

НАУКОВО-ДОСЛІДНИЙ ЦЕНТР ІНДУСТРІАЛЬНИХ ПРОБЛЕМ РОЗВИТКУ НАН УКРАЇНИ
КАФЕДРА ОПОДАТКУВАННЯ
ХАРКІВСЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО ЕКОНОМІЧНОГО УНІВЕРСИТЕТУ ІМ. С. КУЗНЕЦЯ

**Моніторинг і коментарі
до нормативно-правових актів
у сфері оподаткування**

Серпень, 2015 р.

Харків, 2015

Методологія дослідження

Моніторинг законодавчих та нормативно-правових актів у сфері оподаткування – спільний, постійно діючий проект НДЦ ІПР НАН України і кафедри оподаткування ХНЕУ ім. С. Кузнеця.

Метою щомісячного Моніторингу є:

- оперативний аналіз актів податкового законодавства, що буди прийняті та/або набули чинності протягом попереднього місяця;
- експертна оцінка ризиків, пов'язаних з прийняттям нових нормативних актів.

Методологія аналізу законодавчих та нормативно-правових актів передбачає ідентифікацію їх впливу на діяльність платників податків, порівняння нової редакції аналізованої норми з попередньою; ідентифікацію результативності відповідних змін з відокремленням позитивних наслідків та потенційних недоліків (ризиків). Критерії оцінки очікуваної результативності:

- узгодженість з діючою нормативно-правовою базою;
- спрощення або ускладнення податкового обліку;
- вплив на надходження коштів до бюджетів;
- вплив на економічну активність платників податків;
- зменшення або збільшення корупційних ризиків;
- доцільність використання конкретного інструмента порівняно з можливими альтернативами.

Аналіз законодавчих та нормативно-правових актів здійснюється за такими напрямками:

- Зміни системи оподаткування і в адмініструванні податків;
- Зміни в оподаткуванні окремими податками, зборами, платежами.
- довідкова інформація, пов'язана з оподаткуванням.

Моніторинг передбачає щомісячне оприлюднення результатів (до 10 числа наступного місяця).

Зміст

1. Система оподаткування і адміністрування податків	4
2. Окремі податки, збори і платежі	20
4. Довідкова інформація	29

1. СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ І АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ

1.1. Податкова політика та податковий менеджмент

ПОДАТКОВА РЕФОРМА ВІД МІНФІНУ: реформа чи удосконалення?

Урядова концепція реформування податкової системи презенована Міністром фінансів України на Національній раді реформ 3 вересня 2015 року (http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=425972&cat_id=406607)

Основна ідея концепції, текст якої досі не оприлюднений, судячи з урядової презентації, полягає в побудові простої, прозорої, справедливої податкової системи, що стимулює інвестиції, створює умови для сталого розвитку національної економіки з одночасним забезпеченням потреб Державного та місцевих бюджетів на виконання пріоритетних видатків.

Ключові параметри анонсованої реформи:

- ✓встановлення ставок основних податків (ПДВ, податок на прибуток, податок на доходи фізичних осіб та єдиний соціальний внесок) на однаковому рівні – 20%;
- ✓об'єднання з 2018 р. податку на доходи фізичних осіб з єдиним соціальним внеском із загальною ставкою 20%;
- ✓впровадження інвестиційного податкового кредиту (в нове виробництво та обладнання);
- ✓встановлення більш жорстких обмежень для спрощеної системи оподаткування за: платниками (юридичні особи втрачають право сплати єдиного податку), обсягом діяльності (з 20 до 2 млн. грн) та скорочення кількості груп платників податків (з 4 до 3);
- ✓спрощення податкової звітності (об'єднання звітності з ПДФО та ЄСВ);
- ✓скасування всіх наявних пільг з ПДВ із заміною деяких з них на пряму бюджетну підтримку;
- ✓збільшення надходжень в місцеві бюджети за рахунок: півторакратного зростання ставок податку на нерухомість, скасування пільг на комерційну нерухомість, збільшення ставок податку на “розкішні” квартири та авто класу “люкс”.

Коментар: Попередній аналіз тексту виступу Міністра фінансів України та презентації свідчить про те, що поставлена ціль переліченими заходами не досягається, а комплекс запропонованих змін не можна визнати радикальним (див. табл.).

Загальні позитивні ефекти, а також недоліки та ризики концепції Мінфіну України

Позитивні ефекти	Недоліки та ризики
1. Зменшення податкового навантаження на оплату праці	1. Збільшення податкових ставок з податку на прибуток підприємств та податку на доходи фізичних осіб. 2. Різке зростання дефіциту Пенсійного фонду (70 млрд. грн). 3. Перенесення тягара єдиного соціального внеску виключно на роботодавців, що суперечить тенденціям соціального страхування ЄС.
2. Часткове спрощення адміністрування податків та податкової звітності	4. поза увагою проекту залишаються проблеми уникнення оподаткування крупним бізнесом за допомогою офшорів
3. Запобігання деяким схемам ухилення від оподаткування із застосуванням платників єдиного податку	5. серед цілей застосування спрощеної системи оподаткування залишається практично тільки забезпечення самозайнятості підприємців, переважно в сфері торгівлі.
4. Скасування необґрунтованих податкових пільг	6. Відсутність пріоритетів стимулювання економічного розвитку та відповідних інструментів податкової політики

Більш детальний аналіз проекту концепції проведено по основним податкам і зборам.

Податок на прибуток підприємств

У виступі Міністра фінансів України наголошується на дві принципові зміни.

По-перше – уніфікація ставки податку на рівні 20%, що означає її збільшення. Це – явно фіскальний крок, причому він прямо суперечить анонсованому зменшенню податкового навантаження на бізнес. При цьому аргументація цього заходу як такого, що запобігатиме уникненню від оподаткування за наявності офшорів та спрощеної системи оподаткування ніякої критики не витримує.

По-друге – запровадження інвестиційного податкового кредиту для підтримки нових капітальних інвестицій, що, безумовно, стане першим прецедентом застосування цієї високоефективної пільги. Проте, в світовому оподаткуванні ця пільга використовується з 90-х років минулого століття для вузькоцільового “точкового” стимулювання, а не для стимулювання будь-яких інвестицій (стимулювання інвестицій в інновації, енергозбереження та забезпечення енергоефективності, створення нових робочих місць тощо – в залежності від встановлених державою пріоритетів).

ПДВ

Основним акцентом в реформуванні ПДВ визначена повна ліквідація пільг та часткова заміна їх бюджетними дотаціями. Цей захід має певний сенс, оскільки пільги у вигляді звільнення від ПДВ викривляють дію цього податку. Разом з тим проблемною уявляється відмова від зменшеної ставки ПДВ, яка рекомендована Шостою директивою ЄС.

Податок на доходи фізичних осіб та єдиний соціальний внесок

Зміни ПДФО, що запропоновано Урядом, а також передбачене об'єднання ЄСВ та ПДФО в перехідний період до 2018 року мають свої переваги та недоліки:

Запропоновані дії	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Збільшення ставки ПДФО до 20 % для будь-яких платників податку	Спрощення податкового обліку, уникнення необхідності перерахунку сум податку за наслідками податкового року	Скасування диференційованих ставок негативно впливає на регулятивний потенціал податку. Посилення фіскальної спрямованості податку. Ототожнення трудових та пасивних доходів в оподаткуванні
Введення неоподаткованого мінімуму на рівні мінімальної заробітної плати	Спрощення адміністрування ПДФО внаслідок усунення суперечливих умов застосування податкової соціальної пільги	-
Об'єднання з 2018 року ПДФО та ЄСВ зі встановленням загальної ставки 20%	Спрощення умов ведення бізнесу та адміністрування обов'язкових платежів Зменшення податкового навантаження на заробітну плату, що сприятиме детінізації заробітних плат.	Відсутність компенсаторів для формування дохідної частини бюджету Пенсійного фонду Невизначеність механізму розподілу доходів між місцевими бюджетами та Пенсійним фондом Несумісність запропонованого заходу з накопичувальною пенсійною системою Вірогідне розширення бази для нарахування ЄСВ

Запропоновані дії	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Скасування сплати ЄСВ з доходів працівника (3,6 %)	Часткова компенсація втрат платників від збільшення ставки ПДФО Спрощення адміністрування ПДФО	Відхід від загальноєвропейської практики побудови обов'язкового соціального страхування
Запровадження єдиної податкової звітності з ПДФО та ЄСВ вже починаючи з 2016 року	Зменшення витрат часу платників на заповнення, а контролюючих органів – на контроль податкової звітності	Можливі проблеми внаслідок різного складу баз оподаткування Загроза перевантаження звіту з ЄСВ даними для розрахунку ПДФО. Адже звіт з ЄСВ зараз складається з дев'яти таблиць (при цьому основна з цих таблиць містить аж 25 показників, що заповнюються окремо по кожному працівнику). Не розкрито питання звітування по військовому збору, яке зараз відбувається у звітності з ПДФО.

Акцизний податок

Більшість заходів щодо змін в оподаткуванні акцизним податком має фіскальну спрямованість і може привести як до підвищення бюджетних надходжень за цим податком, так і до зниження попиту на підакцизну продукцію.

Основні переваги та проблемні моменти реформування акцизного податку наведені в табл.

Запропоновані дії	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Запровадження автоматичної щорічної індексації ставок акцизного податку, виражених у гривні	Щорічна індексація ставок зробить процес підвищення ставок більш прогнозованим та передбачуваним для платників внаслідок переходу з “ручного” на “автоматичний” режим регулювання	Посилення фіскального тиску на платників, подорожчання підакцизних товарів
Запровадження системи контролю за сплатою акцизного податку при виробництві та реалізації пального шляхом застосування акцизної накладної	Зниження ризиків щодо фальсифікації пального та ухилення від сплати акцизу при торгівлі паливом	Збільшення витрат робочого часу як для платників при складанні накладних, так і для контролюючих органів при здійсненні заходів з контролю

Запропоновані дії	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Запровадження 5-ти річного графіку поступового наближення ставок акцизного податку до європейського рівня	Збільшення доходів Державного бюджету, зниження контрабанди підакцизних товарів з території України до території ЄС.	В випадку якщо за такий 5-річний період рівень доходів населення України не стане близьким до європейського, то можливе суттєве зниження споживання підакцизних товарів через фінансову неспроможність українців купувати товари за високою ціною
Запровадження звільнення від оподаткування операцій з реалізації тютюнових відходів, які підлягають знищенню	Зниження витрат платників на сплату податку за продукцію, що не буде реалізовуватися	При відсутності контролю за знищенням підакцизної продукції можливі зловживання з боку платників з метою ухилення від оподаткування

Позитивні наслідки щодо обігу підакцизних товарів також матиме:

- ✓консолідація положень щодо особливостей оподаткування нафтопродуктів та інших речовин, що використовуються як сировина в хімічній промисловості,
- ✓виключення з тексту Податкового кодексу положень, які більше не застосовуються,
- ✓усунення можливості для мінімізації податкових зобов'язань при сплаті акцизного податку з роздрібною торгівлю паливом (шляхом зміни механізму розрахунку та стягнення податку).

Проте вказані положення потребують більшої деталізації.

Місцеві податки і збори

Явно фіскальну спрямованість мають очікувані зміни в майновому оподаткуванні – збільшення до 3% ставки податку на нерухомість, відміна пільг з комерційної нерухомості та складських приміщень, а також застосування фіксованих ставок (25000 грн. на рік) при оподаткуванні люкс автомобілів (вартістю понад 1 млн. грн.) та елітного житла (квартир, площею більш 300 кв.м та будинків площею понад 500 кв.м). Проте очікувані сумарні додаткові надходження складатимуть тільки 6,9 млрд.грн.

Кардинальних змін в процесі передбаченого реформування зазнає спрощена система оподаткування, право на застосування якої суттєво обмежується як за статусом платників (це право залишається тільки у громадян-підприємців) так за обсягом річного доходу (2 млн.грн. замість сьогоднішніх 20 млн. грн). Такий підхід звужує цілі спрощеної системи виключно до забезпечення самозайнятості, зберігаючи нераціональну структуру платників (переважно роздрібна та оптова торгівля)

Рентна плата

Ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин відповідно до ст. 250 ПКУ встановлюються у відсотках від вартості товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у таких розмірах від 0,75% (вугілля енергетичне) до 70% (природний газ, видобутий з покладів до 5000 метрів та природний газ, видобутий під час виконання договорів про спільну діяльність).

Відповідно до проекту реформування податкової системи України нові ставки рентної плати передбачається встановити на рівні 10% та 20% в залежності від глибини видобутку. Зазначене рішення може призвести до здорожчання енергетичних корисних копалин та, відповідно, електроенергії, що в умовах низької купівельної спроможності населення та фінансових ресурсів господарюючих суб'єктів є негативним явищем. Поряд з ним ціна на газ може впасти, адже відбудеться значне зниження податкових ставок на цей природний ресурс. Зниження цін на енергоносії можливе у разі започаткування державних програм сприяння технічному оновленню підприємств з видобутку корисних копалин, а також переорієнтації на альтернативні види енергії.

Прогнозування можливих змін дохідної частини бюджету є проблематичним, адже відбулось одночасне підвищення та зниження шкали ставок (мінімальної та максимальної меж).

Таким чином проведений експрес аналіз свідчить про необхідність серйозної доробки концептуального бачення податкової реформи.

Підвищення мінімальної зарплати і прожиткового мінімуму

30 серпня 2015 р. прем'єр-міністр України Арсеній Яценюк анонсував підвищення мінімальної зарплати і прожиткового мінімуму з 1 вересня. Реалізація запропонованого кроку потребує внесення змін до ст. 7-8 Закону України «Про Державний бюджет України на 2015 рік», оскільки раніше підвищення відповідних показників було заплановано на 1 грудня 2015 р. За словами голови Уряду законопроект «про збільшення соціальних стандартів для майже 12 мільйонів українських громадян» має бути подано до Парламенту.

Підвищення мінімальної зарплати і прожиткового мінімуму не матимуть суттєвого впливу на податкову політику в Україні до кінця 2015 р. Це пов'язано із тим, що основні показники, на які впливає рівень прожиткового мінімуму та мінімальної зарплати (зокрема ставки єдиного податку та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, вибір ставки ПДФО, розмір штрафів, ПСП і т.д.), визначаються з огляду на рівень мінімальної зарплати і прожиткового мінімуму встановлених на 1 січня звітного року (у 2015 р. – 1218 грн.).

Арсеній Яценюк: Мінімальна зарплата і прожитковий мінімум будуть підвищені вже з 1 вересня [Електронний ресурс] / Урядовий портал. – Режим доступу: http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=248443134&cat_id=244276429

1.4. Податковий контроль

1. Постанова Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до Постанови Кабінету Міністрів України від 21 грудня 2011 року № 1386» від 8 липня 2015 року № 480

Коментар: Постановою Кабінету Міністрів змінено Порядок подання суб'єктами інформаційних відносин ДФС та/або її територіальним органам інформації про платників податків, об'єкти оподаткування та об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, для забезпечення ведення їх обліку, а також обчислення та справляння податків і зборів.

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Подання Державною службою України з питань геодезії, картографії та кадастру, Міністерством юстиції України до органів ДФС до 10 числа кожного місяця (а також на запит) інформації про оподатковуване нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, а також інформацію, необхідну для обчислення суми плати за землю та єдиного податку (раніше ця функція покладалася на Державну реєстраційну службу України, яка була ліквідована)		– не зрозуміло до якого числа має надаватися інформація іншими органами виконавчої влади у випадку отримання запиту від органів ДФС
Змінено в тексті назву деяких контролюючих органів відповідно до діючого законодавства	– приведення у відповідність норм різних нормативно-правових актів України	
Інформація до органів ДФС подається виключно в електронній формі (раніше було у паперовому вигляді)	– прискорення обміну інформацією між контролюючими органами	

Прийнята Постанова КМУ привела у відповідність норми деяких нормативно-правових актів, та має дозволити прискорити реалізацію принципу координації між різними контролюючими органами за рахунок подання інформації виключно в електронній формі. Але, з іншого боку редакція Постанови не містить норм щодо термінів відповіді на запит органів ДФС, для надання інформації, яка ними запитується.

2. Постанова Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до деяких Постанов Кабінету Міністрів України» від 22 липня 2015 року №548

Коментар: Постановою Кабінету Міністрів внесено деякі зміни до Положення про Державну фіскальну службу України

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>Нова редакція деяких завдань органів ДФС:</p> <ul style="list-style-type: none"> – пункт 13: інформація про розстрочення, відстрочення та реструктуризацію боргових зобов'язань повідомляється Міністерству фінансів (раніше потребувала погодження); – пункт 34: узагальнення податкових консультацій проводиться без погодження з Міністерством фінансів України; – пункт 37: обмін інформацією в тому числі з міжнародними організаціями (а не тільки органами державної влади інших країн); – пункт 81¹: відновлено завдання, пов'язане з облаштуванням пунктів пропуску для автомобільного сполучення (його було виключено в жовтні 2014 року); – пункт 92² – перегляд рішень територіальних органів ДФС при адміністративному оскарженні – пункт 92³ – підтверджує статус податкового резидента – пункт 92⁴ – виконання угод між Україною та ЄС – пункт 92⁵ – організовує масово-роз'яснювальну роботу 	<p>– збільшення самостійності органів ДФС</p>	<p>– підтвердження статусу податкового резидента не передбачено Податковим кодексом України</p>
<p>Відміна норми щодо координації діяльності податкової міліції з боку</p>		<p>– не зрозуміло яким чином координується робота органів ДФС та</p>

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
першого заступника Голови ДФС		податкової міліції
Новий порядок призначення Голови ДФС та його заступників: – призначення Голови ДФС має узгоджуватися в тому числі з Міністерством фінансів України; – відміна прав Голови ДФС щодо призначення на посаду деяких керівників органів ДФС; – відмінено пункт щодо прав заступника Голови ДФС	– зменшення повноважень Голови ДФС для протидії корупції	– збільшення часу на узгодження кандидатури Голови ДФС

Прийнята Постанова КМУ передбачає передання повноважень щодо контролю за діяльністю органів фіскальної служби України до Міністерства фінансів України, що може спричинити додаткові часові лаги щодо затвердження керівного складу органів ДФС. Разом з тим, деякі питання роботи органів ДФС можуть вирішуватися без узгодження з Міністерством фінансів України, що дозволяє збільшити незалежність органів ДФС від думки Міністерства фінансів України. Крім того, не до кінця вирішеним залишається питання підтвердження статусу податкового резидента.

3. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зменшення податкового тиску на платників податків» від 17 липня 2015 року № 655-VIII (набуває чинності з 1 вересня 2015 року)

Коментар: Законом України внесено зміни до деяких статей Податкового кодексу України з метою

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Пп. 48.5. Податкова декларація може бути підписана представником платника податків (виключено слово «законним»)	– відсутність нотаріального завірення даного доручення представнику зменшує витрати часу на облік у платника податків	
Пп. 49.5. Збільшено граничний строк подання податкової звітності поштою до 5 робочих днів до закінчення	– збільшення часу для малих платників податків для складання податкової звітності	

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
граничного строку подання податкової декларації (раніше було за 10 робочих днів)		
Пп. 52.4. На контролюючі органи покладено обов'язок розміщення протягом 10 календарних днів після надання податкових консультацій на сайті контролюючого органу, у випадку якщо консультація надавалася в письмовій або електронній формі	– можливість для всіх платників податків ознайомитись з ситуаціями, що виникають у інших платників податків	– не розповсюдження податкової консультації на всіх платників податків з однаковими запитаннями та обставинами для надання податкової консультації
Пп. 52.6. Оприлюднення на офіційному сайті Міністерства фінансів України узагальнюючої податкової консультації, яка стосується декількох платників податків протягом 5 календарних днів, після затвердження наказу		– незрозуміло, яких саме платників податків може стосуватися узагальнююча податкова консультація (всіх або тих, що зверталися за податковою консультацією); – можливі проблеми при наданні фахових консультацій з оподаткування робітниками Міністерства фінансів України, оскільки діяльність цього органу влади більше спрямована на розробку нормативно-правових актів, а не на надання податкових консультацій
Пп. 53.3. Можливість судового оскарження платником податків не тільки податкової консультації, але й наказу щодо її затвердження. Надання нової податкової консультації платнику податків протягом 30 календарних днів після набрання чинності судовим рішенням	– оскарження не тільки самої податкової консультації, але й наказу щодо її затвердження	– незрозуміло чи будуть застосовуватися до платника податків санкції за порушення законодавства з питань, які було оскарженні в судовому порядку при наданні податкової консультації; – відсутність норми щодо відповідальності контролюючих органів за надання некоректної податкової консультації

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Виключення пп. 54.3.4. щодо визначення суми грошового зобов'язання контролюючим органом у випадку набуття чинності судового рішення про ухилення платником від сплати податків	– зменшення тиску на платників податків з боку контролюючих органів	
Поява норми (пп. 79.5) щодо ініціювання платником податків (за письмовим зверненням) проведення документальної виїзної перевірки замість документальної невиїзної перевірки		– незрозуміло за якою формою та у які терміни подається відповідне письмове звернення; які підстави крім звернення можуть бути застосовані для реалізації цієї норми законодавства
В пп. 81.1. наведено інформацію, яка має відобразитися у копії наказу про проведення податкової перевірки (інформація ідентична тій, що наводиться в направленні на податкову перевірку)	– можливість платників податків не допустити на податкову перевірку представників контролюючих органів у випадку відсутності необхідної інформації в копії наказу про проведення перевірки	
В пп. 86.7. додано норму, згідно якої контролюючі органи не мають право застосовувати акт перевірки як підставу для висновків стосовно взаємовідносин з контрагентами, якщо платнику податків не було надіслано податкове повідомлення-рішення	– відсутність додаткових підстав для проведення перевірок різними контролюючими органами	
Виключення пп. 86.9. стосовно направлення податкового повідомлення-рішення платнику податків у випадку проведення перевірки за рішенням суду		– наявність пп. 86.9. в змінах до Податкового кодексу України, прийнятих 17 липня 2015 року № 652-VIII

Закон України має на меті зменшити податковий тиск на платників податків. Але, по-перше в жодному нормативно-правовому акті не регламентовано поняття «податковий тиск». По-друге, деякі зміни опосередковано відносяться до податкового тиску (строки подання звітності, вартість основних засобів, надання податкових консультацій і таке інше). До позитивних моментів законодавчих змін слід віднести: збільшення часу на подання декларації поштою; зменшення часу на ведення обліку (підписання декларації представником); можливість оскаржень в судовому порядку платниками податків узагальнюючих податкових консультацій. Основними недоліками змін є: відсутність чіткої координації Міністерства фінансів України та Державної фіскальної служби України щодо надання податкових консультацій; проблеми з компетентністю представників Міністерства фінансів України, які будуть надавати узагальнюючі податкові консультації; відсутність відповідальності контролюючих органів за надання податкової консультації, яка не відповідає нормам законодавства; невідповідність двох Законів (№ 652-VIII та № 655-VIII) про внесення змін до Податкового кодексу України стосовно пп. 86.9.

4. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення» від 15 липня 2015 року № 609-VIII

Коментар: Законом України передбачено зміни до системи трансфертного ціноутворення

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>Пп. 14.1.71. – у випадку застосування мінімальних або індикативних цін може бути застосована ціна, визначена сторонами договору, в межах мінімальної або індикативної ціни (раніше ціна визначалася з урахуванням вимог статті 39 Податкового кодексу України) – при укладанні ф'ючерсного або форвардного контракту звичайна ціна має відповідати ф'ючерсній або форвардній ціні (раніше мала відповідати ринковій ціні)</p>	<p>– розмежування понять «звичайна ціна» та «ціна, що відповідає принципу «витягнутої руки»» для цілей оподаткування; – унеможливлення застосування іншої ціни ніж ф'ючерсна чи форвардна ціна незалежно від моменту укладання договору, узгодження ціни чи продажу товарів</p>	

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Пп. 14.1.159 передбачає, що сума кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги визначається як середнє арифметичне значення на початок та кінець звітного періоду	– зменшення кількості запитань щодо розрахунку суми кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги	
Пп. 39.2.1.1. «б» контрольованими вважаються всі зовнішньоекономічні господарські операції з продажу товарів через нерезидента-комісіонера (раніше вважалися господарські операції)		– внесені зміни не вирішують проблеми, можливої наявності посередників-нерезидентів в операції, оскільки згідно з іншими законодавчими актами зовнішньоекономічна діяльність можлива в на території України, а не тільки за її межами
Пп. 39.2.1.2. виключення з переліку критеріїв щодо переліку держава, операції з контрагентами яких можуть вважатися контрольованими пункту «держави, які не розкривають у публічному доступі інформацію про структуру власності юридичних осіб»	– зменшення кількості низькоподаткових держав	– зменшення контролю за операціями з нерезидентами з низькоподаткових країн, незалежно від того чи є вони пов'язаними особами чи ні
Пп. 39.2.1.3. включення «якісних характеристик товару» до критерію, на основі якого може бути здійснено коригування ціни на товарних біржах	– можливість встановлення більш достовірної ціни контрольованої операції за рахунок збільшення кількості критеріїв	– збільшення часу на врахування всіх критеріїв для визначення ціни контрольованої операції на товарних біржах; – відсутність переліку світових бірж, дані яких мають застосовуватися для цілей податкового контролю та переліку товарів, які мають біржове котирування
Пп. 39.2.1.4. операції з купівлі чи продажу корпоративних прав додану до переліку операцій, які є господарськими операціями для цілей трансфертного ціноутворення		– збільшення часу на проведення перевірок

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Пп. 39.2.1.5. уточнення стосовно визнання контрольованою операцією операції з пов'язаною особою-нерезидентом	– не віднесення операцій з пов'язаними особами-резидентами до переліку контрольованих	– внесені зміни не змінюють предмет податкового контролю, яким залишаються операції з пов'язаними особами-нерезидентами
Пп. 39.2.1.6. передбачає, що неконтрольованими вважаються операції, не передбачені статтею 39, та ті, що здійснюються між непов'язаними особами	– зменшення кількості суб'єктів податкового контролю та витрат на перевірку	
Пп. 39.2.1.7. Операціями є контрольованими у випадку одночасного дотримання умов: – річний дохід за вирахуванням непрямих податків перевищує 50 млн. грн. (було 20 млн. грн.) – обсяг операції з контрагентом перевищує 5 млн. грн. за вирахуванням непрямих податків (був 1 млн. грн.)	– зменшення питомої ваги підприємств (за рахунок малих підприємств), операції яких будуть визнано контрольованими та зменшення часу на проведення податкової перевірки	– загроза для малого бізнесу щодо віднесення деяких операцій до контрольованих
Поява пп. 39.2.1.8., який передбачає умови відповідності операцій принципу «витягнутої руки» (ця норма перейшла з попередньої редакції Податкового кодексу з пп. 39.2.1.6 – операції, які є не контрольованими)	– зменшення кількості критеріїв щодо відповідності операцій принципу «витягнутої руки»	
Виключення пп. 39.2.2.8. стосовно врахування хімічних особливостей товару при встановленні ціни (ціна могла збільшуватися або зменшуватися в межах 5 %)	– зменшення можливості зловживань з боку контролюючих органів при встановленні ціни	
В пп. 39.3.2.5. змінено перелік показників, які використовуються для визначення рівня		– необхідність адаптації платників податків та контролюючих органів до
рентабельності контрольованих операцій (валова рентабельність, валова рентабельність собівартості, чиста рентабельність, чиста рентабельність витрат, рентабельність		порядку розрахунку нових показників

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
операційних витрат, рентабельність активів, рентабельність капіталу)		
В пп. 39.3.3.3. передбачено порівняння ціни контрольованої операції з ціною неконтрольованих операцій, окрім операцій експорту/імпорту та операцій на біржі		– додаткові витрати часу на порівняння цін
Відміна пп. 39.4.2. обов'язку подання інформації про контрольовані операції разом із декларацією про податок на прибуток підприємств	– зменшення часу на ведення обліку платниками податків; – зменшення часу на проведення перевірок інформації	
Зміни до пп. 39.4.8., що збільшили термін відповіді на запит контролюючих органів (з 10 календарних днів до 30 календарних днів) стосовно документації з трансфертного ціноутворення	– збільшення можливості підготовувати якомога більшу кількість документів з трансфертного ціноутворення	
Пп. 39.5.1. передбачає контроль за відповідністю контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» шляхом моніторингу та проведення перевірок (раніше перевірявся звіт)		– можливе збільшення кількості перевірок з-за відсутності інформації щодо результатів моніторингу – необхідність створення спеціального підрозділу та збільшення витрат часу на проведення моніторингу цін
Змінено пп. 39.5.1.2., який передбачає надіслання повідомлення (Державною фіскальною службою в електронному вигляді Мінфіну протягом 5 робочих днів з дати виявлення операцій) про відсутність звітування платником податків за контрольованими операціями. Також має бути повідомлений про це сам платник податків	– посилення координації між різними органами влади	

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Пп. 39.5.2.21 передбачає прийняття податкового повідомлення-рішення стосовно перевірки контрольованих операцій не раніше закінчення терміну для надання заперечень платником податків	– дозволяє платнику податків відстрочити нарахування штрафних санкцій до закінчення розгляду заперечень	
Пп. 39.5.3.1. передбачає використання в якості джерела інформації для встановлення відповідності ціни принципу «витягнутої руки» інформації про зіставні неконтрольовані операції платника податків та зіставні неконтрольовані операції контрагентів		– збільшення обсягу інформації, яка потребує перевірки, що збільшить час на проведення перевірки
Пп. 120.3. змінено розмір штрафів для осіб за порушення вимог статті 39 Податкового кодексу України: – 300 розмірів мінімальної заробітної плати за неподання звіту про контрольовані операції (раніше було 100 мінімальних заробітних плат); – 1 % від не задекларованих контрольованих операцій, але не більше 300 мін. заробітних плат (раніше було 5 %)	– збільшення розміру штрафних санкцій має компенсувати втрати, пов'язані з виведенням з переліку контрольованих операцій тих, що оподатковуються податком на додану вартість; – посилення дисциплінованості осіб при проведенні та звітуванні за контрольованими операціями	

Прийняті зміни мають практично повертають деякі норми законодавства, які діяли до 2015 року. Але разом з тим слід визнати, що позитивними змінами є: зменшення кількості суб'єктів, операції яких буде визнано контрольованими; зменшення часу на оформлення звітності з податку на прибуток; посилення дисциплінованості платників податків при здійсненні контрольованих операцій. До недоліків, внесених змін слід віднести: необхідність адаптування платників податків та контролюючих органів до внесених змін; неврегульованість порядку проведення моніторингу для визначення відповідності контрольованих операцій принципу «витягнутої руки»; повна заміна показників для визначення рентабельності контрольованих операцій.

2. ОКРЕМІ ПОДАТКИ, ЗБОРИ І ПЛАТЕЖІ

2.1. Податок на прибуток підприємств

1. Закон України від 17 липня 2015 року № 652-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування неприбуткових організацій»

Коментар: Внесеними змінами встановлено критерії визнання платника податків неприбутковою організацією

Неприбутковим підприємством, установою та організацією є підприємство, установа та організація (далі - неприбуткова організація), що одночасно відповідає таким вимогам:

утворена та зареєстрована в порядку, визначеному законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації

установчі документи якої містять заборону розподілу отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб

установчі документи якої передбачають передачу активів одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду або зарахування до доходу бюджету у разі припинення юридичної особи (у результаті її ліквідації, злиття, поділу, приєднання або перетворення)

внесена контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій

Додатково передбачено, що доходи (прибутки) неприбуткової організації повинні використовуватись виключно для фінансування видатків на утримання такої неприбуткової організації, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами

Регламентовано порядок нарахування та сплати податку на прибуток у випадку, коли неприбуткова організація порушує будь-який з встановлених критеріїв.

Для цілей адміністрування та податкового контролю внесеними змінами передбачено подання неприбутковими організаціями окремої форми податкової звітності – звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації.

Серед інших новацій слід звернути увагу на повернення механізму корегування об'єкту оподаткування

на виплати, що здійснені на користь неприбуткових організацій (крім бюджетних установ). Таке корегування обов'язкове (шляхом збільшення фінансового результату для мети оподаткування), якщо сума вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг, придбаних у неприбуткових організацій, сукупно протягом звітного (податкового) року не перевищує 50 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року

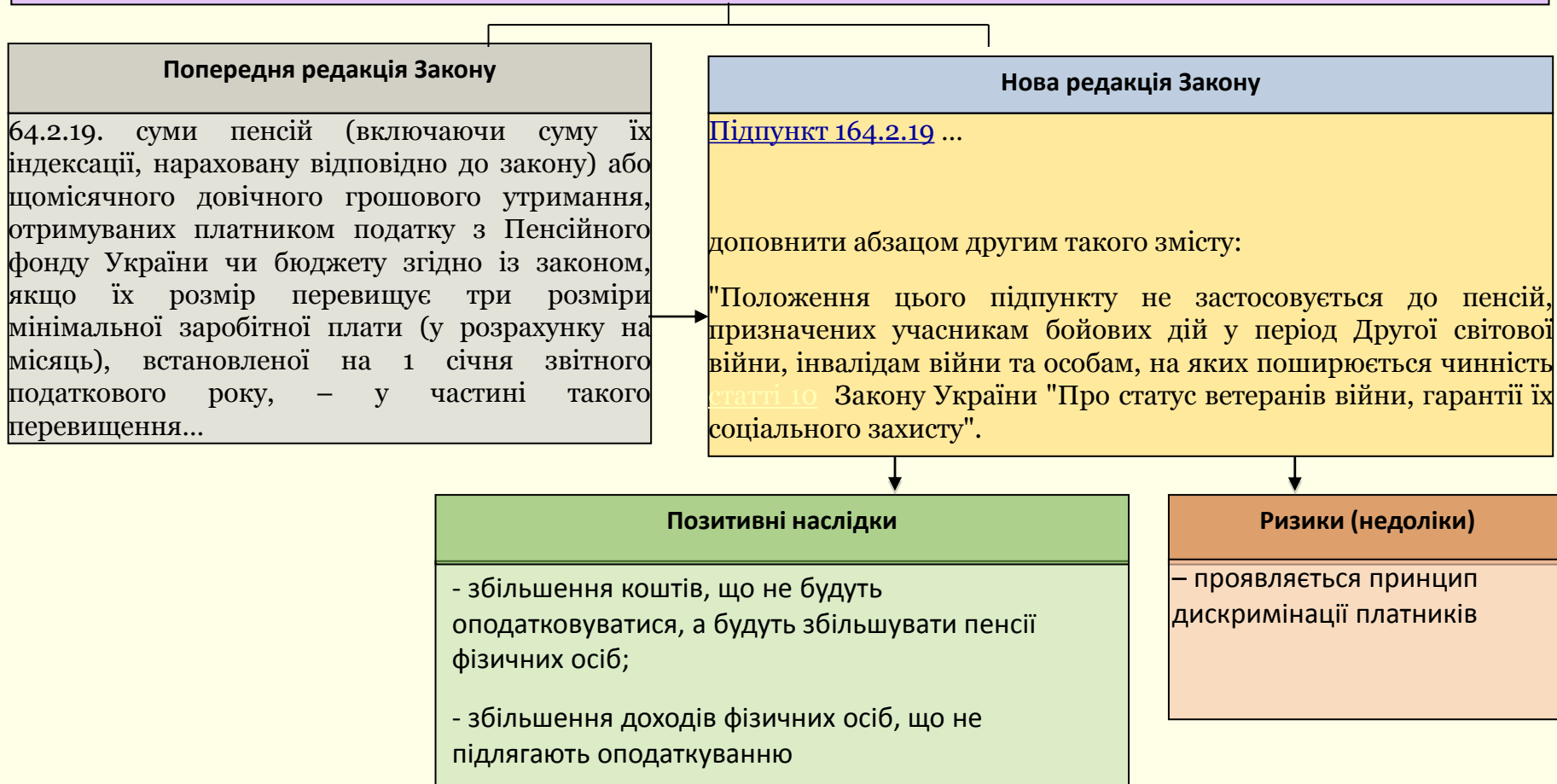
Передбачається розробка Кабінетом Міністрів нового Порядку ведення Реєстру неприбуткових установ та організацій.

Для приведення у відповідність установчих документів неприбуткових організацій з критеріями, що встановлені Податковим кодексом Перехідними положеннями передбачено перехідний період – до 1 січня 2017 р.

2.2. Податок на доходи фізичних осіб

Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо деяких питань оподаткування благодійної допомоги» від 17 липня 2015 року № 653-VIII (набуває чинності з дня, наступного за днем його опублікування, та поширюється на правовідносини, що виникли з 4 вересня 2015 року)

Коментар: Законом введено зміни до окремих положень Податкового кодексу України, що регламентують формування загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку на доходи фізичних осіб, а саме:



Відповідно до статті 10, особи, на яких поширюється чинність цього Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту", і які не включються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку:

- 1) сім'ї військовослужбовців, партизанів, підпільників, учасників ...;
- 2) сім'ї військовослужбовців, осіб начальницького і рядового складу...;

- 3) сім'ї загиблих під час Великої Вітчизняної війни осіб із числа особового складу груп самозахисту об'єктових та аварійних команд місцевої протиповітряної оборони, а також сім'ї загиблих внаслідок бойових дій працівників госпіталів, лікарень та інших медичних закладів;
- 4) сім'ї осіб рядового і начальницького складу органів внутрішніх справ України...;
- 5) сім'ї осіб, які, перебуваючи у складі добровольчих формувань, що були утворені або самоорганізувалися для захисту незалежності, суверенітету та територіальної цілісності України, загинули (пропали безвісти), померли внаслідок поранення, контузії або каліцтва, одержаних під час безпосередньої участі в антитерористичній операції, забезпеченні
- 6) сім'ї осіб, які добровільно забезпечували та загинули (пропали безвісти), померли внаслідок поранення, контузії або каліцтва тощо
- 7) сім'ї осіб, які, перебуваючи у складі добровольчих формувань, що були утворені або самоорганізувалися для захисту ...;
- 8) сім'ї військовослужбовців (резервістів, військовозобов'язаних) та працівників Збройних Сил України, Національної гвардії України, Служби безпеки України, Служби зовнішньої розвідки України, Державної прикордонної служби України, Державної спеціальної служби транспорту, військовослужбовців військових прокуратур тощо...

Коментар: Додатково додається, що порядок надання статусу особи, на яку поширюється чинність цього Закону, особам, зазначеним в абзацах п'ятому – восьмому цього пункту, визначається Кабінетом Міністрів України. Але, не зрозуміло, яким чином особа, яка буде формувати оподатковуваний дохід, визначатиме пільговий контингент

2.3. Податок на додану вартість

1. Наказ Міністерства фінансів України «Про внесення змін до форми інформації про обсяги відшкодування податку на додану вартість з державного бюджету та Порядку формування і оприлюднення податкової інформації, пов'язаної з відшкодуванням податку на додану вартість з державного бюджету» від 9 липня 2015 року № 632

Коментар: Наказом Міністерства фінансів України №632 внесено зміни до попередньої редакції наказу від 8 жовтня 2014 року № 1016.

В наказі змінено редакцію одного з пунктів щодо інформації про відшкодування ПДВ, а саме: пункті 1, який передбачає наявність інформації про залишок суми ПДВ, заявлених платником податків до відшкодування з бюджету на початок періоду (року). Але ця зміна не має стратегічного впливу на порядок відображення інформації.

Крім того, змінилася сама форма табличного представлення інформації про суми бюджетного відшкодування ПДВ. Ця зміна може потребує адаптації працівників контролюючих органів відображення необхідної інформації щодо відшкодування ПДВ за новою формою.

2. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення» від 15 липня 2015 року № 609-VIII

Коментар: Законом України передбачено зміни до системи трансфертного ціноутворення стосовно оподаткування податком на додану вартість.

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Пп. 39.1.4. передбачає виключення з предмету перевірки на дотримання принципу «витагнутої руки» операцій з податку на додану вартість	– зменшення часу на перевірки контрольованих операцій	– можливі зловживання з боку платників податків при обліку операцій з податку на додану вартість
У пп. 188.1. та 198.3 виключено норму щодо застосування норм статті 39 при визначенні звичайних цін у разі здійснення контрольованих операцій	– спрощення процедури формування бази оподаткування з ПДВ та податкового кредиту з ПДВ	

Прийняті зміни мають спростити ведення обліку платниками податків при визначенні бази оподаткування та включення суми ПДВ до податкового кредиту.

2.7. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

1. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо створення сприятливих умов для надання освітніх послуг дошкільними та загальноосвітніми закладами недержавної форми власності» №654-VIII від 17.07.2015 р. (набуває чинності 01.09.2015 р.)

Коментар: Президент Петро Порошенко підписав Закон №654-VIII від 17.07.2015 р. «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо створення сприятливих умов для надання освітніх послуг дошкільними та загальноосвітніми закладами недержавної форми власності», закон був прийнятий ВРУ 17 липня.

Законом виключено із об'єктів оподаткування податком на майно, відмінне від земельної ділянки, - будівлі дошкільних та загальноосвітніх навчальних закладів **незалежно від форми власності та джерел фінансування**, що використовуються для надання освітніх послуг.

Крім того, звільняються від сплати земельного податку дошкільні та загальноосвітні навчальні заклади незалежно від їх форми власності і джерел фінансування, заклади культури, науки, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, фізичної культури та спорту, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів.

Таким чином, від набуття чинності закону очікується створення додаткових умов для розвитку системи освіти України, зокрема для залучення позабюджетних інвестицій в збереження, удосконалення та розвиток інфраструктури дошкільних та загальноосвітніх навчальних закладів недержавної форми власності. Крім того, відбудеться скорочення витратної частини державного та місцевих бюджетів за рахунок звільнення від сплати податку на нерухомість дошкільних та загальноосвітніх навчальних закладів, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів.

2.8. Транспортний податок;

1. Наказ Міністерства фінансів України від 16 червня 2015 р. № 563 «Про затвердження форм відомостей необхідних для розрахунку транспортного податку»

Коментар. Органи внутрішніх справ зобов'язані щомісяця передавати такі відомості контролюючим органам для розрахунку транспортного податку за місцем реєстрації об'єкта оподаткування станом на перше число відповідного місяця.

2.10. Єдиний податок

Наказ Міністерства фінансів України від 19.06.2015 № 579 «Про затвердження форм книги обліку доходів і книги обліку доходів і витрат та порядків їх ведення» (набрав чинності з 28.07.2015 року)

Коментар: Наказом затверджено нові форми книг обліку доходів, а також доходів і витрат для платників єдиного податку першої, другої та третьої груп та порядок їх ведення.

Основними змінами є наступні:

- книга ведеться за вибором платника податку в паперовому чи в електронному вигляді. Про обрання способу ведення Книги в електронній формі подається за основним місцем обліку відповідна заява;
- зменшено кількість граф у Книзі (було 9, стало 8, відсутня графа «сума заборгованості, за якою минув строк позовної давності»);
- книга зберігається протягом 3 років після закінчення звітного періоду, в якому здійснено останній запис;
- книга заповнюється із зазначенням доходів від провадження діяльності в гривнях з копійками;
- у графі «вид доходу» (для доходів, що оподатковуються за ставкою 15%) зазначається цифра від 1 до 5, яка відповідає виду доходу згідно з пп. 1-5 п. 293.4 ПКУ.

До позитиву можна віднести те, що єдинникам надана можливість вести книгу в електронному вигляді.

2.11. Збір за місця для паркування транспортних засобів

Наказ Міністерства фінансів України від 9 липня 2015 р. N 636 “Про затвердження форм податкових декларацій збору за місця для паркування транспортних засобів та туристичного збору” (набрав чинності з 18.08.2015 р.)

Коментар: Зміни, які мають місце за наслідками введення нової форми декларації, призвели до незначного коригування змістово-кількісної характеристики наведеної у декларації таблиці та, насамперед, стосуються удосконалення логіко-структурної побудови документу та відповідності термінів діючому податковому законодавству України.

Так, у порівнянні з попередньою формою декларації, зазнала незначних змін, перша загально-

інформативна частина таблиці («Розділ 1 Загальні відомості»), в бік візуального зменшення кількості підрозділів, але при одночасному залишенні необхідного обсягу даних, а саме:

- об'єднані у інформаційний підрозділ №4, який стосується персоніфікації платника збору, підрозділи 4,5,6 попередньої декларації;
- відкоригована причинно-послідовна складова у підрозділі №3 з категорії «помилка» замінено на категорію «уточнення»;
- виключено графу яка має суто статистичне значення, а саме дані про код ОПФ господарювання платника податків,
- найменування даних про місцезнаходження платника приведено у відповідність до понятійного апарату встановленого Податковим Кодексом, а саме використання категорії «податкова адреса»;
- код органу місцевого самоврядування у новій формі прив'язаний до місцезнаходження об'єкта оподаткування а не за місцем обліку (реєстрації).

Друга розрахункова частина таблиці («Розділ II. Розрахунок податкових зобов'язань збору за місяця для паркування транспортних засобів»), теж не стала виключенням в процесі відомчої формотворчості. Так, загальна кількість рядків зменшилась з 12 (у попередній формі декларації) до 10 але зміст та обсяг даних, які повинні враховуватися у розрахунку, практично залишився незмінним.

В той же час, слід зазначити, з розрахункової частини таблиці декларації, виключено стовпчик «Нарахована сума збору з початку року, усього (р. 1.1 + р. 1.2 + р. 1.3), у тому числі в розрізі об'єктів оподаткування», внаслідок чого кумулятивний принцип врахування та відображення показників платником збору було анульовано.

За таких обставин загальний висновок є наступним. Наслідки проведених змін відносяться, скоріше, до приведення у відповідність з ПК України термінологічно-категоріального інструментарію який використовується у декларації, та оптимізації її логіко-структурної побудови, а не до будь-яких інших конструктивно-значущих для платника збору наслідків.

2.12. Туристичний збір

Наказ Міністерства фінансів України від 9 липня 2015 р. N 636. “Про затвердження форм податкових декларацій збору за місяця для паркування транспортних засобів та туристичного збору” (набрав чинності з 18.08.2015 р.)

Коментар: Затверджена форма декларації враховує норми діючої редакції Податкового кодексу.

Оскільки декларація складається наростаючим підсумком, звітувати за новими формами потрібно зі звіту за 4-й квартал 2015 року.

Негативним аспектом є нетривалий період адаптації платників податків та контролюючих органів до нової форми податкової звітності.

4. ДОВІДКОВА ІНФОРМАЦІЯ



За даними Державної служби статистики України, у серпні 2015 р. спостерігалось збереження тенденції скорочення індексу споживчих цін порівняно із попереднім місяцем. Таке явище може бути наслідком сезонного зниження вартості продуктів харчування. Схожа ситуація сповільнення інфляції простежувалася протягом червня-серпня 2014 р.

Індекс споживчих цін з початку 2015 року склав 138,2 , а порівняно із відповідним місяцем попереднього року – 152,8.

Значення індексу інфляції може впливати впливати на:

- коригуючі коефіцієнти, які застосовуються до ставок рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (п. 252.22 ПКУ);
- індексацію нормативної грошової оцінки земель (ст. 289 ПКУ);
- базу оподаткування єдиним податком для платників єдиного податку четвертої групи (п. 292¹.2 ПКУ);
- індексацію ставок акцизного податку, екологічного податку, рентної плати (абз. 9 пункту 4 Розділу XIX).

**Моніторинг підготовлено експертно-аналітичною групою
Науково-дослідного центру індустріальних проблем розвитку
Національної Академії Наук України і кафедрою оподаткування
Харківського національного економічного університету ім. Семена Кузнеця**

під керівництвом заступника директора НДЦ ІПР з наукової роботи доктора економічних наук,
професора, Заслуженого економіста України **Ю.Б. Іванова**

за участю:

наукового співробітника НДЦ ІПР НАН України, к.е.н. **С.В. Антоненка;**

в.о. завідувача кафедри оподаткування, к.е.н., доц. **О.Є. Найденко;**

доцента кафедри оподаткування, к.е.н. **А.О. Єніної-Березовської;**

доцента кафедри оподаткування, к.е.н., доц. **О.Г. Зими;**

доцента кафедри оподаткування, к.е.н. **Є.І. Котлярова;**

старшого викладача кафедри оподаткування **М.І. Коновалова;**

викладача кафедри оподаткування **О.В. Белосвета;**

аспіранта кафедри оподаткування **А.О. Сєніної**