

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**

ЛИСТОПАД 2014 р.

Харків, 2014

Методологія дослідження

Моніторинг законодавчих та нормативно-правових актів у сфері оподаткування – сумісний, 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;
- оцінка позитивних наслідків та 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. Зміни в системі оподаткування і в адмініструванні податків	4
2. Окремі податки, збори і платежі	11
3. Довідкова інформація	22

1. ЗМІНИ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ І В АДМІНІСТРУВАННІ ПОДАТКІВ

1.1. Податкова політика

21 листопада 2014 року п'ятьма фракціями Верховної ради України підписана Коаліційна угода, якою зафіксовані наміри цих політичних сил щодо основних реформ та переліки відповідних заходів.

Коментар: Всупереч очікуванням, реформа податкової системи не виділена як окрема першочергова реформа. Разом з тим, в деяких з перелічених угодою 13 реформ містяться норми, пов'язані з податковою політикою.

Найбільша кількість таких норм включена в **підрозділ 3 розділу IX “Регуляторна політика, розвиток підприємництва та забезпечення умов конкуренції”**.

1. Спрощення структури та зменшення кількості податків і зборів	- спрощення структури податкової системи; - скасування неефективних та нерациональних податків - скорочення податкової звітності та можливе зменшення витрат часу на подання й перевірку звітності.	– штучне укрупнення податків, інтеграція в одному податку різних податкових баз, що оподатковуються за різними ставками; - ускладнення податкової звітності за “укрупненими” податками
---	---	---

Відповідно до Угоди кількість податків зменшується до 9 як за рахунок скасування, так і за рахунок об'єднання деяких податків. В оновлений перелік входять: податок на прибуток підприємств; ПДВ; податок на доходи фізичних осіб; акцизний податок; рентний платіж, податок на нерухомість (в т.ч. за земельні ділянки); екологічний податок; єдиний(в т.ч. фіксований сільськогосподарський) податок, мито.

Слід відзначити, що перегляд структури податків на користь збільшення частки загальнодержавних суперечить задекларованій децентралізації в податково-бюджетній сфері, а загальне зменшення кількості податків внаслідок відповідного скорочення кількості податкових баз означає звуження можливостей податкового регулювання.

Напрями реформування	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
2. Розширення можливостей безперешкодного дистанційного звітування та сплати податків (електронні сервіси)	– скорочення витрат часу та коштів платників податків на нарахування та сплату податків	– Відсутність посилення на необхідність безоплатного забезпечення платників податків відповідним програмним забезпеченням
3. Забезпечення прозорості та передбачуваності податкової системи	- передача функції надання узагальнюючих роз'яснень податкового законодавства від податкових органів Мінфіну	- ризик невідповідності індивідуальних податкових консультацій (які задишаються в компетенції ДФС) узагальнюючим; - ліквідація корупційної складової в адмініструванні податків чомусь акцентована на земельному та екологічному податках

Прозорість та передбачуваність податкової системи забезпечуватиметься “легалізацією” індивідуальних податкових консультацій та їх публічністю; переходом права видання узагальнюючих роз'яснень та апеляції Мінфіну України; впровадженням інституту фінансової медіації, ліквідації корупційної складової в адмініструванні податків

Напрями реформування	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
4. Забезпечення відповідності процедур контролю за трансфертним ціноутворенням у відповідності до принципів ОЕСР	– забезпечення мінімального впливу на витрати часу і коштів платників податків	– Відсутність інших “антиофшорних” механізмів запобігання уникненню оподаткування
5. Відмова від каральної моделі податкового контролю	– виключення санкцій з планових доходів бюджету – гармонізація прав платників податків та контролюючих органів в процесі оподаткування – поширення Закону України “Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності” на податкові органи	- встановлення межі “значного розміру” податкових надходжень в неоподатковуваних мінімумах та відсутність автоматичної індексації цього показника

Напрямок лібералізації податкового контролю є виключно важливим, оскільки принцип “презумпції невинуватості” платників податків досі залишається переважно декларативним. В цьому напрямку передбачається, зокрема, двократне підвищення граничної межі значного розміру несплачених податків, який тягне за собою кримінальну відповідальність; виключення штрафів та пені з дохідної частини бюджету; скасування штрафів при добровільній (без оскарження) сплаті донарахованих платежів; встановлення особистої фінансової відповідальності працівників податкових та митних органів за втрати, понесені суб'єктами підприємницької діяльності через незаконні дії або бездіяльність чиновників; надання можливості для податкового компромісу в 2014 році та проведення податкової амністії капіталів після реформування податкової системи шляхом одноразового добровільного декларування з 01.01.2016 року.

Серед запланованих заходів в сфері реформування окремих податків особливої уваги заслуговують пропозиції щодо єдиного соціального внеску, податку на прибуток підприємств та ПДВ

Напрями реформування	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Зменшення фіскального навантаження на фонд оплати праці, в тому числі, розміру єдиного соціального внеску до 18 %	- вперше передбачено поступове перенесення акценту на збільшення фіскального навантаження на доходи найманих працівників	– суттєве зменшення ставки ЄСВ вимагає серйозного збільшення бюджетних витрат
розрахунок об'єкта оподаткування податком на прибуток виходячи із сформованого згідно МСФО або П(С)БО фінансового результату у фінансовій звітності	- ймовірне спрощення податкового обліку	- послаблення регулятивного потенціалу податку на прибуток підприємств
Реформа податку на додану вартість	- встановлення гарантій відшкодування ПДВ - відміна ПДВ-рахунків	- відсутність спеціальних антикорупційних механізмів адміністрування ПДВ

В цілому позитивно оцінюючи заявлені напрями реформування податкової системи, слід відзначити, що в них практично відсутні пріоритети податкового регулювання, механізми децентралізації податково-бюджетних відносин та механізмів протидії вивезенню капіталу та ухиленню від оподаткування.

1.2. Регіональні аспекти податкової політики

Наказ Міністерства юстиції України від 05.11.2014 № 1849/5 «Про проведення реєстраційних дій щодо юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, місцезнаходженням/місцем проживання яких є територія проведення антитерористичної операції» (опублікований в Офіційному віснику України 18.11.2014 р., набув чинності 19.11.2014 р.)

Коментар: Для існуючих та потенційних платників податків, які підпадають під дію цього наказу, встановлено особливості державної реєстрації створення осіб та внесення змін до реєстраційних даних:

➤ фізичні особи, які мають намір стати підприємцями, місцем проживання яких є територія проведення антитерористичної операції, реєструються за адресою тимчасового проживання без вимоги наявності реєстрації місця проживання за місцем проведення реєстраційних дій;

➤ проведення реєстраційних дій щодо зміни місцезнаходження юридичних осіб та місця проживання фізичних осіб – підприємців, місцезнаходженням/місцем проживання яких є територія проведення АТО, та проведення інших реєстраційних дій щодо цих осіб здійснюється у реєстраційних службах територіальних органів Міністерства юстиції України в областях та місті Києві

На період проведення АТО заборонено здійснювати реєстраційні дії, пов'язані із зміною складу засновників (учасників) та керівника юридичної особи, місцезнаходженням якої є територія проведення АТО.

Протягом трьох місяців після закінчення АТО державні реєстратори, що здійснювали реєстраційні дії, забезпечують надсилання документів, поданих для проведення цих дій, державним реєстраторам за місцезнаходженням/місцем проживання юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців.

До позитиву можна віднести можливість сумлінним підприємцям легально здійснювати господарчу діяльність. Але наказом, що коментується, не визначено процедури взаємодії державних реєстраторів з органами фіскальної служби з питань постановки на облік платників податків.

1.3. Адміністрування податків

Наказ Міністерства фінансів України від 14.11.2014 р. № 1127 «Про затвердження Змін до Порядку обліку платників податків і зборів» (Опубліковано в Урядовому кур'єрі 19.11.2014 р.; набув чинності 19.11.2014 р.)

Коментар: Цей Наказ потрібно розглядати з двох точок зору:

➤ нові процедурні норми, що встановлюються самим наказом;

➤ уточнення та доповнення, що вносяться до Порядку обліку платників податків і зборів.

Згідно з наказом контролюючі органи **на протязі десяти днів** з дня набрання ним чинності здійснюють зняття з обліку фізичних осіб-підприємців, які не були зняті з обліку після державної реєстрації припинення підприємницької діяльності.

На протязі місяця, після набрання чинності наказу, контролюючі органи забезпечують переведення на обслуговування платників податків, які на момент набрання чинності наказу мали місцезнаходження (місце проживання) на тимчасово окупованій території України:

платників податків, які є відокремленими підрозділами тих юридичних осіб, що мають місцезнаходження на іншій території України або перебувають на обліку в контролюючих органах, які здійснюють супроводження великих платників податків

інших платників податків які на момент набрання чинності цим наказом мали місцезнаходження (місце проживання) на тимчасово окупованій території України

за основним місцем обліку відповідних юридичних осіб - платників податків

до Генічеської об'єднаної державної податкової інспекції (Херсонська область).

У разі зміни місцезнаходження/місця проживання платників податків з території проведення АТО або тимчасово неконтрольованої території на територію в областях або місті Києві і отримання контролюючими органами відомостей державного реєстратора про внесення змін до відомостей про місцезнаходження (місце проживання) платника податків або заяви, поданої платником податків до контролюючого органу за новим місцезнаходженням, облік таких платників податків і зборів здійснюється не пізніше наступного робочого дня з дня отримання відомостей з Єдиного державного реєстру чи заяв від платників податків. При цьому:

➤ контролюючі органи в областях та місті Києві за новим місцезнаходженням/місцем проживання платників податків здійснюють обробку відомостей із Єдиного державного реєстру або заяв і документів від платників податків, а також взяття на облік платників податків за основним місцем обліку не пізніше наступного робочого дня з дня отримання відомостей з Єдиного державного реєстру чи заяв від платників податків;

➤ стосовно платників податків, які до набрання чинності цим наказом змінили місцезнаходження / місце проживання та не були взяті на облік як платники податків за новим місцезнаходженням / місцем проживання, відповідні контролюючі органи здійснюють взяття на облік платників податків протягом двох днів після набрання чинності цим наказом.

Внесення чергових змін до **Порядку обліку платників податків і зборів** пов'язане з прийняттям нових законодавчих актів та внесенням змін до діючого законодавства.

✓ Згідно с Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення оподаткування інвестиційної діяльності» уточнено порядок обліку у якості платників податків учасників угод про розподіл продукції.

Пункт	Попередня редакція	Нова редакція
Розділ III Порядок взяття на облік за основним місцем обліку платників податків – юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів		
п. 3.5, абз. другий	Взяття на облік такої угоди або договору здійснюється шляхом додаткового взяття на облік як платника податків відповідного інвестора (оператора), управителя майна або уповноваженої особи.	Взяття на облік договору здійснюється шляхом додаткового взяття на облік як платника податків відповідного управителя майна або уповноваженої особи. Взяття на облік угоди про розподіл продукції здійснюється шляхом додаткового взяття на облік як платника податків відповідного інвестора (для угоди за участю одного інвестора) або оператора (для багатосторонньої угоди).
Розділ IV: Документи, що подаються для взяття на облік платників податків, та порядок їх подання		
п. 4.5, абз. другий	відсутній	Якщо багатостороння угода про розподіл продукції передбачає можливість реєстрації не лише оператора, але й інвесторів як платників податку на додану вартість за угодою, то податкові номери інвесторам за такою угодою надаються контролюючими органами за основним місцем обліку інвесторів на підставі отриманого від оператора рішення про реєстрацію всіх інвесторів як платників податку на додану вартість за угодою про розподіл продукції.

Цілий ряд змін внесено на виконання вимог Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо спрощення процедури державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичних осіб – підприємців за заявницьким принципом». Внаслідок багаточисельних змін, внесених до Розділу XI «Порядок зняття з обліку платників податків у контролюючих органах» цей розділ буде розповсюджуватися тільки на платників податків, що є юридичними особами.

Серед інших змін та доповнень слід відмітити наступне:

По-перше. На відміну від раніше діючого порядку, якщо заява про взяття на облік (форма 1-ОПП) не скріплена печаткою це не є підставою для відмови у взятті на облік платника податків (другий абзац п.4.5). Також не є обов'язковим відбиток печатки на інших формах заяв, що надаються платниками податків.

По-друге. Уточнено окремі норми Розділу X «Переведення платника податків на обслуговування з одного контролюючого органу до іншого (взяття на облік/зняття з обліку)». Зокрема, виключено п.п. 3) п. 10.3, який передбачав що у разі прийняття рішення про припинення (ліквідацію), або визнання банкрутом платника податків, то процедури зняття з обліку проводяться та завершуються тим контролюючим органом, у якому платник податків сплачував або мав сплачувати податки.

По-третьє. Уточнено п. 12.5, згідно з яким «якщо за результатами заходів щодо встановлення фактичного місцезнаходження юридичної особи підрозділами податкової міліції буде підтверджено відсутність такої особи за місцезнаходженням або встановлено, що фактичне місцезнаходження юридичної особи не відповідає зареєстрованому місцезнаходженню, керівник (заступник керівника) контролюючого органу приймає рішення про надсилання до відповідного державного реєстратора повідомлення про відсутність юридичної особи за місцезнаходженням». Сутність внесених змін полягає у тому, що рішення про надсилання до відповідного державного реєстратора повідомлення про відсутність юридичної особи за місцезнаходженням приймається **протягом трьох робочих днів**.

По-четверте. Викладено у новій редакції цілий ряд додатків:

Повідомлення про початок проведення позапланової перевірки, призначеної у зв'язку з рішенням про припинення юридичної особи (Форма № 24-ОПП);

Повідомлення про початок проведення позапланової перевірки, призначеної у зв'язку з рішенням про припинення юридичної особи (Форма № 24-ОПП);
Повідомлення про неможливість проведення позапланової перевірки, призначеної у зв'язку з рішенням про припинення юридичної особи (Форма № 25-ОПП);
Повідомлення про проведення позапланової перевірки (Форма № 26-ОПП);
Повідомлення про наявність заперечень проти проведення державної реєстрації припинення юридичної особи (Форма № 27-ОПП);
Довідка про відсутність заборгованості із сплати податків, зборів (Форма № 22-ОПП);
Повідомлення про відкликання заперечень проти проведення державної реєстрації припинення юридичної особи (Форма № 28-ОПП);
Повідомлення про наявність податкового боргу та неможливість проведення спрощеної процедури державної реєстрації припинення юридичної особи (Форма № 23-ОПП).

Таким чином, внесення змін і доповнень до Порядку обліку платників податків і зборів усунуло протиріччя з новими законодавчими актами, що були прийняті після затвердження нової редакції цього порядку 22.04.2014 р.

Висновок: зазначений наказ конкретизує дії фіскальної служби і платників податків щодо порядку зміни місця реєстрації. Порядок дещо спрощено і це є значним важелем для платників податків. Проте прискорена система зняття з обліку деяких категорій платників податків може привести до значних втрат бюджету.

2. ОКРЕМІ ПОДАТКИ, ЗБОРИ І ПЛАТЕЖІ

2.1. Податок на прибуток підприємств

Рішення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 14.10.2014 № 1360 Про затвердження Положення про встановлення ознак фіктивності емітентів цінних паперів та включення таких емітентів до переліку (списку) емітентів, що мають ознаки фіктивності. Обпублікований в Офіційному віснику України і набрав чинності 25.11.2014 р.

Коментар: Положення визначає: ознаки фіктивності емітента та його цінних паперів (далі – ЦП), порядок прийняття рішення про визначення емітента та його ЦП такими, що мають ознаки фіктивності, порядок включення (виключення) емітента до (з) переліку емітентів, що мають ознаки фіктивності.

Відповідність критеріям фіктивності емітента та його ЦП визначається Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку (далі - Комісія) та/або Державною фіскальною службою України

Перелік критеріїв, відповідність яким є підставою для прийняття РІШЕННЯ про визначення емітента та його ЦП такими, що мають ознаки фіктивності, та включення емітента до Переліку таких емітентів

1) встановлений Комісією та/або ДФС факт відсутності емітента за місцезнаходженням

2) неподання емітентом до Комісії регулярної інформації та до органів ДФС податкової звітності

3) нескликання АТ загальних зборів акціонерів протягом 2 років поспіль та/або неутворення органів управління АТ протягом року з дня реєстрації Комісією звіту про результати приватного розміщення акцій серед засновників АТ

4) Доходи від реалізації товарів, робіт, послуг за основним видом діяльності менше 3 % від розміру активів емітента, або відсутні станом на кінець фінансового року

5) відсутність сплаченого ПДВ протягом звітного періоду, якщо емітент є платником ПДВ

6) більше ніж 90 % активів емітента складають фінансові інвестиції та/або дебіторська заборгованість відповідно до фінансової звітності емітента, поданої до Комісії та/або ДФС станом на кінець звітного періоду

7) кількість працівників емітента станом на кінець звітного періоду становить менше трьох осіб

8) середньомісячні витрати емітента на оплату праці одного працівника є меншими від мінімального розміру заробітної плати

9) реєстрація місцезнаходження емітента у будівлі житлового фонду за адресою, де зареєстровані юридичні особи, що не є афілійованими особами власника такого житлового приміщення

10) наявність судового рішення, яке набрало законної сили, пов'язаного з використанням ЦП емітента з метою ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів).

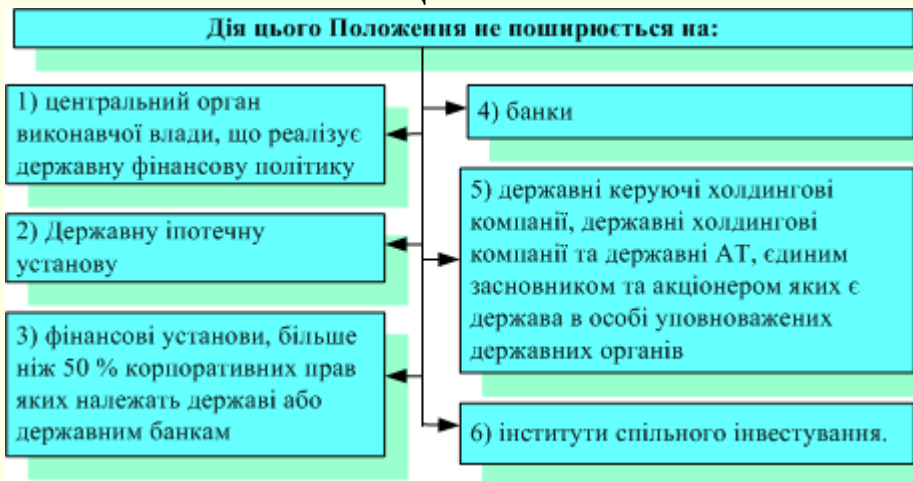
Спільне рішення Комісії та ДФС про включення емітенту до Переліку приймається:

- ✓при відповідності емітента одночасно першим двом критеріям фіктивності, що підтверджується відповідними документами;
- ✓при відповідності емітента щонайменше трьом критеріям, що підтверджується відповідною перевіркою .

На підставі спільного Рішення здійснюється зупинення обігу цінних паперів емітента у зв'язку з його включенням до Переліку.

Положення не поширюється на наступних емітентів

ЦП:



Затверджене Положення дозволяє реалізувати вимоги п. 153.8.4 Податкового кодексу, згідно з яким якщо “платником податку здійснені витрати, пов'язані з придбанням цінних паперів або деривативів емітента, інформація щодо якого містилася на дату вчинення правочину в переліку емітентів, що мають ознаки фіктивності, такі витрати не враховуються при визначенні фінансового результату за операціями з цінними паперами або деривативами”.

Викликає деякий сумнів легитимність цього самостійного рішення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку, щодо встановлення обов'язків Державної фіскальної служби (органу, який не підпорядковується цій комісії) – перевірка емітентів на відповідність критеріям фіктивності. Існують певні корупційні ризики при виконанні цього рішення, оскільки передбачаються додаткові підстави для проведення перевірок – на відповідність критеріям фіктивності.

2.3. Податок на додану вартість

1. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення оподаткування інвестиційної діяльності» від 7 жовтня 2014 року № 1690-VII (зміни стосовно ПДВ набудуть чинності з 1 січня 2015 року)

Коментар: Внесено зміни до деяких статей Податкового кодексу України, які стосуються оподаткування інвестиційної діяльності.

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Додано абзаци в пп. 337.3. Податкового кодексу України, в яких передбачено порядок реєстрації в якості платників ПДВ всіх інвесторів – учасників багатосторонньої угоди про розподіл продукції. Інвестори мають подати реєстраційні заяви в одному звітному (податковому) періоді до 10 числа календарного місяця, що слідує за місяцем, у якому інвесторами було прийнято рішення про реєстрацію. Оператор зобов'язаний повідомити контролюючі органи за своїм місцем обліку та за місцем обліку відповідних інвесторів про прийняття рішення про реєстрацію всіх інвесторів як платників ПДВ за угодою протягом 10 календарних днів після прийняття такого рішення	– можливість інвесторів реєструватися платниками ПДВ без додаткових обмежень, формувати податковий кредит та претендувати на бюджетне відшкодування ПДВ	– збільшення витрат на адміністрування та контроль з боку контролюючих органів за інвесторами в рамках угоди про розподіл продукції
В пп. 337.4 Податкового кодексу України передбачено порядок формування податкових зобов'язань та податкового кредиту, а також реєстрації податкових накладних за угодами про розподіл продукції.	– можливе сприяння залучення приватних інвестицій	– втрати часу з-за очікування інвестором реєстрації податкових накладних оператором для отримання права на відображення податкового кредиту з ПДВ
Виключення з Податкового кодексу пп. 200.6.		– ускладнення процесу отримання бюджетного відшкодування ПДВ в загальному порядку
Виключення з Податкового кодексу пп. 200.22		– неврегульованість порядку проведення камеральних перевірок платників податків, які мають позитивну податкову історію

Внесені зміни в більшій мірі стосуються розмежування прав та обов'язків інвесторів та операторів в рамках угоди про розподіл продукції. Запропоновані зміни мають на меті покращити інвестиційний клімат в країні, дозволити не тільки операторам, але й інвесторам реєструватися в якості платників ПДВ та мати можливість на отримання права на податковий кредит. Недоліком внесених змін є колізії, які можуть виникнути при реєстрації податкових накладних у інвестора та оператора в рамках угоди про розподіл продукції.

Інші зміни стосуються відміни норм, якими передбачався порядок відшкодування ПДВ в звичайному та автоматичному режимі. Ці зміни напряму пов'язані із системою електронного адміністрування ПДВ, яка має вступити у дію з 1 січня 2015 року. Хоча, представниками влади висловлюється думка щодо необхідності відміни системи електронного адміністрування ПДВ.

2. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження положення про порядок реєстрації платників податку на додану вартість» від 14 листопада 2014 року № 1130

Коментар: Наказом Міністерства фінансів України затверджено новий порядок реєстрації платників ПДВ.

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Пп. 5.15 наказу. Анулювання реєстрації платників ПДВ, які станом на 31.05.2014 р. мали місцезнаходження (місце проживання) та перебували на обліку на території АР Крим або м. Севастополя. Таке анулювання здійснюється за рішенням контролюючого органу	– наведено інформацію щодо реєстрації платників ПДВ, які знаходилися на території АРК Крим або м. Севастополь	– відсутність роз'яснень щодо коригування податкових зобов'язань та податкового кредиту в період з 01.06.2014 року по 14.11.2014 в зв'язку з анулюванням реєстрації платника ПДВ на території АР Крим або м. Севастополя – неврегульованість питання бюджетного відшкодування ПДВ в період з 01.06.2014 по 14.11.2014 року – відсутність роз'яснень щодо процесів податкового контролю в період з 01.06.2014 по 14.11.2014 та процесів нарахування штрафних санкцій (особливо покупцям товарів, які відображали податковий кредит за операціями з постачальниками, які перебували на обліку на території АР Крим або м. Севастополя

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Збільшення кількості додатків до Положення до 15 додатків в зв'язку з появою новою форми № 7-РПДВ, відображення декількох платників податків, у яких анулюється реєстрація за наявності однакових підстав та однакової дати анулювання. У цьому випадку контролюючий орган може скласти рішення про "колективне" анулювання реєстрації платників ПДВ за новою формою № 7-РПДВ. При цьому скасування анулювання реєстрації платника ПДВ проводиться шляхом видалення конкретного запису про такого платника у переліку до рішення за ф. № 7-РПДВ, а не скасування всього рішення.	– систематизація в одному документі інформації про осіб, реєстрація яких анулюється за однаковими підставами та на однакову дату	– збільшення кількості документації, яку мають складатися контролюючими органами
Пп. 1.4. наказу. Можливість реєстрації платником ПДВ не тільки оператора, але й усіх інвесторів при виконанні багатосторонніх угод про розподіл продукції	– можливість операторів користуватися правом на податковий кредит з ПДВ та механізмом бюджетного відшкодування ПДВ, у разі реєстрації платником ПДВ	– додаткові витрати часу на адміністрування платників ПДВ
Для платників податків, які уклали з відповідним контролюючим органом договір про визнання електронних документів, передбачили можливість подання запиту про отримання витягу з реєстру ПДВ за формою № 1-ЗВР в електронній формі. Такий витяг контролюючі органи мають надіслати на адресу електронної пошти платника ПДВ, з якої надійшов запит, протягом 2 робочих днів від дати його надходження	– спрощення механізму подання запиту для отримання відповідної інформації від контролюючого органу в електронному вигляді	

Новий порядок реєстрації платників ПДВ з одного боку має позитивні моменти (можливість одночасної анулювання реєстрації декількох платників ПДВ; спрощення механізму отримання інформації від контролюючих органів), та негативні (неврегульованість питань щодо коригування податкових зобов'язань та податкового кредиту підприємствами, які знаходилися на території АРК Крим або м. Севастополь).

3. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку визначення відповідності платника податку на додану вартість критеріям, які дають право на отримання автоматичного бюджетного відшкодування податку на додану вартість» від 14 листопада 2014 року № 1128 (набирає чинності з 1 січня 2015 року)

Коментар: Наказом Міністерства фінансів України затверджено нові критерії, які дають право на отримання відшкодування ПДВ в автоматичному режимі.

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Відшкодування ПДВ інвестору (оператору) за угодою про розподіл продукції здійснюється без застосування критеріїв на отримання автоматичного бюджетного відшкодування	– можливість отримання відшкодування ПДВ інвестором (оператором)	– додаткові витрати на перевірку осіб, які претендують на відшкодування ПДВ; – можливі зловживання інвестором (оператором) для отримання права на бюджетне відшкодування ПДВ
Зменшено кількість критеріїв з восьми до п'яти. <u>Відмінено критерії:</u> <i>загальна сума розбіжностей між податковим кредитом, сформованим платником податку за придбаними товарами/послугами, та податковими зобов'язаннями його контрагентів, в частині постачання таких товарів/послуг, що виникла протягом попередніх трьох послідовних календарних місяців, не перевищує 10 відсотків заявленої платником податків суми бюджетного відшкодування;</i>	– спрощення відбору платників, які претендують на автоматичне відшкодування ПДВ	– не стимулювання збільшення кількості чисельності працівників у суб'єктів господарювання

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
платники податку, у яких середня заробітна плата працівників не менше ніж у два з половиною рази перевищує мінімальний встановлений законодавством рівень у кожному з останніх 4-х звітних податкових періодів (кварталів); чисельність працівників, які перебувають у трудових відносинах з такими платниками податку), перевищує 20 осіб у кожному з останніх 4-х звітних податкових періодів (кварталів)		
Змінено формулювання одного із критеріїв: <u>Попередня редакція:</u> платник податку має основні фонди (починаючи зі звітності за II квартал 2011 року — основні засоби) для ведення задекларованої діяльності, залишкова балансова вартість яких на звітну дату за даними податкового обліку перевищує суму податку, заявлену до відшкодування за попередні 12 послідовних календарних місяців <u>Нова редакція</u> платники податку мають необоротні активи, залишкова балансова вартість яких на звітну дату за даними податкового обліку перевищує у три рази суму ПДВ, заявлену до відшкодування, та: здійснили інвестиції в необоротні активи у розмірах не менше ніж 3 мільйони гривень протягом останніх 12 календарних місяців	– стимулювання оновлення основних засобів суб'єктами господарювання	– необґрунтованість межі інвестицій в необоротні активи у сумі 3 мільйони гривень, що унеможливорює отримання права на автоматичне відшкодування ПДВ осіб, які здійснили інвестиції як в розмірі 0 грн. так і в розмірі 2 999 999 грн.

Новий перелік критеріїв з одного боку зменшує процедуру перевірки платника податків (за рахунок зменшення кількості), стимулює оновлення основних засобів, а з іншого боку – стримує зайнятість (оскільки відмінено критерій стосовно кількості осіб, які мають знаходитися у трудових відносинах із суб'єктом господарювання) та ототожнює осіб, які здійснили інвестиції в необоротні активи в різних сумах (в межах до 3 млн. грн.).

4. Наказ Міністерства фінансів України «Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 22 вересня 2014 року № 957» від 14 листопада 2014 року № 1129

Коментар: Наказом Міністерства фінансів України внесено чергові зміни до форми та порядку складання податкової накладної.

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
У лівому верхньому куті проставляються відмітки: <i>Складається оператором інвестору за багатосторонньою угодою про розподіл продукції</i> <i>Не видається покупцю (тип причини)</i>	– приведення форми податкової накладної у відповідність до норм законодавства	– можливі помилки при складанні податкової накладної, в зв'язку з появою нових даних, що мають відображатися в ній
Графа 5 податкової накладної розподіляється на дві частини: <i>5.1. "Умовне позначення (українське)"</i> <i>5.2. "Код"</i>		
Зникнення місця для скріплення печаткою податкової накладної в зв'язку з переходом на складання податкової накладної виключно в електронній формі		
З'явилося два нових типа причин, для випадків, коли податкова накладна не видається покупцю: 15 – складена на суму перевищення ціни придбання товарів/послуг над фактичною ціною їх постачання 16 – складена на суму перевищення балансової (залишкової) вартості необоротних активів над фактичною ціною їх постачання		

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
У разі постачання товарів/послуг отримувачу (покупцю), який не зареєстрований як платник податку, та у разі складання податкової накладної за щоденним підсумком операцій у рядку "Індивідуальний податковий номер покупця" відображається умовний ІПН "100000000000" (зараз – ІПН "400000000000")		– тимчасові складності в осіб, які виписують податкові накладні, в зв'язку зі зміною умовних індивідуальних податкових номерів покупців, що може призвести до виникнення помилок при складанні податкових накладних
У разі складання податкової накладної отримувачем (покупцем) послуг від нерезидента, місце постачання яких розташоване на митній території України, у рядку "Індивідуальний податковий номер продавця" такої накладної відображається умовний ІПН "500000000000" (зараз – ІПН "300000000000")		– тимчасові складності в осіб, які виписують податкові накладні, в зв'язку зі зміною умовних індивідуальних податкових номерів продавців, що може призвести до виникнення помилок при складанні податкових накладних
Розрахунок коригування до податкової накладної складається продавцем та підлягає реєстрації в єдиному реєстрі податкових накладних: - <i>постачальником (продавцем) товарів/послуг, якщо передбачається збільшення суми компенсації їх вартості на користь такого постачальника (продавця) або якщо коригування кількісних та вартісних показників у підсумку не змінює суму компенсації;</i> - <i>отримувачем (покупцем) товарів/послуг, якщо передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг їх постачальнику (продавцю), для чого постачальник (продавець) надсилає складений розрахунок коригування отримувачу (покупцю)</i>	– розмежування обов'язків продавця та покупця при здійсненні коригування в податковій накладній	– можливі розбіжності в обліку продавця та покупця у випадку коригування податкових зобов'язань та податкового кредиту

Чергові зміни до форми податкової накладної до порядку її складання з одного боку дозволяє платникам податків більш чітко відобразити одиницю виміру товару чи послуги, на яку виписано податкову накладну, оскільки рядок, пов'язаний з одиницею виміру розбито на дві частини, а також дозволяє державі більш чітко контролювати операції платника податків, тому що в податковій накладній буде наводитися умовне позначення товару/послуги та їх код. З іншого боку, друга за місяць зміна форми податкової накладної не дозволяє платникам податків швидко пристосуватися до змін та може спричинити помилки у платника податків при складанні податкової накладної.

2.4. Акцизний податок

Постанова Кабінету Міністрів України «Деякі питання запровадження марок акцизного податку нового зразка для алкогольних напоїв і тютюнових виробів» від 19 листопада 2014 р. № 627 (зміни до набрають чинність з 1 січня 2015 року)

Коментар: відповідно до прийнятої постанови, вартість марок акцизного податку на алкоголь буде знижена з 27 копійок до 19,26 копійок за штуку, або на 28,7%, акцизна марка на тютюн подешевшає з 14 копійок до 9,1 копійок за штуку, або на 35,9%, в результаті чого знизиться податковий тиск на виробників та імпортерів тютюнових та алкогольних виробів, а також зменшаться витрати споживачів на придбання таких товарів. Також змінено зовнішній вигляд марок акцизного податку, що дозволяє зменшити собівартість їх виготовлення.

Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів»

Попередня редакція

Розмір плати за одну марку акцизного податку для алкогольних напоїв становить 0,27 гривні, для тютюнових виробів - 0,14 гривні.

Нова редакція

Розмір плати за одну марку акцизного податку для алкогольних напоїв становить 0,1926 гривні, для тютюнових виробів - 0,091 гривні.

Позитивні наслідки

- знижено витрати продавців та покупців тютюнових та алкогольних виробів на придбання марок

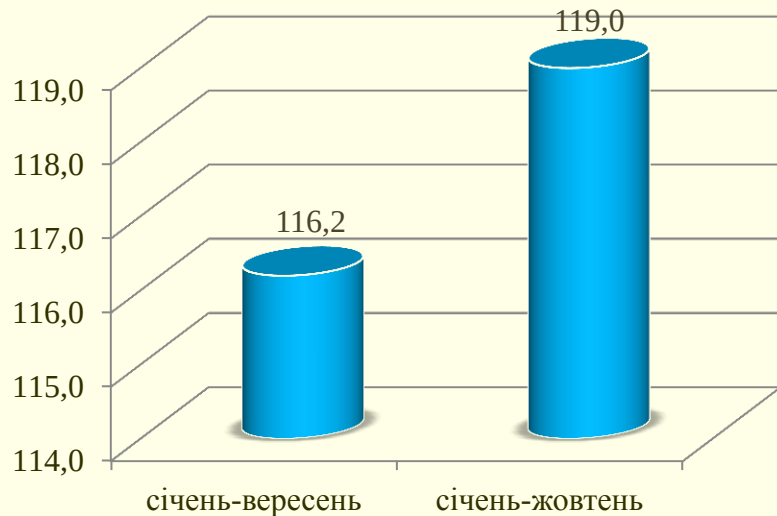
Ризики (недоліки)

- можливе збільшення випадків підробки марок

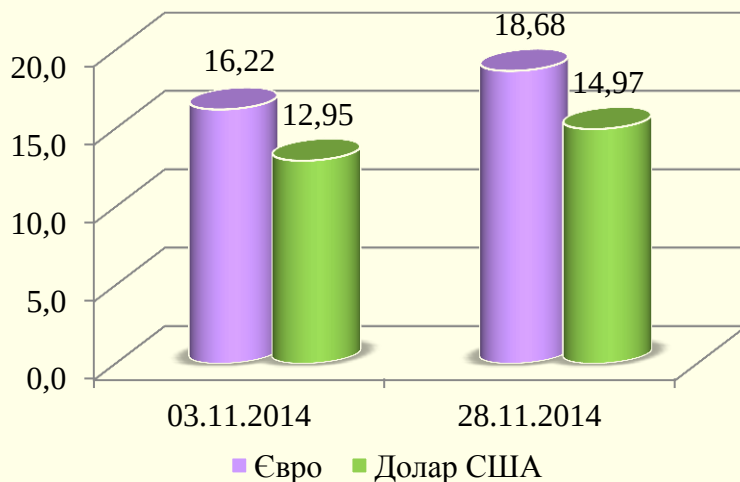
Таким чином зменшено ціни на марки акцизного податку для тютюнових та алкогольних виробів, а також змінено їх дизайн та захисні елементи, що будуть використовуватися при виробництві марок

3. ДОВІДКОВА ІНФОРМАЦІЯ

Індекс інфляції



Офіційний курс гривні до іноземних валют



За даними Державної служби статистики України, у жовтні 2014 р. індекс споживчих цін порівняно з вереснем становив 102,4 %, а з початку року - 119,0 %.

Значення індексу інфляції на рівні, що перевищує 110%, призводить до:

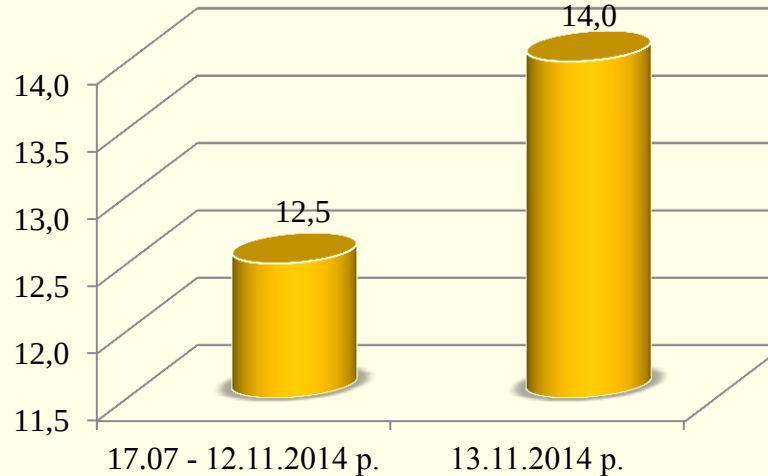
- переоцінки вартості об'єктів основних засобів (п. 146.21 ПКУ);
- індексації суми витрат платника податків, пов'язаних із купівлею землі, як окремого об'єкта власності, у разі, якщо такий окремий об'єкт власності продається (п. 147.1 пку);
- переоцінки балансової вартості об'єкта необоротних активів з видобутку корисних копалин (п. 148.4 ПКУ);
- індексації нормативної грошової оцінки земель (ст. 289 пку).

Офіційний курс гривні, встановлений НБУ, у листопаді знизився. Вартість Євро зросла на 15,2%, а долара США – на 15,6 %.

Підвищення офіційного курсу Євро призвело до:

- збільшення ставок акцизного податку (у перерахунку на національну валюту) на окремі товари (пп. 215.3.4.-215.3.8 ПКУ);
- збільшення митної/фактурної вартості товарів, в межах якої операції із ввезення на митну територію України, або вивезення за межі митної території України, не є об'єктом оподаткування ПДВ (пп.196.1.16-196.1.18 ПКУ).

Облікова ставка НБУ



З 13 листопада 2014 року розмір облікової ставки Національного банку України збільшено з 12,5% до 14% річних.

Підвищення облікової ставки НБУ призвело до:

- Збільшення суми процентів, умовно нарахованих на суму поворотної фінансової допомоги, що залишається неповерненою на кінець звітного періоду і вважається безповоротною фінансовою допомогою (пп. 14.1.257 ПКУ);
- Збільшення суми пені, що нараховується у випадках передбачених п. 30.8; п.129.4; пп. 140.1.3; пп. 156.4.2; пп.159.1.2; пп. 197.16.2.4; п.200.23; п.211.3 та п. 2 і 27 підрозділу 2 Перехідних положень ПКУ;
- Збільшення коефіцієнта рентабельності для гірничих підприємств, що порушили строк регулярної повторної геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр (пп. 263.6.9 ПКУ).

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

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

доцента кафедри оподаткування, к.е.н. **О.Є. Найденка**;

старшого викладача кафедри оподаткування, к.е.н. **Н.К. Громики**;

викладача кафедри оподаткування, к.е.н. **О.В. Костяної**;