

НАУКОВО-ДОСЛІДНИЙ ЦЕНТР ІНДУСТРІАЛЬНИХ ПРОБЛЕМ РОЗВИТКУ НАН УКРАЇНИ
КАФЕДРА ОПОДАТКУВАННЯ
ХАРКІВСЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО ЕКОНОМІЧНОГО УНІВЕРСИТЕТУ ІМЕНІ СЕМЕНА КУЗНЕЦЯ

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

серпень, 2016 р.

Харків, 2016

Методологія дослідження

Моніторинг законодавчих та нормативно-правових актів у сфері оподаткування – спільний, постійно діючий проект НДЦ ІПР НАН України (<http://ndc-ipr.org>) і кафедри оподаткування ХНЕУ ім. С. Кузнеця (<http://vk.com/public76418287>).

Метою щомісячного Моніторингу є:

- оперативний аналіз нормативно-правових актів в сфері оподаткування;
- 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; оцінку можливої 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. Система оподаткування і адміністрування податків	-
1.1. Реформування податкової системи	4
1.2. Регіональні аспекти оподаткування	-
1.3. Адміністрування податків	17
1.4. Податковий контроль	18
2. Окремі податки і збори	25
2.1. Податок на прибуток підприємства	25
2.2. Податок на доходи фізичних осіб	-
2.3. Податок на додану вартість	25
2.4. Акцизний податок	-
2.5. Екологічний податок	-
2.6. Рентна плата	-
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. Загальнообов'язкове державне соціальне страхування	-
4. Довідкова інформація	27
5. Нормативно-правові акти, що набули чинності в серпні 2016 р.	28

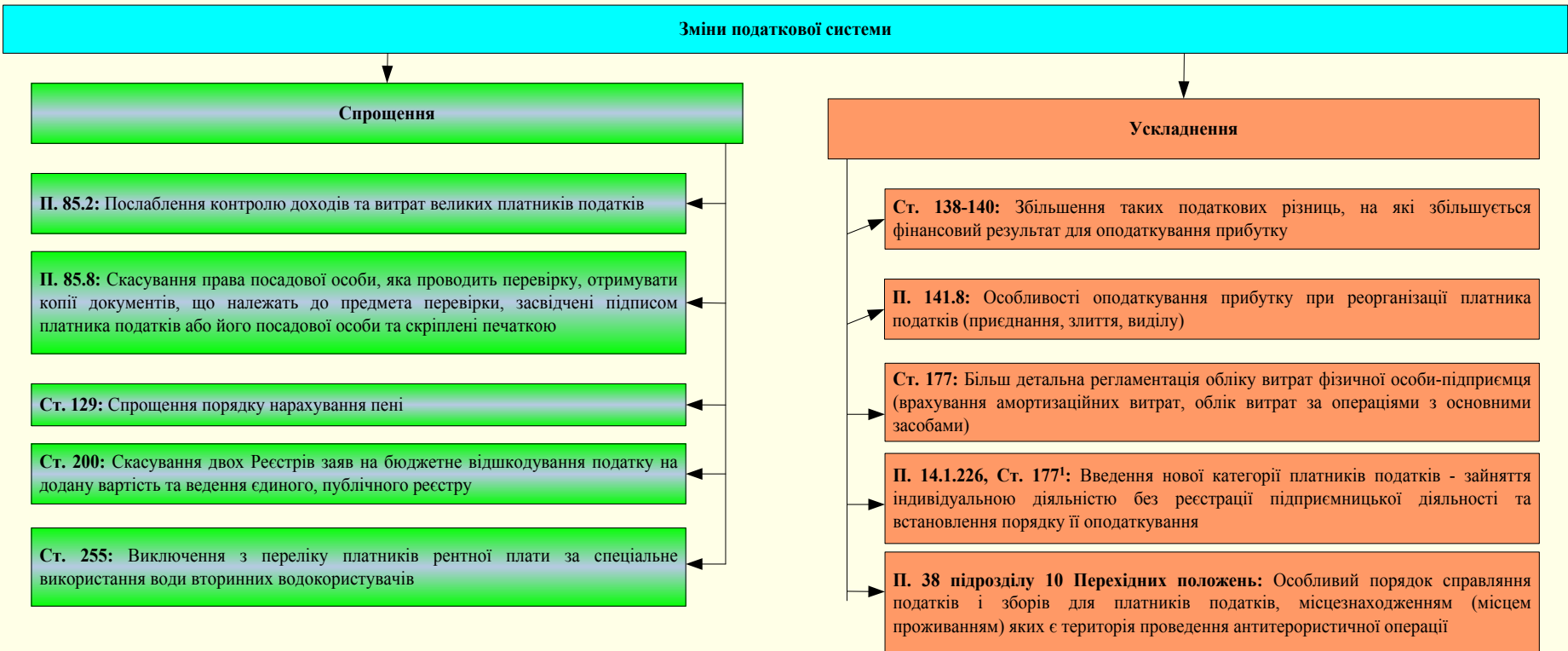
1. СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ І АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ

1.1. Реформування податкової системи

Проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу»

Коментар: Проект оприлюднено на офіційному сайті Міністерства фінансів України у серпні 2016 р. Згідно з Пояснювальною запискою він «спрямований на покращення інвестиційного клімату в Україні за рахунок спрощення податкової системи, підвищення прозорості та якості адміністрування податків, ліквідації поширених схем ухилення від оподаткування, усунення неузгодженостей».

Чи дійсно у цьому законопроекті спостерігається така спрямованість? Як одночасно досягти «спрощення податкової системи» та «ліквідацію поширених схем ухилення від оподаткування»? Для відповіді на ці питання проаналізуємо основні запропоновані зміни.



Отже, суттєвого й однозначного спрощення податкової системи не відбулося. Навпаки, окремі нововведення її тільки ускладнюють.

Адміністрування податків та податковий контроль

Основні новації в цій сфері зводяться до наступного:

Зміни, що пропонуються	Законодавче врегулювання	Позитивні та негативні риси
<p>Орієнтація роботи районних податкових інспекцій виключно на сервісне обслуговування платників податків; Проведення перевірок платників податків віднесено до повноважень органів доходів та зборів обласного рівня</p>	<p>п. 14.1.226¹: надання адміністративних, консультаційних, довідкових, інформаційних, електронних та інших послуг, пов'язаних з реалізацією прав та обов'язків платника відповідно до вимог чинного законодавства з питань податкової, митної політики та політики з питань адміністрування єдиного внеску.</p>	<p>При всій привабливості запропонованого розподілу функцій між контролюючими органами районного та обласного рівня така пропозиція повинна мати економічне підґрунтя та відповідне фінансове й кадрове забезпечення.</p>
<p>Впровадження електронного кабінету (далі - ЕК), регламентований статтею 42¹ ПКУ</p>	<p>п. 14.1.56²: персональне автоматизоване робоче місце платника податків, робота в якому здійснюється он-лайн (через мережу Інтернет у режимі реального часу) без використання спеціально встановленого клієнтського застосування. ЕК є захищеним, персоналізованим та безпечним електронним сервісом, який надає безконтактні способи взаємодії платників податків та контролюючих органів з використанням сучасних інформаційно-комунікаційних технологій з питань, що виникають у зв'язку із реалізацією прав та обов'язків платника податків та/або контролюючого органу ... та які можуть</p>	<p>Поява такого сервісу має покращити якість контролю за платниками податків та спростити взаємодію між ними та контролюючими органами, прискорити отримання платниками податків та контролюючими органами необхідної інформації</p>

Зміни, що пропонуються	Законодавче врегулювання	Позитивні та негативні риси
	бути реалізовані засобами електронного зв'язку в електронній формі.	
Перерозподіл повноважень між ДФС та Мінфіном: замість розробки податкової політики залишено тільки її реалізацію	Скасовано такі функції ДФС, як ведення баз даних та реєстрів, розробка нормативних актів, прогноз та аналіз податкових надходжень, узагальнення практики застосування податкового законодавства тощо. Відповідні функції надані Міністерству фінансів (стаття 19 ² - «Функції центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики в частині забезпечення формування та реалізації податкової та митної політики»)	Можливість отримання позитивного ефекту нерозривно пов'язана з кадровим забезпеченням такої реформи. Не варто очікувати змін на краще, якщо кадровий потенціал Мінфіну буде підсилюватись виключно за рахунок колишніх працівників ДФС

Одночасно передбачено скасування автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності». Але, згідно з п. 17.1.3 законопроекту рішення, «відкривати» ЕК чи ні, приймає платник податків. Тобто добровільність відкриття ЕК в певній мірі умовна. Законопроект не передбачає способу надання податкової звітності середніми та великими платниками податків, які не прийняли рішення про відкриття ЕК.

Інші нововведення в сфері податкового адміністрування, що містяться у законопроекті, мають менш глобальний характер:

- ✓ розширено перелік випадків надання податкового повідомлення-рішення. Новим є попередження про необхідність складення та реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних податкової накладної або про необхідність виправлення помилок, допущених при зазначенні реквізитів податкової накладної;

- ✓ змінено деякі процесуальні строки:
 - термін відповіді платника податків на запит контролюючого органу – скорочений до 15 робочих днів (замість місяця);
 - розгляд заперечень платника податків до акту (довідки) перевірки контролюючий орган проводить протягом 7 робочих днів (замість 5);
 - термін зберігання документів по контрольованим операціям збільшено до 2555 днів (замість загальноприйнятого 1095 днів);
- ✓ запропоновано деякі напрямки вдосконалення перевіркової роботи:
 - камеральна перевірка може бути проведена лише протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації, а якщо така податкова декларація була надана пізніше, - за днем її фактичного подання;
 - план-графік перевірок оприлюднюється на офіційному сайті центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику;
 - заборонено проведення документальної планової перевірки за окремими видами зобов'язань перед бюджетами, крім правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податків, зборів та єдиного внеску з доходів фізичних осіб та зобов'язань за бюджетними позиками і кредитами, що гарантовані бюджетними коштами.

Більш жорсткими та фіскально-спрямованими виглядають пропозиції щодо управління податковим боргом, причому логіка внесення цих змін не є беззаперечною:

- ✓ джерелом погашення грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків до відповідних бюджетів не можуть бути **суми помилково/надміру сплачених податкових зобов'язань з ПДВ**;
- ✓ у випадках погашення податкового боргу стягнення коштів за рахунок готівки, що належить платнику податків, та/або коштів з рахунків платника у банках здійснюється за рішенням керівника (його заступника) контролюючого органу **без звернення до суду**.

Останнє суттєве нововведення, запропоноване у законопроекті, стосується порядку нарахування пені.

По-перше, пеня нараховується **за період адміністративного та/або судового оскарження**;
По-друге – змінено порядок розрахунку:

129.4. Пеня... нараховується на суму податкового боргу ... із розрахунку 120 % річних облікової ставки НБУ, діючої **на день виникнення такого податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою**, за кожний календарний день прострочення у його сплаті.

129.4. Пеня... нараховується на суму податкового боргу ... із розрахунку 120 % річних облікової ставки НБУ, діючої за кожний календарний день прострочення у його сплаті.

Тобто, передбачається деяке ускладнення нарахування пені (внаслідок необхідності відстеження розміру облікової ставки протягом усього періоду нарахування пені).

Податок на прибуток

Найбільш суттєві новації передбачено в порядку коригуванні фінансового результату.

Так, додатково передбачається збільшувати фінансовий результат до оподаткування:

- ✓ на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення не виробничих основних засобів чи нематеріальних активів, віднесених до витрат відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;
- ✓ на суму перерахованої безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг) особам, що не є платниками податку, за винятком безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг), перерахованої неприбутковим організаціям, які на дату перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг відповідали умовам визнання неприбуткових організацій у розмірі, що перевищує 4 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року;
- ✓ на суму витрат від визнаних штрафів, пені, неустойок, нарахованих відповідно до законодавства та згідно цивільно-правових договорів;
- ✓ на суму податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки щодо об'єктів нежитлової нерухомості, врахованого у витратах звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

- ✓ на суму доходу, отриманого як оплата за товари (роботи, послуги), відвантажені (надані) під час перебування на спрощеній системі оподаткування.

До нових норм, що мають виключно фіскальну спрямованість, слід віднести порядок визначення амортизації, згідно з яким для розрахунку амортизації вартість основних засобів та нематеріальних активів визначається без урахування їх переоцінки (уцінки, дооцінки), проведеної відповідно до положень бухгалтерського обліку.

В цілому, запропоновані зміни не забезпечують покращення інвестиційного клімату а, навіть навпаки – значно його погіршують за рахунок розширення бази оподаткування.

Крім того, запропоновані зміни не вирішують ще одного задекларованого завдання – ліквідації поширених схем ухилення від оподаткування.

Деякі послаблення щодо нарахування амортизації передбачаються у перехідних положеннях, якими передбачена прискорена амортизація (20 % ставка) для власних основних засобів на 5 років, за умови, що:

а) основні засоби відносяться до груп 3 – 8, 16;

б) мінімальний строк корисного використання таких основних засобів складає не менше чотирьох років;

в) основні засоби, які були введені в експлуатацію платником податків в межах одного з податкових періодів, починаючи з 1 січня 2017 року до 31 грудня 2021 року.

Прискорена амортизація застосовується з цілим рядом обмежень при продажу основних засобів чи реорганізації платника податків.

В цілому запропоновані зміни в порядку нарахування амортизації відновлюють відокремлені податковий та бухгалтерський облік первісної та залишкової вартості основних засобів та операцій з ними, що теж не робить більш привабливим інвестиційний клімат в Україні.

З інших нововведень слід звернути увагу на :

встановлення річного податкового (звітного) періоду для неприбуткових організацій;

Встановлення порядку отримання нерезидентом щороку від контролюючого органу підтвердження українською мовою щодо сплати податку.

Податок на доходи фізичних осіб

Найбільшою новацією законопроекту, що стосується цього податку є поява нової групи платників цього податку – фізичні особи, що займаються індивідуальною діяльністю.

Для цього розширено поняття самозайнятої особи та надано визначення індивідуальної діяльності:

П. 14.1.226. самозайнята особа - платник податку, який є фізичною особою - підприємцем або провадить **індивідуальну чи незалежну професійну діяльність** за умови, що така особа не є **найманим** працівником в межах такої підприємницької, **індивідуальної** чи незалежної професійної діяльності.

Індивідуальна діяльність – діяльність фізичної особи зі здійснення роздрібної торгівлі на ринках та інших призначених для торгівлі місцях, надання побутових послуг населенню, зайняття традиційними народними промислами за умови, що вона займається такою діяльністю особисто (без використання найманої праці), не є найманим працівником в межах такої діяльності та не є підприємцем

Тобто, зайняття індивідуальною діяльністю (далі - ІД) не потребує державної реєстрації, але передбачає надання заяви до органу місцевого самоврядування, який надає відповідні відомості контролюючому органу для постановки на облік.

Законопроектом передбачено такі особливості оподаткування ІД:

- ✓ Авансова сплата податку у фіксованому розмірі – 10 % мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року;
- ✓ Самостійний вибір періодичності авансової сплати податку (місяць, квартал, півріччя, рік), але з обов'язковим поданням річної декларації;
- ✓ З доходів, отриманих не від провадження індивідуальної діяльності, сплачується податок на доходи фізичних осіб у загальному порядку;
- ✓ Максимальний обсяг доходу, який дає право займатися ІД – 250 мінімальних заробітних плат на рік.
- ✓ Платники податку звільняються від обов'язкового ведення обліку доходів і витрат, пов'язаних з провадженням обраного ними виду індивідуальної діяльності.

При цьому за рамками законопроекту залишилась відповідь на питання: як контролювати обсяг доходу при відсутності його обліку.

З одного боку, така новація – суттєве спрощення для мікропідприємців; завдяки таким новаціям з'являється можливість отримання додаткових коштів Державним та місцевими бюджетами. Але, з іншого боку, відсутній механізм виявлення осіб, які добровільно не стануть на облік в контролюючому органі та збору доказів щодо отримання ними доходів в обсязі не більше 250 мінімальних заробітних плат. Створення відповідного механізму потребує значних витрат, які можуть навіть перевищити суму додаткових податкових надходжень до бюджету.

Види діяльності, які в законопроекті розглядаються як ІД практично співпадають з видами діяльності, які дозволені платникам єдиного податку першої групи.

Вартісний критерій величини річного доходу для фізичних осіб, що займаються ІД (250 мінімальних заробітних плат, що в 2016 р. складає 344,5 тис. грн.) дещо вищий, ніж це передбачено для платників єдиного податку першої групи (300 тис. грн.).

З іншого боку, для фізичних осіб, що займаються ІД ставка встановлена на рівні 10 %, тоді як платники єдиного податку оподатковуються за ставкою до 10 %, тобто очікується збільшення податкового навантаження на цю категорію підприємців.

Серед **інших новацій** слід відмітити уточнення складу доходів та витрат фізичної особи-підприємця. Так, до складу витрат передбачається включати суми акцизного податку сплачені під час роздрібною торгівлі підакцизними товарами, проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів; ліквідацію основних засобів (в частині залишкової вартості). амортизаційні відрахування (за власним бажанням) з відповідним веденням окремого обліку таких витрат – крім земельних ділянок, об'єктів житлової нерухомості, легкових та вантажних автомобілів. Але чим викликана така дискримінація (наприклад, для підприємців, що надають послуги з вантажних перевезень) – залишається незрозумілим.

Податок на додану вартість

Основні зміни в деякій мірі лібералізують сплату цього податку та зводяться до такого.

ОСНОВНІ ЗМІНИ В ПОРЯДКУ ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ

Розширено перелік операцій, що не є об'єктом оподаткування, а саме – додано «операції з переходу права власності на об'єкт фінансового лізингу до лізингодавця (нового кредитора) від лізингодавця (первинного кредитора), із збереженням прав та обов'язків сторін за договором фінансового лізингу, за умови, якщо лізингодавцем (первинним кредитором) при передачі лізингоодержувачу такого об'єкта фінансового лізингу були нараховані та відображені у податковій звітності за відповідний звітний (податковий) період податкові зобов'язання з податку

Скасування двох Реєстрів заяв на бюджетне відшкодування податку на додану вартість та ведення єдиного, публічного реєстру. Згідно з перехідними положеннями новий реєстр повинен бути сформований протягом 5 робочих днів після набуття чинності законопроекту, що аналізується

Виключена можливість перерахування до бюджету надлишку коштів на рахунку у системі електронного адміністрування ПДВ. Відповідно до запропонованих змін, такі надлишки підлягають перерахуванню на поточний рахунок платника податків.

Спрощено порядок оформлення податкових накладних: замість повного коду товару (послуги) в податковій накладній наводяться тільки перші чотири цифри коду товару згідно з УКТ ЗЕД, а для послуг - перші чотири цифри коду послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг

Платникам, які використовують касовий метод обліку збільшено з 60 до 365 календарних днів термін, протягом якого є можливість відобразити суму податкового кредиту

Повернуто два підходи до реєстрації податкових накладних (замість 15 календарних днів):

для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 1 по 15 день (включно) календарного місяця – до останнього дня (включно) місяця, в якому вони були складені;

для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 16 по останній день (включно) календарного місяця - до 15 числа (включно) місяця, наступного за місяцем, в якому вони були складені.

Акцизний податок

Основні нововведення, що стосуються цього податку зводяться до такого:

1. Виключення з об'єкту оподаткування реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизними товарами.

З одного боку це може привести до зменшення ціни підакцизних товарів, а з іншого боку – до недоотримання місцевими бюджетами коштів.

2. Виключаються з переліку платників податку платники, які здійснюють роздрібну реалізацію пального в споживчій тарі ємністю до 2 літрів (включно) та не здійснюють фізичний відпуск пального з автозаправної станції та/або автомобільної газозаправної станції.

3. Звільнення від оподаткування операцій з ввезення на митну територію України неферментованої (не переробленої) тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами, які здійснюють реалізацію ферментованої (переробленої) тютюнової сировини виробникам тютюнових виробів або на експорт; реалізація тютюнової сировини тютюново-ферментаційним заводам особами, які виробляють тютюнову сировину на митній території України; реалізація ферментованої (переробленої) тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами виробникам тютюнових виробів.

4. До переліку підакцизних товарів додано позицію «Тільки бутан та ізобутан» (ставка податку – 31 євро/тис. л).

Виключення з об'єкту оподаткування роздрібною торгівлю підакцизних товарів містить суттєві загрози фінансовій децентралізації, курс на яку є в числі пріоритетних завдань уряду. Що стосується інших змін, то можна зробити висновок, що законопроект обмежується переважно технічними вдосконаленнями.

Рентна плата за використання надр для видобування корисних копалин

Звернемо увагу на наступне:

1. До платників рентної плати додатково включені суб'єкти господарювання, які виконують будівельні роботи, на виконання яких необхідно отримання погодження центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр.

2. Розширено перелік витрат, на які зменшується сума доходу, отриманого (нарахованого) від реалізації відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства. Передбачається зменшення доходу на суму витрат платника, пов'язаних з операціями перепродажної підготовки, у тому числі пакуванням, фасуванням (бутелюванням) та/або термічною агломерацією.

3. Спрощено порядок застосування корегуючих коефіцієнтів до ставки рентної плати. Зокрема, скасовано норму, згідно з якою у випадку, коли «величина коригуючого коефіцієнта, яка застосовується до ставок руд чорних, кольорових та легувальних металів, урановмісних руд, менше одиниці, такий коефіцієнт застосовується із значенням 1 (одиниця)».

В цілому зміни порядку нарахування рентної плати за використання надр для видобування корисних копалин є несуттєвими.

Рентна плата за спеціальне використання води

Найбільш суттєвою зміною в цій сфері є виключення з кола платників податку вторинних водокористувачів. Крім того, до об'єкту оподаткування пропонується не включати обсяг втрат води в системах водопостачання платників цієї рентної плати.

На перший погляд, такі нововведення спрощують податкову систему (принаймні за рахунок скорочення платників рентної плати).

Але, вилучення з переліку платників податків вторинних водокористувачів автоматично призводить до того, що на них не розповсюджуються вимоги Податкового кодексу щодо збільшення податкового навантаження на понадлімітне використання води. З іншого боку, первинним водокористувачам (які є суб'єктами природних монополій) антимонопольне законодавство не дозволяє нав'язувати споживачам якісь додаткові вимоги.

Таким чином, якщо Водний кодекс України орієнтує споживачів на раціональне використання водних ресурсів, то оновлений порядок оподаткування водовикористання послаблює державний контроль водовикористання та ліквідує фіскальні санкції за марнотратне використання води.

Податок на майно

З нововведень слід звернути увагу на:

- ✓ виключення з об'єкту оподаткування нерухомого майна господарських (присадибних будівель);
- ✓ внесення редакційних змін до методики оцінки легкових автомобілів для цілей їх оподаткування майнових податком (виключення з переліку ціноутворюючих параметрів типу двигуна та коробки переключення передач, а також пробігу автомобіля, додано – тип пального);
- ✓ до платників земельного податку пропонується відносити не усіх землекористувачів, а тільки **постійних** (але законопроект не встановлює ніяких критеріїв, за якими землекористувачі можуть бути віднесені саме до постійних);
- ✓ не є об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, що розташовані на тимчасово окупованій території, які перебувають у власності фізичних або юридичних осіб та об'єкти, які постраждали внаслідок бойових дій і непридатні для використання (з 1 січня 2016 року до 31 грудня року, в якому закінчено проведення антитерористичної операції);

- ✓ не нараховується та не сплачується земельний податок за земельні ділянки, які розташовані на тимчасово окупованій території та перебувають у власності та/або постійному користуванні платників податків фізичних та юридичних осіб (з 1 січня 2017 року до 31 грудня року, в якому закінчено проведення АТО). Аналогічна пільга передбачена і для платників єдиного податку четвертої групи.
 - ✓ на період проведення АТО не нараховується та не сплачується орендна плата за земельні ділянки державної/комунальної власності, розташовані на тимчасово окупованій території.
 - ✓ не нараховується та не сплачується плата за землю за земельні ділянки, що розташовані на окремих територіях проведення АТО відмінних, ніж тимчасово окупована територія, та які постраждали внаслідок бойових дій і непридатні для використання, визнані такими згідно з рішенням органів місцевого самоврядування або органів місцевої влади.
- Ці нововведення враховують ситуацію, що склалася, легалізують, легітимізують ті складності зі сплатою майнового податку які є на території АТО.

Єдиний податок

Основне нововведення – збільшення ставки податку для платників третьої групи:

- ✓ для платників податку, які зареєстровані як платники ПДВ – з 2 до 3 %;
- ✓ для платників податку, які не зареєстровані як платники ПДВ – з 4 до 5 %.

В цілому, з урахуванням появи нової категорії платників ПДФО (фізичні особи, що займаються ІД) можна зробити висновок, що законопроект орієнтований на підвищення податкового навантаження і, як наслідок, на звуження сфери застосування єдиного податку.

Перехідні положення

Додано п. 38, яким встановлюються особливості оподаткування платників податків місцезнаходженням (місцем проживання) яких є територія проведення АТО та платників податків, які здійснюють діяльність та/або мають нерухомість на цій території.

Для таких платників податків:

- зупиняється нарахування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені;
- не здійснюється добровільна та обов'язкова реєстрація платниками ПДВ;

- не здійснюється бюджетне відшкодування ПДВ (до закінчення АТО), у т. ч. повернення заборгованості бюджету з відшкодування ПДВ та повернення помилково або надміру зарахованих до бюджетів коштів платникам податку, місцезнаходженням (місцем проживання) та/або місцем ведення господарської діяльності яких є тимчасово окупована територія чи окремі території проведення антитерористичної операції, інші, ніж тимчасово окупована територія;
- забороняється замовлення марок акцизного податку для маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів, які виробляються на цій території.

Підсумовуючі аналіз оприлюдненого законопроекту слід відмітити, що не слід очікувати суттєвих змін у діючій податковій системі.

Метою зазначеного законопроекту проголошено покращення інвестиційного клімату в Україні за рахунок спрощення податкової системи та адміністрування податків. Але, як свідчить експрес-аналіз, не має підстав очікувати, що запропоновані зміни податкового законодавства спроможні позитивно вплинути на економічне зростання, залучення інвестицій та створення нових робочих місць (як це задекларовано у пояснювальній записці).

З новацій, що стимулюють інвестиційну активність можна відмітити тільки одну - прискорена амортизація основних засобів. Але, така податкова пільга діє протягом обмеженого часу (з 2017 до 2021 р.). Чи зможе обмежена в часі пільга (тільки по одному податку) позитивно вплинути на інвестиційний клімат – питання скоріше риторичне.

1.3.Адміністрування податків

Про затвердження Порядку взаємодії органів Державної казначейської служби України та органів Державної фіскальної служби України в процесі виконання державного та місцевих бюджетів за доходами та іншими надходженнями. Наказ Міністерства фінансів України від 18.07.2016 № 621. Набув чинності 30.08.2016 р. (Офіційний вісник України від 30.08.2016 р., № 66, ст. 2239).

Коментар: Порядок регламентує взаємовідносини органів Державної казначейської служби та Державної фіскальної служби для забезпечення повноти надходжень до бюджетів та здійснення контролю за надходженнями до бюджетів податків і зборів та інших платежів, у тому числі контролю за погашенням заборгованості за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, бюджетними позичками та фінансовою допомогою, наданою на поворотній основі. Документ скасовує дію наказу Мінфіну та Міністерства доходів і зборів від 04.12.2013 № 760/1031. В основній частині документи є ідентичними, окрім декількох моментів.

Метою прийняття нормативно-правового акту є приведення структури документу до чинного законодавства – а саме було перейменовано головний податковий орган в ДФС.

Принципальними моментами на які варто звернути увагу є наступні:

- 1) відомості про зарахування та повернення коштів з аналітичних рахунків за надходженнями Головних управлінь Казначейства тепер надаються до 12:00, а не 13:00;
- 2) положення доповнене одним додатком: «Інформація про реквізити відкритих (перевідкритих) рахунків за надходженнями».

Таким чином, нормативно-правовий акт, що аналізується, носить формальний характер та не вносить суттєвих змін у відносини між Казначейством та ДФС.

1.4. Податковий контроль

1. Про внесення змін до Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків. Наказ Міністерства фінансів України від 04.08.2016 р. № 723. Набув чинності 09.09. 2016 р. (Офіційний вісник України, 09.09.2016 р., № 69).

Коментар: Міністерство фінансів України даним наказом затвердило у новій редакції Порядок формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків (далі – Порядок). Цим наказом було внесено зміни до наказу Міністерства фінансів України від 2 червня 2015 року № 524.

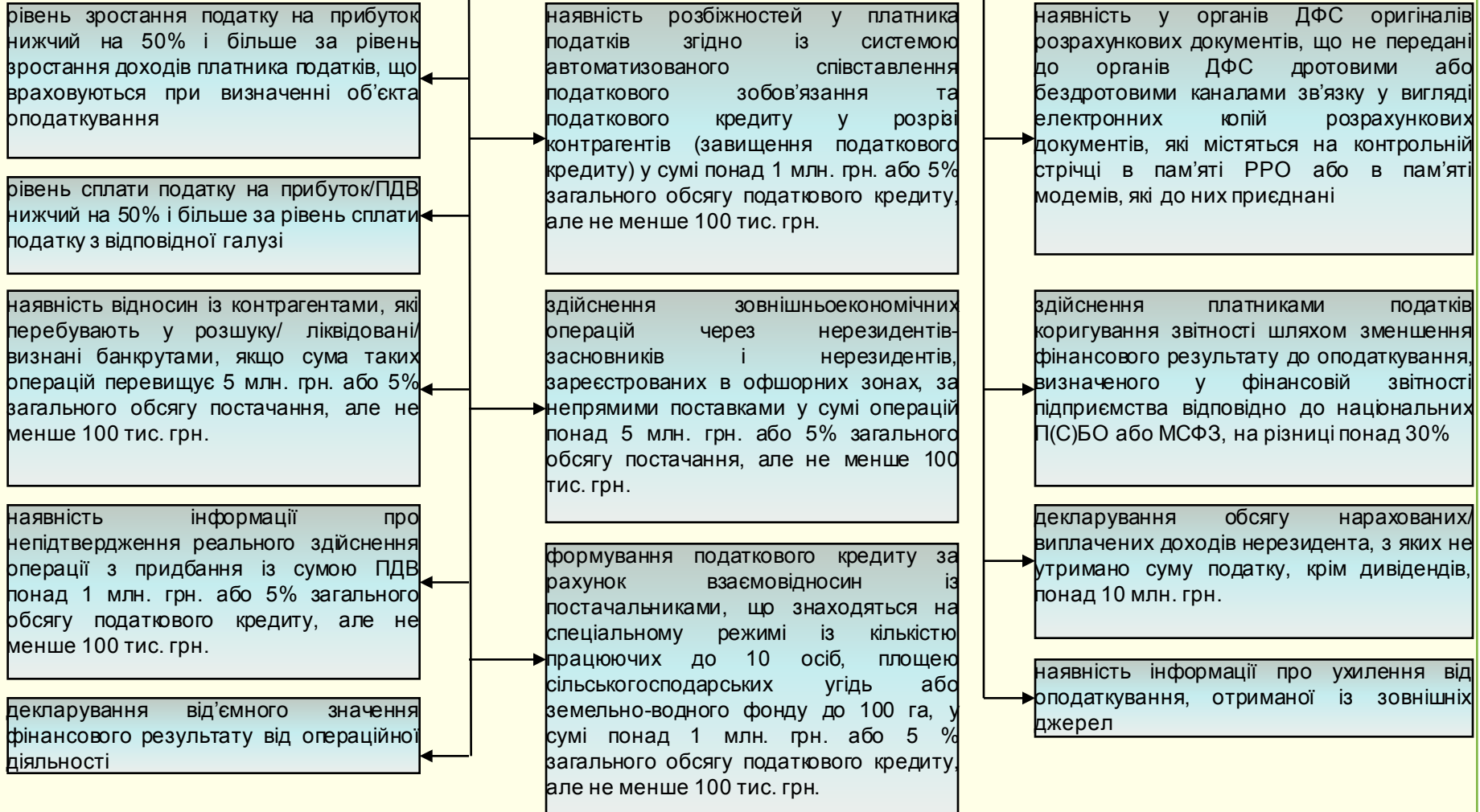
Метою нового порядку є бажання забезпечити єдиний підхід до формування плану-графіка. Основними змінами є: оновлення і доповнення критеріїв відбору платників податків – юридичних осіб усіх ступенів ризику: високого, середнього і незначного, відбору фінансових установ, постійних представництв та представництв нерезидентів, самозайнятих осіб. Також у оновленому Порядку передбачено порядок формування коригувань планів-графіків проведення документальних планових перевірок, які необхідно формувати до третього числа другого та третього місяця поточного кварталу засобами інформаційних систем ДФС. Крім того, у новій редакції Порядку є норми, які відображають планові перевірки платників ЄСВ. А саме, щодо нарахування, застосування та стягнення сум недоїмки, штрафів та пені не застосовуються строки давності і перевірятися може період з 1 січня 2011 р.

План-графік буде складатися із 4 розділів планів-графіків територіальних органів ДФС, а затверджуватиметься він Головою ДФС.

За новою редакцією до I та II розділів плану-графіка будуть включатися платники податків реального сектору економіки, які провадять фінансово-господарську діяльність, сплачують податки та взяті на облік відповідними контролюючими органами, або платники, щодо яких порушено провадження у справі про банкрутство, або платники, які знаходяться у стані зміни свого місцезнаходження.

До цих розділів будуть вноситися платники податків з урахуванням критерію ризику, які теж доповнилися та конкретизувалися, а найбільше змінилися критерії віднесення платників податків до таких, що мають високий ступінь ризику.

Критерії платників податків з високим ступенем ризику

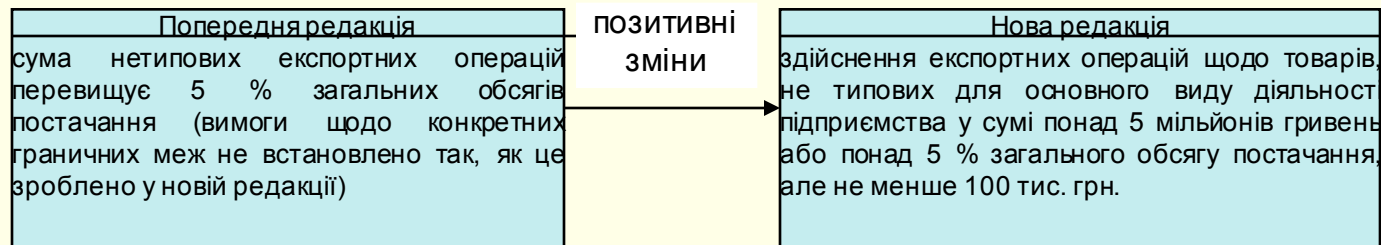


Позитивним є те, що у попередній редакції Порядку зазначені критерії не містили чітко визначеної вимоги відносно темпів зростання податку на прибуток, розміру зменшення рівня сплати податку на прибуток та розміру сплати податку на додану вартість. У новій редакції вони встановлюються у межах 50%. Також критерій відносно контрагентів, які перебувають у розшуку, теж набув позитивних змін,

порівняно з попередньою редакцією, а саме, його було розширено, бо раніше було обмеження лише щодо 5 % загального обсягу постачання.

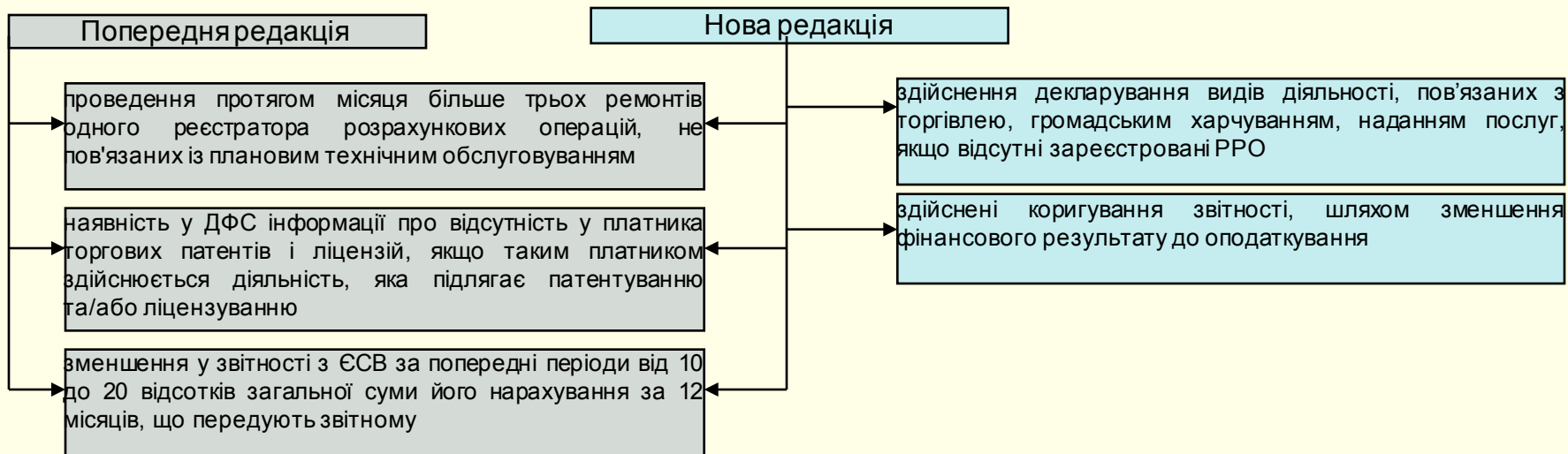
Критерії платників податків з середнім ступенем ризику теж зазнали незначних змін, а саме отримали уточнення, що безумовно є позитивним.

Критерії для платників податків з середнім ступенем ризику

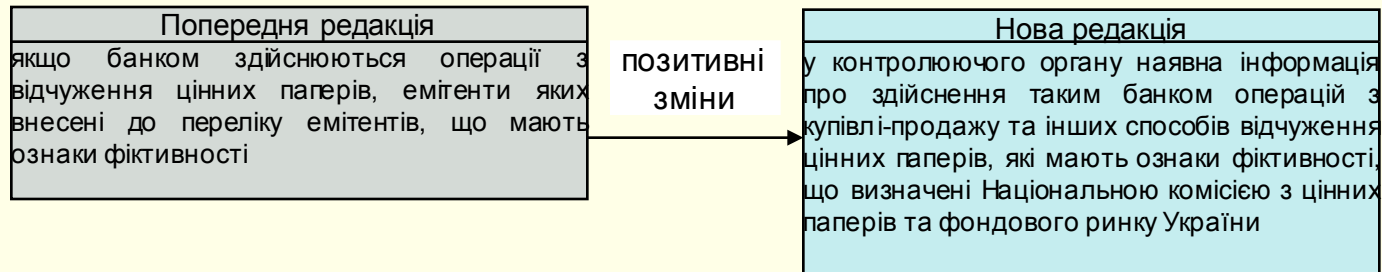


Також, з 3-х до 5-ти було розширено критерії платників податків з незначним ступенем ризику, що повинно позитивно вплинути на порядок відбору платників податків для здійснення контролю за повнотою та правильністю сплати податків в бюджет.

Критерії для платників податків з незначним ступенем ризику



Окрім того, новою редакцією Порядку також було змінено критерії відбору банків, небанківських установ та постійних представництв і представництв нерезидентів.



Також, уточнено критерії визначення самозайнятих осіб з високим ступенем ризику, до яких віднесені платники податку, у яких загальна сума витрат, що відображені у декларації про майновий стан та доходи, становить 75 % чи більше від суми загального доходу, що був отриманий платником протягом року, і задекларованого у відповідній декларації.

При цьому, відмінено критерій для визначення самозайнятої особи з середнім ступенем ризику, а саме: невідповідність обсягів імпорتنих операцій задекларованій сумі загального оподаткованого доходу або обсягам постачання з податку на додану вартість.

Слід зазначити, що всі зміни по критеріям відбору платників податків за ступенем ризику є позитивними, у новій редакції вони більш чітко прописані.

Однак, є і деякі проблемні питання. Так, у Порядку чітко не прописано механізм відбору платників податків, чи сукупно застосовуються усі критерії, чи у кожного критерію є певна вага, чи якісь з них є найбільш вагомими. Ще одним проблемним питанням є те, що контролюючі органи не інформують платників податків щодо віднесення останніх до певної категорії ризику (тим більш платникам податків не зрозуміло за яким/ми саме критерієм/ми їх віднесли до певної категорії ризику).

Інструкція з оформлення органами доходів і зборів матеріалів про адміністративні правопорушення. Наказ Міністерства фінансів України від 02.07.2016 р. № 566. Набув чинності 19.08.2016 р. (Офіційний вісник України від 19.08.2016 р. № 63, ст. 2135).

Коментар: Цей Наказ Міністерства фінансів відмінив дію Наказу Державної податкової адміністрації «Про затвердження інструкції з оформлення органами державної податкової служби матеріалів про адміністративні правопорушення» від 28.10.2009 № 585, зі змінами та доповненнями внесеними згідно з Наказом Державної податкової служби № 193 від 05.04.2011.

Інструкцією з оформлення органами доходів і зборів матеріалів про адміністративні правопорушення (далі – Інструкція), затверджено порядок оформлення матеріалів про адміністративні правопорушення в органах доходів і зборів, процедуру складання протоколів, процедуру розгляду справ органами доходів і зборів, порядок ведення діловодства, порядок забезпечення належного розгляду скарг на постанови у справах про адміністративні правопорушення, а також змінено орган контролю з Державної податкової служби на органи доходів і зборів. Також вищезазначеною інструкцією затверджено форми протоколів та постанов, а саме: протокол про адміністративне правопорушення, постанову про накладення адміністративного стягнення, постанову про закриття справи про адміністративне правопорушення та рішення про розгляд скарги на постанову в справі про адміністративне правопорушення.

За новою Інструкцією посадові особи мають право складати протоколи про адміністративні правопорушення, у разі, якщо такі порушення входять до переліку.

Деяких уточнень зазнав і порядок оформлення протоколів. Протоколи складаються окремо на кожну особу, якщо правопорушення вчинено кількома особами, та на кожне правопорушення окремо, якщо скоєно декілька правопорушень однією особою. До того ж, у разі якщо одним органом доходів і зборів одночасно розглядається декілька справ про адміністративні правопорушення стосовно однієї особи, то передбачається накладання штрафу у межах санкції тієї статті, що відображає найбільш серйозне правопорушення.

Види порушень (відповідно до КУпАП), за якими будуть складатися протоколи

порушення прав на об'єкт права інтелектуальної власності (ст. 51-2 КУпАП)

порушення порядку проведення розрахунків (ст. 155-1 КУпАП)

порушення порядку приймання готівки для подальшого її переказу (ст. 163-13 КУпАП)

ухилення від повернення виручки в іноземній валюті (ст. 162-1 КУпАП)

незаконне відкриття або використання за межами України валютних рахунків (ст. 162-2 КУпАП)

порушення порядку ведення податкового обліку, надання аудиторських висновків (ст. 163-1 ПКУ)

порушення порядку подання декларації про доходи та ведення обліку доходів і витрат (ст. 164-1 КУпАП)

порушення порядку провадження господарської діяльності (ст. 164 КУпАП)

незаконні дії у разі банкрутства (ст. 166-16 КУпАП (частини третя – шоста)

зайняття забороненими видами господарської діяльності (ст. 164-16 КУпАП)

порушення порядку переміщення товарів до району або з району проведення АТО (ст. 204-3 КУпАП)

порушення умов видачі векселів (ст. 163-12 КУпАП)

фіктивне банкрутство (ст. 166-17 КУпАП)

неподання або несвоєчасного подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) (ст. 163-2 КУпАП)

невиконання законних вимог посадових осіб органів доходів і зборів (ст. 163-3 КУпАП)

порушення порядку утримання та перерахування ПДФО і подання відомостей про виплачені доходи (ст. 163-4 КУпАП)

порушення порядку проведення готівкових розрахунків та розрахунків з використанням електронних платіжних засобів за товари (послуги) (ст. 163-15 КУпАП)

виготовлення, придбання, зберігання або ре-алізація фальсифікованих алкогольних напоїв або тютюнових виробів (ст. 177-2 КУпАП)

зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає марок акцизного збору встановленого зразка (ст. 164-5 КУпАП)

перешкоджання уповноваженим особам органів доходів і зборів, ПФУ, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування у проведенні перевірок (ст. 188-23 КУпАП)

порушення законодавства про збір та облік ЄСВ і загальнообов'язкового державного пенсійного страхування (ст. 165-1 КУпАП)

порушення порядку припинення юрособи або підприємницької діяльності фізособи – підприємця (ст. 166-6 КУпАП)

Під час складання протоколу у ньому зазначається час та місце вчинення правопорушення, обставини його вчинення, ПІБ та адреса свідків та потерпілих, у разі їх наявності, суть правопорушення та стаття КУпАП, яка порушена та згідно якої передбачена відповідальність.

Особа, яка притягається до адміністративної відповідальності, має право надати пояснення і зауваження, щодо змісту протоколу.

Слід зазначити, що нова Інструкція більш чітко та детально описує механізми складання протоколу, відображає нюанси заповнення та приведена до норм діючого законодавства. Однак, існують деякі негативні моменти цієї Інструкції. Наприклад, на заповнення усіх форм, постанов та протоколів посадовим особам органів доходів та зборів потрібен певний досвід, додатковий час та знання юриспруденції.

2. ОКРЕМІ ПОДАТКИ, ЗБОРИ І ПЛАТЕЖІ

2.1. Податок на прибуток підприємства

Про затвердження Змін до форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств. Наказ Міністерства фінансів України від 08.07.2016 № 585. Набув чинності 19.08.2016. р. (Офіційний вісник України, 19.08.2016, № 63, ст. 2137).

Коментар: Основні зміни, що внесені, носять редакційний (технічний) характер:

- окремі рядки декларації та примітки до них, що пов'язані з нарахуванням та сплатою авансового внеску, приведені у відповідність до змін Податкового кодексу. Відповідно викладено у новій редакції додаток АВ - Розрахунок авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів);
- викладено в новій редакції додаток ЗП - Зменшення нарахованої суми податку;
- розширено додаток ПН: до Таблиці 1. «Розрахунок (звіт) податкових зобов'язань нерезидентів, якими отримано доходи із джерелом їх походження з України» – додано рядки, в яких розкривається інформація щодо доходів по кредитах, наданих місцевими бюджетами або під державні або місцеві гарантії;
- внесено редакційні зміни до додатку ВП «Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку(и)»;
- відкореговані окремі графи додатку РІ (податкові різниці);
- додано 2 податкові різниці, що збільшують фінансовий результат та 3 таких, що зменшують фінансовий результат для цілей оподаткування;

Оновлена форма декларації приведена у відповідність зі змінами, що були внесені до Податкового кодексу наприкінці 2015 р.

2.3. Податок на додану вартість

Про затвердження форм документів, що використовуються в процесі відшкодування сум податку на додану вартість. Наказ Міністерства фінансів України від 13.07. 2016 р. № 606. Набув чинності 23.08.2016 р. (Офіційний вісник України, 23.08. 2016 р. № 64, ст.2167).

Коментар: Цим наказом Міністерство фінансів України внесло зміни до наказу Міністерства фінансів України від 7 листопада 2011 року № 1396.

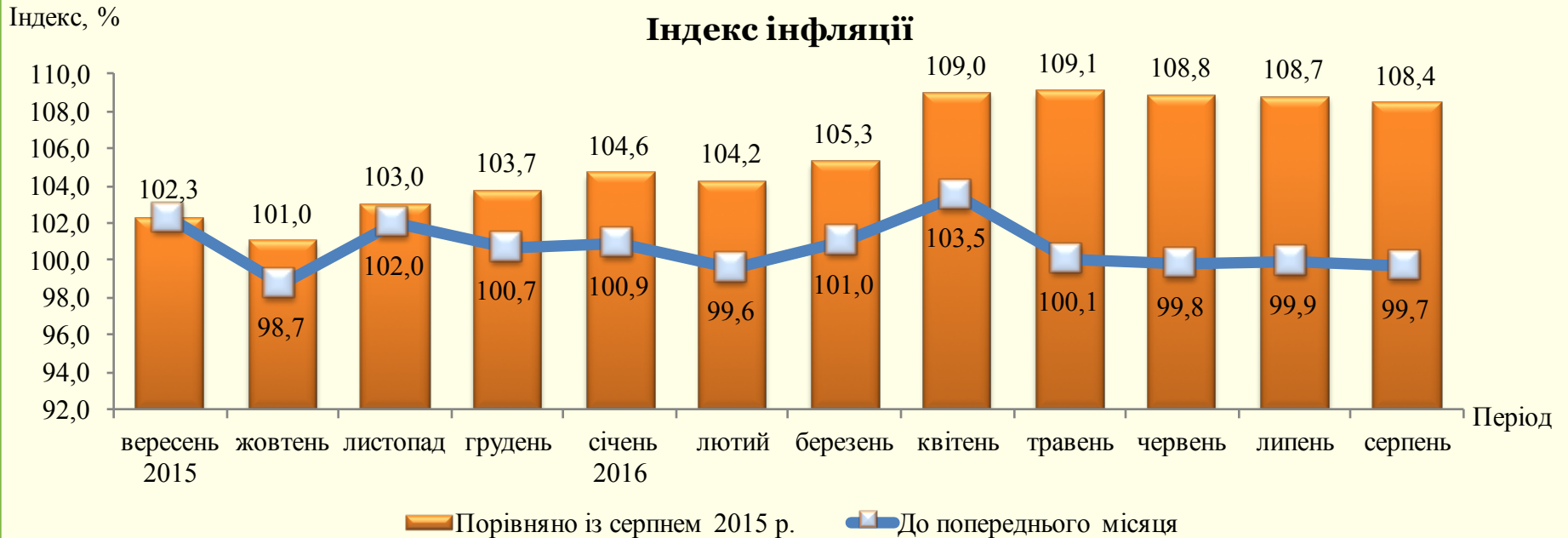
З метою забезпечення відповідності норм підзаконного акту нормам Податкового кодексу України (статті 200) було затверджено нові форми документів, що використовуються в процесі відшкодування сум податку на додану вартість:

1. Висновок про суми відшкодування податку на додану вартість;
2. Журнал обліку висновків про суми відшкодування податку на додану вартість, переданих органами Державної фіскальної служби України до органів Державної казначейської служби України;
3. Реєстр висновків про суми відшкодування податку на додану вартість, переданих до органів Державної казначейської служби України;
4. Журнал реєстрації висновків про суми відшкодування податку на додану вартість, отриманих органами Державної казначейської служби України від органів Державної фіскальної служби України (ведеться в електронному вигляді);
5. Звернення про підкріплення коштами для відшкодування податку на додану вартість (подаються до Державної казначейської служби України її територіальними органами);
6. Рішення про перерахування коштів для відшкодування податку на додану вартість.

Висновки про суми відшкодування податку на додану вартість та Реєстр висновків про суми відшкодування податку на додану вартість, переданих до органів Державної казначейської служби України, подаються до органів Державної казначейської служби України органами Державної фіскальної служби України в електронній формі з урахуванням вимог Законів України "Про електронний цифровий підпис", "Про електронні документи та електронний документообіг" і не пізніше наступного операційного дня на паперовому носії.

Метою внесених змін, є приведення норм наказу у відповідність до норм Податкового кодексу України. Але разом із тим викликає подив, що зміни вносяться майже через 8 місяців після набуття чинності змін до Податкового кодексу України. Крім того, деякі зміни (наприклад, рядок 07 та 08 «Висновку про суми відшкодування ПДВ», в яких є посилання на пп. 200.19 ПКУ) можуть проіснувати не тривалий час, оскільки проектом податкової реформи від Міністерства фінансів України передбачено виключення пп. 200.19 з Податкового кодексу України.

4. ДОВІДКОВА ІНФОРМАЦІЯ



За даними Державної служби статистики України, у серпні 2016 р. простежувалося прискорення дефляції порівняно із попереднім місяцем. Відповідні зміни є наслідком сезонного зниження вартості продуктів харчування (-1,1%, у т.ч. овочі: -10,6%) та зменшення вартості освітніх послуг (-0,2%). Індекс споживчих цін з початку 2016 р. склав 4,5%, що значно менше рівня відповідного показника за аналогічний період 2015 р. (38,2%). Порівняно із липнем 2015 р. (за останні 12 місяців) ціни на споживчому ринку зросли на 8,4%.

Значення індексу інфляції може 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). Індекс споживчих цін за 2015 рік застосовується із значенням 120 відсотків (п. 6 підрозділу 6 Розділу XX);
- 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).

5. НОРМАТИВНО-ПРАВОВІ АКТИ, ЩО НАБУЛИ ЧИННОСТІ В СЕРПНІ 2016 Р.

Найменування нормативного акту	Дата набуття чинності
Закон України «Про внесення зміни до підрозділу 5 розділу ХХ "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку ринку вживаних транспортних засобів» від 31.05.2016 № 1389-VIII.	01.08.2016 р. (див. випуск моніторингу за липень)
Про затвердження форми Звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації. Наказ Міністерства Фінансів України від 17.06.2016 р. № 553.	02.08.2016 р. (див. випуск моніторингу за липень)
Інструкція з оформлення органами доходів і зборів матеріалів про адміністративні правопорушення. Наказ Міністерства фінансів України від 02.07.2016 р. № 566.	19.08.2016 р. (див. даний випуск моніторингу)
Про затвердження Змін до форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств. Наказ Міністерства фінансів України від 08.07.2016 № 585.	19.08.2016 р. (див. даний випуск моніторингу)
Про затвердження форм документів, що використовуються в процесі відшкодування сум податку на додану вартість. Наказ Міністерства фінансів України від 13.07. 2016 р. № 606.	23.08.2016 р. (див. даний випуск моніторингу)
Про затвердження Порядку взаємодії органів Державної казначейської служби України та органів Державної фіскальної служби України в процесі виконання державного та місцевих бюджетів за доходами та іншими надходженнями. Наказ Міністерства фінансів України від 18.07.2016 № 621.	30.08.2016 р. (див. даний випуск моніторингу)

**Моніторинг підготовлено експертно-аналітичною групою
Науково-дослідного центру індустріальних проблем розвитку
Національної Академії Наук України (<http://ndc-ipr.org>) і кафедрою
оподаткування Харківського національного економічного університету
імені Семена Кузнеця (<http://vk.com/public76418287>)**

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

за участю:

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

доцента кафедри оподаткування, к.е.н. **С.В. Антоненка;**

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

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

старшого викладача кафедри оподаткування, к.е.н. **О.С. Віннікової;**

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

старшого викладача кафедри оподаткування **Г.В. Назаренко;**

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

аспіранта кафедри оподаткування **С. Капустника;**

викладача кафедри оподаткування **Ю.М. Малишко.**