

Податкові перевірки бізнесу: як готуватись та чого чекати

12 червня 2025

Програма

1

Позапланові перевірки під час
воєнного стану. Запити
податкових органів

3

Актуальні питання податку на
репатрацію



Спікери

Експерти PwC Україна



**Жанна
Бразник**

Директорка, керівниця
практики Вирішення
податкових спорів PwC Legal
Україна

zhanna.brazhnyk@pwc.com
Тел.: +380 50 415 8343

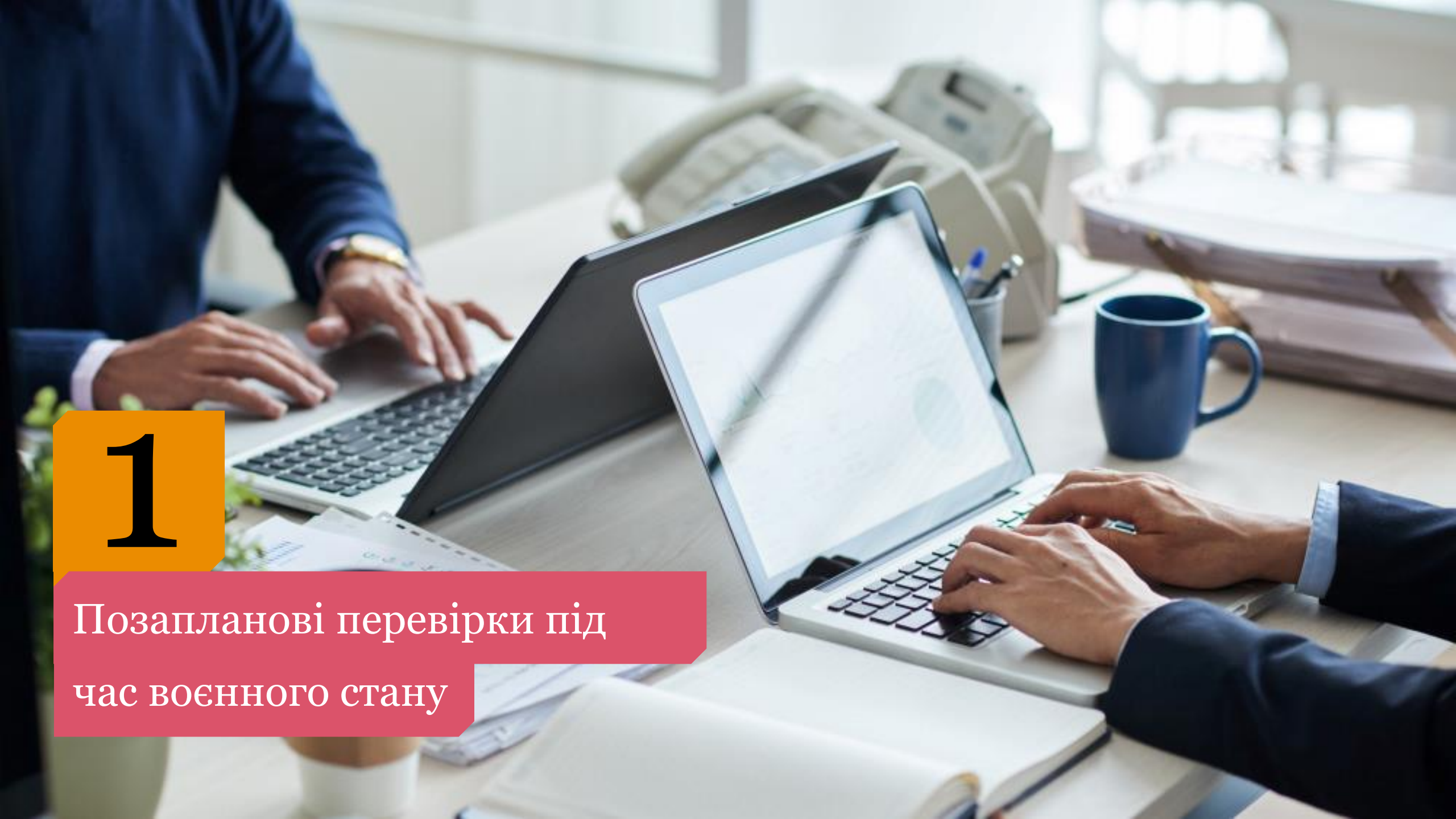


**Анна
Невмержицька**

Директорка, керівниця
практики Міжнародного
податкового планування,
практики Консультування з
питань оподаткування банків
та небанківських фінансових
установ, PwC в Україні

anna.nevmerzhytska@pwc.com
Тел.: +380 50 353 6891



A photograph of an office environment. In the foreground, a person's hands are typing on a laptop keyboard. The laptop screen displays a document with a circular graphic. To the left, another person's hands are visible, also working on a laptop. The desk is cluttered with various items: a blue mug, a pen holder with pens, a printer, and some papers. The background is slightly blurred, showing more office equipment and a window with natural light.

1

Позапланові перевірки під
час воєнного стану

Основні підстави призначення позапланової перевірки

Позапланова перевірка, зокрема, може бути призначена з таких питань:

- наявна інформація, що свідчить про порушення
- виявлено недостовірність даних в деклараціях
- документально підтверджена інформація та дані, що свідчать про невідповідність умов контролюваної операції принципу "витягнутої руки"
- неподання платником податків або подання з порушенням вимог ПКУ ТЦ-звіту, ТЦ-документації

Обов'язкова умова призначення:

- відсутня відповідь на запит
- неповна відповідь на запит
- не спростовано висновок про наявність порушення



Не потрібен запит, щоб призначити перевірку, зокрема, з таких питань:

- подано уточнюючий розрахунок за період, який перевірявся
- подано заперечення до акта перевірки, скаргу на ППР (**повторна**)
- подано декларацію, в якій заявлено до відшкодування з бюджету податок на додану вартість, та/або з від'ємним значенням з ПДВ, яке становить більше 100 тис. гривень
- в порядку контролю за діями або бездіяльністю посадових осіб контролюючого органу нижчого рівня (**повторна**)

Запит на підставі ст. 73 ПК України: загальна інформація

Аналіз законності підстав для надіслання запитів

Формальна (правова) підстава

Посилання на відповідний пункт п.п. 73.3.1 п. 73.3 ст. 73 ПК України

Фактична підстава (опис порушення)

Запит має містити інформацію про підставу його надіслання із зазначенням інформації, яка це підтверджує

Підстави направлення запитів, передбачені ст. 73 ПК України:

- 1) виявлено факти, які можуть свідчити про порушення **У запиті має бути посилання на конкретні факти!**
- 2) ТЦ-запити: для визначення відповідності умов контрольованої операції принципу "витягнутої руки" / рівня звичайних цін;
- 3) виявлено недостовірність даних, що містяться у податковій декларації;
- 4) подано скаргу щодо порушень при наданні/реєстрації податкових накладних з ПДВ або акцизних накладних;
- 5) проведення зустрічної звірки;
- 6) виявлено помилку або недостовірність у звіті про підзвітні рахунки, поданому фінансовим агентом, або відповідно до Загального стандарту звітності CRS фінансовим агентом подано звіт про підзвітні рахунки з відомостями про незадокументовані рахунки, або виявлено подання власником рахунку недостовірних відомостей фінансовому агенту;

- 7) повідомлення від компетентного органу іноземної юрисдикції, з якою Україною укладено міжнародний договір, що містить положення про обмін інформацією для податкових цілей;
- 8) отримано запит про надання інформації від компетентного органу іноземної держави на підставі міжнародного договору.

Наслідки ненадання/надання некоректної відповіді на законний запит:

- 1) призначення позапланової перевірки;
- 2) надходження нових, більш детальних запитів;
- 3) штраф (**1-5 розмірів мінімальної заробітної плати**)

Запит на підставі ст. 73 ПК України:

кроки



Крок 1

Визначити, чи запит складено без порушення вимог, визначених абз. 1 – 5 п. 73.3 ст. 73 ПК України

Крок 2



Визначити, якої інформації стосується запит та перевірити наявність її документального підтвердження. Документально підтверджена інформація та дані, що свідчать про невідповідність умов контрольованої операції принципу "витягнутої руки"



Крок 3

Визначити відповідальних осіб за збір та підготовку такої інформації

Крок 4



Надати інформацію, визначену в запиті контролюючого органу, та її документальне підтвердження (крім проведення зустрічної звірки) протягом 15 робочих днів з дня, наступного за днем отримання запиту (якщо інше не передбачено ПК України)

Судова практика оскарження законності призначення позапланової перевірки

Постанова Верховного Суду у справі №813/1757/18 від 23.04.2019

Окремі недоліки в оформленні запиту не можуть слугувати підставою для відмови у наданні інформації на запит. Разом з тим, запити контролюючого органу повинні бути оформлені таким чином, **щоб платник податків міг усвідомлювати, на які ймовірні порушення податкового законодавства робить посилення контролюючий орган**, задля надання необхідного обсягу документів для спростування наявної у контролюючого органу інформації

Постанова ВП Верховного Суду у справі № 816/228/17 від 08 вересня 2021 року

Підставами для скасування таких рішень [ППР] є не будь-які порушення, допущені під час призначення і проведення такої перевірки, а **лише ті, що вплинули або об'єктивно могли вплинути на правильність висновків контролюючого органу** за результатами такої перевірки та відповідно на обґрунтованість і законність прийнятого за результатами перевірки рішення.

Судова практика оскарження законності призначення позапланової перевірки

Постанова Верховного Суду у справі №160/8721/23 від 29.01.2025

Кожне заявлене в межах конкретної справи порушення податкового органу оцінюється судом на предмет його **«істотності» чи «не істотності»**. Виявлення під час розгляду справ допущення контролюючим органом істотних порушень норм податкового законодавства (до прикладу, встановлення факту відсутності законних підстав для призначення перевірки), це за висновками Верховного Суду може спричиняти наслідки у вигляді скасування наказу про призначення перевірки та/або рішень, прийнятих за її наслідками. Водночас ті процедурні порушення, які за своїм змістом не є істотними за практикою Верховного Суду таких наслідків не спричиняють.

Постанова Верховного Суду у справі № 813/4007/17 від 14.05.2024

Отримавши відповідь Підприємства щодо питань, поставлених у запиті від 03.10.2017 та додаткові документи, Офіс, **не проінформувавши платника податків про те, яку саме інформацію не було надано позивачем у його відповіді та які саме додаткові документи потрібно надати, крім вже наданих**, призначив документальну позапланову виїзну перевірку згідно з наказом від 27.12.2017 № 24.24. З огляду на викладене, Верховний Суд у складі Касаційного адміністративного суду погоджується з висновками судів попередніх інстанцій про безпідставність призначення контролюючим органом проведення документальної позапланової виїзної перевірки Підприємства відповідно до оскаржуваного наказу.

Судова практика щодо недопуску до позапланової перевірки

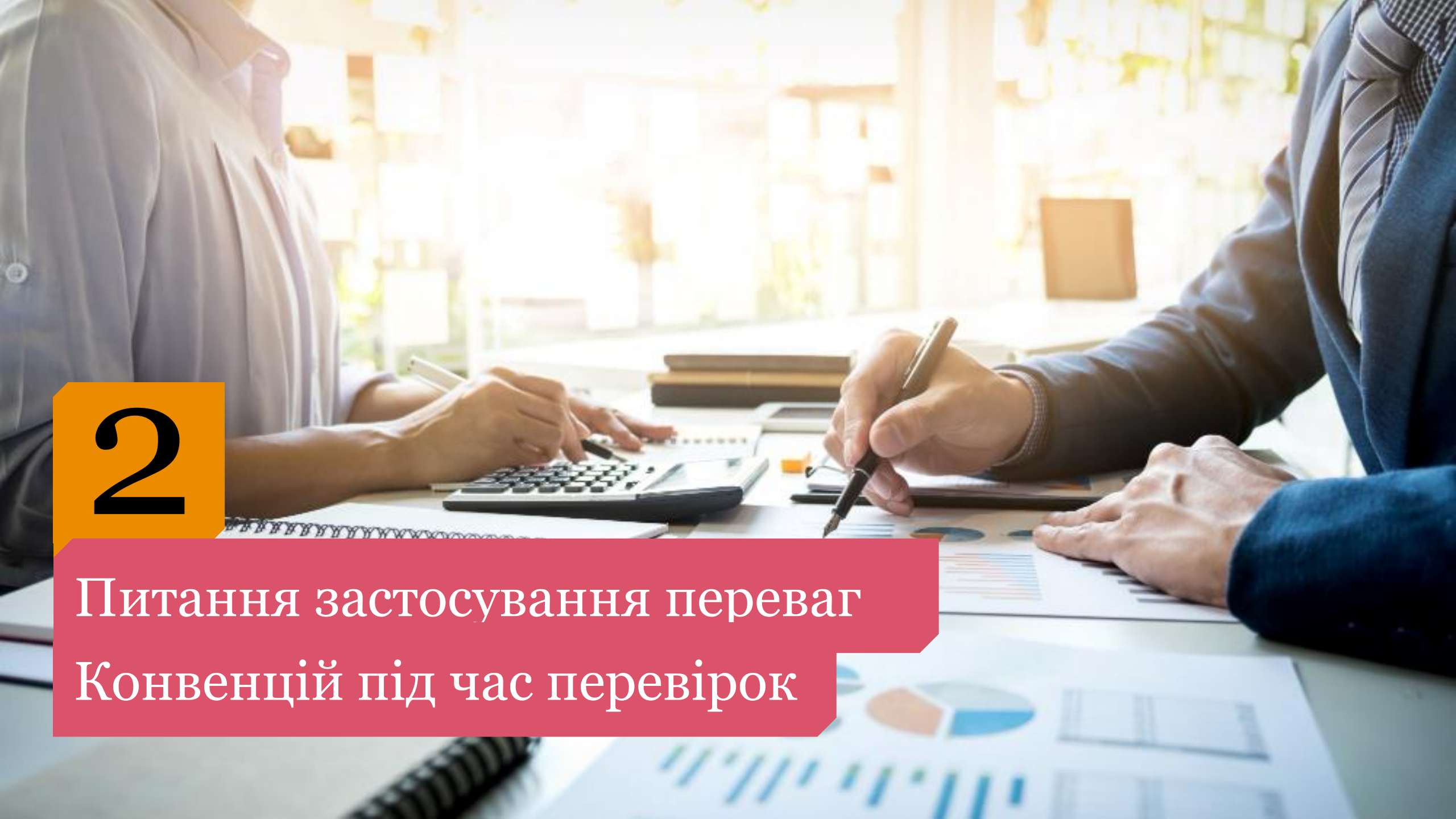
Постанова Верховного Суду у справі № 640/17091/21 від 23.02.2023 року

Оскарження наказу про проведення перевірки не є спором про право в розумінні п. 2 ч. 4 ст. 283 КАС України та **не перешкоджає розгляду заяви про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту майна** платника податків. Водночас, арешт рахунків не застосовується (ст. 20.1.31 ПКУ).

Постанова ВП Верховного Суду у справі № 826/17123/18 від 21 лютого 2020 року

Оскарження наказу про перевірку **після допуску** до такої перевірки **не є належним способом захисту порушених прав**.

Оскаржуючи в подальшому наслідки проведеної контролюючим органом перевірки у вигляді податкових повідомлень-рішень та інших рішень, платник податків не позбавлений можливості посилатись на порушення контролюючим органом вимог законодавства щодо проведення такої перевірки, якщо вважає, що вони зумовлюють протиправність таких податкових повідомлень-рішень.

A close-up, side-view photograph of two people working at a desk in an office. The person on the left, wearing a light blue shirt, is using a calculator. The person on the right, wearing a dark blue suit and a striped tie, is holding a pen and looking at a document with a pie chart. The background is a bright, out-of-focus office space with shelves and windows.

2

Питання застосування переваг
Конвенцій під час перевірок

Оскарження статусу бенефіціарного власника доходу

(1 з 2)



"... для визначення особи як фактичного отримувача доходу така особа повинна володіти не тільки правом на отримання доходу, але повинна бути і особою, яка визначає подальшу економічну долю доходу. Тобто, коли отримувач процентів має право отримувати вигоду та визначати подальшу економічну долю доходу і не пов'язаний договірними або юридичними зобов'язаннями щодо перерахування такого доходу іншій особі, отримувач є бенефіціарним власником доходу.

**Постанова Верховного Суду у справі
№ 540/726/20
від 9 серпня 2023 року**

Виходячи з зазначеної цитати основними ознаками нерезидента-бенефіціарного власника доходу є:

- Здатність нерезидента визначати подальшу економічну долю отриманого доходу;
- Відсутність у нерезидента зобов'язань передавати відповідний дохід повністю або майже повністю на користь третіх осіб.



Оскарження статусу бенефіціарного власника доходу

(2 3 2)



Постанова

Верховного Суду у справі №
820/1212/17 від 02.05.2023



Постанова

Верховного Суду у
справі №160/18691/23 від 17.04.2025



Постанова

Верховного Суду у справі
№500/1744/24 від 18.03.2025

- Суди звертають увагу на наступні фактори:
 - Рівень економічної присутності нерезидента в країні його реєстрації (офіс та адреса реєстрації; місце здійснення управління діяльністю нерезидента; кількість, кваліфікація, місце здійснення діяльності та "унікальність" директорів; наявність у нерезидента власних доходів та витрат; наявність кваліфікованих працівників, активів, ризиків та власних грошових коштів достатніх для ведення господарської діяльності нерезидента)
 - Подальші транзакції нерезидента з коштами, отриманими від українських резидентів. При цьому, **факт перерахування грошових коштів, отриманих нерезидентом від української компанії, на користь третіх осіб через суттєвий проміжок часу (від 6-ти до 12-ти місяців) сам по собі не свідчить про наявність у такого нерезиденту повноважень щодо вирішення подальшої економічної долі** відповідного доходу і не дає можливості визнати такого нерезидента бенефіціарним власником відповідного доходу за умови, що інші умови не дотримані
 - Бенефіціари відігравали значну роль в управлінні іноземною компанією, прийнятті рішень на підставі довіреностей з широкими повноваженнями та укладали угоди (*детальніше див. Постанова Верховного Суду від 26.03.2025 у справі 280/4264/21*)



... під час проведення податкової перевірки контролюючий орган має досліджувати інформацію та/або документи, отримані від іноземного державного органу на наявність ознак, передбачених пунктом 103.3 статті 103 ПК України та статтею 11 Конвенції ...

Постанова Верховного Суду у справі № 500/1744/24 від 18 березня 2025 року.

Основні джерела інформації, які використовують українські податкові органи:

- **Фінансова звітність** відповідного нерезидента-безпосереднього отримувача пасивних доходів з джерелом їх походження з України (нерезидента)
- Договірні документи (договори про надання позики, ліцензійні угоди тощо)
- У випадку позик - договірні документи, що регламентують отримання від третіх осіб нерезидентом грошових коштів, що були передані в позику українській компанії (також надаються іноземними податковими органами)
- Внутрішні документи української компанії (рішення про виплату дивідендів тощо) та розрахункові документи (банківські виписки тощо), що регламентують виплату відповідного пасивного доходу
- Звіти про контрольовані іноземні компанії
- Установчі документи нерезидента
- Сертифікати податкового резидентства
- Роз'яснення від податкових органів юрисдикції нерезидента-безпосереднього отримувача пасивних доходів з джерелом їх походження з України;
- Інформація з відкритих джерел, зокрема, мережі Інтернет

Тест основної мети



Постанова

Верховного Суду у справі № 640/3584/19 від 18.09.2024



Постанова

Верховного Суду у справі № 440/2010/20 від 01.07.2021

- Тест основної мети (англ. principal purpose test) передбачає, що переваги передбачені положеннями відповідної конвенції України про уникнення подвійного оподаткування не можуть бути застосовані якщо основною або однією з основних цілей відповідної транзакції є уникнення оподаткування або зменшення податкових зобов'язань.
- При аналізі відповідності конкретної операції зазначеному тесту особлива увагу податкових органів зосереджена на:
 - рівні економічної присутності нерезидента в країні його реєстрації,
 - податковому навантаженню, що виникає на рівні платника та отримувача відповідного доходу,
 - змінах в структурі здійснення виплат відповідних доходів та причинах їх виникнення, та
 - подальших транзакціях нерезидента з коштами, отриманими від українських резидентів.
- Для визначення відповідності відповідної транзакції тесту основної мети контролюючі органи також активно звертаються з інформаційними запитами до податкових органів іноземних країн щодо діяльності нерезидента (можливо як до так і після завершення основної перевірки). У відповідь на запити українські податкові органи отримують інформацію та документи, що стосуються діяльності нерезидента (зокрема, фінансову звітність нерезидентів-отримувачів відповідних доходів).

Запити на адресу іноземних податкових органів

В рамках двосторонніх Конвенцій про уникнення подвійного оподаткування, українські податкові органи мають право відправляти запити на адресу податкових органів іноземних країн.

За результатами запиту українські податкові органи мають, змогу отримати доступ до наступних документів та інформації:

- Фінансова звітність нерезидента;
- У випадку позик, договірні документи, що регламентують отримання від третіх осіб нерезидентом грошових коштів, що були передані в позику українській компанії (також надаються іноземними податковими органами);
- Установчі документи та сертифікати податкового резидентства нерезидента-безпосереднього отримувача пасивних доходів з джерелом їх походження з України;
- Інформацію про банківські рахунки, осіб, що керують ними, тощо.

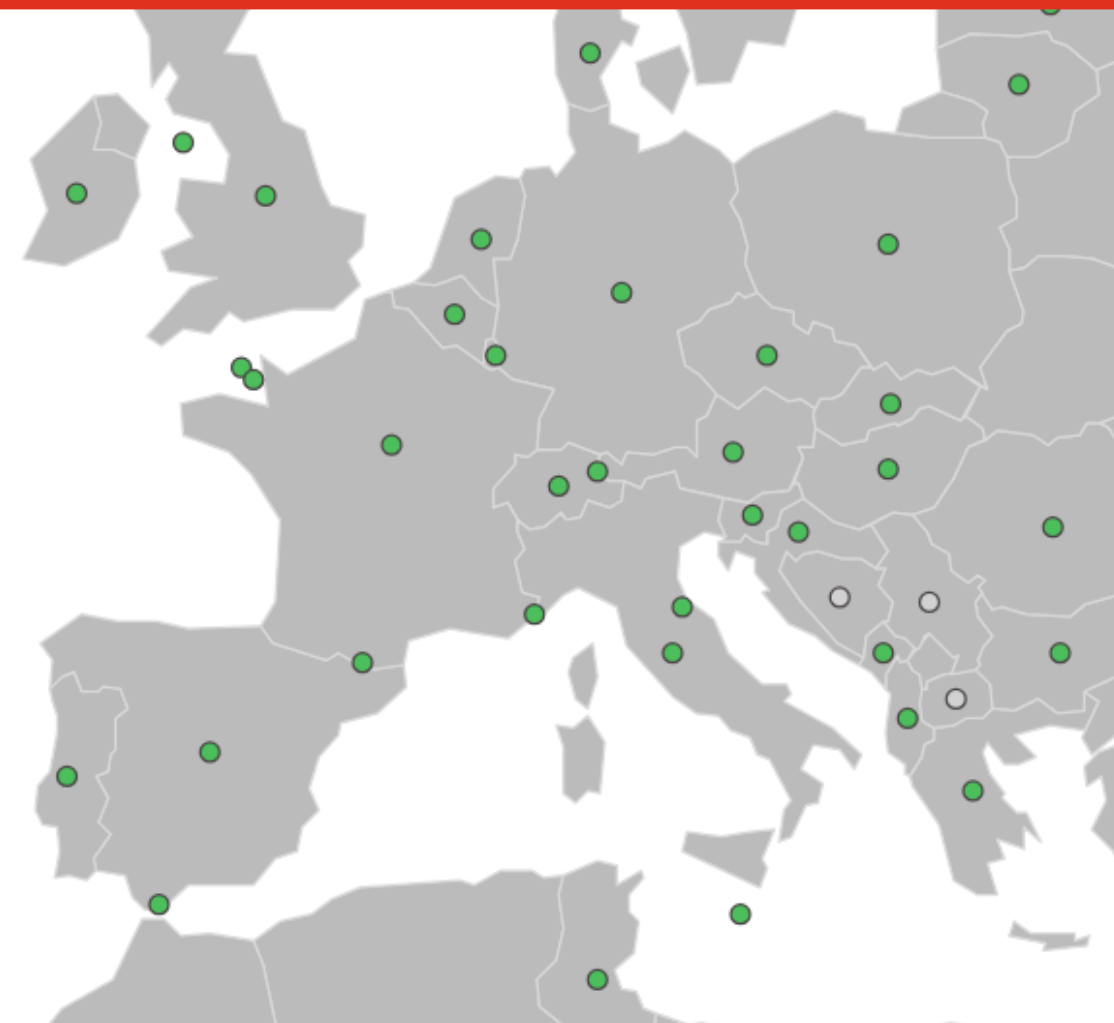
Наразі основними питаннями під час аналізу яких податкові органи звертаються з запитом до іноземних податкових органів є:

- Наявність у нерезидента-отримувача доходу статусу бенефіціарного власника такого доходу;
- Наявність у нерезидента постійного представництва в Україні;
- Відповідність транзакції з виплати доходів тесту основної мети.

Важливо відзначити, що на сьогоднішній день українські податкові органи аналізують вищевказані питання комплексно і єдиний запит може покривати декілька або усі з вищевказаних питань.



Автоматичний обмін інформацією за стандартом Common Reporting Standard (CRS)



В 2024 році Україна успішно здійснила перший обмін інформацією з іноземними юрисдикціями за стандартом CRS.

Перший звітний період охоплював період з 1 липня до 31 грудня 2023 року.

В результаті першого обміну ДПС отримала інформацію від близько 50 іноземних юрисдикцій і направила інформацію до 51 іноземної юрисдикції.

Переклік країн, з якими Україна "активувала" АОІ наявний на офіційному сайті ОЕСР за [посиланням](#)

У серпні 2024 року, кількість "активованих" АОІ налічувала 52 країни, наразі, в травні 2025 - це 74 країни.

З нещодавніх - Швейцарія, Мальта, Чехія, Сінгапур, Монако, Франція, Гібралтар та Греція, Ізраїль

Commitment to AEOI (CRS), Current status

● = committed to a specific date ● = not committed to a specific date ● = not committed



Дякуємо за увагу!

© 2025 PwC. Всі права захищені. PwC прагне зміцнювати рівень довіри у суспільстві та вирішувати важливі проблеми. Мережа фірм PwC працює у 151 країні, де понад 360 000 фахівців надають аудиторські, консультаційні та податкові послуги найвищої якості. Ви можете висловити свої побажання та отримати докладнішу інформацію на сайті [pwc.com](https://www.pwc.com). Ця публікація була підготовлена для загальної інформації з окремих питань і не повинна розглядатися як заміна професійній консультації. Перед тим, як здійснювати будь-які дії на підставі інформації, включеної до цієї публікації, зверніться за професійною консультацією. Ми не робимо заяв та не надаємо гарантій (як явних, так і таких, що маються на увазі) з приводу точності або повноти інформації у цій публікації. У передбачених законодавством обсягах ми не приймаємо на себе жодної фінансової, цивільно-правової або професійної відповідальності за будь-які наслідки дій, здійснених або не здійснених Вами та іншими особами у зв'язку з інформацією у цій публікації або рішеннями, прийнятими на її основі.