

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**

Вересень, 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.

Основними завданнями щомісячного Моніторингу є:

- оперативний аналіз актів податкового законодавства, що були 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.

Зміст

1. Податкова політика та податковий менеджмент	4
1.1. Реформування податкової системи	-
1.2. Регіональні аспекти оподаткування	-
1.3. Адміністрування податків	-
1.4. Податковий контроль	4
2. Окремі податки і збори	8
2.1. Податок на прибуток підприємства	-
2.2. Податок на доходи фізичних осіб	8
2.3. Податок на додану вартість	-
2.4. Акцизний податок	-
2.5. Екологічний податок	9
2.6. Рентна плата	10
2.7. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	-
2.8. Транспортний податок	-
2.9. Плата за землю	-
2.10. Єдиний податок	-
2.11. Збір за місця для паркування транспортних засобів	-
2.12. Туристичний збір	-
3. Загальнодержавне обов'язкове страхування	-
3.1. Єдиний соціальний внесок	-
3.2. Медичне страхування	-
4. Довідкова інформація	12

1. СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ І АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ

1.4. Податковий контроль

1. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку опитування уповноважених, посадових осіб та/або працівників платника податків з питань трансфертного ціноутворення» від 14 серпня 2015 року № 706 (набуває чинності з 6 жовтня 2015 року)

Коментар: Наказом Міністерства фінансів затверджено Порядок послідовності дій контролюючих органів та платників податків при організації та проведенні опитування для встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу "витягнутої руки".

Принципові моменти	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Відсутність норми щодо оскарження неправомірних дій контролюючих органів при проведенні опитування платників податків		– неможливість оскаржити неправомірні дії контролюючих органів
Відсутні строки складання протоколу за результатами опитування та строки розгляду протоколу платником податків	– регламентування документу, який складається за підсумками опитування	– неможливість платників податків детально ознайомитись з протоколом та задати запитання щодо процедури його складання
Встановлено строки надіслання платнику податків повідомлення про проведення опитування, підстави для проведення опитування та місце його проведення	– можливість платників податків підготуватися до опитування	
Відсутність норми щодо документального підтвердження інформації платника податків при проведенні опитування		– неможливість підтвердити або спростувати інформацію, яку наводить платник податків при проведенні опитування

Прийнятий Наказ чітко регламентує підстави для проведення опитування, строки надіслання повідомлення платнику податків про проведення опитування. Але разом з тим, Наказом не передбачено норми щодо строків складання протоколів про результати опитування та не врегульовано

питання оскарження неправомірних дій контролюючих органів під час проведення опитування

2. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку проведення моніторингу контрольованих операцій» від 14 серпня 2015 року № 706 (набуває чинності з 6 жовтня 2015 року)

Коментар: Наказом Міністерства фінансів затверджено Порядок здійснення контролюючими органами моніторингу контрольованих операцій

Принципові моменти	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Описання порядку проведення моніторингу контрольованих операцій	– наявність послідовності дій контролюючих органів при здійсненні моніторингу контрольованих операцій	– відсутність визначення “моніторинг” в тексті Наказу
У разі встановлення контролюючим органом при виконанні функцій податкового контролю фактів проведення платником податків контрольованих операцій, звіт про які не подано або які не включено до поданого Звіту, він надсилає повідомлення про виявлені контрольовані операції центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику. Повідомлення надсилається засобами електронного зв'язку не пізніше 5 робочих днів з дня виявлення таких операцій		– відсутність норми щодо подальших дій платника податків та контролюючих органів після отримання платником податків такого повідомлення – відсутність можливості оскарження дій контролюючих органів
У разі коли подана платником податків Документація не містить інформації в обсязі, передбаченому підпунктом 39.4.6 пункту 39.4 статті 39 розділу I Кодексу, або належного обґрунтування відповідності умов контрольованої операції принципу "витагнутої руки»,	– можливість для платників податків підтвердити відповідність умов контрольованої операції принципу «витагнутої руки» протягом 30 календарних днів, що має дозволить уникнути позапланової перевірки	– відсутність норми щодо подальших дій платника податків та контролюючих органів у разі не надіслання платником податків у відведений термін Документації у відповідь на запит контролюючих органів

Принципові моменти	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, надсилає такому платнику податків запит з вимогою додатково надати протягом 30 календарних днів з моменту його отримання інформацію та/або обґрунтування відповідності умов контрольованої операції принципу "витагнутої руки"</p>		
<p>Результати аналізу Документації, що свідчать про невідповідність умов контрольованої операції принципу "витагнутої руки", використовуються під час прийняття рішення про проведення перевірки контрольованих операцій та відповідно до підпункту 78.1.14 пункту 78.1 статті 78 глави 8 розділу II Кодексу є підставою для проведення документальної позапланової перевірки</p>		<p>– неврегульованість порядку оформлення результатів аналізу Документації (форма документа)</p>
<p>Моніторинг здійснюється шляхом: аналізу джерел, що містять інформацію та відомості про господарську діяльність платників податків та/або необхідні для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу "витагнутої руки"</p>		<p>– відсутність методики аналізу інформації; – відсутнє чітке роз'яснення щодо переліку джерел інформації (особливо офіційності їх статусу), які можуть бути використано при аналізі контрольованих операцій</p>

Даний Наказ описує процес проведення моніторингу контрольованих операцій, але при цьому відсутні норми щодо дій платників податків та контролюючих органів при виникненні різних ситуацій під час проведення перевірки. Крім того потребує уточнення норма щодо оформлення результатів аналізу документації з контрольованих операцій, для обґрунтування доцільності проведення документальної позапланової перевірки та перелік джерел інформації, на підставі яких може бути здійснено аналіз.

3. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2. підпункту 39.2.1. пункту 39.2. статті 39 Податкового кодексу України» від 16 вересня 2015 року № 977-р

Коментар: Розпорядженням зменшено кількість країн, які вважаються «низькоподатковими» для цілей трансфертного ціноутворення

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>Зменшено кількість країн, операції з контрагентами яких мали б контролюватися в рамках трансфертного ціноутворення з 75 до 65 країн за рахунок виключення з переліку таких країн: Швейцарія, Люксембург, Грузія, Сінгапур, Гваделупа, Ліван, Мальта, Марокко, Ямайка, Об'єднані Арабські Емірати</p>	<p>– зменшення кількості контрольованих операцій та часу на проведення перевірок – виключення Марокко та Ямайки виправдано, оскільки ставка податку на прибуток в цих країнах не є нижчою ніж в Україні (30 та 25 % відповідно)</p>	<p>– відсутність обґрунтування переліку країн для виключення, оскільки обсяги експорту та імпорту з деякими країнами доволі значні (наприклад Швейцарія та Грузія) – проблеми при визначенні обсягу контрольованих операцій, оскільки в пп. 39.2.1 Податкового кодексу України відсутня норма щодо припинення обрахування обсягу контрольованих операцій у випадку виключення країн з переліку контрольованих – необхідність обов'язкового звітування за контрольованими операціями з іноземними контрагентами навіть у випадку виключення країни з переліку контрольованої – можливість створення офшорів в країнах, які було виключено з переліку КМУ</p>

Внесені зміни до переліку країн в основному не обґрунтовані. З одного боку виключення Марокко та Ямайки є виправданими, в зв'язку з тим, що в цих країнах ставка податку на прибуток підприємств є вищою ніж в Україні, але з іншого боку – обсяги експорту-імпорту з деякими країнами доволі значні (Швейцарія, Грузія, ОАЕ). Крім того, слід очікувати збільшення обсягу операцій в тих країнах, які було виключено з переліку контрольованих, що може призвести до збільшення рівня тіньової економіки.

2. ОКРЕМІ ПОДАТКИ, ЗБОРИ І ПЛАТЕЖІ

2.2. Податок на доходи фізичних осіб

1. Лист ДФС України від 07.09.2015 р. №19077/6/99-99-17-02-01-15 «Щодо відображення в формі № 1ДФ нарахованого доходу на користь померлих осіб»

Коментар: даним Листом ДФС України роз'яснює порядок відображення в формі № 1ДФ нарахованого доходу на користь померлих осіб. Суть роз'яснень полягає в тому, що згідно з п. 162.3 ст. 162 ПКУ у разі смерті платника податку податок за останній податковий період справляється з нарахованих на його користь доходів. І відповідно до цього останнім податковим періодом вважається період, який закінчується днем, на який відповідно припадає смерть такого платника податку.

Згідно з Довідником ознак доходів, наведених у додатку до Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015 р. № 4, під ознакою доходу «106» відображається орендна плата за договором оренди нерухомого майна, яка нарахована на користь померлого орендодавця – фізичної особи податковим агентом із зазначенням його реєстраційного номера облікової картки. Такий розрахунок подається за останній звітний період, на який припадає смерть фізичної особи.

Таким чином, ДФС України підкреслює, що останнім податковим періодом для нарахування доходу від оренди вважається період, який закінчується днем, на який відповідно припадає смерть платника податку-орендодавця. Як можна побачити, відповідальність за подання розрахунку 1ДФ в цьому випадку покладається на податкового агента. У нього також виникає зобов'язання щодо подачі розрахунку за останній звітний період, на який припадає смерть фізичної особи.

2.5. Екологічний податок

Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Податкової декларації екологічного податку» від 17 серпня 2015 року № 715

Коментар: Наказ набирає чинності з дня його офіційного опублікування (25 вересня 2015 року). З цієї дати втрачає чинність попередня форма Податкової декларації екологічного податку, затверджена наказом ДПА від 24.12.2010 № 1010.

На відміну від попередньої, у новій формі Податкової декларації екологічного податку :

- відсутній розрахунок податкового зобов'язання з екологічного податку, що справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення (оподаткування таких викидів припинено з відповідним збільшенням ставок акцизного податку на всі види моторного палива з 01.01.2015 р.);
- передбачено місце для зазначення кодів забруднюючих речовин та відходів. Кодифікатори забруднюючих речовин, що викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення та скидаються у водні об'єкти, а також відходів, що розміщуються у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, наведено у додатках 7,8 та 9.

Варто зазначити, що відповідно до п. 46.6 ст. 46 ПКУ нові форми декларацій (розрахунків) набирають чинності для складання звітності за податковий період, наступний за періодом, у якому відбулося їх оприлюднення. Отже, подання відповідного звіту за III квартал 2015 року відбувається за старою формою, а за IV квартал 2015 року – за новою.

Зміна форми Податкової декларації, з одного боку, забезпечує відповідність порядку оподаткування екологічним податком, визначеному ПКУ з 01.01.2015 р., а з іншого - може потребувати певного часу для адаптації платників податків та контролюючих органів.

2.6. Рентна плата

1. Листи ДФС від 07.09.2015 р. № 33074/7/99-99-15-04-01-17, від 09.09.2015 р. № 13910/10/26-15-15-05-18, від 09.09.2015 р. № 13922/10/26-15-15-05-18, від 09.09.2015 р. № 13922/10/26-15-15-05-18

Коментар: Цілим рядом листів ДФС роз'яснила окремі проблемні питання з оподаткування окремими різновидами рентної плати (збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ та рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин).

Назва нормативно-правового акту	Уточнення
Лист ДФС від 07.09.2015 р. № 33074/7/99-99-15-04-01-17	Податкова декларація збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності за серпень 2015 р. подається за формою, затвердженою наказом Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 № 1017 „Про затвердження форми Податкової декларації зі збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності”, а за вересень та наступні податкові періоди за новою формою, затвердженою Наказом № 654
Лист ДФС від 09.09.2015 р. № 13910/10/26-15-15-05-18	У випадку використання платниками обсягів видобутих підземних вод виключно для власних потреб розмір бази оподаткування рентною платою визначається за розрахунковою вартістю, як сума витрат, понесених надрокористувачем як на добування, так і на первинну переробку. Витрати на первинну переробку – витрати, що пов'язані з приведенням добутої підземної води до вимог стандартів та санітарних норм – товарної продукції. Розрахункова вартість товарної продукції обчислюється платниками за формулою наведеною у п. 252.16 ст. 252 ПКУ, де витрати калькуюються в порядку, встановленому пунктами 252.11–252.15 ст. 252 ПКУ. При обчисленні податкових зобов'язань з рентної плати у 2015 році для об'єктів надр, в межах яких здійснюється видобування підземних вод, але геолого-економічна оцінка запасів корисних копалин та належне визначення коефіцієнта рентабельності гірничого підприємства ще не виконані, рекомендовано Державною комісією України по запасах корисних копалин застосовувати прогнозний усереднений коефіцієнт рентабельності гірничодобувних підприємств 0,22 (лист Державної комісії України по запасах корисних копалин від 02.02.2015 № 46/07). Разом з тим, звертаємо увагу, що відповідно до п.255.2 ст.255 ПКУ у разі використання обсягів води виключно для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб, такі водокористувачі не є платниками рентної плати за спеціальне використання води.

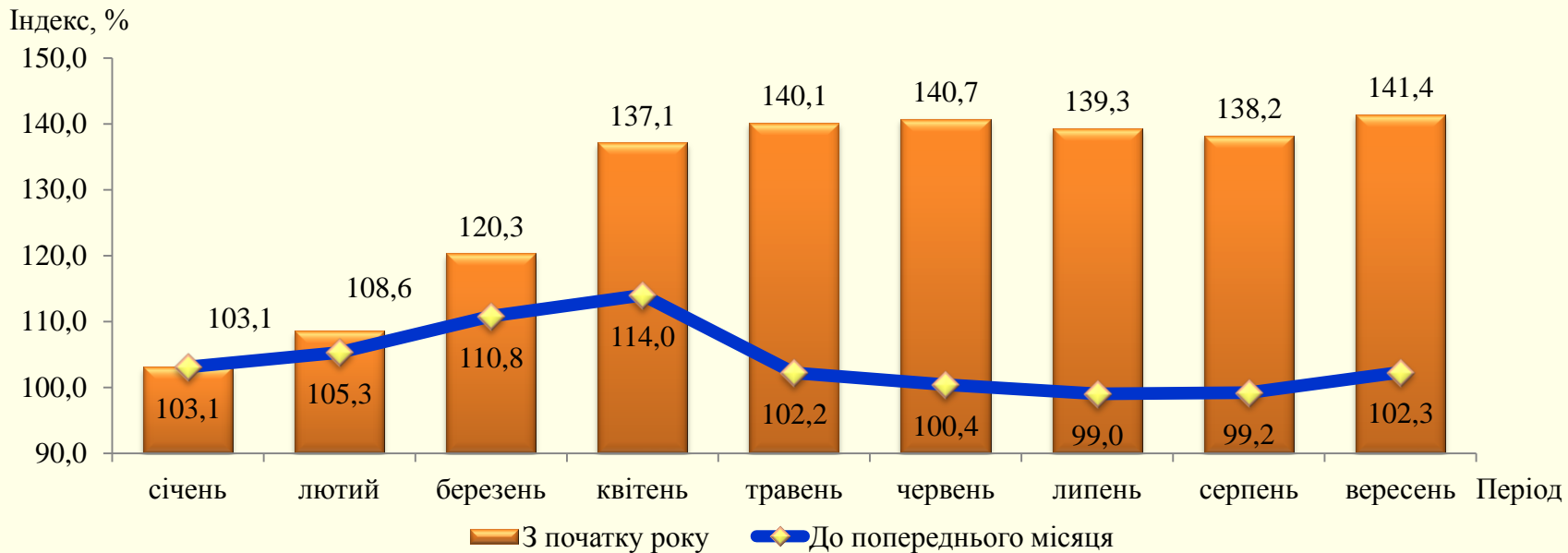
Назва нормативно-правового акту	Уточнення
	Враховуючи це, суб'єкт господарювання, що здійснює видобування прісних вод виключно для власних господарських потреб, має проводити обчислення рентної плати за користування надрами за розрахунковою вартістю видобутої води та у встановлений термін вносити її до бюджету, подавати відповідну податкову звітність. Крім того, у разі використання обсягів води для різних господарських потреб, такий водокористувач є платником рентної плати за спеціальне використання води
Лист ДФС від 09.09.2015 р. № 13922/10/26-15-15-05-18	Суб'єкт господарювання (СГ), що здійснює видобування корисних копалин (піщано-гравійної сировини) має проводити обчислення рентної плати за користування надрами за місцезнаходженням ділянки надр, з якої були видобуті корисні копалини. Водночас, якщо СГ проводить операції з придбання піщано-гравійної сировини, порядок обігу цього товару здійснюється відповідно вимог чинного законодавства

Уточнення, зазначені у цих листах, сприятимуть усуненню невизначеностей та деяких спірних моментів у Податковому кодексі України, що призведе до правильнішого визначення сум рентної плати. Загалом, зазначені уточнення сприятимуть усуненню випадків зловживання платників податків правом самостійно визначати об'єкт оподаткування Рентною платою, що дозволить збільшити податкові надходження до державного бюджету.

2. Наказ Міністерства фінансів України від 17.08.2015 № 719 «Про затвердження форми Податкової декларації з рентної плати» (набув чинності 29.09.2015 р.)

Коментар: В затвердженій формі декларації знайшли відображення зміни податкового законодавства. Оновлена форма декларації буде прокоментована у наступному випуску моніторингу

4. ДОВІДКОВА ІНФОРМАЦІЯ

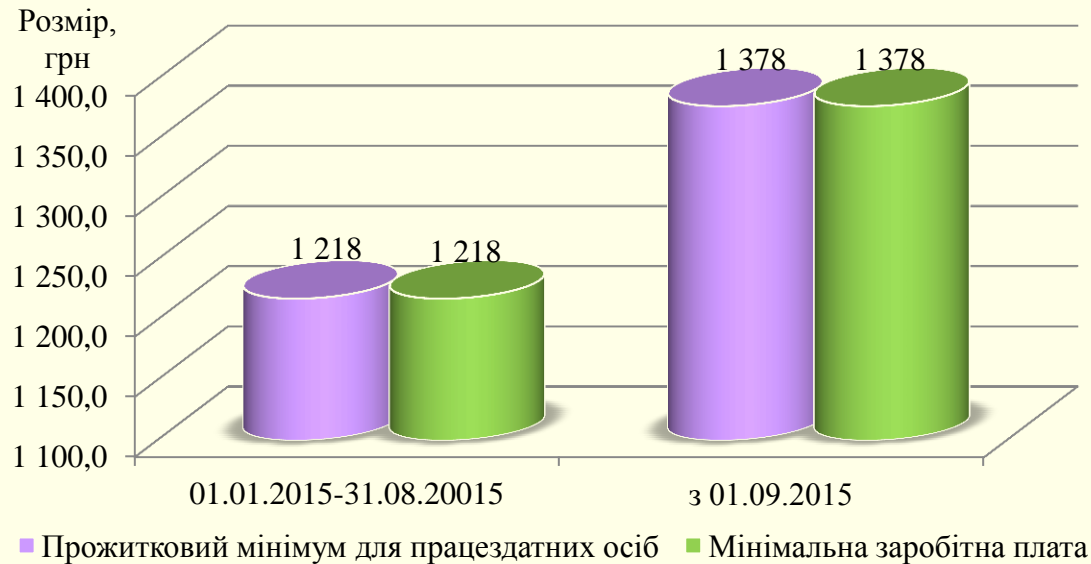


За даними Державної служби статистики України, у вересні 2015 р. відбулося відновлення тенедеції зростання індексу споживчих цін порівняно із попереднім місяцем. Скорочення темпів інфляційних процесів, яке простежувалося протягом попередніх двох місяців, було наслідком сезонного зниження вартості продуктів харчування. Індекс споживчих цін з початку 2015 року склав 141,2, а порівняно із відповідним місяцем попереднього року – 151,9.

Відповідно до прогнозу МВФ (<http://www.epravda.com.ua/rus/news/2015/10/6/562409>) річний індекс інфляції в Україні складатиме 50% в 2015 році та 14,2% - в 2016 році.

Значення індексу інфляції може впливати впливати на:

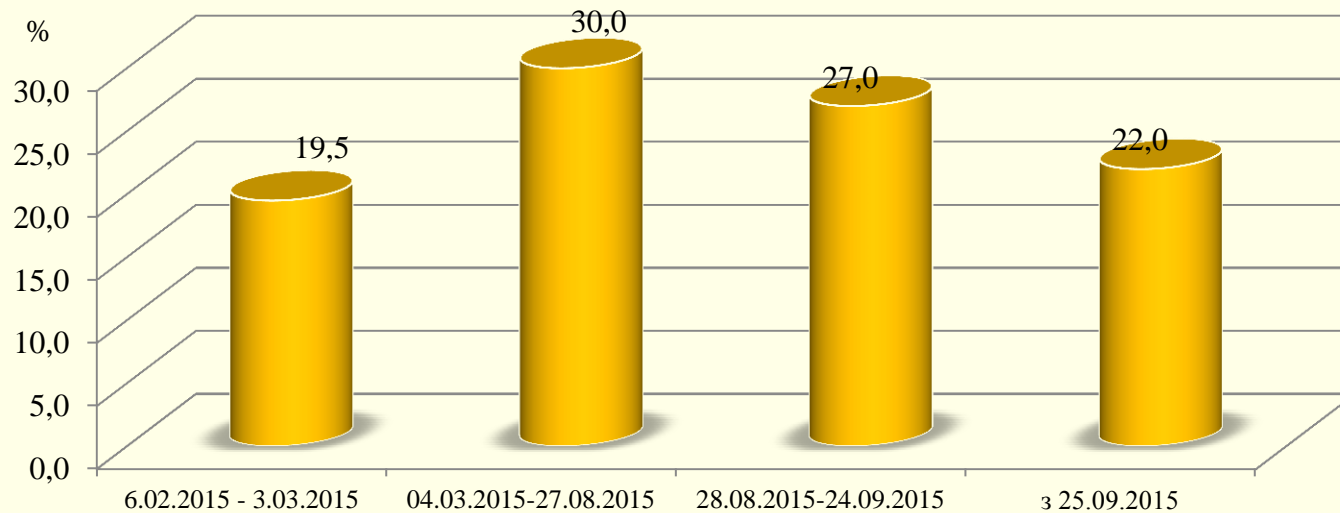
- коригуючі коефіцієнти, які застосовуються до ставок рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (п. 252.22 ПКУ);
- індексацію нормативної грошової оцінки земель (ст. 289 ПКУ);
- базу оподаткування єдиним податком для платників єдиного податку четвертої групи (п. 292¹.2 ПКУ);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



20 вересня 2015 року набув чинності Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2015 рік» (щодо підвищення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати), який передбачає підвищення відповідних соціальних стандартів.

Можливі наслідки відповідних змін (анонсованих наприкінці серпня 2015 року) визначено у Моніторингу 8'2015. Зокрема, зазначалося, що 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 (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.).

Облікова ставка НБУ



Правління Національного банку України ухвалило рішення про зниження з 25 вересня 2015 року облікової ставки Національного банку України з 27,0% до 22,0% річних.

У вересні НБУ продовжив пом'якшення грошово-кредитної політики, розпочате у минулому місяці. Як зазначається на офіційному сайті НБУ: «Поступовий відхід від політики «дорогих грошей» стає можливим завдяки стійкому зниженню ризиків для цінової стабільності в Україні» [1].

Зниження облікової ставки НБУ призвело до:

- Зменшення суми пені, що нараховується у випадках передбачених п. 30.8; 123¹; п.129.4; пп. 197.16.2.4; п.200.23; п.211.3; п.2 та п.27 підрозділу 2 і п.17 підрозділу 4 Перехідних положень ПКУ;
- Зменшення коефіцієнта рентабельності для гірничих підприємств, що порушили строк регулярної повторної геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр (пп. 252.16 ПКУ).

**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. **Найденко О.Є.;**

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

викладача кафедри оподаткування, к.е.н. **О.О. Чумакової;**

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