

## **Аналітична записка з питань порівняльного законодавства, що регулює процедури міждержавного обміну інформацією та оподаткування доходів, отриманих із використанням цифрових платформ\***

***Анотація.** Із метою інтеграції до законодавства України кращого світового досвіду у сфері оподаткування доходів, що отримуються із використанням цифрових платформ, аналізуються норми Директиви 2021/514/ЄС від 22 березня 2021 року про внесення змін до Директиви 2011/16/ЄС про адміністративне співробітництво у сфері оподаткування (DAC 7) та Типових правил звітності операторів платформ ОЕСР (MRDP), а також досвід європейських держав щодо їх імплементації в національне законодавство.*

**Вступ.** Із метою покращення прозорості оподаткування, боротьби з агресивним податковим плануванням, надання податковим органам ЄС інструментів для реакції на податкові зловживання й усунення податкових прогалин у законодавстві було прийнято Директиву Ради 2011/16/ЄС від 15 лютого 2011 року про адміністративне співробітництво у сфері оподаткування та скасування Директиви 77/799/ЄЕС (DAC, Directive on Administrative Cooperation). За роки свого існування документ зазнав багатьох змін, і це при тому, що європейське законодавство загалом досить стабільне (див. Додаток 1).

Водночас слід зазначити, що протягом цього часу світ бізнесу та податків суттєво змінився, зокрема було розроблено План дій для боротьби з розмиванням бази оподаткування і переміщенням прибутків за кордон (План дій BEPS), запрацював автоматичний обмін інформацією, зазнали змін договори про уникнення подвійного оподаткування, укладені між державами, запроваджено реєстри бенефіціарів тощо.

Як наслідок, виникла потреба в удосконаленні обміну податковою інформацією. З огляду на зазначене було прийнято Директиву Ради 2021/514/ЄС від 22 березня 2021 року про внесення змін до Директиви 2011/16/ЄС про адміністративне співробітництво у сфері оподаткування (далі – DAC 7)<sup>1</sup>.

У DAC 7 необхідність її впровадження пояснювалася, зокрема, тим, що в останні роки цифровізація економіки стрімко зростала. Це призвело до збільшення кількості складних ситуацій, пов'язаних із податковим шахрайством, ухиленням від сплати податків та уникненням оподаткування. Транскордонний вимір послуг, що пропонуються за допомогою операторів платформ, створив середовище, в якому може бути складно забезпечити виконання податкових правил та дотримання податкового законодавства. Рівень дотримання податкового законодавства є недостатнім, а обсяг незадекларованих доходів – значним. Податкові адміністрації держав-членів ЄС не мають достатньої інформації для правильної оцінки та

---

<sup>1</sup> Council Directive (EU) 2021/514 of 22 March 2021 amending Directive 2011/16/EU on administrative cooperation in the field of taxation. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32021L0514>

контролю валового доходу, отриманого в їхній країні від комерційної діяльності, здійснюваної за посередництва цифрових платформ. Це особливо проблематично, коли дохід або оподатковувана сума протікає через цифрові платформи, створені в іншій юрисдикції.

Податкові адміністрації часто запитують інформацію в операторів платформ, що призводить до значних адміністративних витрат операторів. Деякі держави-члени наклали односторонні зобов'язання щодо звітності, що створює додатковий адміністративний тягар для операторів платформ, оскільки вони мають відповідати багатьом національним стандартам звітності. Тому важливо запровадити стандартизовану вимогу до звітності, яка б застосовувалася на всьому внутрішньому ринку.

Із метою запобігання податковому шахрайству, ухиленню від сплати податків та уникненню оподаткування, а також для уніфікації вимог до операторів платформ DAC 7 встановлено обов'язок й основні засади звітування операторами цифрових платформ.

Водночас з огляду на поширеність транскордонної діяльності, яку здійснюють цифрові платформи та продавці, що працюють на них, Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) розробила Типові правила звітності операторів платформ щодо продавців у шеринговій та гіг-економіці (далі – MRDP)<sup>2</sup> із метою запровадження збору та взаємного автоматичного обміну інформацією про підзвітних продавців, у тому числі для держав, що не є членами ЄС, але є членами ОЕСР.

Нині на розгляді Верховної Ради України є законопроект про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо запровадження спеціального режиму оподаткування доходів, отриманих фізичними особами від здійснення окремих видів діяльності (реєстр. № 10166 від 20.10.2023 р.), який також передбачає звітність операторів цифрових платформ. У зв'язку із підготовкою до розгляду цього законопроекту виникла необхідність вивчення документів і кращого досвіду зарубіжних держав з метою їх імплементації в національне законодавство.

Метою дослідження є відповіді на такі питання:

1. Які держави імплементували DAC 7 та MRDP?
2. Що є цифровою платформою у розумінні DAC 7 та MRDP? Чи є тотожним підхід, чи є відмінність?
3. Хто є оператором цифрової платформи та який він може мати податковий статус?
4. Яка інформація має міститися у звіті оператора цифрової платформи? Чи існують винятки?

---

<sup>2</sup> Model Rules for Reporting by Platform Operators with respect to Sellers in the Sharing and Gig Economy. URL: <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/model-rules-for-reporting-by-platform-operators-with-respect-to-sellers-in-the-sharing-and-gig-economy.pdf>

5. У яких випадках оператор цифрової платформи звільняється від обов'язку звітування?

6. Яку інформацію оператор цифрової платформи має право збирати у продавців? Яким чином положення DAC 7 корелюються з положеннями GDPR?

7. Які існують категорії продавців у цілях звітування операторами цифрових платформ?

8. Як часто оператор цифрової платформи має збирати інформацію, верифікувати/оновлювати зібрану інформацію та передавати її контролюючому органу?

9. Яким чином зібрана від операторів цифрових платформ інформація обробляється податковими органами?

10. Які наслідки спричиняє порушення оператором цифрової платформи його обов'язку щодо звітування? Яку відповідальність несе оператор цифрової платформи?

Для отримання відповідей на ці питання розглянуто досвід законодавчого регулювання діяльності цифрових платформ низки європейських держав. Вибір держав здійснено з урахуванням ступеня імплементації положень DAC 7 та MRDP у національне законодавство, рівня економічного розвитку та особливостей системи оподаткування.

### **Основна частина.**

Норми DAC 7 імплементовано усіма державами-членами ЄС, крім Польщі<sup>3</sup>. На сайті ОЕСР відсутні дані про імплементацію положень MRDP, однак є інформація щодо підписання Багатосторонньої угоди компетентного органу про автоматичний обмін інформацією про доходи, отримані через цифрові платформи (DPI-MCAA), яка підписана 25 державами<sup>4</sup>. Аналіз норм DAC 7 та MRDP свідчить, що хоча ці два документи схожі за змістом, вони містять деякі відмінності. Водночас ОЕСР застерігає, що для держав-членів ЄС завжди можуть бути встановлені правила, що містяться у DAC 7, відмінні від положень її документів<sup>5</sup>. Також слід звернути увагу, що правила MRDP було сформульовано 29 червня 2020 року, тобто раніше за DAC 7, і вони поширювалися на діяльність з оренди нерухомості та на персональні послуги, однак у пізніших документах зазначено, що їх вимоги можуть поширюватися на інші види діяльності.

<sup>3</sup> National transposition. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/NIM/?uri=CELEX%3A32021L0514>

<sup>4</sup> Signatories of the multilateral competent authority agreement on automatic exchange of information on income derived through digital platforms. URL: <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/dpi-mcaa-signatories.pdf>

<sup>5</sup> Model Rules for Reporting by Digital Platform Operators XML Schema: User Guide for tax administrations. URL: <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/model-rules-for-reporting-by-digital-platform-operators-xml-schema-user-guide-for-tax-administrations.pdf>

### **1.1. Аналіз положень DAC 7 та MRDP.**

Що стосується операторів цифрових платформ (платформ), то Директивою 2021/514/ЄС внесено незначні зміни до основного тексту Директиви 2011/16/ЄС (наприклад, стаття 8ас) та переважно ці норми інтегровано у систему автоматичного обміну інформацією. Основну частину положень, що безпосередньо стосуються діяльності платформ, викладено у Додатку V до DAC 7.

Термін «платформа» означає будь-яке програмне забезпечення, включаючи веб-сайт або його частину та додатки, у тому числі мобільні, доступні користувачам, що дозволяє продавцям з'єднуватися з іншими користувачами з метою здійснення відповідної діяльності прямо чи опосередковано для таких користувачів. Цей термін включає будь-які домовленості щодо збору та виплати винагороди за відповідну діяльність.

Термін «платформа» не включає програмне забезпечення, яке без будь-якого подальшого втручання у здійснення відповідної діяльності дозволяє виключно:

- обробку платежів у зв'язку з відповідною діяльністю;
- перерахування або рекламу відповідної діяльності користувачами;
- перенаправлення або переведення користувачів на платформу.

DAC 7 містить такі терміни, як:



Термін «оператор платформи» означає суб'єкта, який укладає контракт із продавцями на надання доступу до всієї або частини платформи таким продавцям. При цьому «виключеним оператором платформи» є оператор, який заздалегідь і на щорічній основі продемонстрував компетентному органу держави-члена ЄС, якому оператор платформи мав би звітувати, що вся бізнес-модель платформи є такою, що не має підзвітних продавців. Натомість «підзвітним оператором платформи» є будь-який оператор, крім виключеного оператора платформи, який:

- є резидентом для цілей оподаткування в державі-члені ЄС або, якщо такий оператор платформи не є резидентом для цілей оподаткування в державі-члені, виконує будь-яку з таких умов: зареєстрований відповідно до законодавства

держави-члена ЄС; має місце управління (включаючи ефективне управління) в державі-члені ЄС; має постійне представництво в державі-члені ЄС і не є кваліфікованим оператором платформи, що не входить до складу Союзу;

- не є резидентом для цілей оподаткування, не зареєстрований і не управляється в державі-члені, не має там постійного представництва, але сприяє здійсненню відповідної діяльності підзвітними продавцями або пов'язаної з орендою нерухомого майна, розташованого в державі-члені ЄС, і не є кваліфікованим оператором платформи за межами Союзу.

«Кваліфікований оператор платформи за межами Союзу» означає оператора платформи, для якого види діяльності, якій він сприяє, також є кваліфікованими відповідними видами діяльності та який є резидентом для цілей оподаткування в кваліфікованій юрисдикції за межами Союзу або, якщо такий оператор платформи не має резидентства для цілей оподаткування в кваліфікованій юрисдикції за межами Союзу, він зареєстрований відповідно до законодавства кваліфікованої юрисдикції за межами Союзу або має місце управління (включаючи ефективне управління) в кваліфікованій юрисдикції за межами Союзу. При цьому «кваліфікованою юрисдикцією за межами Союзу» є відповідна юрисдикція, яка має чинну угоду про кваліфікаційний компетентний орган з компетентними органами всіх держав-членів, які визначені як юрисдикції, що підлягають звітуванню, у списку, опублікованому юрисдикцією за межами Союзу.

Термін «відповідна діяльність» включає оренду нерухомого майна, як житлового, так і комерційного, а також будь-якого іншого нерухомого майна та паркувальних місць; персональне (індивідуальне) обслуговування; продаж товарів; оренду будь-якого виду транспорту. Відповідна діяльність не включає діяльність, яку здійснює продавець, що діє як співробітник оператора платформи або його пов'язаної особи. «Кваліфікована відповідна діяльність» означає будь-яку відповідну діяльність, на яку поширюється автоматичний обмін згідно з чинною угодою про кваліфікаційний компетентний орган.

Вимоги до звітності оператора платформи встановлюються розділом III Додатку V до DAC 7. Відповідно до нього підзвітний оператор платформи має подавати компетентному органу держави-члена інформацію стосовно звітного періоду не пізніше 31 січня року, наступного за календарним роком, в якому продавець був визначений як підзвітний. За наявності більше ніж одного оператора платформи будь-який із таких операторів звільняється від подання інформації, якщо він має докази відповідно до національного законодавства, що така сама інформація була подана іншим підзвітним оператором платформи. Якщо підзвітний оператор платформи відповідає визначеним умовам у більш ніж одній державі-члені ЄС, він повинен обрати одну з цих держав-членів, в якій він буде виконувати вимоги щодо звітності.

Від підзвітного оператора платформи не вимагається надавати інформацію щодо кваліфікованої відповідної діяльності, охопленої чинною угодою з компетентним органом, яка вже передбачає автоматичний обмін еквівалентною

інформацією з державою-членом щодо підзвітних продавців, які є резидентами цієї держави-члена ЄС. Водночас підзвітний оператор платформи має надавати таку саму інформацію підзвітному продавцю, якого вона стосується, не пізніше 31 січня року, наступного за календарним роком, в якому продавець був визначений як підзвітний.

Інформація щодо винагороди, сплаченої або зарахованої у фіатній валюті, надається у валюті, в якій вона була сплачена або зарахована. Якщо винагорода була сплачена або зарахована в іншій формі, ніж фіатна, вона має бути відображена в місцевій валюті, конвертованій або оціненій у спосіб, який визначається підзвітним оператором платформи. Інформація щодо винагороди та інших сум надається за той квартал звітного періоду, в якому вона була сплачена або зарахована.

Кожен підзвітний оператор платформи має повідомляти власні найменування, юридичну адресу, індивідуальний податковий номер (далі – ППН), комерційну назву (назви) платформи (платформ), щодо якої (яких) подається звітність.

Щодо кожного підзвітного продавця, який здійснював відповідну діяльність, окрім оренди нерухомого майна, що є фізичною особою і не є виключеним продавцем, підзвітний оператор надає інформацію про його ім'я та прізвище, основну адресу, будь-який ППН, виданий продавцю, у кожній державі-члені ЄС, яка його видала (за відсутності ППН – місце народження цього продавця), ідентифікаційний номер платника ПДВ продавця, якщо такий є, та дату народження. Щодо юридичних осіб – подається інформація про кожного продавця, який не є виключеним продавцем: юридична назва, основна адреса, будь-який ППН, виданий продавцю, кожної держави-члена, де він був виданий; ідентифікаційний номер ПДВ, якщо такий є, реєстраційний номер підприємства, дані про наявність будь-якого постійного представництва, через яке здійснюється відповідна діяльність в ЄС, якщо це можливо, із зазначенням кожної держави-члена, де розташоване таке постійне представництво.

Крім цієї інформації, підзвітний оператор повідомляє про:

- ідентифікований фінансовий рахунок продавця, якщо він доступний оператору, а компетентний орган держави-члена, резидентом якої є підзвітний продавець, не опублікував інформацію про те, що він не має наміру використовувати ідентифікатор фінансового рахунку;

- ім'я власника фінансового рахунку, на який виплачується або зараховується винагорода, якщо це ім'я відрізняється від імені підзвітного продавця, а також будь-яку іншу фінансову ідентифікаційну інформацію, доступну оператору щодо цього власника рахунку;

- кожену державу-члена ЄС, в якій підзвітний продавець є резидентом для цілей Директиви;

- загальну суму винагороди, сплачену або зараховану протягом кожного кварталу звітного періоду, та кількісний вираз відповідних видів діяльності, щодо яких вона була сплачена або зарахована;

- будь-які збори, комісії або податки, утримані або нараховані оператором протягом кожного кварталу звітного періоду.

Щодо підзвітного продавця, який здійснював відповідну діяльність, пов'язану з наданням в оренду нерухомого майна, крім наведеної інформації, оператор подає адресу кожного об'єкта нерухомості, визначену на основі процедур, викладених у DAC 7, та реєстраційний номер землі або його еквівалент згідно з національним законодавством держави-члена, де він розташований, якщо такий наявний, а також, за наявності, кількість днів оренди кожного об'єкта нерухомості протягом звітного періоду та тип кожного об'єкта нерухомості.

Що стосується винятків, то підзвітний оператор платформи не надає ПН або реєстраційний номер підприємства у разі, якщо держава-член ЄС, резидентом якої є продавець, не видає продавцю ПН або реєстраційний номер підприємства, або держава-член ЄС, резидентом якої є продавець, не вимагає отримання виданого продавцю ПН. Також підзвітний оператор платформи не зобов'язаний збирати та подавати інформацію щодо особи й місця проживання продавця, якщо її прямо підтверджено через службу ідентифікації держави-члена ЄС або Союзу.

Оператор звільняється від обов'язку звітування у разі, коли він заздалегідь і на щорічній основі продемонстрував компетентному органу держави-члена ЄС, якому оператор платформи мав би звітувати, що вся бізнес-модель платформи є такою, що не має підзвітних продавців (див. визначення «виключений оператор платформи»).

Для цілей DAC 7 існують такі категорії продавців:



Визначення продавців:

«продавець» означає користувача платформи, фізичну або юридичну особу, який зареєстрований у будь-який момент протягом звітного періоду на платформі та здійснює відповідну діяльність;

«активний продавець» означає будь-якого продавця, який або здійснює відповідну діяльність протягом звітного періоду, або отримує сплачену чи зараховану комісію у зв'язку з відповідною діяльністю протягом звітного періоду;

«підзвітний продавець» – це будь-який активний продавець, крім виключеного продавця, який проживає в державі-члені або який здає в оренду нерухоме майно, розташоване в державі-члені;

«виключений продавець» означає будь-якого продавця, що є державною установою; суб'єктом господарювання, акції якого регулярно торгуються на організованому ринку цінних паперів, або пов'язаним із суб'єктом господарювання, акції якого регулярно торгуються на організованому ринку цінних паперів; суб'єктом, щодо якого оператор платформи сприяв здійсненню понад 2000 відповідних дій у сфері оренди нерухомого майна протягом звітного періоду або менш ніж 30 відповідним діям з продажу товарів, за які загальна сума сплаченої або зарахованої винагороди не перевищувала 2000 євро, протягом звітного періоду.

Щодо співвідношення з GDPR стаття 25 DAC 7 прямо зазначає, що весь обмін інформацією відповідно до DAC 7 регулюється Регламентом (ЄС) 2016/679 Європейського Парламенту та Ради<sup>6</sup>. Однак із метою правильного застосування Директиви держави-члени ЄС мають обмежити обсяг зобов'язань і прав, передбачених статтями 13, 14 (1) і 15 названого Регламенту тією мірою, якою це необхідно для захисту інтересів, зазначених у пункті «е» статті 23 (1) Регламенту.

Регламент (ЄС) 2018/1725 Європейського Парламенту та Ради<sup>7</sup> застосовується до будь-якої обробки персональних даних установами, органами, офісами та агенціями Союзу відповідно до DAC 7. Однак для цілей правильного застосування DAC 7 обсяг зобов'язань і прав, передбачених статтями 15, 16 (1) і 17 – 21 Регламенту (ЄС) 2018/1725, повинен бути обмежений настільки, наскільки це необхідно для захисту інтересів, зазначених у пункті «с» статті 25 (1) названого Регламенту.

Підзвітні фінансові установи, посередники, підзвітні оператори платформ та компетентні органи держав-членів вважаються контролерами даних, коли вони, діючи самостійно або спільно, визначають цілі та засоби обробки персональних даних у значенні Регламенту (ЄС) 2016/679. Кожна держава-член ЄС забезпечує,

---

<sup>6</sup> Regulation (EU) 2016/679 of the European Parliament and of the Council of 27 April 2016 on the protection of natural persons with regard to the processing of personal data and on the free movement of such data, and repealing Directive 95/46/EC. URL: [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv%3AOJ.L\\_.2016.119.01.0001.01.ENG&toc=OJ%3AL%3A2016%3A119%3ATOC](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv%3AOJ.L_.2016.119.01.0001.01.ENG&toc=OJ%3AL%3A2016%3A119%3ATOC)

<sup>7</sup> Regulation (EU) 2018/1725 of the European Parliament and of the Council of 23 October 2018 on the protection of natural persons with regard to the processing of personal data by the Union institutions, bodies, offices and agencies and on the free movement of such data, and repealing Regulation (EC) № 45/2001 and Decision No 1247/2002/EC. URL: [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv%3AOJ.L\\_.2018.295.01.0039.01.ENG&toc=OJ%3AL%3A2018%3A295%3ATOC](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv%3AOJ.L_.2018.295.01.0039.01.ENG&toc=OJ%3AL%3A2018%3A295%3ATOC)



щоб підзвітна фінансова установа, посередник, або підзвітний оператор платформи, що знаходяться під її юрисдикцією, залежно від обставин, інформували кожну відповідну фізичну особу про те, що інформація, яка стосується цієї особи, буде збиратися та передаватися відповідно до DAC 7, та надає кожній зацікавленій особі всю інформацію, на яку вона має право, вчасно, у достатньому обсязі для того, щоб ця особа могла реалізувати свої права на захист даних, і до того, як інформація буде передана. Також кожна держава-член ЄС встановлює правила, що зобов'язують підзвітних операторів платформи інформувати підзвітних продавців про повідомлену винагороду.

Інформація, оброблена відповідно до DAC 7, повинна зберігатися не довше, ніж це необхідно для досягнення цілей DAC 7, і відповідно до внутрішніх правил кожного контролера даних щодо строків давності. Держава-член, в якій сталося порушення щодо захисту даних, має негайно повідомити Комісію про таке порушення й подальші заходи щодо виправлення ситуації. Комісія невідкладно інформує всі держави-члени про порушення, про яке їй було повідомлено або про яке їй відомо, а також про будь-які заходи щодо виправлення ситуації. Кожна держава-член ЄС може призупинити обмін інформацією з державою-членом (державами-членами) ЄС, де сталося порушення щодо захисту даних, повідомивши про це в письмовій формі Комісію та відповідну державу-члена (держави-члени) ЄС. Таке призупинення має негайний характер. Держава-член (держави-члени) ЄС, де сталося порушення щодо захисту даних, повинна розслідувати, локалізувати та виправити таке порушення, а також, направивши письмове повідомлення Комісії, вимагати призупинення доступу до спільної комунікаційної мережі (англ. common communication network, далі – CCN) для цілей DAC 7, якщо порушення даних не може бути локалізовано негайно і належним чином. За таким запитом Комісія має призупинити доступ до CCN такої держави-члена (держав-членів) ЄС для цілей Директиви. Після того, як держава-член ЄС, де сталося порушення щодо захисту даних, повідомить про його виправлення, Комісія повинна відновити доступ до CCN відповідної держави-члена (держав-членів) ЄС. Якщо одна або більше держав-членів ЄС звернуться до Комісії з проханням спільно перевірити, чи було виправлено порушення, Комісія повинна відновити доступ до CCN такої держави-члена (держав-членів) ЄС після відповідної перевірки.

Якщо відбувається порушення даних у центральному реєстрі і це потенційно може вплинути на обмін даними між державами-членами, то Комісія повинна без невинуватої затримки інформувати держави-члени про порушення щодо захисту даних і про будь-які вжиті заходи щодо виправлення ситуації. Такі заходи можуть включати призупинення доступу до центрального каталогу або CCN для цілей Директиви до усунення порушення. Держави-члени за сприяння Комісії узгоджують практичні заходи, необхідні для імплементації цієї статті, включаючи процеси управління порушеннями щодо захисту даних, які відповідають міжнародно визнаній належній практиці, а також, за необхідності, спільну угоду

між контролерами даних, угоду між обробником даних і контролером даних або типові форми угод.

Що стосується заходів впливу, то стаття 25а DAC 7 визначає, що держави-члени встановлюють правила щодо покарань, які застосовуються за порушення національних положень, ухвалених відповідно до Директиви, та вживають усіх необхідних заходів для забезпечення їх виконання. Передбачені покарання повинні бути ефективними, пропорційними та стримуючими. Додаток V передбачає, що держави-члени встановлюють процедури для подальших дій з операторами платформи й у тому випадку, якщо надана інформація є неповною або неточною.

Наведені в DAC 7 визначення майже співпадають із термінами MRDP. Відрізняються, зокрема, такі визначення:

«виключений оператор платформи» – це оператор платформи, який:

сприяє наданню відповідних послуг, для яких сукупна винагорода на рівні платформи за попередній календарний рік становить менше 1 млн євро, і який повідомляє податкову адміністрацію (юрисдикції) про те, що він бажає, щоб його вважали таким;

демонструє податковій адміністрації (юрисдикції), що вся бізнес-модель платформи є такою, що не дозволяє продавцям отримувати прибуток від винагороди або є такою, що не має підзвітних продавців;

до «відповідних послуг» віднесено оренду нерухомого майна, персональні послуги та оренду транспортних засобів;

термін «відповідна діяльність» включає відповідні послуги та торгівлю товарами.

Щодо звітності MRDP встановлено, що підзвітний оператор платформи повинен подавати до податкової адміністрації (юрисдикції) інформацію щодо підзвітного продавця не пізніше 31 січня року, наступного за календарним роком, в якому продавець був ідентифікований як підзвітний. Оператор також надає інформацію підзвітному продавцю, якого вона стосується, не пізніше 31 січня року, наступного за календарним роком, в якому продавець був визначений як підзвітний.

Інформація щодо підзвітного продавця не повинна подаватися до податкової адміністрації (юрисдикції) або надаватися підзвітному продавцю, коли оператор отримав достатні гарантії того, що інший оператор платформи виконує зобов'язання щодо звітування по відношенню до такого підзвітного продавця відповідно до правил (юрисдикції); або щодо підзвітного продавця, крім такого продавця-резидента, що звітує відповідно до суттєво подібних правил у партнерській юрисдикції.

Інформація надається відповідно до XML-схеми ОЕСР щодо спільного використання. Інформація щодо винагороди, сплаченої або зарахованої у фіатній валюті, повинна надаватися у валюті, в якій вона була сплачена або зарахована. Якщо винагорода була сплачена або зарахована в іншій формі, ніж фіатна валюта, вона повинна бути відображена в місцевій валюті (юрисдикції), конвертованій або оціненій у спосіб, визначений оператором. Як і в DAC 7, передбачено, що

інформація щодо винагороди та інших сум повинна бути надана за квартал, в якому винагорода була сплачена або зарахована. Підзвітний оператор платформи повинен повідомляти до податкової адміністрації таку саму інформацію, яка визначена в DAC 7, крім ідентифікаційного номера платника ПДВ.

Що стосується заходів впливу на підзвітних операторів платформ та підзвітних продавців, у MRDP містяться більш детальні, ніж у Директиві, настанови щодо їх формулювання. Зокрема, очікується, що в юрисдикціях існують заходи, які вимагають від підзвітних операторів платформ забезпечувати виконання вимог MRDP щодо збору та перевірки даних по відношенню до своїх продавців. Вони можуть, наприклад, включати вимогу про те, що підзвітні оператори платформ можуть не дозволяти продавцям підключатися до інших користувачів для надання відповідних послуг або що оператор утримує виплату винагороди, якщо продавець не надає необхідну інформацію. Це робиться для того, щоб гарантувати, що інформація, яка використовується для процесів належної перевірки та звітування продавця, є точною та повною на кінець кожного звітного періоду. Оператор може включати в договір (договори) з продавцями умови щодо закриття або заморожування рахунків або утримання винагороди, якщо ним не надається необхідна інформація. У цих випадках може вважатися, що такі оператори підпадають під дію «безпечної гавані» стосовно вимог MRDP.

Також очікується, що юрисдикції запровадять правила, які вимагатимуть від операторів платформ зберігати записи про вжиті заходи та будь-яку інформацію, на яку вони покладаються при виконанні процедур належної перевірки та вимог до звітності. Такі записи повинні бути доступними протягом достатньо тривалого періоду часу, але в будь-якому випадку протягом не менше 5 років після закінчення звітного періоду, до якого вони відносяться. Юрисдикції мають запровадити адекватні заходи для отримання цих записів. У більшості юрисдикцій існують правила, які зобов'язують платника податків або третю особу надати документи, необхідні для застосування їх внутрішнього податкового законодавства. Ці правила також застосовуються для отримання інформації у відповідь на запит партнера по обміну інформацією згідно з договором про обмін інформацією. У деяких юрисдикціях, особливо в тих, де немає податку на прибуток, можуть існувати правила, які конкретно стосуються процедур отримання інформації, що підлягає обміну за договором про обмін інформацією.

Юрисдикції мають запровадити адміністративні процедури для перевірки дотримання операторами платформ процедур належної перевірки та вимог до звітності, а також розробити процедури для подальших дій з підзвітним оператором платформи у випадку надання неповної або неточної інформації про підзвітного продавця. Така ситуація може виникнути, коли оператор не може отримати необхідні елементи інформації про продавця в результаті або неналежних процедур, впроваджених оператором для отримання необхідної інформації, або відмови продавця надати таку інформацію.

Нарешті, очікується, що юрисдикції запровадять ефективні положення про правозастосування для боротьби з недотриманням вимог MRDP. Наприклад, юрисдикція може розглянути можливість накладення штрафів або інших санкцій у разі ненадання підзвітним оператором платформи інформації, запитуваної податковим органом.

Слід зазначити, що, враховуючи зацікавленість ряду юрисдикцій щодо включення до сфери застосування Типових правил додатково продажу товарів і оренди засобів транспортування, ОЕСР також розробила додатковий модуль MRDP<sup>8</sup>, що ще більше наблизило ці вимоги до вимог DAC 7. Продаж товарів та платна оренда засобів транспортування були визначені як діяльність, щодо якої також вимагається звітність від підзвітних операторів платформ. В іншому, що стосується поставлених у зверненні запитань, регулювання додаткового модуля суттєво не відрізняється від MRDP у редакції 2020 року.

## ***1.2. Аналіз законодавства окремих європейських держав щодо впровадження вимог DAC 7 та MRDP.***

Як зазначалося, майже всі держави Європейського Союзу імплементували в національне законодавство положення Директиви DAC 7, однак передбачали й певні національні особливості.

Єдиною державою ЄС, яка ще не імплементувала норми DAC 7 до законодавства, залишається **Польща**, яка, водночас, підписала Багатосторонню угоду DPI-MCAA.

Проект Закону про внесення змін до закону про обмін податковою інформацією з іншими державами та деяких інших актів<sup>9</sup>, яким передбачається впровадження DAC 7, було представлено Міністерством фінансів Польщі для загального обговорення у лютому 2023 року. Наразі завершено обговорення законопроекту в Комітеті європейських справ. Остання редакція законопроекту датована 18 травня 2023 року.

Закон Польщі «Про обмін податковою інформацією з іншими державами»<sup>10</sup>, яким імплементовано норми Директиви Ради 2018/822/ЄС від 25 травня 2018 року про обов'язковий автоматичний обмін інформацією у сфері оподаткування щодо трансграничних угод, що підлягають звітності (далі – DAC 6), було прийнято 9 березня 2017 року, а останні зміни датовано 6 лютого 2023 року.

У світлі обговорення законопроекту в польському суспільстві почала ширитися хибна інформація про запровадження нового податку з продавців, які реалізують свої товари, роботи та послуги з допомогою онлайн-платформ, тому

---

<sup>8</sup> Model Reporting Rules for Digital Platforms. International Exchange Framework and Optional Module for Sale of Goods. URL: <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/model-reporting-rules-for-digital-platforms-international-exchange-framework-and-optional-module-for-sale-of-goods.pdf>

<sup>9</sup> Projekt ustawy o zmianie ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw № UC136 z dnia 08.02.2023. URL: <https://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12369201/katalog/12949551#12949551>

<sup>10</sup> USTAWA z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami. URL:

<https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=WDU20170000648> lub <https://sip.lex.pl/akty-prawne/dzu-dziennik-ustaw/wymiana-informacji-podatkowych-z-innymi-panstwami-18582811>

прийняття нових правил потребувало додаткової комунікації для висвітлення правильної ситуації. Кількість платформ, на які впливатиме прийняття законопроекту, за оцінками аналізу впливу, близько 2000<sup>11</sup>.

Суть змін, включених до запропонованого законопроекту, полягає в удосконаленні та розширенні існуючих положень щодо сфери обміну інформацією та адміністративного співробітництва в податкових питаннях, шляхом:

- покладення на цифрові платформи обов'язку звітування щодо продавців, які здійснюють свою діяльність за допомогою цих платформ;
- створення механізму обміну інформацією про торговців між державами-членами;
- вдосконалення існуючих механізмів співпраці між адміністраціями, наприклад шляхом запровадження можливості проведення спільних перевірок.

Загалом норми проекту закону відповідають вимогам DAC 7 та передбачають механізми їх реалізації. Проектом передбачаються, зокрема, зобов'язання щодо звітності, які полягатимуть у наданні голові Національної фіскальної служби агрегованої інформації про продавця або продавців, які укладають угоди через платформу. Така інформація за звітний період має передаватися в електронному вигляді на основі типового документа, розміщеного в інформаційному бюлетені. Для надання такої інформації буде розроблено інтерфейс програмного забезпечення. У деяких випадках суб'єкт (підзвітний оператор платформи) повинен буде один раз зареєструватися в одній із держав-членів, після чого він отримає індивідуальний номер оператора платформи, який слугує ідентифікатором для цілей звітності. Особливостями польського законопроекту є детальні положення щодо контролю за звітністю підзвітних операторів платформи та їх відповідальності.

Зокрема, він передбачає відповідальність оператора звітної платформи у вигляді штрафу, якщо він не виконав зобов'язання: надати голові Національної фіскальної служби інформацію про продавців; надати підзвітному продавцю інформацію, що стосується його даних, за період, у якому той став підзвітним продавцем; застосовувати принципи та процедури належної обачності, включаючи збір документації; з'являтися на виклик податкових органів; повідомити до 31 січня року, у якому він став підзвітним оператором платформи, податковим органам Польщі або інших держав-членів ЄС про вибір звітної юрисдикції; оператору підзвітної платформи з-поза меж ЄС перед початком діяльності в ЄС один раз зареєструватися в обраній державі-члені ЄС; надати податковим органам за результатами перевірки інформацію про спосіб усунення виявлених порушень або про причини їх неусунення без невиправданої затримки або надати пояснення за зверненням податкових органів щодо порушень, які не вимагають проведення перевірки; своєчасно усунути порушення, виявлені в ході контролю.

---

<sup>11</sup> OCENA SKUTKÓW REGULACJI. URL: <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//2/12369201/12949567/12949568/dokument621496.pdf>

Відповідні штрафи мають бути внесені цим законопроектом до Фіскально-кримінального кодексу у розмірі 180 денних ставок.

Імплементацию положень Директиви DAC 7 у *Хорватії* здійснено шляхом прийняття Закону про внесення змін до Закону про адміністративне співробітництво у сфері оподаткування<sup>12</sup>.

Законом передбачено перелік інформації, яка включається до звіту, та автоматичний обмін інформацією, що повідомляється операторами платформ, включаючи перелік необхідних даних. Міністерство фінансів, податкова адміністрація шляхом автоматичного обміну інформацією передає інформацію до компетентного органу держави-члена, резидентом якої є заявлений продавець. Автоматичний обмін інформацією відбувається в електронному вигляді в установленому форматі протягом двох місяців після закінчення звітної періоду, на який поширюються вимоги щодо звітності, що застосовуються до оператора платформи звітування.

Встановлено, що підзвітні оператори платформ зобов'язані збирати інформацію відповідно до правил звітності та поглибленого аналізу й подавати її до Міністерства фінансів, податкової адміністрації до 31 січня року, наступного за календарним роком, у якому продавець був визначений як підзвітний продавець. У разі ненадання оператору платформи інформації навіть після двох нагадувань, надісланих оператором платформи після подання початкового запиту продавцю, але не раніше, ніж через 60 днів, підзвітний оператор закриває обліковий запис продавця та запобігає його повторній реєстрації на платформі або утримує виплату комісії продавцю, доки продавець не надасть необхідну інформацію. Підзвітний оператор платформи веде записи про всі вжиті кроки та докази, використані для збору інформації відповідно до правил звітності та належної обачності. Записи оператора платформи повинні бути доступними щонайменше протягом п'яти років і не більше десяти років після закінчення звітної періоду.

У разі невиконання оператором платформи зобов'язань щодо звітування після двох нагадувань, надісланих Міністерством фінансів, податковою адміністрацією, компетентний орган скасовує реєстрацію підзвітного оператора платформи не раніше ніж через 30 днів та не пізніше ніж через 90 днів після другого нагадування. Підзвітний оператор платформи, чия реєстрація була скасована, може перереєструватися в Хорватії, лише якщо він надасть адекватні гарантії Міністерству фінансів, податковій адміністрації щодо подання звітності в межах Європейського Союзу.

Законом встановлено визначення «виключений оператор платформи», яке практично тотожне визначенню директиви DAC 7. Оператор платформи зобов'язаний до 31 грудня подати до Міністерства фінансів та податкової адміністрації підтвердження того, що він є виключеним оператором платформи, за

---

<sup>12</sup> Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o administrativnoj suradnji u području poreza. URL: [https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2022\\_12\\_151\\_2338.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2022_12_151_2338.html)

кожен рік, у якому він працює. Детально регламентований порядок проведення спільних перевірок з компетентними органами інших держав.

Федеральний закон *Австрії* про обов'язковий автоматичний обмін інформацією про звітування операторів платформ у сфері оподаткування (Закон про зобов'язання щодо звітності цифрових платформ – DPMG)<sup>13</sup>, який набув чинності з 1 січня 2023 року, встановлює обов'язок операторів платформ реєструватися, повідомляти інформацію протягом певного періоду часу та виявляти належну обачність, визначає порядок автоматичного обміну інформацією, яку повідомляють оператори платформ, між Австрійською податковою службою та компетентними органами держав-членів ЄС. Відповідно до § 4 Закону федеральний міністр фінансів уповноважений визначати постановою обсяг обов'язку надавати докази щодо статусу виключеного оператора платформи. Згідно із § 7 підзвітний оператор платформи повинен один раз зареєструватися в державі-члені на свій вибір. У разі реєстрації в Австрії оператор платформи звітності має зареєструватися в електронному вигляді до 31 січня 2023 року або, якщо він почне працювати оператором платформи після 31 грудня 2022 року, протягом одного місяця з моменту початку своєї діяльності. Якщо вимоги виключення не виконуються, підзвітний оператор платформи повинен один раз зареєструватися в державі-члені ЄС на свій вибір. У разі реєстрації в Австрії оператор повинен зареєструватися в електронному вигляді протягом одного місяця з моменту припинення дії виключення. Австрійська податкова інспекція повинна негайно повідомити Європейську комісію про підзвітного оператора платформи, який починає або продовжує діяти як оператор платформи без реєстрації. Федеральний міністр фінансів може визначити своєю постановою порядок реєстрації, відкликання реєстрації та повідомлення про зміни. Під час реєстрації, крім передбаченої Директивою інформації, оператор надає декларацію для цілей податку з продажів.

Згідно з § 15 оператори зберігають інформацію, що передається відповідно до Закону, протягом десяти років після закінчення звітного періоду, до якого належить ця інформація.

§ 10 Закону передбачає, що якщо підзвітний оператор платформи не виконує свого зобов'язання щодо звітності своєчасно, то він має бути двічі попереджений Австрійською податковою інспекцією. Нагадування можуть створюватися автоматично й надсилатися на адресу електронної пошти, вказану підзвітним оператором платформи. Якщо оператор не виконав своє зобов'язання щодо подання звітності протягом 30 днів після другого нагадування, його реєстрація має бути відкликана не пізніше 90 днів після другого нагадування. Таке відкликання може бути створене автоматично та надіслане на вказану адресу електронної пошти.

Закон також передбачає низку штрафів, зокрема:

---

<sup>13</sup> Bundesrecht konsolidiert: Digitale Plattformen-Meldepflichtgesetz § 0, Fassung vom 26.09.2023. URL: <https://www.ris.bka.gv.at/NormDokument.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=20011970&FassungVom=2023-09-26&Artikel=&Paragraf=0&Anlage=&Uebergangsrecht=>

- за порушення реєстраційних вимог (реєстрація не відбувається, не завершена або не відбувається вчасно, або повідомляється неправильна інформація або зміни інформації, що міститься у реєстрації, не повідомляються, повідомляються не в повному обсязі чи невчасно) передбачено штраф, максимальний розмір якого становить 200000 євро за умисне вчинення та 100000 євро за скоєння з грубої необережності (§ 29 Закону);

- за порушення зобов'язання щодо звітності (звіт не подано, не заповнено або не подано вчасно, або у ньому повідомляється неправильна інформація) встановлено штраф, максимальний розмір якого становить 200000 євро за умисне вчинення та 100000 євро за скоєння з грубої необережності (§ 30 Закону);

- за порушення обов'язку виявляти обережність передбачено штраф, максимальний розмір якого становить 20000 євро за умисне вчинення та 10000 євро за скоєння з грубої необережності (§ 31 Закону).

У *Франції* з 1 січня 2023 року набули чинності зміни<sup>14</sup> до Податкового кодексу<sup>15</sup>, якими встановлено обов'язки операторів платформ. Стаття 242а передбачає, що компанія, незалежно від місця свого створення, яка є оператором платформи, що пов'язує людей електронним способом із метою продажу товару, надання послуги, обміну або спільного використання товару чи послуги, надає під час кожної транзакції інформацію про податкові та соціальні зобов'язання, покладені на осіб, які здійснюють через неї комерційні операції. Компанія надає їм електронне посилання на сайти адміністрації, що дозволяє їм дотримуватися, де це можливо, цих зобов'язань. Наказ міністрів, відповідальних за бюджет та соціальне забезпечення, уточнює зміст таких зобов'язань.

У 2021 році внесено зміни до статті 1649 Податкового кодексу, у тому числі щодо строку зберігання даних (5 років), обов'язку повідомляти платника податків про можливість передавання персональних даних податковим службам інших держав тощо.

Податковий кодекс було доповнено статтями, які ідентичні вимогам DAC 7, щодо підзвітних операторів платформ, але надання відомостей про ідентифікаційний номер платника ПДВ не вимагається. Крім того, передбачається, що коли після двох нагадувань із платформи оператора продавець або постачальник послуг не надає необхідну інформацію, то оператор платформи закриває обліковий запис продавця або постачальника послуг протягом періоду, який не може бути меншим за шістьдесят днів, і не дозволяє йому знову зареєструватися на платформі. Однак після закриття облікового запису оператор платформи може дозволити продавцю або постачальнику послуг зареєструватися знову за умови, що останній надав достатні гарантії свого зобов'язання надати всю інформацію. Оператор

---

<sup>14</sup> LOI n 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022. URL: [https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/article\\_jo/JORFARTI000044637792](https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/article_jo/JORFARTI000044637792)

<sup>15</sup> Code général des impôts. URL:

[https://www.legifrance.gouv.fr/codes/section\\_lc/LEGITEXT000006069577/LEGISCTA000006147099/#LEGISCTA000006147099](https://www.legifrance.gouv.fr/codes/section_lc/LEGITEXT000006069577/LEGISCTA000006147099/#LEGISCTA000006147099)



платформи веде реєстр вжитих дій та зібраної інформації, необхідної для виконання його зобов'язань; дані цього реєстру зберігаються протягом десяти років.

Стаття 1740Е Податкового кодексу передбачає, що коли податкова адміністрація констатує недотримання оператором платформи зобов'язань за звітністю, вона повідомляє його про необхідність виконати їх протягом трьох місяців. Якщо оператор платформи не врегулював свої зобов'язання до кінця цього терміну, то податкова адміністрація протягом тридцяти днів надсилає йому офіційне повідомлення про виконання зобов'язань щодо звітності. Якщо оператор платформи не врегулював свої зобов'язання до кінця цього терміну, то його індивідуальний реєстраційний номер анулюється після закінчення тримісячного періоду з моменту початку другого терміну. Оператор платформи, індивідуальний реєстраційний номер якого був у такому порядку анульований, може після закінчення шестимісячного періоду подати нову заяву на унікальний реєстраційний номер за умови надання достатньої гарантії виконання своїх зобов'язань за звітністю, у тому числа тих, які він раніше не виконував і які спричинили ануляцію реєстрації.

Законом *Німеччини* про впровадження Директиви Ради (ЄС) 2021/514 від 22 березня 2021 року про внесення змін до Директиви 2011/16/ЄС про співпрацю адміністративних органів у сфері оподаткування та модернізацію податкового процесуального законодавства<sup>16</sup> прийнято зобов'язання щодо звітності та автоматичного обміну інформацією підзвітного оператора платформи в податкових питаннях (Закон про прозорість оподаткування платформ – PStTG).

Законом PStTG поряд з імплементацією основних норм DAC 7 передбачено детальні умови звільнення оператора платформи від надання звітності. Таке звільнення надається у разі, якщо оператор платформи не співпрацює з підзвітними продавцями, і лише для одного звітного періоду. Федеральною податковою службою таке звільнення може бути продовжено за запитом для наступного звітного періоду, якщо оператор платформи доводить, що обставини, на яких ґрунтувалося початкове рішення, не змінилися. Законом PStTG детально визначаються реквізити відповідної заяви оператора платформи, яка має бути подана не пізніше 31 жовтня кожного звітного періоду письмово або в електронному вигляді.

Закон PStTG також імплементує норми DAC 7, що передбачають реєстрацію підзвітного оператора платформи, його звітності та звітності підзвітних продавців, належного збору інформації (зберігання протягом 5 та 10 років), виконання перевірки даних, наданих продавцем, заходи із збереження персональних даних тощо. Як методи впливу для операторів платформ на підзвітних продавців, що не надають належну інформацію, § 23 Закону передбачено (після двох попереджень)

<sup>16</sup> Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates vom 22. März 2021 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts. URL: [https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze\\_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung\\_IV/20\\_Legislaturperiode/2022-12-28-Gesetz-zur-Umsetzung-der-Richtlinie-EU-2021-514/4-Verkuendetes-Gesetz.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=2](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung_IV/20_Legislaturperiode/2022-12-28-Gesetz-zur-Umsetzung-der-Richtlinie-EU-2021-514/4-Verkuendetes-Gesetz.pdf?__blob=publicationFile&v=2)

блокування подальшого використання платформи та утримання виплати винагороди продавцю. Для порушників вимог (неправильно, не повністю або невчасно зареєстрований; неправильно, неповно або недостовірно, або невчасно надаються сповіщення, повідомлення, інша інформація; звіти подано не в установленому порядку або не передбаченим шляхом; заходи не вживаються правильно або своєчасно; записи не здійснюються або здійснюються неправильно, неповно або невчасно; запис не зберігався або зберігався менше 10 років; запис не видалено або видалено несвоєчасно) § 25 Закону PStTG передбачено штрафні санкції, максимальна з яких становить 50000 євро.

Щодо автоматичного обміну інформацією, Закон PStTG передбачає, що передача даних іншим компетентним органам відбувається в кінці другого місяця календарного року, наступного за звітним періодом. Федеральна податкова служба зберігає передану їй інформацію протягом 15 років із моменту отримання. Після закінчення терміну зберігання Федеральна податкова служба має видалити дані до кінця року.

*Швеція* ретельно підійшла до імплементації стандарту DAC 7. Перелік нормативно-правових актів, що передбачають впровадження правил звітності операторів цифрових платформ, складається з 16 документів. Визначення понять та вимоги до звітності імплементуються Законом (2022:1681) про збір операторами платформ певних даних у сфері оподаткування<sup>17</sup>. Визначення понять є практично ідентичним до DAC 7. Як і передбачено DAC 7, підзвітний оператор платформи повинен зареєструватися у податковому органі шляхом подання заяви.

Оновлення інформації (включаючи процедури належної перевірки) про підзвітних продавців повинно відбуватися до 31 грудня звітного періоду, а отже, на момент подання звіту оператором платформи такі дані мають бути актуальними. Однак для продавців, які вже були зареєстровані на платформі на дату, коли суб'єкт став підзвітним оператором платформи, оновлення має бути завершено до 31 грудня другого звітного періоду оператора (§ 10). Відповідно до § 11 оператори інформаційних платформ можуть покладатися на процедури належної перевірки клієнта, проведені щодо попередніх звітних періодів, за умови, що інформація про продавців (фізичних та юридичних осіб) була зібрана і перевірена або підтверджена протягом останніх 36 місяців та оператор не має підстав вважати, що інформація, зібрана відповідно до вимог закону, є або стала ненадійною чи неточною. Оператор платформи може застосовувати правила належної перевірки також і до інших продавців (крім активних). При цьому до продавця застосовуються стандартні санкції у вигляді утримання винагороди та/або припинення реєстрації/блокування у випадку ненадання інформації.

---

<sup>17</sup> Lag (2022:1681) om plattformsoperatörers inhämtande av vissa uppgifter på skatteområdet. URL: [https://www.riksdagen.se/sv/dokument-och-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/lag-20221681-om-plattformsoperatorers\\_sfs-2022-1681/](https://www.riksdagen.se/sv/dokument-och-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/lag-20221681-om-plattformsoperatorers_sfs-2022-1681/) або <https://svenskforsattningssamling.se/doc/20221681.html>

Положення Закону про податкові процедури<sup>18</sup>, що покладають на підзвітних операторів платформ обов'язки зі збору інформації та визначають обсяг документів, містять приписки про те, що податковий орган може розширити перелік інформації, яку вимагатиме для контролю. Відповідальність також визначено названим Законом. Так, згідно з главою 49d правопорушенням є подання інформації з порушенням строків, ненадання інформації, неналежне подання інформації, неподання інформації про продавця, щодо якого мала подаватися інформація. Штраф визначається у розмірі 5000 шведських крон (приблизно 437 євро) за кожну контрольну звітність, в якій не було надано встановлену відповідно до Закону інформацію, або за кожного активного продавця, щодо якого не були виконані зобов'язання щодо звітності. За один і той самий звітний період й одного і того самого продавця може стягуватися лише один штраф (наприклад, якщо не повідомлено про активного продавця, що стало причиною неналежного заповнення звітності підзвітного оператора платформи, то застосовується штраф або за порушення звітності, або за неповідомлення про продавця). Окремі зміни з питань захисту інформації та використання персональних даних (GDPR) вносяться й до інших законів у зв'язку із імплементацією DAC 7.

**Іспанія** впровадила положення DAC 7 Законом 13/2023 від 24 травня 2023 року про внесення змін до Закону 58/2003 від 17 грудня 2003 року про загальне оподаткування, який транспонує Директиву Ради (ЄС) 2021/514 від 22 березня 2021 року про внесення змін до Директиви 2011/16/ЄС про адміністративне співробітництво у сфері оподаткування та інших податкових нормативно-правових актів<sup>19</sup>. Цим актом також удосконалюються положення, передбачені у попередніх змінах до Директиви 2011/16/ЄС щодо DAC 6. У частині визначення понять Закон Іспанії відсилає до положень Директиви Ради 2011/16/ЄС і, водночас, до MRDP, проводячи таким чином тотожність між визначеннями понять у цих документах для правозастосування. Законом також прописані інші правила для звітності операторів цифрових платформ, але також із прямими посиланнями на положення DAC 7 та MRDP. У рамках права GDPR визначено повідомлення продавців про використання персональних даних, правило щодо зберігання інформації про звітність цифрових платформ протягом 10 років (максимальний термін). Специфічними є положення Закону про відповідальність за недотримання правил звітності операторами цифрових платформ.

Порушенням в Іспанії вважається, якщо не виконуються або виконуються неправильно чи несвоєчасно зобов'язання, що впливають із процедур належної обачності, які стосуються:

---

<sup>18</sup> Skatteförfarandelag (2011:1244). URL: [https://www.riksdagen.se/sv/dokument-och-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/skatteforfarandelag-20111244\\_sfs-2011-1244/#K22c](https://www.riksdagen.se/sv/dokument-och-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/skatteforfarandelag-20111244_sfs-2011-1244/#K22c)

<sup>19</sup> Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias. URL: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2023-12204&p=20230525&tn=1#da> or <https://www.boe.es/eli/es/l/2023/05/24/13/con>

- визначення продавців, які не підлягають перевірці (виключеного продавця);
- збору інформації про продавця та перевірки такої інформації;
- визначення держави (держав) резидентства продавця;
- збору інформації про орендоване нерухоме майно.

Ці порушення вважаються серйозними й караються фіксованим грошовим штрафом у розмірі 200 євро за кожного продавця, щодо якого не були дотримані зобов'язання, що випливають із застосування правил та процедур належної обачності. Якщо підзвітний оператор платформи використовує зовнішнього постачальника послуг (наприклад, дані іншої платформи) для виконання цих зобов'язань, то зобов'язання щодо належної обачності залишаються відповідальністю підзвітного оператора платформи.

Окремо передбачається відповідальність підзвітного продавця. Так, за несвоєчасне подання продавцями обов'язкової інформації або подання неправдивої, неповної чи неточної інформації підзвітному оператору платформи відповідно до зобов'язань, що випливають із застосування оператором процедур належної перевірки, передбачено штраф у розмірі 300 євро.

Законом встановлено, що більш конкретні національні вимоги щодо звітності мають бути визначені у підзаконному нормативному акті (наразі такий не прийнято).

Отже, Іспанія проводить знак тотожності між нормами DAC 7 та MRDP і робить відсилки одночасно до обох документів, залишаючи при цьому можливість коригування правозастосування підзаконними нормативними актами.

В *Ірландії* вимоги DAC 7 було імплементовано в національне законодавство Фінансовим актом 2022 року<sup>20</sup>, яким також впроваджено вимоги низки інших директив та регламентів. У ньому, зокрема, визначено дії компетентного органу у разі порушення оператором платформи вимог Закону, – після двох нагадувань скасовується його реєстрація як підзвітного в Ірландії. Підзвітний оператор платформи до 31 січня року, наступного за звітним періодом, подає декларацію уповноваженим з доходів (Revenue Commissioners, компетентний орган) і надає підзвітному продавцю копію відправленої інформації, наданої стосовно такого підзвітного продавця. Крім інформації, передбаченої DAC 7, до декларації (звіту) може бути включена інша інформація, яка може бути передбачена нормативними актами, прийнятими уповноваженими з доходів.

Якщо підзвітний продавець не надає відповідної інформації підзвітному оператору платформи, то оператор після двох нагадувань повинен:

- якщо підзвітний оператор платформи обробляє платежі і компенсації від імені підзвітного продавця, – притримати виплату будь-якої винагороди продавцю, запобігти зв'язку такого продавця з іншими користувачами платформи з метою організації відповідної діяльності та перешкодити йому відкрити інший рахунок з цим оператором платформи до моменту надання відповідної інформації;

<sup>20</sup> Finance Act 2022. URL: <https://data.oireachtas.ie/ie/oireachtas/act/2022/44/eng/enacted/a4422.pdf#page=143>

- якщо відповідна інформація не надана підзвітним продавцем підзвітному оператору платформи протягом 24 місяців з цього часу – сплатити отриману винагороду підзвітному продавцю, закрити його рахунок та запобігти повторному відкриттю рахунку продавцем або відкриттю нового облікового запису на платформі підзвітного оператора, доки не буде отримана відповідна інформація;

- якщо підзвітний оператор платформи не обробляє платежі та компенсації від імені підзвітного продавця – закрити обліковий запис продавця і перешкодити йому повторно відкрити рахунок або новий обліковий запис на платформі підзвітного оператора, доки не буде отримана відповідна інформація.

Уповноважені з доходів за погодженням із міністром фінансів можуть приймати нормативні акти щодо реєстрації операторів платформи в органах доходів і зборів та надання інформації підзвітним оператором платформи.

Уповноважені з доходів можуть уповноважувати посадових осіб компетентного органу на проведення перевірок підзвітних операторів платформ, для чого такі посадові особи наділяються Законом широкими повноваженнями. Перешкоджання виконанню посадовою особою повноважень або обов'язків згідно з законом тягне за собою відповідальність у розмірі 1265 євро. Доволі детально регламентовано й участь у перевірках уповноважених посадових осіб компетентних органів інших держав.

Як і в інших державах, в Ірландії передбачено відповідальність підзвітних операторів платформ за ненадання, неповне або невчасне надання звітності. Проте законом чітко визначено, що підзвітний оператор не несе відповідальності у разі ненадання необхідної інформації підзвітним продавцем, якщо оператор виконав всі правила та процедури закону.

Слід також звернути увагу, що хоча у названому Законі і йдеться про імплементацію до національного законодавства вимог DAC 7, однак, що стосується визначень, документ містить відсилку й до MRDP – як до редакції 2020 року, так і до додаткового модуля.

Положення DAC 7 імplementовані до законодавства *Естонії* шляхом прийняття Закону про внесення змін до Закону про обмін податковою інформацією та Закону про організацію оподаткування (транспозиція Директиви про адміністративну співпрацю)<sup>21</sup>, зміни набрали чинності 1 січня 2023 року.

У Законі поняття «платформа», «оператор платформи», «виключений оператор платформи» тощо ідентичні визначенням DAC 7. Законом уведено поняття «зовнішній оператор платформи», порядок його реєстрації (анулювання/відкликання такої реєстрації). Також визначено критерії, за яких оператор платформи не може вважатися зовнішнім – якщо він вже зареєстрований в іншій державі-члені ЄС або подає заяву на еквівалентну реєстрацію в іншій державі-члені ЄС. Процедура реєстрації зовнішнього оператора платформи

---

<sup>21</sup> Maksualase teavevahetuse seaduse ja maksukorralduse seaduse muutmise seadus (halduskoostöö direktiivi levõtmine) Vastu võetud 14.12.2022.: Riigi Teataja. URL: <https://www.riigiteataja.ee/akt/129122022001>

встановлюється відповідальним міністром шляхом прийняття нормативно-правового акта.

Особа, що розпочинає свою діяльність як оператор платформи, повинна виконати обов'язки оператора за календарний рік, в якому вона розпочинає таку діяльність, до 31 грудня наступного календарного року. Існуючий оператор платформи зобов'язаний здійснити заходи належної обачності щодо продавців, зареєстрованих на платформі станом на 1 січня 2023 року, не пізніше 31 грудня 2024 року, і подати інформацію за 2023 рік щодо них та, у відповідних випадках, щодо нерухомого майна або частини нерухомого майна, яке вони здають в оренду, не пізніше 31 січня 2025 року. Підзвітний оператор платформи подає податковому органу інформацію про підзвітного продавця та про нерухоме майно, яке підзвітний продавець здає в оренду або лізинг, не пізніше 31 січня календарного року, наступного за календарним роком, в якому здійснюються заходи.

Заходи належної обачності, а також перелік інформації, що підлягає наданню податковому органу, встановлює своїм розпорядженням відповідальний міністр.

Як і в інших державах, в Естонії якщо продавець не надав необхідну інформацію оператору платформи, незважаючи на два нагадування, той зобов'язаний закрити рахунок продавця і не допустити його перереєстрації або утримати платіж продавцю до тих пір, поки продавець не надасть необхідну інформацію. Ці заходи реалізуються після другого нагадування, але не раніше, ніж через 60 днів після першого запиту на інформацію.

Якщо підзвітний оператор платформи не надав податковій адміністрації інформацію, то податковий орган після додаткового періоду, який повинен становити не менше 90 днів, може за допомогою судового припису вимагати від постачальника інформаційних послуг відображати користувачам при доступі до платформи попередження про можливе блокування платформи, а також вимагати від постачальника послуг Інтернету обмежити доступ до платформи й заблокувати доменне ім'я, якщо немає інших ефективних способів усунення порушення. Це положення також застосовується до зовнішнього оператора платформи, який не виконав обов'язок реєстрації.

Після усунення порушень податковий орган інформує постачальника інформаційних послуг про усунення причини відображення попередження та постачальника послуг Інтернету про усунення причини блокування, після чого попередження або блокування знімаються на наступний робочий день після дня повідомлення.

Законом не встановлено особливі форми покарання за невиконання зобов'язань підзвітного оператора платформи, такі особи притягаються до відповідальності на загальних підставах. Податковий орган може винести попередження про застосування штрафу відповідно до статті 136 Закону про податкове адміністрування. У разі, якщо зобов'язання не виконано до терміну, зазначеного в попередженні, винна особа має сплатити зазначений у ньому штраф. Податковий орган видає наказ, який вимагає від боржника сплатити пеню,

встановлює термін її сплати та попереджає, що у разі несплати пені в установлений термін вимога буде виконана відповідно до статей 128 – 132 Закону про податкове адміністрування.

Загальна сума штрафу не може перевищувати 3300 євро за примусове виконання зобов'язання, при цьому вона не може перевищувати 1300 євро у разі недбалості і 2000 євро – у разі наявності умислу.

Змінами до Закону про податкове адміністрування також передбачено включення підзвітних операторів до загального Реєстру осіб, які підлягають оподаткуванню. § 30 названого Закону встановлює правила розкриття інформації в рамках процедури міжнародної адміністративної допомоги органам Європейського Союзу та його держав-членів, уповноваженим здійснювати обмін інформацією, що стосується особи, яка підлягає оподаткуванню, в порядку, встановленому законодавством Європейського Союзу.

Імплементация положень DAC 7 у *Литві* здійснена шляхом прийняття Закону про внесення змін та доповнень до Закону «Про податкове адміністрування» від 13 грудня 2022 року № XIV-1658<sup>22</sup>, яким до названого Закону включено статтю 61<sup>3</sup>. Нова стаття містить окремі визначення та умови, що відповідають DAC 7.

На відміну від інших держав, у Литві визначено детальний порядок дій податкового органу у разі невиконання зобов'язання щодо реєстрації або анулювання реєстрації іноземному оператору платформи. Державна податкова інспекція у такому випадку проводить оцінку впливу та видає рішення з обов'язковими до виконання вказівками постачальникам послуг доступу до Інтернету припинити доступ до веб-сайту іноземного оператора платформи до виконання зобов'язань щодо реєстрації або перереєстрації у разі анулювання реєстрації. Вона також має звернутися до Вільнюського окружного адміністративного суду з проханням підтвердити це рішення. Запит на підтвердження рішення повинен містити ім'я оператора платформи, який вчинив передбачуване порушення, якщо воно відоме, характер порушення та точну адресу веб-сайту, доступ до якого запитується для відкриття. Вільнюський окружний адміністративний суд розглядає заяву про затвердження рішення та приймає мотивоване рішення про задоволення чи відхилення заяви. Запит про підтвердження рішення має бути розглянутий та рішення прийняте не пізніше 15 днів з моменту подання запиту. Якщо Державна податкова інспекція не згодна з рішенням Вільнюського окружного адміністративного суду, вона може оскаржити його у Вищому адміністративному суді Литви протягом 7 днів із дня ухвалення такого рішення. Вищий адміністративний суд Литви має розглянути скаргу не пізніше ніж за 7 днів з дня її отримання та винести рішення, яке є остаточним й оскарженню не підлягає. Рішення Державної податкової інспекції набуває сили

---

<sup>22</sup> LIETUVOS RESPUBLIKOS MOKESČIŲ ADMINISTRAVIMO ĮSTATYMO NR. IX-2112 2, 3, 12, 13, 25, 26, 32, 33, 38, 39, 401, 87, 88, 99, 1042, 126, 139, 140, 164 STRAIPSNŲ, PRIEDO PAKEITIMO IR ĮSTATYMO PAPILDYMO 613 STRAIPSNIU ĮSTATYMAS 2022 m. gruodžio 13 d. Nr. XIV-1658. URL: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/9477dac27d2811edbdcabd68a7a0df7e?positionInSearchResults=1&searchModelUUID>

лише після його підтвердження. Підтвержене рішення публікується на веб-сайті Державної податкової інспекції.

Якщо оператор платформи, крім іноземного оператора платформи, не виконує обов'язок щодо надання інформації про продавців, Державна податкова інспекція після двох послідовних нагадувань приймає рішення, не пізніше ніж через 90 днів, але не раніше ніж через 30 днів після другого нагадування, яким видає обов'язкове до виконання розпорядження постачальникам послуг доступу до Інтернету про відключення доступу до веб-сайту оператора платформи до моменту усунення порушення оператором платформи. Це рішення також підтверджується Вільнюським окружним адміністративним судом та підлягає виконанню лише після його підтвердження. Підтвержене рішення публікується на веб-сайті Державної податкової інспекції.

Якщо підзвітний продавець після отримання запиту на інформацію від оператора платформи, після того, як він був двічі поспіль попереджений про ненадання інформації, не надасть запитувану інформацію протягом 60 днів з дати отримання першого попередження, підзвітний оператор платформи зобов'язаний закрити рахунок продавця і не допустити повторної реєстрації продавця на платформі або призупинити виплату винагороди продавцю до тих пір, поки продавець не надасть запитувану інформацію. Підзвітні оператори зобов'язані збирати інформацію про дії, вчинені ними на виконання вимог Закону та підзаконних нормативно-правових актів щодо збору, верифікації та подання інформації про продавців до Державної податкової інспекції, та зберігати цю інформацію протягом 5 років із дня закінчення календарного року, в якому були вчинені такі дії. Цікаво, що підзвітні оператори платформ зобов'язані інформувати підзвітних продавців лише про винагороду, про яку повідомляється Державній податковій інспекції.

Законом передбачається, що Центральна податкова адміністрація, беручи до уваги положення Директиви 2011/16/ЄС та міжнародних договорів або угод Литовської Республіки про автоматичний обмін інформацією про діяльність, що здійснюється на платформах, детально визначає порядок виконання вимог Закону, зокрема те, в яких випадках оператори платформ не зобов'язані надавати інформацію, про яких продавців не потрібно надавати інформацію до Державної податкової інспекції, процедури, яких повинні дотримуватися підзвітні оператори платформ для ідентифікації продавців, процедури надання інформації до Державної податкової інспекції, обсяг інформації, що надається про продавців, випадки, процедури й строки реєстрації та зняття з реєстрації іноземного оператора платформи, правила, що зобов'язують підзвітних операторів платформ інформувати продавців про винагороду, повідомлену Державній податковій інспекції, тощо. Таким чином, у Литві низка норм DAC 7 імплементована шляхом прийняття підзаконних актів.

У *Великій Британії* план імплементации норм MRDP було оприлюднено в оголошенні уряду про бюджет на 2021 рік. Передбачалося їх впровадження з січня



2023 року, але терміни були продовжені через пандемію COVID-19. Збір даних має розпочатися 1 січня 2024 року, а перші звіти мають бути надіслані до 31 січня 2025 року. Попри наявність значної кількості власних формулювань, Регламент про операторів платформ (вимоги до належної перевірки та звітності) 2023 року<sup>23</sup> (далі – Регламент) має ряд відсилок до MRDP. Наприклад, у підпункті 2 пункту 2 Регламенту вказано, що будь-яке вираз, визначений у MRDP, а не в цьому Регламенті, має в Регламенті те саме значення, що й у MRDP. Водночас у Додатку 1 до Регламенту є таблиця з переліком виразів, що використовуються в Регламенті, які іншим чином пояснюються в MRDP. Наприклад, поняття «виключений оператор платформи» сформульовано інакше, ніж у MRDP: це оператор платформи, вся бізнес-модель якого є такою, що не дозволяє продавцям отримувати прибуток від винагороди, або бізнес-модель якого побудована таким чином, що він не має підзвітних продавців.

Для підзвітного оператора платформи встановлюється обов'язок збирати інформацію та подавати звітність у відповідності з MRDP і зберігати інформацію протягом 10 років. Для того, щоб визначити, чи були дотримані зобов'язання, що впливають із Регламенту, співробітник компетентного органу (HMRC) може вимагати від особи, яка, як він обґрунтовано підозрює, є підзвітним оператором платформи, надати протягом не менше ніж 30 днів таку інформацію або документи, які він обґрунтовано вимагає, у формі, зазначеній у письмовому повідомленні. Відповідно до Регламенту процедури належної перевірки застосовуються лише до активних продавців. Особливістю Регламенту є визначення виключеного продавця, який був зареєстрований на платформі не протягом усього звітного періоду, а лише його частини, – до таких продавців вимоги щодо сум винагороди та щодо кількості угод (продажу або оренди нерухомості) встановлюються пропорційно періоду реєстрації.

Значна увага приділена положенням про відповідальність за порушення порядку звітування. Так, згідно з пунктами 11 – 17 Регламенту визначено штрафи до 5000 фунтів стерлінгів за: несвоєчасне подання звітів, ненадання інформації підзвітним продавцям, ненадання інформації до HMRC, недотримання вимог щодо ведення обліку; штраф до 1000 фунтів стерлінгів встановлено за неповідомлення; за незастосування процедур належної обачності та за неточні або неповні звіти передбачено штрафи до 100 фунтів стерлінгів за кожного продавця. Посадова особа компетентного органу може винести рішення про накладення штрафу і встановити його в такому розмірі, який, на її думку, є правильним або доречним за певних обставин. Водночас не допускається дублювання відповідальності у вигляді штрафних санкцій (оператор підзвітної платформи не може бути притягнутий до відповідальності за будь-якими двома або більше пунктами 14 (недотримання вимог щодо ведення обліку), 16 (незастосування процедур належної обачності) та

---

<sup>23</sup> The Platform Operators (Due Diligence and Reporting Requirements) Regulations 2023. STATUTORY INSTRUMENTS 2023, № 817 TAXES. URL: <https://www.legislation.gov.uk/uksi/2023/817/made> or [https://www.legislation.gov.uk/uksi/2023/817/pdfs/uksi\\_20230817\\_en.pdf](https://www.legislation.gov.uk/uksi/2023/817/pdfs/uksi_20230817_en.pdf)

17 (недостовірні або неповні звіти) Регламенту за одну й ту саму дію або бездіяльність).

**Висновки.** Аналіз положень DAC 7 та MRDP свідчить, що вони дуже схожі. Незважаючи на використання у певних випадках різної термінології (наприклад, у DAC 7 – «відповідна діяльність» визначається видами такої діяльності, а у MRDP – «відповідними послугами» та продажами товарів), принципових відмінностей між двома документами небагато. Після видання у 2021 році додаткового модуля до MRDP підзвітна діяльність (і вимоги до виключеного продавця) співпадають. Суттєвою вбачається різниця у визначенні виключеного оператора платформи – крім ознак, передбачених DAC 7, відповідно до MRDP оператор може бути виключений, якщо він сприяє відповідній діяльності, для якої сукупна винагорода на рівні платформи за попередній календарний рік становить менше 1 мільйона євро, і який повідомляє податкову адміністрацію про те, що він бажає, щоб його вважали таким. Крім того, відповідно до MRDP, підзвітний оператор платформи не повинен повідомляти податковій адміністрації ідентифікаційний номер платника ПДВ підзвітного продавця. Зважаючи на схожість двох документів, окремі держави, транспонуючи вимоги щодо звітності операторів платформ до національного законодавства, посилаються на обидва, фактично прирівнюючи їх один до одного.

У контексті поставлених питань можна дійти висновку, що:

термін «цифрова платформа» означає будь-яке програмне забезпечення, включаючи веб-сайт або його частину, а також додатки, у тому числі мобільні, які доступні користувачам і дозволяють продавцям підключатися до інших користувачів для здійснення відповідної діяльності, прямо чи опосередковано, щодо таких користувачів. Платформа також може включати збір і виплату винагороди та інших платежів щодо відповідної діяльності. Термін «цифрова платформа» не включає програмне забезпечення, яке дозволяє виключно:

- обробку платежів щодо відповідної діяльності;
- лістинг або рекламу щодо відповідної діяльності;
- переспрямування або переведення користувачів на цифрову платформу без будь-якого подальшого втручання в здійснення відповідної діяльності;

термін «оператор платформи» означає суб'єкта, який укладає контракт із продавцями на надання доступу до всієї або частини платформи таким продавцям; оператор може бути як резидентом, так і нерезидентом у визначених DAC 7 та MRDP випадках;

у звітах оператора цифрової платформи має міститися інформація щодо нього та щодо усіх підзвітних продавців, зареєстрованих на платформі, за визначеним DAC 7 та MRDP переліком, при цьому такий перелік відрізняється тим, що за MRDP не вимагається індивідуальний номер платника ПДВ;

оператор цифрової платформи звільняється від звітування, якщо він є виключеним оператором, а також якщо звітність щодо підзвітного продавця надається іншим підзвітним оператором; окрема інформація може не збиратися або не надаватися підзвітним оператором платформи у разі, якщо така інформація

відсутня або офіційно підтверджена (ПІН або реєстраційний номер підприємства; особа та місце проживання продавця підтверджені через службу ідентифікації держави-члена ЄС або Союзу);

вимоги GDPR реалізуються через певні норми DAC 7, які прямо передбачають можливість обмежень деяких прав у сфері захисту персональних даних, через повідомлення підзвітному продавцю про надання його персональних даних компетентним органам підзвітним оператором та через обмеження строку зберігання персональних даних;

для цілей звітності використовується категорія «підзвітний продавець», яка включає будь-якого активного продавця, крім виключеного продавця, який проживає в державі-члені або здає в оренду нерухоме майно в державі-члені;

інформація підзвітним оператором платформи передається компетентному органу (та підзвітному продавцю) раз на рік, окрім інформації щодо винагороди, яка надається щоквартально;

зібрана інформація обробляється податковими органами у відповідності із стандартами систем автоматичного обміну інформацією, зокрема із використанням систем CCN, CTS тощо;

наслідки порушення підзвітним оператором цифрової платформи зобов'язань щодо звітності та його можлива відповідальність встановлюються національним законодавством.

*Дослідницька служба  
Верховної Ради України*

*\*Цей документ підготовлений Дослідницькою службою Верховної Ради України як довідковий інформаційно-аналітичний матеріал. Інформація та позиції, викладені в документі, не є офіційною позицією Верховної Ради України, її органів або посадових осіб. Цей документ може бути цитований, відтворений та перекладений для некомерційних цілей за умови відповідного посилання на джерело.*

## Еволюція законодавства ЄС у сфері автоматичного обміну інформацією щодо оподаткування<sup>24</sup>

Скорочена назва	Назва Директиви	Сутність Директиви / змін
<b>DAC 1</b>	Директива Ради 2011/16/ЄС від 15 лютого 2011 року про адміністративне співробітництво у сфері оподаткування та скасування Директиви 77/799/ЄЕС	Визначено загальні засади обміну інформацією щодо оподаткування між державами-членами ЄС.
<b>DAC 2</b>	Директива Ради 2014/107/EU від 9 грудня 2014 року про автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки між державами-членами на підставі Загального стандарту звітності ОЕСР (CRS), що передбачає автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки нерезидентів	Сферу автоматичного обміну інформацією поширено на інформацію про доходи та капітал для резидентів іншої держави-члена ЕС, а саме – на доходи від трудових відносин, гонорари директорів, системи страхування життя, пенсії, нерухомість та доходи від неї..
<b>DAC 3</b>	Директива Ради 2015/2376/ЄС від 8 грудня 2015 року про обов'язковий автоматичний обмін інформацією про попередні рішення щодо трансграничного оподаткування	Сферу автоматичного обміну інформацією поширено на інформацію щодо попередніх транскордонних рішень або попередніх домовленостей про ціноутворення.
<b>DAC 4</b>	Директива Ради 2016/881/ЄС від 25 травня 2016 року про автоматичний обмін інформацією за стандартами Country-by-Country Reporting (CbCR) між податковими органами	Сферу автоматичного обміну інформацією поширено на інформацію, яку повинні будуть повідомляти багатонаціональні групи, розташовані у ЄС або з операційною діяльністю в ЄС, із загальним консолідованим доходом, що дорівнює або перевищує 750 млн. євро.
<b>DAC 5</b>	Директива Ради 2016/2258/ЄС від 6 грудня 2016 року про доступ податкових органів до інформації з протидії відмиванню грошей	Сферу автоматичного обміну інформацією поширено на інформацію про бенефіціарну власність, що збирається у відповідності до Директиви 2015/849/ЄС.
<b>DAC 6</b>	Директива Ради 2018/822/ЄС від 25 травня 2018 року про обов'язковий автоматичний обмін інформацією у сфері оподаткування щодо	Сферу автоматичного обміну інформацією поширено на інформацію, яку повинні будуть повідомляти нові суб'єкти моніторингу щодо трансграничних угод, що

<sup>24</sup> Proposal for a Council Directive amending Directive 2011/16/EU on administrative cooperation in the field of taxation. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A52022PC0707#footnote13>

	трансграничних угод, що підлягають звітності	мають на меті отримання податкових преференцій.
<b>DAC 7</b>	<b>Директива Ради 2021/514/ЄС від 22 березня 2021 року про внесення змін до Директиви 2011/16/ЄС про адміністративне співробітництво у сфері оподаткування</b>	<b>Сферу автоматичного обміну інформацією поширено на роялті та інформацію, яку повинні будуть повідомляти оператори цифрових платформ.</b>
<b>DAC 8</b>	Директива Ради 2023/.../ЄС від ... 2023 року про внесення змін до Директиви 2011/16/ЄС про адміністративне співробітництво у сфері оподаткування <sup>25</sup> (проект схвалено Радою ЄС, але досі не опубліковано)	Сферу автоматичного обміну інформацією поширено на інформацію, яку повинні будуть повідомляти постачальники послуг криптоактивів про транзакції (переказ або обмін) криптоактивів та електронних грошей.

<sup>25</sup> Council Directive (EU) 2023/... of ... amending Directive 2011/16/EU on administrative cooperation in the field of taxation. URL: <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-10215-2023-INIT/en/pdf>