше ніж протягом двох років з дня набрання чинності наказом.

Відповідальним виконавцем заходів щодо відстеження результативності наказу визначити Міністерство фінансів України.

**В. о. Голови Державної  
податкової служби України Євген ОЛЕЙНІКОВ**