

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

Моніторинг і коментарі
до змін в Податковому кодексі України, що
вступають в силу з 1 січня 2017 р.

грудень, 2016 р.
(частина друга)

Харків, 2016

Зміст

1. Система оподаткування і адміністрування податків	3
1.1.Реформування податкової системи	-
1.2.Регіональні аспекти оподаткування	-
1.3.Адміністрування податків	3
1.4.Податковий контроль	6
2.Окремі податки і збори	15
2.1.Податок на прибуток підприємства	15
2.2. Податок на доходи фізичних осіб	26
2.3. Податок на додану вартість	39
2.4. Акцизний податок	53
2.5. Екологічний податок	56
2.6. Рентна плата	57
2.7. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	61
2.8. Транспортний податок	63
2.9. Плата за землю	63
2.10. Єдиний податок	68
2.11. Збір за місця для паркування транспортних засобів	71
2.12. Туристичний збір	-
3. Загальнообов'язкове державне соціальне страхування	-
4. Довідкова інформація	-

1. СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ І АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ

1.3. Адміністрування податків

Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні. Закон України № 1797-VIII від 21.12.2016 р. Набув чинності з 01.01.2017 р. (Голос України, 31.12.2016 № 251)

Коментар: Законом змінено критерії визначення великого платника податків, запроваджено новий розподіл повноважень між Міністерством фінансів та Фіскальною службою України, визначено призначення електронного кабінету, змінено порядок стягнення, відстрочки та розстрочки податкового платежу, змінено порядок надання податкових консультацій та оскарження реєстрації податкових накладних.

Запропоноване впровадження	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>1) великими платниками податків вважається юрособа або постійне представництво нерезидента на території України, обсяг доходу від усіх видів діяльності яких за останні чотири податкових квартали перевищує 1 млрд. грн. (до 01.01.2017 було 500 млн. грн.) або загальна сума сплачених до Держбюджету платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, за такий самий період перевищує 20 млн грн. (до 01.01.2017 було 12 млн. грн.);</p> <p>2) ДФС лише надає пропозиції щодо удосконалення нормативно-правових актів, а Міністерство фінансів затверджує нормативно-правові акти з питань, що належать до компетенції контролюючих органів;</p>	<p>1) Логічним є збільшення кількісного критерію визначення великого платника податків у зв'язку з високими темпами інфляції в Україні;</p> <p>2) Розмежування функцій ДФС та Мінфіну є, безумовно, позитивним;</p>	<p>1) Порушується принцип стабільності податкової системи. Раціональним є встановлення критерію великого платника податків не в абсолютних сумах, а, наприклад, відносно мінімальної заробітної плати. Такий підхід дасть змогу платникам податків прогнозувати зростання критерію на наступний рік. Втручання уряду у цьому випадку відсутнє.</p>

Запропоноване впровадження	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>3) здійснення автоматизованого внесення до журналу всіх дій (подій), що відбуваються в електронному кабінеті. За результатами таких дій можна отримати електронний підтверджуючий документ;</p>	<p>3) Автоматизація збору інформації з електронного кабінету платника податків, що спрощує адміністрування;</p>	
<p>4) стягнення коштів за рахунок готівки, що належить платнику податків, та/або коштів з рахунків такого платника у банках здійснюється за рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу без звернення до суду, за умови якщо такий податковий борг перевищує 5 мільйонів гривень та не сплачується протягом 90 календарних днів;</p> <p>5) Заяви про розстрочення, відстрочення грошового зобов'язання чи податкового боргу вносяться до Реєстру заяв.</p> <p>Якщо сума грошового зобов'язання становить 1 мільйон гривень і більше, розстрочення, відстрочення надається лише за умови:</p> <p>передачі у податкову заставу майна платника податків, балансова вартість якого дорівнює або перевищує заявлену до розстрочення, відстрочення суму грошового зобов'язання, – у разі розстрочення, відстрочення грошових зобов'язань;</p> <p>перебування у податковій заставі майна платника податків, балансова вартість якого дорівнює або перевищує заявлену до розстрочення, відстрочення суму податкового боргу, – у разі розстрочення, відстрочення податкового боргу.</p>	<p>4) Спрощення стягнення заборгованості</p>	<p>Можливий ризик корупції та перевищення повноважень з боку керівників контролюючих органів</p>

Запропоноване впровадження	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>6) Індивідуальні податкові консультації надаються у 25-денний строк з моменту звернення.</p> <p>Не може бути притягнуто до відповідальності, платника податків який діяв відповідно до індивідуальної податкової консультації, наданої йому у письмовій формі до 1 квітня 2017 року, а також узагальнюючої податкової консультації, за діяння, що містять ознаки податкового правопорушення, зокрема, на підставі того, що у майбутньому така податкова консультація була змінена або скасована.</p> <p>7) Скарга на рішення про відмову у реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних розглядається протягом 10 календарних днів з дня отримання такої скарги центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику. Термін розгляду скарги не може бути продовженим. Якщо вмотивоване рішення за скаргою не надсилається протягом 10-денного строку, така скарга вважається повністю задоволеною на користь платника податків з дня, наступного за останнім днем зазначеного строку.</p>	<p>4) Внесено ясність у порядок надання податкових консультацій та оскарження відмови у реєстрації податкових накладних;</p>	<p>Термін надання роз'яснення не є обґрунтованим – він в 2,5 рази перевищує граничний термін розгляду скарги</p>

Загалом зміни є логічними та закономірними в світлі сучасних податкових реалій. Недоліком є розширення повноважень керівників ДФС в частині стягнення коштів, що може привести до перевищення повноважень.

1.4. Податковий контроль

2.1.2. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні. Закон України від 21.12. 2016 р. № 1797-VIII. Набув чинності 01.01.2017 р. (Голос України від 31.12.2016 р. № 251).

Коментар: Певні зміни зазнали критерії визначення операцій контрольованими.

Наведемо основні зміни:

Перш за все, у ст. 39.2.1.1 уточнене визначення контрольованих операцій, звернувши увагу на те, що контрольованими операціями є господарські операції платника податків, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків та збільшив їх перелік.

До діючого раніше переліку додані господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, зареєстрованими у державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого КМУ відповідно до підпункту 39.2.1.2, або які є резидентами цих держав та господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок), у тому числі з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та/або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи.

Перелік організаційно-правових форм таких нерезидентів в розрізі держав (територій) буде затверджено КМУ.

У цій же статті (п. 2) наведено оновлені критерії держав, які включено до переліку та здійснення господарської діяльності з якими підпадає під контрольовані операції. Таке нововведення значно полегшує визначення операцій контрольованими як самими платниками податків, так і контролюючими органами. Тобто призведе до позитивних наслідків у вигляді зменшення чисельності суперечок між суб'єктами господарювання та посадовими особами ДФС щодо віднесення операцій до контрольованих.

Варто зазначити на нові вартісні критерії контрольованих операцій (п. 39.2.1.7.):

річний дохід від усіх видів діяльності – більше 150 млн грн (за вирахуванням непрямих податків), замість раніше діючого ліміту 50 млн грн (за вирахуванням непрямих податків), та об'єм операцій з одним контрагентом – 10 млн грн (за вирахуванням непрямих податків), замість раніше передбачених

5 млн грн (за вирахуванням непрямих податків). Таке нововведення значно полегшує господарську діяльність суб'єктів господарювання і ті підприємці, які підпадали під контроль за старими критеріями з цього року будуть відчувати себе значно краще. Однак, все ж таки звіт про контрольовані операції за 2016 рік все одно потрібно буде подавати за критеріями, що діяли у 2016 році.

Таке нововведення як можливість використання фінансової інформації юридичних осіб, які здійснюють діяльність, зіставну із контрольованою операцією, у разі відсутності або недостатності інформації про окремі зіставні неконтрольовані операції для визначення показників рентабельності (39.2.2.2.), значно полегшує процес контролю та покращує його ефективність, але частково порушує права суб'єктів господарювання на комерційну таємницю.

Позитивним також є те, що контролюючий орган не має права застосовувати під час встановлення відповідності умов контрольованих операцій платника податків принципу "витягнутої руки" інший метод трансфертного ціноутворення, ніж зазначений у договорі про попереднє узгодження ціноутворення (п. 39.3.2.1).

Також слід звернути увагу, що у новій редакції у п. 39.3 законодавець більш чітко та зрозуміло прописав методи встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» (метод порівняльної неконтрольованої ціни, метод ціни перепродажу, метод «витрати плюс», метод чистого прибутку, метод розподілення прибутку), що значно полегшує розуміння розрахунку як контролюючим органам так і платникам податків. До того ж зазначено, що платник податку має право визначити відповідність умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» за сукупністю декількох контрольованих операцій із однією особою, поєднаних за принципом групування. Принцип групування передбачає можливість об'єднання операцій для застосування методів встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки». У даному випадку таке чітке описання зменшить підстави для спорів між господарюючими суб'єктами та ДФС.

Ще однією значною новацією є те, що надання звіту про контрольовані операції платниками податків до контролюючого органу, перенесено з 1 травня на 1 жовтня (п. 39.4.2), та у новій редакції ПКУ передбачено право платників податків подавати новий звіт до закінчення граничного строку подання звіту про контрольовані операції за такий самий звітний період або уточнюючий звіт у разі його

подання після закінчення граничного строку для відповідного звітнього періоду, у разі якщо плантиком податків виявлено помилки або недоліки.

Доповнено перелік інформації, яка повинна міститися у документації з трансфертного ціноутворення (п. 39.4.6), що з одного боку, додає об'єму цьому документу та зайвого клопоту платнику податків з оформлення таких документів, а з іншого, концентрує у собі всю необхідну для контролюючих органів інформацію при здійсненні контролю та, таким чином, зменшує кількість запитів, що надсилаються платникам з метою отримання інформації та строки її отримання.

Уточнено строки надання платником податків документів та додаткових документів з 10 днів на 10 календарних днів та з 15 днів на 15 календарних днів, відповідно, з дня отримання запиту (п. 39.5.2.3). Безумовно, дане уточнення є позитивним, бо без нього велися суперечки відносно того, які дні малися на увазі, робочі або календарні.

Таке нововведення, як заборона проведення протягом одного року більше однієї перевірки однієї операції та повторної перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки» (п. 39.5.2.4) та заборона платнику податків проводити самостійне коригування ціни контрольованих операцій та/або сум податкових зобов'язань під час проведення перевірки платника податків з питань дотримання принципу «витягнутої руки», сприяє підвищенню прозорості роботи ДФС, мінімізує ризики корупційних діянь та зменшує кількість перевірок та необґрунтованих донарахувань.

Також зміни торкнулися і статей, що стосуються процесу надсилання запитів платникам податків з метою контролю за своєчасністю, повнотою та правильністю нарахування податкових зобов'язань платниками податків.

Попередня редакція	Нова редакція
73.3 (абзац п'ятнадцятий): Запит вважається врученим, якщо його надіслано поштою листом з повідомленням про вручення за податковою адресою або надано під розписку платнику податків або іншому суб'єкту інформаційних відносин або його посадовій особі	73.3 (абзац п'ятнадцятий): Запит вважається належним чином врученим, якщо його надіслано у порядку, визначеному статтею 42 цього Кодексу
73.3 (абзац шістнадцятий): Платники податків та інші суб'єкти інформаційних відносин	73.3 (абзац шістнадцятий): Платники податків та інші суб'єкти інформаційних

Попередня редакція	Нова редакція
<p>відносин зобов'язані подавати інформацію, визначену у запиті контролюючого органу, та її документальне підтвердження протягом одного місяця з дня, що настає за днем надходження запиту (якщо інше не передбачено цим Кодексом). У разі коли запит складено з порушенням вимог, викладених в абзацах першому та другому цього пункту, платник податків звільняється від обов'язку надавати відповідь на такий запит</p>	<p>відносин зобов'язані подавати інформацію, визначену в запиті контролюючого органу, та її документальне підтвердження (крім проведення зустрічної звірки) протягом 15 робочих днів з дня, наступного за днем отримання запиту (якщо інше не передбачено цим Кодексом)</p>
<p>73.3 (абзац відсутній)</p>	<p>73.3 (доповнення після шістнадцятого абзацу) У разі проведення зустрічної звірки платники податків та інші суб'єкти інформаційних відносин зобов'язані подавати інформацію, визначену в запиті контролюючого органу, протягом 10 робочих днів з дня, наступного за днем отримання запиту. Документальне підтвердження цієї інформації на вимогу контролюючого органу може бути надано в електронному або паперовому вигляді на вибір платника податків У разі якщо запит складено з порушенням вимог, визначених абзацами першим – п'ятим цього пункту, платник податків звільняється від обов'язку надавати відповідь на такий запит</p>
<p>73.5: З метою отримання податкової інформації контролюючі органи мають право проводити зустрічні звірки даних суб'єктів господарювання щодо платника податків та даних щодо неприбуткових організацій, визначених пунктом 133.4 статті 133 цього Кодексу. Зустрічною звіркою вважається співставлення даних первинних бухгалтерських та інших документів суб'єкта господарювання, що здійснюється контролюючими органами з метою документального підтвердження господарських відносин з платником податків та зборів, а</p>	<p>73.5: З метою отримання податкової інформації, необхідної у зв'язку з проведенням перевірок, контролюючі органи мають право здійснювати зустрічні звірки даних суб'єктів господарювання щодо платника податків. Під час зустрічної звірки здійснюється співставлення даних, отриманих від платників податків та інших суб'єктів інформаційних відносин, з метою документального підтвердження господарських відносин з платником податків та зборів, а також підтвердження відносин, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися</p>

Попередня редакція	Нова редакція
<p>також підтвердження відносин, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку платника податків, у тому числі між платником податку та неприбутковими організаціями, визначеними пунктом 133.4 статті 133 цього Кодексу.</p> <p>Зустрічні звірки не є перевітками і проводяться в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.</p> <p>За результатами зустрічних звірок складається довідка, яка надається суб'єкту господарювання у десятиденний термін.</p>	<p>між ними, для з'ясування повноти їх відображення в обліку платника податків.</p> <p>Під час проведення зустрічної звірки з'ясовуються лише питання, зазначені у письмовому запиті контролюючого органу на проведення зустрічної звірки.</p> <p>Форма запиту контролюючого органу на проведення зустрічної звірки встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.</p> <p>Зустрічні звірки не є перевітками і проводяться в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.</p> <p>За результатами зустрічних звірок складається довідка, що надається суб'єкту господарювання у 10-денний строк.</p> <p>Повторне здійснення зустрічних звірок контролюючими органами з одного і того самого питання заборонено</p>
<p>74.2:</p> <p>Зібрана податкова інформація та результати її опрацювання використовуються для виконання покладених на контролюючі органи функцій та завдань.</p>	<p>74.2:</p> <p>В Єдиному реєстрі податкових накладних забезпечується проведення постійного автоматизованого моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації таких податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних.</p> <p>Критерії оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.</p>
<p>74.3 (пункт відсутній)</p>	<p>74.3:</p> <p>Зібрана податкова інформація та результати її опрацювання використовуються для виконання покладених на контролюючі органи функцій та завдань, а також</p>

Попередня редакція	Нова редакція
	центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, для формування та реалізації єдиної державної податкової та митної політики

Слід зазначити, що основна більшість змін, що внесені до Податкового кодексу України Законом № 1797-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні», повинні призвести до ряду позитивних змін, які у цілому, призведуть до збільшення сум надходжень до державного бюджету та підвищення ефективності роботи контролюючих органів України.

Так, наприклад, одним із нововведень є те, що у загальному випадку, на запит контролюючого органу платники податків зобов'язані відповідати не на протязі календарного місяця, а 15 робочих днів. Застосування нових строків значно прискорить процес отримання податкової інформації, що сприятиме більш ефективній роботі ДФС у сфері контролю.

У разі ж здійснення зустрічної звірки строки надання інформації стали 10 днів, що також сприяє більш злагодженій роботі контролюючих органів у процесі перевірки та прискорює процес здійснення перевірки. Стосовно зустрічної звірки також закріплено обмеження щодо перевіряємого питання. Наразі, при проведенні зустрічної звірки з'ясовуватимуться лише питання, зазначені у письмовому запиті контролюючих органів на проведення такої зустрічної звірки, а також зафіксована заборона повторного здійснення зустрічної звірки з одного і того самого питання. Такі обмеження підтримують інтереси суб'єктів господарювання – платників податків, беручі до уваги той факт, що документальне підтвердження такої інформації може бути надано лише з дозволу платника податків та інших суб'єктів інформаційних відносин.

Не обійшовся без змін і процес здійснення податкових перевірок платників податків з метою контролю за правильністю та повнотою нарахування та сплати податків.

Зазначеним законом зафіксовано предмет камеральної перевірки (75.1.1), яким може бути своєчасність подання податкових декларацій (розрахунків) та/або своєчасність реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних, акцизних накладних та/або розрахунків коригування до акцизних накладних у Єдиному

реєстрі акцизних накладних, виправлення помилок у податкових накладних та/або своєчасність сплати узгодженої суми податкового (грошового) зобов'язання виключно на підставі даних, що зберігаються (опрацьовуються) у відповідних інформаційних базах. А також обмежені строки її здійснення до 30 календарних днів за останнім днем граничного строку подання звітності (76.3). Дані новації є довгоочікуваними, вони значно підвищують теоретичну основу податкової системи, зафіксовану у Податковому кодексі України. Слід ще відмітити, що зафіксовані строки у 30 календарних днів не дозволить контролюючим органам зловживати необмеженими раніше строками проведення камеральної перевірки.

Необхідно звернути увагу на таке нововведення як зобов'язання офіційного оприлюднення плану-графіку документальних планових перевірок, який повинен публікуватися на офіційному сайті ДФС до 25 грудня року, що передує року, в якому будуть проводитися такі документальні планові перевірки. Поява даної норми дозволить суб'єктам господарювання – платникам податків заздалегідь підготуватись до перевірки, спланувати свою діяльність таким чином, щоб проведення перевірки контролюючими органами не впливало на результати фінансово-господарської діяльності, а також мінімізує ризики корупційних проявів, підвищує прозорість роботи контролюючих органів та зменшує вірогідність зловживань з боку посадових осіб контролюючих органів.

Документальні позапланові перевірки відтепер проводяться не за наявності певних обставин, а при наявності хоча б однієї з підстав (75.1.2). Також оновлено перелік підстав для проведення позапланової перевірки (78.1), а саме зміни торгнулись декількох обставин:

- 1) якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу, у разі отримання ним податкової інформації, що свідчить про порушення законодавства, протягом *15 робочих днів* з дня отримання запиту (78.1.1);
- 2) виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків, якщо платник податків не надасть зазначено виявлену недостовірність даних та відповідну декларацію протягом *15 робочих днів* з дня отримання пояснення та їх документальні підтвердження на письмовий запит контролюючого органу, в якому запиту (78.1.4);
- 3) платником податків не надано для проведення зустрічної звірки інформацію, визначену у запиті контролюючого органу, протягом 10 робочих днів з дня, наступного за днем отримання запиту. Така перевірка проводиться виключно з питань, зазначених у запиті контролюючого органу.

Та, окрім переліку підстав для проведення позапланової перевірки, змін зазнали процеси надсилання та відповідей на запити та оформлення наказів на перевірку, з деяких підстав для здійснення перевірок (78.1.9; 78.1.12).

Новою редакцією ПКУ виключено орган податкової міліції з процесу податкового контролю. Усі функції та повноваження працівників податкової міліції передані працівникам правоохоронних органів (78.3). Не можна однозначно сказати, чи позитивна така зміна. З одного боку, працівники податкової міліції за багаторічну плідну працю були обізнані у сфері оподаткування та мали достатній об'єм необхідної інформації, напрацьовані схеми виявлення порушників податкового законодавства, свою власну агентську базу, та якісно виконували покладені на них функції та завдання, забезпечували дотримання за результатами виявлених порушень податкового законодавства. З іншого ж боку, окремих підрозділ податкової міліції у складі ДФС вносив деяку плутанину у систему правоохоронних органів з точки зору правової основи побудови податкової системи. Тому що оперативно-розшукову діяльність мають право здійснювати правоохоронні органи, які відносяться до системи МВС. Відтепер оперативно-розшукову діяльність у сфері оподаткування будуть здійснювати правоохоронні органи у новому складі, що має мінімізувати прояви корупційних схем у даній сфері.

Змінено умови допуску посадових осіб контролюючих органів до проведення документальних виїзних та фактичних перевірок, а саме доповнено (81.2), що у разі відмови платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) у допуску посадових (службових) осіб контролюючого органу до проведення перевірки посадовими (службовими) особами контролюючого органу за місцем проведення перевірки, невідкладно складається у двох примірниках акт, що засвідчує факт відмови, із зазначенням заявлених причин відмови, один примірник якого вручається під підпис, відразу після його складання, платнику податків та/або уповноваженій особі платника податків. Зазначено, що посадова (службова) особа платника податків (його представник або особа, яка фактично проводить розрахункові операції) має право надати свої письмові пояснення до складеного контролюючим органом акта. А у разі відмови платника податків та/або його посадових (службових) осіб (представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) підписати акт, що засвідчує факт відмови у допуску до проведення перевірки, посадовими (службовими) особами контролюючого органу складається акт, що засвідчує факт відмови в отриманні акта та/або наданні письмових

пояснень до нього. Дані доповнення є позитивними, бо вони відображують підтримку інтересів та дотримання прав платників податків, дають можливість реалізації вільного вибору, щодо їх діянь та наслідків таких дій.

Встановлено чіткі строки вручення або надсилання акту (довідки) документальної невиїзної перевірки, а саме - не пізніше наступного робочого дня після його реєстрації (86.4). До даних позитивних змін акт (довідка) вручався або надсилався після його реєстрації, без зазначення чіткого строку, що викликало плутанину. Наразі ця проблему вирішена. Також збільшено строки розгляду заперечень платника податків до акту (довідки) перевірки з п'яти до семи робочих днів (86.7). Тепер у разі незгоди платника податків або його представників з висновками перевірки чи фактами і даними, викладеними в акті (довідці) перевірки, вони мають право подати свої заперечення та/або додаткові документи в порядку, визначеному ПКУ, до контролюючого органу, який проводив перевірку платника податків, протягом п'яти робочих днів з дня, наступного за днем отримання акта (довідки). Та такі заперечення та/або додаткові документи будуть розглянуті контролюючим органом протягом семи робочих днів, що настають за днем їх отримання. А у разі якщо платник податків бажає бути присутнім при розгляді його заперечень він повинен зазначити про це у самому запереченні або у листі про надання додаткових документів, і тоді його проінформують про час та місце розгляду заперечень не пізніше наступного робочого дня з дня отримання від нього заперечень (86.7). у даному випадку можна стверджувати лише про позитивність нововведень, за допомогою яких дотримуються права та інтереси суб'єктів господарювання.

Загалом, можна зазначити, що основні нововведення, відносно сфери контролю за повнотою, своєчасністю та правильністю нарахування та сплати податків до бюджету, мають позитивних характер, підтримують інтереси та права платників податків та захищають інтереси держави у сфері акумулювання грошей до державних та місцевих бюджетів.

2.ОКРЕМІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ

2.1.Податок на прибуток підприємства

2.1.1. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні. Закон України від 21.12. 2016 р. № 1797-VIII. Набув чинності 01.01.2017 р. (Голос України від 31.12.2016 р. № 251).

Коментар: Основні зміни можуть бути класифіковані наступним чином:

- ✓ зміни, що стосуються окремих груп платників податків;
- ✓ зміни, що стосуються окремих видів діяльності ;
- ✓ зміни, що стосуються окремих операцій.

Оподаткування неприбуткових організацій

По-перше, уточнено порядок визнання платника податків неприбутковою організацією, установою:

Попередня редакція

Редакція, що діє з 01.01.2017 р.

133.4.1. 133.4.1. Неприбутковим підприємством, установою та організацією є підприємство, установа та організація (далі - неприбуткова організація), що одночасно відповідає таким вимогам:

...
установчі документи якої містять заборону розподілу отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб;
установчі документи якої передбачають передачу активів одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду або зарахування до доходу бюджету у разі припинення юридичної особи (у результаті її ліквідації, злиття, поділу, приєднання або перетворення)...

...
установчі документи якої **(або установчі документи організації вищого рівня, на підставі яких діє неприбуткова організація відповідно до закону)** містять заборону розподілу отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб;
установчі документи якої **(або установчі документи організації вищого рівня, на підставі яких діє неприбуткова організація відповідно до закону)** передбачають передачу активів одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду або зарахування до доходу бюджету у разі припинення юридичної особи (у результаті її ліквідації, злиття, поділу, приєднання або перетворення)...

Разом с тим, ці вимоги не поширюються на бюджетні установи.

По-друге, **zareestrovani ustanovi** та організації (новостворені), які подали в установленому порядку документи для внесення до Реєстру неприбуткових установ та організацій під час або протягом 10 днів з дня державної реєстрації та які за результатами розгляду цих документів внесені до Реєстру неприбуткових установ та організацій, **для цілей оподаткування вважаються неприбутковими організаціями з дня їх державної реєстрації.**

По-третє, уточнено порядок позбавлення платника податків статусу неприбуткового:

Попередня редакція	Редакція, що діє з 01.01.2017 р.
133.4.3. У разі недотримання неприбутковою організацією вимог, визначених цим пунктом, така неприбуткова організація зобов'язана подати у термін, визначений для місячного податкового (звітного) періоду, звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації за період з початку року по останній день місяця, в якому вчинено таке порушення, та зазначити суму самостійно нарахованого податкового зобов'язання з податку на прибуток. Податкове зобов'язання розраховується, виходячи із суми операції нецільового використання коштів. Така неприбуткова організація виключається контролюючим органом з Реєстру неприбуткових установ та організацій.	133.4.3. У разі недотримання неприбутковою організацією вимог, визначених цим пунктом, така неприбуткова організація зобов'язана подати у строк, визначений для місячного податкового (звітного) періоду, звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації за період з початку року (або з початку визнання організації неприбутковою в установленому порядку, якщо таке визнання відбулося пізніше) по останній день місяця, в якому вчинено таке порушення, та зазначити і сплатити суму самостійно нарахованого податкового зобов'язання з податку на прибуток. Податкове зобов'язання розраховується виходячи із суми операції (операцій) нецільового використання активів. Така неприбуткова організація виключається контролюючим органом з Реєстру неприбуткових установ та організацій та вважається платником податку на прибуток для цілей оподаткування з першого дня місяця, наступного за місяцем, у якому вчинено таке порушення.

Останньою новацією, що стосується неприбуткових організацій є продовження терміну реєстрації у Реєстрі неприбуткових організацій – до 01.07.2017р.

В цілому, внесені зміни можна охарактеризувати як нейтральні та як такі, що деталізують окремі аспекти оподаткування неприбуткових організацій.

Оподаткування діяльності з випуску та проведення лотерей

З 2017 р. оподаткування діяльності, пов'язаної з випуском та проведенням лотерей здійснюється за правилами, відмінними від оподаткування азартних ігор з використанням гральних автоматів.

Основні нововведення, що стосуються цього виду діяльності зводяться до наступного: визначено, що розуміється під доходом від цих видів діяльності, встановлено окремі ставки податку та квартальний податковий (звітний період).

Визначення доходу наведено у п. 14.1.271:

Дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей, від операцій з випуску та проведення лотерей складається з доходу, що залишився після формування призового (виграшного) фонду та суми безнадійної заборгованості, визначеної підпунктом "е" підпункту 14.1.11 цього пункту.

Дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей, що залишився після формування призового (виграшного) фонду, – частина коштів, що становить різницю між загальною сумою доходів, отриманих від прийняття ставок у лотерею, та сумою сформованого призового (виграшного) фонду лотереї відповідно до умов її проведення.

Для цілей цього підпункту під загальною сумою доходів, отриманих від прийняття ставок у лотерею, розуміється сума грошових коштів, отриманих у готівковій та/або безготівковій формі в касу та/або на рахунки оператора лотерей".

Ставка податку на дохід від провадження діяльності з випуску та проведення лотерей встановлюється:

- з 01.01.2017 р. по 31.12. 2017 р. включно – 18 %;
- з 01.01.2018 р. по 31.12. 2018 р. включно – 24 %;
- з 01.01.2019 р. по 31.12.2019 р. включно – 26 %;
- з 01.01.2020 р. по 31.12.2020 р. включно – 28 %;
- з 01.01.2021 р. – 30 %.

Але, якщо платник податку займається іншими видами діяльності, не пов'язаними з випуском та проведенням лотерей, то відповідний прибуток оподатковується за базовою ставкою.

Внесені зміни суттєво посилюють податкове навантаження на діяльність з випуску та проведення лотерей та спрямовані на обмеження відповідної діяльності.

Оподаткування сільськогосподарських підприємств

Змінено порядок розрахунку об'єкту оподаткування.

Для цього п. 134.1.1 доповнено новим абзацом, згідно з яким «Платники податку на прибуток –

виробники сільськогосподарської продукції, які обрали річний податковий (звітний) період ... фінансовий результат до оподаткування за податковий (звітний) період обчислюють шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування за минулий звітний рік на фінансовий результат до оподаткування за перше півріччя такого року та збільшення на фінансовий результат до оподаткування за перше півріччя поточного звітного року, що визначені відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності». Відповідно до цього, змінено порядок визначення податкового періоду, згідно з яким для виробників сільськогосподарської продукції, які можуть обрати річний податковий (звітний) період, який починається:

Попередня редакція	Редакція, що діє з 01.01.2017 р.
з 1 липня поточного звітного року і закінчується 30 червня наступного звітного року.	з 1 липня минулого звітного року і закінчується 30 червня поточного звітного року

Внесені зміни встановлюють більш логічний порядок оподаткування цієї групи платників податку, ніж діяв раніше.

Оподаткування нерезидентів

По-перше. На відміну від раніше діючого порядку підлягають оподаткуванню доходи, отримані нерезидентами у вигляді процентів або доходу (дисконту) на державні цінні папери або облігації місцевих позик, або боргові цінні папери, виконання зобов'язань за якими забезпечено державними або місцевими гарантіями, продані або розміщені нерезидентам за межами території України через уповноважених агентів нерезидентів.

Доходи нерезидентів у вигляді процентів за позиками або фінансовими кредитами, наданими резидентам, оподатковуються за ставкою в розмірі 5 % у джерела виплати таких доходів та за рахунок таких доходів з одночасно дотриманням таких умов:

- а) кошти, надані нерезидентом за позикою або фінансовим кредитом, залучені ним шляхом розміщення іноземних боргових цінних паперів на іноземній фондовій біржі, що входить до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України;
- б) кошти, надані нерезидентом за позикою або фінансовим кредитом, залучені з метою надання (прямо або опосередковано) резиденту позики або фінансового кредиту;
- в) нерезидент, якому виплачуються проценти, та/або уповноважена ним особа (якщо проценти

виплачуються через таку особу) не є резидентами юрисдикцій, які на дату розміщення нерезидентом іноземних боргових цінних паперів включені до переліку держав (територій), у яких загальна ставка податку на прибуток підприємств (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижча, ніж в Україні, або держав, з якими Україною не укладені міжнародні договори з положеннями про обмін інформацією.

Але, перехідними положеннями передбачено звільнення від оподаткування доходів за позикою або фінансовим кредитом, що були надані резидентам до 31 грудня 2016 року, якщо кошти, надані нерезидентом за позикою або фінансовим кредитом, були залучені шляхом розміщення іноземних боргових цінних паперів на іноземній фондовій біржі та відповідають умовам вищенаведених підпунктів "б" і "в". Також у якості пільги можна розглядати звільнення від оподаткування таких доходів у 2017-2018 рр.

По-друге надано дозвіл під час укладання договорів з нерезидентами включення до таких договорів податкових застережень, згідно з якими підприємства, що виплачують доходи, беруть на себе зобов'язання щодо сплати податків на доходи нерезидентів. Для цього скасовано п. 141.4.9, який містив відповідну заборону.

По-третє. Додано пункт 137.7, згідно з яким нерезидент щороку може отримувати від контролюючого органу підтвердження українською мовою щодо сплати податку.

В цілому, зміни податкового законодавства щодо оподаткування нерезидентів в деякій мірі лібералізують зовнішньоекономічну діяльність, але не суттєво вплинуть на інноваційну активність, тому що стосуються обмеженого кола платників податку.

Корегування фінансового результату на різниці

Змінами, що вносяться, уточнено усі основні групи різниць.

Затверджені зміни мають побічний ефект - відновлення окремого податкового обліку витрат.

Найбільш суттєві зміни зводяться до наступного..

1. Щодо **різниць, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів**
Основні нововведення - зміна переліку різниць та зміни у порядку нарахування амортизації

Додано нові різниці, що враховуються при корегуванні фінансового результату до оподаткування:

Різниця, що збільшують фінансовий результат до оподаткування

сума залишкової вартості окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта

сума витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів чи невиробничих нематеріальних активів, віднесених до витрат відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності

Різниця, що зменшує фінансовий результат до оподаткування

сума первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів та витрат на їх ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі продажу такого об'єкта невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу"

Стосовно **порядку нарахування амортизації** нововведення зводяться до наступного:

Зміни порядку нарахування амортизації

Для розрахунку амортизації вартість основних засобів та нематеріальних активів визначається без урахування їх переоцінки (уцінки, дооцінки), проведеної відповідно до положень бухгалтерського обліку

Не підлягають амортизації витрати на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів та невиробничих нематеріальних активів

Не підлягають амортизації витрати на придбання/самостійне виготовлення невиробничих нематеріальних активів

Платники податку на прибуток під час розрахунку амортизації за прямолінійним методом щодо машин та обладнання можуть використовувати починаючи з 1 січня 2017 року мінімально допустимий строк амортизації, який дорівнює **двом рокам** (замість **п'яти років**, як було встановлено раніше), але при виконанні певних вимог та обмежень

До таких вимог та обмежень відноситься:

- витрати на придбання таких основних засобів понесені (нараховані) платником податків після 1

січня 2017 року та в разі, якщо для таких основних засобів одночасно виконуються вимоги:

- основні засоби не були введені в експлуатацію та не використовувалися на території України;
- основні засоби введені в експлуатацію в межах одного з податкових (звітних) періодів починаючи з 1 січня 2017 року до 31 грудня 2018 року;
- основні засоби використовуються у власній господарській діяльності та не продаються або не надаються в оренду іншим особам (за виключенням платників податків, основним видом діяльності яких є послуги з надання в оренду майна).

У разі недотримання зазначених вимог платник податку зобов'язаний відкоригувати фінансовий результат протягом податкових (звітних) періодів, у яких здійснювалося нарахування амортизації із застосуванням мінімально допустимих строків амортизації основних засобів

Внесені зміни, з одного боку, як і анонсувалось Урядом, мають певний потенціал для підвищення інвестиційної активності. Але, цей потенціал мінімізують багаточисленні обмеження та додаткові умови.

Крім того, введені обмеження щодо вартості основних засобів та нематеріальних активів для цілей оподаткування практично відновлюють відокремлений від бухгалтерського податковий облік основних засобів та нематеріальних активів.

Склад різниць, що виникають при формуванні резервів (забезпечень)

Внесені зміни зводяться до наступного

1. Розширено перелік витрат на формування резервів, на які не корегується фінансовий результат до оподаткування. Не враховуються не тільки витрати на створення резервів а й **витрати на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати**

2. Передбачено:

збільшення фінансового результату на суму витрат від списання будь-якої дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів;

зменшення фінансового результату до оподаткування на суму списаної безнадійної дебіторської заборгованості.

Отже, внесені зміни носять переважно редакційний характер та не потребують суттєвого ускладнення податкового обліку.

Склад різниць, які виникають при здійсненні фінансових операцій

Як і в попередньому випадку внесені зміни носять переважно редакційний характер і практично не впливають на інвестиційну діяльність підприємств.

Основні, найбільш суттєві зміни зводяться до наступного.

- Уточнено порядок корегування фінансового результату на суму боргових зобов'язань за операціями з пов'язаними особами
- Встановлено, що фінансовий результат не корегується при виплаті дивідендів інститутами спільного інвестування та платників, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень цього Кодексу (у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування)
- Не збільшується фінансовий результат на суму витрат по нарахуванню роялті понад встановленого ліміту на користь нерезидента, якщо відповідна операція:
 - визнана контрольованою;
 - не є контрольованою, але сума таких витрат підтверджується платником податку за цінами, визначеними за принципом «витягнутої руки».

Крім того, до п. 140.5 додано нові підпункти, що передбачають збільшення фінансового результату до оподаткування при здійсненні наступних операцій:

- на суму перерахованої безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг) особам, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та платникам податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до пункту 44 підрозділу 4 розділу XX "Перехідні положення" цього Кодексу, крім безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг), перерахованої неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг, для яких застосовується положення підпункту 140.5.9 цього пункту;
- на суму витрат від визнаних штрафів, пені, неустойок, нарахованих відповідно до цивільного законодавства та цивільно-правових договорів на користь осіб, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та на користь платників податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до пункту 44 підрозділу 4 розділу XX "Перехідні положення" цього Кодексу;
- на суму доходу, отриманого як оплата за товари (роботи, послуги), відвантажені (надані) під час перебування на спрощеній системі оподаткування.

Таким чином, внесені до статті 140 Податкового кодексу зміни носять переважно фіскальну спрямованість та не впливають на поживлення інвестиційної діяльності.

Розширення переліку податкових різниць, встановлення особливого порядку нарахування амортизації відновлюють відокремлений від бухгалтерського податковий облік.

У свою чергу, ускладнення податкового обліку та регулярні зміни податкового законодавства не сприяє інвестиційній привабливості країни.

Інші нововведення

1. У складі різниць щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів не враховується переоцінка інвестиційної нерухомості;
2. Не впливають на оподаткування прибутку переоцінка біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю;
3. Скасовано норму щодо зменшення податку на прибуток, що підлягає сплаті, на суму нарахованого за звітний період податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. При цьому не врахування в сумі податку на прибуток майнового податку застосовуються для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток вже за підсумками 2016 року.
4. Виключено пункт 141.7, згідно з яким платник податку, який здійснює виплати на користь своїх працівників як внески до недержавних пенсійних фондів відповідно до укладених договорів, мав право включити до складу витрат кожного податкового (звітного) періоду (наростаючим підсумком) суму таких внесків у повному обсязі.

Окремо слід відмітити, що на період до 31.12.2021 р. встановлено нульову ставку податку для платників податку на прибуток, у яких річний дохід, визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період, не перевищує 3 млн грн та розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) кожному з працівників є не меншим як дві мінімальні заробітні плати та які відповідають одному із таких критеріїв:

- а) утворені в установленому законом порядку після 1 січня 2017 року;
- б) діючі, у яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років) щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує трьох мільйонів гривень, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду становила від п'яти до 20 осіб;

в) які були зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до 1 січня 2017 року та у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до трьох мільйонів гривень та середньооблікова кількість працівників становила від п'яти до 50 осіб.

Ця пільга не діє, у періоді, в якому такий платник податків нараховує та сплачує дивіденди.

Але ця пільга не розповсюджується на суб'єктів господарювання, які утворені після 1 січня 2017 р. шляхом реорганізації, приватизації та корпоратизації, або здійснюють:

діяльність у сфері розваг;

виробництво, оптовий продаж, експорт, імпорт підакцизних товарів;

виробництво, оптовий та роздрібний продаж пально-мастильних матеріалів;

видобуток, серійне виробництво та виготовлення дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення;

фінансову та страхову діяльність;

діяльність з обміну валют;

видобуток та реалізацію корисних копалин загальнодержавного значення;

операції з нерухомим майном;

поштову та кур'єрську діяльність;

діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;

діяльність з надання послуг у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України "Про телебачення і радіомовлення";

охоронну діяльність;

зовнішньоекономічну діяльність (крім діяльності у сфері інформатизації);

виробництво продукції на давальницькій сировині;

оптову торгівлю і посередництво в оптовій торгівлі;

діяльність у сфері виробництва та розподілення електроенергії, газу та води;

діяльність у сферах права та бухгалтерського обліку.

Розгляд цих змін до Податкового кодексу дозволяє зробити висновку, що нажаль, чергова спроба реформування податкової системи не може розглядатися як така, що кардинально прискорить вихід економіки України з кризи. Незважаючи на продекларовану спрямованість змін на покращення інвестиційного клімату, переважна частина нововведень має фіскальну спрямованість, тобто на обмеження інвестиційних ресурсів підприємств.

2.1.2. Про внесення змін до розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо підтримки літакобудівної галузі. Закон України від 20.12.2016 р. № 1795-VIII. Набув чинності 01.01.2017 р. (Голос України від 31.12.2016 р. № 251)

Коментар: Цим Законом тимчасово, до 01.01. 2025 р., звільняється від оподаткування прибуток підприємств, які:

- а) здійснюють розробку авіаційної техніки та авіаційних двигунів, виробництво авіаційної техніки та авіаційних двигунів, ремонт авіаційної техніки та авіаційних двигунів;
- б) виконують державне або оборонне замовлення на розробку авіаційної техніки та авіаційних двигунів, виробництво авіаційної техніки та авіаційних двигунів, ремонт авіаційної техніки та авіаційних двигунів;
- в) забезпечують виконання Україною міжнародних зобов'язань з реалізації міжнародних контрактів з розробки авіаційної техніки та авіаційних двигунів, постачання авіаційної техніки та авіаційних двигунів, виробництва авіаційної техніки та авіаційних двигунів, ремонту авіаційної техніки та авіаційних двигунів.

При цьому, вивільнені кошти повинні використовуватись на науково-дослідні та дослідницько-конструкторські роботи з літакобудування, створення чи переоснащення матеріально-технічної бази, збільшення обсягу виробництва, запровадження новітніх технологій. Порядок контролю за використанням вивільнених коштів буде встановлений Кабінетом Міністрів України.

Прийняття цього Закону сприятиме пожвавленню літакобудівної галузі та суміжних галузей народного господарства.

Суттєвим недоліком цього Закону є те, що передбачено відповідальність за нецільове використання вивільнених від оподаткування коштів, але не наведено визначення цільового використання. Така невизначеність несе певні корупційні ризики та не сприяє ефективному використанню вивільнених від оподаткування коштів.

2.2. Податок на доходи фізичних осіб

2.1.3. Про внесення змін до розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо підтримки літакобудівної галузі. Закон України від 20.12.2016 р. № 1795-VIII. Набув чинності 01.01.2017 р. (Голос України від 31.12.2016 р. № 251)

Коментар. Цим Законом з 01 січня 2017 р. затверджено розмір прожиткового мінімуму для працездатних осіб у сумі 1600 грн. (ст. 7) та мінімальної заробітної плати (далі - МЗП) – у сумі 3200 грн. (ст. 8), що визначають окремі показники, які впливають на розмір оподаткованого доходу платника податку та суму ПДФО відповідно:

Показники, розмір яких прив'язаний до суми прожиткового мінімуму для працездатних осіб	Показники, розмір яких прив'язаний до суми мінімальної заробітної плати
Сума витрат на сплату платежів (внесків, премій) за договорами довгострокового страхування життя та недержавного пенсійного забезпечення, що дозволено включати до податкової знижки (пп. 166.3.5 ПКУ)	Неоподаткована благодійна допомога, надана постраждалим внаслідок антитерористичній операції (далі - АТО); учасників масових акцій громадського протесту в Україні (у період з 21 листопада 2013 р. по 28 лютого 2014 р., з 2 травня 2014 р. в м. Одесі) (пп. «б» пп. 170.7.8 ПКУ)
	Заборгованість фізичної особи, що визнається безнадійною (пп. «г» пп. 14.1.11 ПКУ)
	Неоподаткований дохід від продажу власної продукції тваринництва пп. 165.1.24)
Граничний розмір доходу що надає право на застосування податкової соціальної пільги (далі – ПСП) (п. 169.1, пп. 169.4.1)	Неоподаткований дохід у вигляді основної суми боргу (кредиту) платника податку, прощеного (анульованого) кредитором за його самостійним рішенням, не пов'язаним з процедурою банкрутства (пп. «д» пп. 164.2.17 ПКУ)
Неоподатковувана сума доходу, отримана від продажу інвестиційних активів (пп. «а» пп. 170.2.8)	Неоподатковувана сума внесків за договорами недержавного пенсійного забезпечення (пп. «в» пп. 164.2.16 ПКУ)
	Неоподатковувана сума добових для відряджень в Україні (пп. «а» пп. 170.9.1 ПКУ)
Неоподатковувана сума нецільової благодійної допомоги (пп. 170.7.3 ПКУ)	Неоподаткована вартість дарунків (призів переможцям та призерам спортивних змагань) (пп. 165.1.39 ПКУ)

Для основної кількості платників податку найбільш відчутними є зміни, пов'язані із використанням ними права на ПСП. Адже, не дивлячись на збільшені суми ПСП (в абсолютному вираженні), при розмірі МЗП 3200 грн. право на застосування ПСП втратить більшість працівників (оскільки граничний розмір для її застосування в загальному випадку відповідно до пп. 169.4.1 ПКУ становить $1600 \times 1,4 = 2240$ грн.). Збережено воно буде лише щодо працівників, які утримують двох і більше дітей або працюють неповний робочий час. Крім того, порівняно із минулими роками у зв'язку із збільшенням розміру МЗП зменшується економія (у відносному вираженні), яку можна отримати за рахунок застосування ПСП до оподаткованого доходу.

2.2.2. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році» №1791-VIII від 20 грудня 2016 р. Набуває чинності 1 січня 2017 р. (Голос України від 31.12.2016 р. № 351)

Коментар. Цим законом внесено зміни до визначення окремих показників, що впливають на суму оподаткованого доходу платника податку, розмір яких прив'язаних до розміру МЗП. Основні нововведення полягають у зменшенні:

- максимальної сума простроченої понад 180 днів заборгованості фізичної особи, що визнається безнадійною (у разі відсутності законодавчо затвердженої процедури банкрутства фізичних осіб) – **з 50% до 25% МЗП** (у розрахунку на рік), встановленої на 1 січня звітного податкового року (пп. «г» пп. 14.1.11);
- максимальної суми неоподатковуваних пенсійних внесків за договорами недержавного пенсійного забезпечення, сплачених роботодавцем-резидентом за власний рахунок на користь платника податку – **з 5 до 2,5 розмірів МЗП** у розрахунку за місяць за сукупністю таких внесків (пп. «в» пп. 164.2.16);
- неоподаткованого доходу у вигляді основної сума боргу (кредиту) платника податку, прощеного (анульованого) кредитором за його самостійним рішенням, не пов'язаним з процедурою банкрутства, до закінчення строку позовної давності – **з 50% до 25% МЗП** (у розрахунку на рік), встановленої на 1 січня звітного податкового року (пп. «д» пп. 164.2.17 ПКУ, абз. 1 пп. 165.1.55);
- неоподаткованого доходу, отриманого від продажу власної продукції тваринництва груп 1-5, 15, 16 та 41 УКТ ЗЕД – **зі 100 до 50 розмірів МЗП**, встановленої на 1 січня звітного (податкового) року (пп. 165.1.24);

- неоподатковуваного доходу у вигляді вартості дарунків (а також призів переможцям та призерам спортивних змагань) – **з 50 до 25% МЗП** (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року (п.п. 165.1.39);

- неоподатковуваного доходу у вигляді благодійної допомоги, що надається на відновлення втраченого майна та на інші потреби за переліком, який визначається Кабінетом Міністрів України, що виникли у учасників бойових дій, військовослужбовців, працівників підприємств, установ, організацій, які брали участь в антитерористичній операції (далі - АТО) в районах її проведення; учасників масових акцій громадського протесту в Україні (у період з 21 листопада 2013 р. по 28 лютого 2014 р., з 2 травня 2014 р. в м. Одесі); фізичних осіб, які мешкають (мешкали) на території зони АТО, та/або вимушено покинули місце проживання у зв'язку із проведенням АТО; фізичних осіб, які мешкали на території АР Крим та вимушено покинули місце проживання у зв'язку з тимчасовою окупацією території України; та членів їх сімей, визначених п.п. 165.1.54, - **з 1000 до 500 розмірів МЗП**, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року (п.п. «б» п.п. 170.7.8).

Наведені зміни обумовлені суттєвим зростанням розміру МЗП (порівняно із минулими роками), та мають на меті недопущення значного скорочення податкових надходжень до бюджету.

2.2.3. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» №1797-VIII від 21 грудня 2016 р. Набуває чинності 1 січня 2017 р. (Голос України від 31.12.2016 р. № 351)

Коментар:

1. Вказаним законом внесено зміни до норм окремих пунктів ПКУ щодо справляння ПДФО в окремих випадках. Основні нововведення включають:

Суть внесених змін	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Абз. 2 і 3 п.п. «д» п.п. 164.2.17. - врегульовано порядок розстрочення податкових зобов'язань платника податку, нарахованих щодо суми боргу (кредиту та/або відсотків) платника податку, прощеного (анульованого) кредитором за його самостійним рішенням, не пов'язаним з процедурою банкрутства, до закінчення строку позовної давності –	Пом'якшення податкового навантаження щодо доходу платника податку у вигляді основної сума боргу (кредиту), анульованого (прощеного) за самостійним рішенням кредитора, не пов'язаним з процедурою банкрутства, до закінчення строку позовної давності. Раніше згідно п. п.	

Суть внесених змін	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>стосовно кредиту, отриманого на придбання житла (іпотечного кредиту). Розстрочення надається на 3 роки.</p> <p>Зазначений порядок не поширюється на суму кредиту, отриману в іноземній валюті, та не погашену станом на 1 січня 2014 р. (згідно п. 8 підр. 1 розд. XX ПКУ)</p>	<p>179.7 відповідна сума податку мала бути сплачена до бюджету до 1 серпня року, що настає за звітним</p>	
<p>Пп. 165.1.19 – звільнення від оподаткування коштів, вартості майна (послуг), наданих роботодавцем, розповсюджено не лише на платника податку, але й на члена сім'ї фізичної особи першого ступеня споріднення, дитини, яка перебуває під опікою або піклуванням платника податку</p>	<p>Розширення сфери застосування пільги</p>	<p>Умовою пільгового оподаткування при наданні на лікування коштів встановлена необхідність документального підтвердження витрат</p>
<p>Пп. 165.1.21 – звільнення від оподаткування вартості навчання платника податку поширено на випадки його фінансування не лише роботодавцем, але будь-якою юридичною або фізичною особою на користь вітчизняних вищих та професійно-технічних навчальних закладів за здобуття освіти, за підготовку чи перепідготовку платника податку, але не вище трикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року за кожний повний або неповний місяць навчання, підготовки чи перепідготовки такої фізичної особи</p>	<p>Розширення кола джерел фінансування вартості навчання фізичної особи и (не лише за рахунок роботодавців).</p> <p>Збільшення неоподаткованої суми вартості навчання.</p> <p>Скасування умови про укладення договору між фізичною особою та роботодавцем про зобов'язання такої фізичної особи з відпрацювання у нього три роки</p>	<p>Умовою користування пільгою збережено перерахування вартості навчання безпосередньо на користь вітчизняних вищих та професійно-технічних навчальних закладів.</p> <p>Не пояснено порядок оподаткування вартості навчання, якщо працівник припиняє трудові відносини з роботодавцем протягом періоду навчання (якщо фінансування вартості навчання відбувається за рахунок роботодавця)</p>
<p>Пп. 165.1.25 – до неоподаткованого доходу включено дохід платника податку, отриманий за зданий (проданий) ним брухт чорних</p>	<p>Розширення сфери застосування пільги</p>	

Суть внесених змін	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
металів (код 7204 згідно з УКТЗЕД)		
<p>Пп. 166.3.3. - Скасовано обмеження щодо вартості навчання, яку можна включити до податкової знижки з ПДФО.</p> <p>Уточнено, що до податкової знижки включається вартість навчання, сплачена на користь вітчизняних навчальних закладів (такий порядок діяв і раніше, однак врегульований він був пп. 14.1.170)</p>	<p>Посилення як підтримуючу (зменшення оподаткованого доходу та суми ПДФО – особливо важливо для громадян з низьким рівнем доходів), так і стимулюючу (стимулювання здобуття середньої професійної або вищої освіти за рахунок надання податкової пільги) роль податкової знижки</p>	
<p>Пп. 168.1.4. - збільшено строки сплати ПДФО з доходів, отриманих у негрошовій формі, або виплачених готівкою з каси податкового агента з одного до трьох банківських днів з дня, що настає за днем такого <i>нарахування (виплати, надання)</i></p>	<p>Пом'якшення процедури справляння ПДФО для платників податку (податкових агентів)</p>	<p>Не вирішено протиріччя пп. 168.1.4 та 168.1.5. Згідно пп. 168.1.5 ПКУ якщо оподатковуваний дохід нарахований, але не виплачений (не наданий) платнику податку, то відповідна сума ПДФО підлягає перерахуванню до бюджету у строки, встановлені для місячного податкового періоду – тобто протягом 30 календарних днів, наступних за останнім днем звітного місяця. Однак виходячи з буквального читання положень пп. 168.1.4, ПДФО має бути сплачений протягом трьох днів з дня або нарахування або виплати, або надання</p>
<p>Пп. 170.2.2 – уточнено порядок визначення інвестиційного прибутку та включено</p>	<p>Чітка вказівка на необхідність урахування курсової різниці (за наявності) при</p>	<p>Відсутність чіткого переліку підтвердних документів, може</p>

Суть внесених змін	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
щодо обов'язкового документального підтвердження витрат на придбання відповідних активів при обчисленні інвестиційного прибутку	наявності) при визначенні суми інвестиційного прибутку	призвести до помилок платників при визначенні ПДФО та складанні податкової звітності, а також суб'єктивності контролюючих органів при перевірці правильності сум інвестиційного прибутку та ПДФО
Пп. 170.7.5 - подовжено строки користування цільовою благодійною допомогою, наданою на лікування – з 12 до 24 календарних місяців, наступних за місяцем отримання такої допомоги	Посилення підтримуючої ролі податкової пільги	
Абз. 3 пп. «а» пп. 170.7.8. – розширено сферу звільнення від оподаткування благодійної допомоги, наданої згідно пп. 165.1.54 - за рахунок включення до тексту ПКУ узагальнюючої норми «як допомога на лікування та медичне обслуговування (обстеження, діагностику), у тому числі»	Скасування вичерпності витрат на лікування й медичне обслуговування, що фінансуються за рахунок благодійної допомоги, сума якої звільняється від оподаткування	
Пп. «а» пп. 170.9.1. – змінено порядок справляння ПДФО з доходів, нарахованих платнику податку у зв'язку із службовими відрядженнями: а) абз. 3 – скасовано норму щодо обов'язкової наявності посадкового талону (крім випадку, якщо його обов'язковість передбачена правилами перевезення на відповідному виді транспорту); б) абз. 3 – уточнено необхідність підтвердження транспортних витрат, понесених у відрядженні, розрахунковими документами про придбання (раніше –	Спрощення процедури доведення транспортних витрат, понесених фізичною особою у зв'язку з відрядженням. Приведення норм тексту ПКУ у відповідність до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері	Ймовірним є формування контролюючими органами переліку інших підтвердних документів (що може бути оформлено листом, узагальнюючою податковою консультацією тощо).

Суть внесених змін	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>документами про сплату) транспортних квитків або транспортних рахунків (багажних квитанцій), у тому числі електронних квитків;</p> <p>в) абз. 5 – змінено розмір неоподатковуваної суми добових: - для відряджень у межах території України – в межах 0,1 розміру МЗП, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження; - для відряджень за кордон - не вище 80 євро за кожен календарний день такого відрядження за офіційним обмінним курсом гривні до євро, установленим Національним банком України, в розрахунку за кожен такий день;</p> <p>г) абз. 13 – скасовано вимогу до визначення суми добових я в разі відрядження до країн, в'їзд громадян України на територію яких здійснюється за наявності візи (дозволу на в'їзд) згідно відміток уповноваженої службової особи Державної прикордонної служби України в закордонному паспорті або документі, що його замінює</p>	<p>торгівлі, громадського харчування та послуг» №265/95-ВР від 06.07.1995 р. і Положення про форму та зміст розрахункових документів, затвердженого наказом Міністерства Фінансів України №13 від 21.01.2016 р. Має місце стабільність розміру неоподатковуваних добових для відряджень в Україні (обумовлена одночасним зменшенням їх розміру (0,1 розмір МЗП) та збільшенням суми МЗМ).</p> <p>Прив'язка неоподатковуваної суми добових для відряджень за кордон до євро забезпечує більшу відповідність цього показника до реальних економічних умов.</p> <p>Спрощення процедури доведення факту перебування працівника у відрядженні за кордоном, що може бути доведене будь-якими документальними доказами перебування особи у відрядженні (відмітками прикордонних служб про перетин кордону, проїзними документами, рахунками на проживання тощо)</p>	<p>Встановлення вимоги до щоденного перерахування неоподатковуваної суми добових для відряджень за кордон за валютним курсом збільшує витрати часу на здійснення податкового обліку.</p> <p>Відсутність вичерпного переліку підтверджених документів може призвести до суб'єктивності контролюючих органів під час проведення правильності сум ПДФО</p>
<p>Пп. 170.9.10 - скасовано часові обмеження щодо використання права на отримання консультації контролюючого органу з питань заповнення річної податкової декларації</p>	<p>Розширення прав фізичних осіб з питань нарахування й обліку податків</p>	

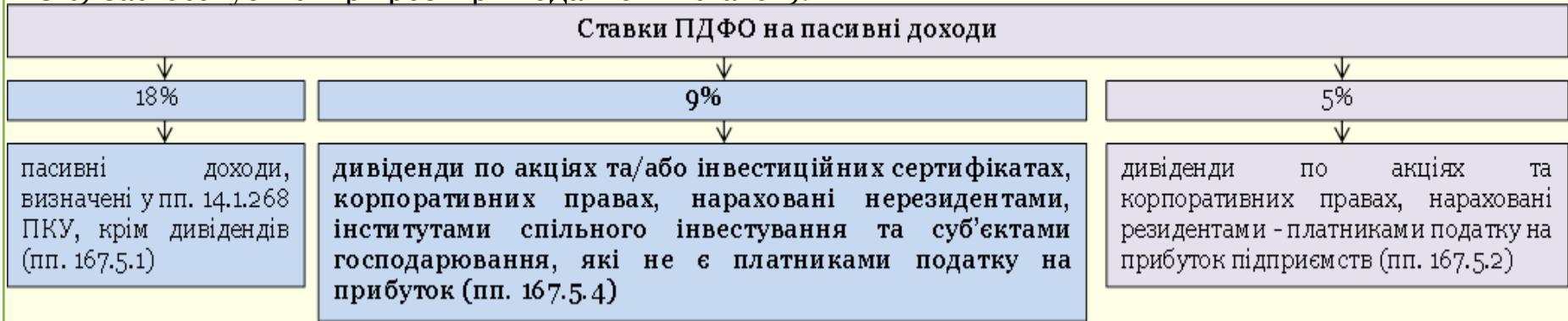
Суть внесених змін	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
(раніше – до 1 березня року, що настає за звітним періодом)		
Абз. 2. п. 173.3 – до кола податкових агентів при здійсненні операцій купівлі-продажу транспортних засобів віднесено, орган, що здійснює реєстрацію (перереєстрацію) транспортних засобів	Норми ПКУ приведено у відповідність до порядку реєстрації (перереєстрації) транспортних засобів (Затверджений Постановою Кабінету Міністрів України №1200 від 11 листопада 2009 р.), згідно якого договори купівлі-продажу транспортних засобів можна оформляти в органах, які здійснюють реєстрацію (перереєстрацію) транспортних засобів	Залишається законодавча колізія, що полягає у відсутності закріплення відповідних функцій податкового агента за органом, що здійснює реєстрацію (перереєстрацію) транспортних засобів в Положенні про територіальний сервісний центр МВС (Затверджене Наказом Міністерства внутрішніх справ України №1646 від 29 грудня 2015 р.)

Таким чином, нововведеннями пом'якшено порядок оподаткування доходів фізичних осіб при отриманні доходів у не грошовій формі; розширено сферу застосування податкових пільг, що надаються у зв'язку з оплатою вартості лікування й навчання роботодавцем фізичної особи, продажем брухту металів; подовжено строки користування цільовою благодійною допомогою, наданою на лікування; внесено зміни до визначення неоподаткованої суми добових; спрощено процедуру доведення витрат, понесених фізичною особою у відрядженні; спрощено процедуру отримання податкових консультацій; уточнено порядок обчислення інвестиційного прибутку. Крім того, законодавчо закріплено обов'язок виконання функцій податкового агента за органом, що здійснює реєстрацію (перереєстрацію) транспортних засобів, у випадку, якщо в саме такому органі відбувається оформлення відповідних договорів купівлі-продажу транспортних засобів.

2. Зміни внесені до порядку оподаткування пасивних доходів фізичних осіб. По-перше, перелік складових пасивних доходів наведено саме в термінологічній частині ПКУ (пп. 14.1.268), у зв'язку з чим виключено пп. 167.5.3, яким раніше врегульовувалася структура цієї групи доходів. Текст нового пп. 14.1.268 майже дослівно повторює норми виключеного пп. 167.5.3, однак є візуально більш деталізованим за рахунок усунення групування окремих видів пасивних доходів. Крім того, в новій

редакції тексту ПКУ чітко вказано, що до пасивних доходів включаються *страхові виплати і відшкодування (абз. 12 пп. 14.1.268)*. Також уточнено, що пасивним доходом є прибуток від операцій з державними цінними паперами та з борговими зобов'язаннями Національного банку України з урахуванням курсової різниці (раніше - прибуток від операцій з облігаціями внутрішніх державних позик, у тому числі від зміни курсу іноземної валюти).

По-друге, внесені зміни до розмірів податкових ставок щодо пасивних доходів (замість двох (5% та 18%) застосовується три розміри податкових ставок):



Отже, зміни забезпечують закріплення в «термінологічній» частині ПКУ чіткого тлумачення складових поняття «пасивні доходи» (для цілей оподаткування ПДФО). Встановлення зменшеної (9%-ї) податкової ставки:

- щодо дивідендів, отриманих від нерезидентів, - може сприяти детінізації такого виду доходів, а також залученню валютних надходжень до держави. В той же час поряд зі зменшенням ставки щодо дивідендів, отриманих з іноземних джерел збереження 5%-ї ставки щодо дивідендів, отриманих від резидентів доцільно розглядати як певний стримуючий інструмент щодо виведення капіталу за кордон;

- щодо дивідендів, отриманих від інститутів спільного інвестування, - сприяє розвитку ринку цінних паперів, інвестиційних фондів, стабілізації фондового ринку, стимулюванню інвестиційної діяльності, залученню іноземних інвестицій в економіку країни.

3. Суттєві зміни внесено до **порядку оподаткування ПДФО підприємницької діяльності**, що включають, **по-перше**, зміни у порядку визначення доходів та витрат, різниця між якими формує

чистий оподатковуваний дохід фізичної особи – підприємця (далі - ФОП).

Виручку у грошовій та негрошовій формі додатково можна зменшити на (пп. 177.3.1)

суми акцизного податку з реалізованих суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів (пп. 177.3.1)

До переліку витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів додатково включені

суми податків, зборів, які пов'язані з проведенням господарської діяльності такої фізичної особи - підприємця (крім ПДВ для фізичної особи - підприємця, зареєстрованого як платник податку на додану вартість, та акцизного податку, ПДФО з доходу від господарської діяльності, податку на майно) (пп. 177.4.3)

платежі, сплачені за одержання ліцензій на провадження певних видів господарської діяльності, одержання дозволу, іншого документа дозвільного характеру, які пов'язані з господарською діяльністю (пп. 177.4.3)

амортизаційні відрахування (пп. 177.4.6)

Розширено перелік витрат, які не включаються до витрат підприємця (пп. 177.4.5)

витрати, не пов'язані з провадженням господарської діяльності

витрати на придбання, самостійне виготовлення основних засобів та витрати на придбання нематеріальних активів, які підлягають амортизації

витрати на придбання та утримання основних засобів подвійного призначення

документально не підтверджені витрати

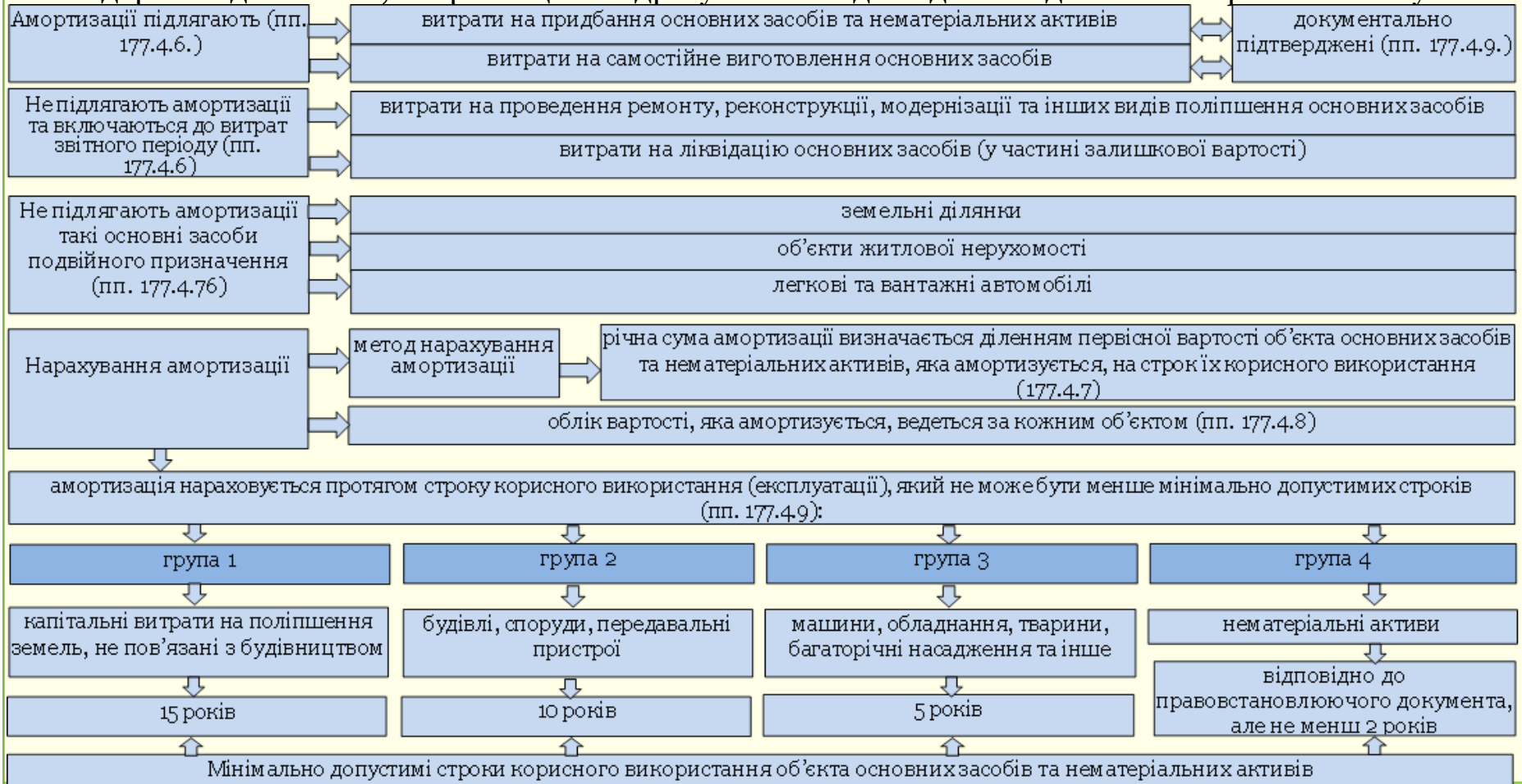
Таким чином, внесеними до тексту ПКУ нововведеннями, по-перше, дозволено зменшувати виручку від реалізації на суму акцизного податку. По-друге, суттєво розширено перелік витрат, що можуть включатися до складу документально підтверджених витрат (а саме податків і зборів, платежів, пов'язаних із отриманням документів дозвільного характеру та амортизаційних відрахувань) та враховуватися у зменшення чистого оподаткованого доходу. Також уточнено перелік витрат, що не дозволяється враховувати у зменшення чистого оподаткованого доходу. Зазначені нововведення сприяють:

- 1) забезпеченню більш справедливого та обґрунтованого оподаткування доходів фізичних осіб – підприємців – за рахунок виключення з доходу непрямих податків та розширення переліку витрат, що враховуються у зменшення чистого оподаткованого доходу;
- 2) вирішенню проблеми дискримінації фізичних осіб – підприємців порівняно із юридичними особами на загальній системі оподаткування – за рахунок законодавчого закріплення права таких осіб

на амортизацію вартості основних засобів та нематеріальних активів;

3) посиленню «привабливості» загальної системи оподаткування для фізичних осіб – підприємців порівняно із спрощеною системою оподаткування – передусім за рахунок розширення переліку витрат, що зменшують базу оподаткування (при значних розмірах амортизаційних відрахувань та високій вартості дозвільних документів), що може забезпечити більшу вигоду навіть при фіксованих відносно невисоких (порівняно із загальною системою оподаткування) ставках єдиного податку.

По-друге, ФОП надане право за власним бажанням включати до витрат, пов'язаних із провадженням господарської діяльності, амортизаційні відрахування з відповідним веденням їх окремого обліку:



Таким чином, внесеними змінами нарешті (!!!) законодавчо врегульоване право ФОП на включення до складу витрат суми амортизаційних відрахувань. Разом з тим має місце суттєва відмінність класифікації груп основних засобів та нематеріальних активів для юридичних осіб (пп. 138.3.3 та 138.3.4 ПКУ) та фізичних осіб – підприємців (пп. 179.4.9 ПКУ). Крім того, хоча фізичні особи - підприємці й отримали право на здійснення амортизації основних засобів та нематеріальних активів, вони не вільні у виборі методу нарахування амортизації. Уточнень потребує склад наведених груп основних засобів, а також більш чітке тлумачення складу основних засобів подвійного призначення. Потребує пояснень положення про *необхідність ведення окремого обліку амортизаційних витрат*, адже недостатньо зрозуміло, чи має це бути облік в якійсь довільній формі, чи лише податковий облік, чи облік за правилами, встановленими Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16.07.1999 р. Але в останньому випадку матиме місце протиріччя законодавчих норм, оскільки згідно ст. 2 вказаного закону бухгалтерський облік в Україні зобов'язані вести лише юридичні особи. У зв'язку з цим та враховуючи вилучення з тексту ПКУ пп. 14.1.120 (який раніше надавав визначення нематеріальних активів) має бути уточнено також поняття «нематеріальні активи». Адже якщо для юридичних осіб в цьому випадку законодавче визначення нематеріальних активів надає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», то для фізичних осіб воно з юридичної точки зору не може бути застосоване, адже визначає методологічні засади формування *у бухгалтерському обліку* інформації про нематеріальні активи і незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи. А бухгалтерський облік, як вже було зазначено, зобов'язані вести лише юридичні особи.

Недоліком є також встановлення мінімального строку амортизації нематеріальних активів на рівні 2 років, адже за певними видами нематеріальних активів фактичний строк їх корисного використання складає 1 рік (наприклад, комп'ютерні програми, необхідні для користування ключами електронного цифрового підпису). При цьому для юридичних осіб можливість 100%-го амортизування вартості нематеріальних активів протягом 1 року чинними правилами оподаткування надається.

По-третє, встановлено порядок звітування ФОП у разі припинення підприємницької діяльності за їх власним бажанням, який врегульовано нововключеними до тексту ПКУ абз. 2 та абз. 3 пп. 177.11. Так, у зазначеному випадку ФОП зобов'язані подати **податкову декларацію за останній базовий податковий (звітний) період протягом 30 календарних днів з дня проведення державної**

реєстрації припинення підприємницької діяльності. При цьому в такій декларації **відображаються виключно доходи від проведення підприємницької діяльності**. В свою чергу, під **останнім базовим податковим (звітним) періодом** розуміється період з дня, наступного за днем закінчення попереднього базового податкового (звітного) періоду до останнього дня календарного місяця, в якому проведено державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності.

Таке нововведення наближує строки подання податкової звітності ФОП до фактичного моменту державної реєстрації припинення підприємницької діяльності, адже за «старими» правилами подавати декларацію в такому випадку слід було за загальними правилами – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року. Тобто навіть якщо припинення діяльності відбулося у січні поточного року, процедура врегулювання зняття такого ФОП з податкового обліку «розтягувалася» щонайменше до 10 лютого наступного року (оскільки останнім днем подання звітності є 9 лютого, до якого особа має право подавати «звітну нову» декларацію для уточнення облікових даних. І вже після цієї дати відбувається перевірка наведених в декларації даних контролюючим органом).

Невирішеним лишається питання невідповідності моменту втрати фізичною особою підприємницького статусу та моменту остаточного зняття її з обліку в контролюючих органах, адже навіть після внесення відповідних відомостей до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань, така фізична особа продовжує обліковуватись у контролюючих органах як фізична особа – платник податків, яка отримувала доходи від провадження підприємницької діяльності (див. Лист ГУ ДФС у м. Києві №4449/Г/26-15-13-02-15 від 06.07.2016 р. (Режим доступу : <https://docs.dtkr.ua/doc/1041.78660.0>)) до остаточних розрахунків з податків від провадження підприємницької діяльності та подання податкової звітності у встановлені строки.

4. Нормами аналізованого закону здійснене також:

- уточнено звітний період, встановлений для цілей оподаткування інвестиційного прибутку - пп. 170.2.1;
- вдосконалення понятійного апарату з питань справляння ПДФО: 1) встановлено чітке обмеження часових меж для визнання безнадійною заборгованістю суми прощеної кредитором заборгованості

фізичних осіб у випадку припинення між вказаними особами трудових відносин - пп. «г» пп. 14.1.11; 2) уточнено розмір простроченої понад 180 днів заборгованості фізичної особи, що визнається безнадійною - пп. «г» пп. 14.1.11; 3) закріплення понять «інвестиційний прибуток» та «курсова різниця» (для цілей оподаткування ПДФО) в термінології ПКУ - пп. 14.1.81_1 та пп. 14.1.96_1 відповідно.

Зазначені зміни забезпечують впорядкування та узгодження тексту ПКУ з нормами чинного законодавства.

2.3. Податок на додану вартість

2.3.1. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні. Закон України від 21 грудня 2016 року № 1797-VIII. Набув чинності з 1 січня 2017 року (Голос України, 31.12.2016 р. №251).

Коментар: Внесено зміни до Податкового кодексу України стосовно оподаткування податком на додану вартість:

Основні змістовні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
До підпункту «г» пункту 184.1. (анулювання реєстрації платників ПДВ) додано слово «послуга» (до цього норма стосувалася виключно товарів):	– виправлено технічну помилку, яка де-юре не дозволяла контролюючим органам здійснювати анулювання реєстрації платника ПДВ за операціями з послугами, хоча де-факто реєстрація таких платників податків анулювалася і до внесення цих змін	– необхідність внесення змін до нормативно-правового акту стосовно реєстрації платників ПДВ
До пп. 185.1 додано норму, яка передбачає, що об'єктом оподаткування ПДВ будуть операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування	– можливе збільшення надходжень ПДВ від даної операції	– виникнення обов'язку нарахування ПДВ при безоплатній передачі товарів та відповідно відповідні наслідки зі складання та реєстрації податкової накладної та відображення операції в декларації з ПДВ – відсутність методики визначення

Основні змістовні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>лізингоотримувачу/орендарю</p> <p>Додано абзац п'ятий до пп. 192.1, який регламентує порядок складання розрахунків коригування податкових накладних. Згідно з новими нормами це правило не буде поширюється на розрахунки коригування, складені після 1 липня 2015 року до податкових накладних, складених до 1 липня 2015 року на отримувача (покупця) – платника податку, які підлягають реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних отримувачем (покупцем) товарів/послуг</p>	<p>– зменшення часу на перевірку контролюючими органами факту реєстрації розрахунків коригування до податкових накладних</p>	<p>вартості товарів, які безоплатно передаються</p> <p>– не зрозуміло яким чином відобразити в обліку операції по зменшенню суми компенсації вартості товарів/послуг, оскільки в декларації з ПДВ сума зменшення мала відобразитися</p>
<p>Додано абзац третій до пп. 196.1.5.</p> <p>Не є об'єктом оподаткування операції з:</p> <p>.....</p> <p>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 разі, коли лізингодавцем (первинним кредитором) під час передачі лізингоодержувачу такого об'єкта фінансового лізингу нараховані та відображені у податковій звітності податкові зобов'язання з податку</p>	<p>– відсутність обов'язків у лізингодавця (первинного кредитора) нараховувати податкові зобов'язання за операцією фінансового лізингу</p>	<p>– відсутність права на податковий кредит у лізингодавця (нового кредитора)</p> <p>– недоотримання бюджетом сум ПДВ від цієї операції</p>
<p>Виключено пп. 197.22.</p> <p>Звільняються від оподаткування операції із ввезення на митну територію України Публічним акціонерним</p>	<p>– отримання бюджетом додаткових коштів</p>	<p>– необхідність ведення ПАТ «НАК Нафтогаз України» облікових процедур за цією операцією</p> <p>– збільшення часу на контроль за цими</p>

Основні змістовні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
товариством "Національна акціонерна компанія "Нафтогаз України" природного газу		цими операціями з боку контролюючих органів – збільшення вартості природного газу ввезеного на митну територію України на суму ПДВ
Додано пункт «г» по пп. 198.1. 198.1. До податкового кредиту відносяться суми податку, сплачені/нараховані у разі здійснення операцій з: ввезення товарів та/або необоротних активів на митну територію України	– можливість зменшення суми податкових зобов'язань на суму податкового кредиту	– недотримання державою певної суми ПДВ за цією опре цією
Додано пп. 198.7., який передбачає порядок зарахування до складу податкового кредиту від'ємного значення платника, що реорганізується шляхом: приєднання, злиття, перетворення, поділу, виділення	– зменшення кількості спірних ситуацій при здійсненні зарахування до складу податкового кредиту від'ємного значення за різними операціями	
Зміни у пп. 199.5. (замість слів «податкового кредиту» застосовуються слова «податкових зобов'язань»		– відсутність права на коригування податкового кредиту, а тільки обов'язок для коригування податкових зобов'язань
Внесено зміни до пп. 200.7.1 – 200.7.3. в зв'язку з переходом на один Реєстр заяв про повернення суми бюджетного відшкодування	– більш справедливий механізм відшкодування ПДВ, оскільки раніше платники, які попадали до другого реєстру (невеликі платники податків) отримували право на відшкодування ПДВ через тривалий термін часу	– необхідність адаптації контролюючих органів та платників податків до нових правил відшкодування ПДВ; – необхідність розробки та видання нормативно-правових актів, які забезпечать реалізацію норм ПКУ
В пп. 200.12. регламентовано механізм узгодження суми бюджетного відшкодування ПДВ	– можливе зменшення кількості спірних ситуацій між платниками податків та контролюючими органами щодо сум ПДВ до	– необхідність адаптації контролюючих органів та платників податків до нових правил узгодження сум ПДВ до відшкодування

Основні змістовні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
	<p>відшкодування</p> <ul style="list-style-type: none"> – зменшення терміну (з п'яти робочих днів до одного робочого дня) внесення змін до Реєстру заяв про відшкодування ПДВ у випадку зміни платником податку (на основі заяви) напряму узгодженого бюджетного відшкодування 	
	<ul style="list-style-type: none"> – можливе збільшення суми ПДВ до сплати що дозволить отримати державі більше коштів – підвищення уважності платників податків при розрахунку суми ПДВ до відшкодування 	<ul style="list-style-type: none"> – неможливість отримати право на збільшення податкового кредиту наступного звітного періоду
<p>Виключено пп. 200.19 – 200.21, якими було передбачено критерії відповідності платників податків для отримання бюджетного відшкодування та порядок автоматичного відшкодування ПДВ</p>	<ul style="list-style-type: none"> – можливість отримати бюджетне відшкодування всім платникам ПДВ 	<ul style="list-style-type: none"> – відсутність будь-яких критеріїв відповідності платників податків може призвести до корупції при визначенні права на відшкодування ПДВ – відміна відшкодування ПДВ в автоматичному режимі – збільшення часу для отримання відшкодування ПДВ сумлінними платниками податків
<p>В пп. 200^{1.3} роз'яснено порядок обчислення показника ΣПопРах, додано абзаци 23 та 24 щодо порядку обчислення показника ΣНакл для різних платників ПДВ</p>	<ul style="list-style-type: none"> – зменшення спірних ситуацій при обчисленні цих показників 	<ul style="list-style-type: none"> – необхідність адаптації контролюючих органів та платників податків до нових правил відшкодування ПДВ; – необхідність розробки та видання нормативно-правових актів, які забезпечать реалізацію норм ПКУ (внесення змін до системи електронного адміністрування)

Основні змістовні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
В пп. 2001.6 додано норми щодо координації дія Міністерства фінансів та Казначейства (зокрема передбачено надіслання Міністерством фінансів до Казначейства реєстрів і коригуючих реєстрів)	– забезпечення координації дій органів виконавчої влади	ПДВ) – необхідність розробки та видання нормативно-правових актів, які забезпечать реалізацію норм ПКУ (форми реєстрів та коригуючих реєстрів)
Додано пп. 2001.9, який описує дії платника податків у випадку, обчислення показників (Σ Перевищ) та (Σ Накл), при обчисленні суми, на яку платник податків має право скласти та зареєструвати податкову накладну	– зменшення спірних ситуацій між платниками податків та контролюючими органами при реєстрації податкових накладних	– необхідність внесення змін до нормативно-правового акту щодо системи електронного адміністрування ПДВ
В пп. 201.1. внесено зміни до реквізиту податкової накладної, згідно яких при наданні послуг вказується код послуги за Державним класифікатором продукції та послуг	– регламентовано коди для послуг (раніше тільки для товарів), що має зменшити кількість помилок при складанні податкових накладних	– необхідність розробки та видання нормативно-правових актів, які забезпечать реалізацію норм ПКУ (нової форми податкової накладної)
Додано абзац 11 до пп. 201.4, яка передбачає можливість складання зведеної податкової накладної з урахуванням сум податку, розрахованих виходячи з перевищення бази оподаткування над фактичною ціною, визначених окремо по кожній операції з постачання товарів/послуг	– роз'яснено порядок складання зведених податкових накладних	– необхідність адаптації контролюючих органів та платників податків до нових правил складання зведених податкових накладних – необхідність розробки та видання нормативно-правових актів, які забезпечать реалізацію норм ПКУ (порядок складання податкової накладної)
До пп. 201.10 додано норму, яка передбачає, що податкова накладна та/або розрахунок коригування до неї, складені та зареєстровані після 1 липня 2017 року в Єдиному реєстрі податкових накладних є для покупця таких	– зменшення ризиків не підтвердження сум податкового кредиту для покупця	– незрозуміло з розділу ПКУ чому саме прописана дата 1 липня 2017 року, після настання якої буде спрощено порядок визнання податкового кредиту – необхідність внесення змін

Основні змістовні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
товарів/послуг достатньою підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту та не потребує будь-якого іншого додаткового підтвердження		нормативно-правового акту щодо системи електронного адміністрування ПДВ
До пп. 201.10 також додано такі норми, що регламентують порядок неприйняття податкових накладних, складених з порушенням вимог законодавства. А також наведена норма, яка дозволяє реєструвати податкові накладні при неправильному вказуванні реквізитів (крім коду товару згідно з УКТ ЗЕД),	– можливість прийняття податкової накладної до реєстрації навіть при неправильно складених реквізитах (крім одного) – оперативне інформування платника податків про неприйняття податкової накладної або зупинення її реєстрації	– необхідність розробки та видання нормативно-правових актів, які забезпечать реалізацію норм ПКУ (порядок складання податкової накладної)
В пп. 201.10 змінено норми щодо терміну реєстрації податкових накладних в єдиному реєстрі: складених з 1 по 15 календарний день (включно) календарного місяця; складених з 16 по останній календарний день (включно) календарного місяця. Також визначено термін реєстрації податкової накладної, що настають за датою виникнення податкового зобов'язання.	– чітка регламентація терміну реєстрації податкових накладних (365 календарних днів) – спрощення роботи для контролюючих органів за рахунок диференціації термінів реєстрації податкових накладних	– відновлення двох термінів реєстрації податкових накладних призведе до збільшення часу на реєстрацію податкових накладних (деякі податкові накладні можуть реєструватися біля місяця) – необхідність розробки та видання нормативно-правових актів, які забезпечать реалізацію норм ПКУ (порядок складання податкової накладної)
В абзац 23 пп. 201.10 додано норму, яка передбачає, право продавця/покупця додати до декларації з ПДВ заяву зі скаргою у випадку порушень порядку реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в єдиному реєстрі продавцем/покупцем	– можливість у продавця/покупця оскаржити неправомірність податкової накладної	– незрозуміло яким чином така податкова накладна пройшла реєстрацію, оскільки покупець має отримувати накладну після її реєстрації в єдиному реєстрі – необхідність розробки та видання нормативно-правових актів, які забезпечать реалізацію норм ПКУ (порядок складання податкової накладної)

Основні змістовні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
В абзац 24 пп. 201.10 додано норму, яка передбачає право контролюючих органів на проведення позапланової перевірки протягом 90 календарних днів з дня надходження від покупця заяви із скаргою на дії продавця	– регламентація терміну перевірки за скаргою покупця	– незрозуміло, який термін мається на увазі (термін реагування на заяву покупця чи термін самої перевірки. Якщо мається на увазі перше, то незрозуміло в який термін має бути проведена податкова перевірка) – необхідність розробки та видання нормативно-правових актів, які забезпечать реалізацію норм ПКУ (порядок складання податкової накладної) – збільшення часу на контрольно-перевірочні дії
Додано пп. 201.16 про порядок зупинення реєстрації податкової накладної	– наявність роз'яснень порядку зупинення реєстрації податкової накладної	– відсутність норми щодо присутності платника податків при розгляді його письмових пояснень про припинення процедури зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування – відсутність в ПКУ терміну «письмові пояснення» – необхідність розробки та видання нормативно-правових актів, які забезпечать реалізацію норм ПКУ (порядок складання податкової накладної)
Подовжено до 1 січня 2018 року звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання національних фільмів (пункт 12 підрозділу 2 Розділу XX)	Забезпечення доступності фільмів вітчизняного виробництва	– недоотримання бюджетом коштів
Подовжено до 1 січня 2019 року звільнення від оподаткування ПДВ операції з постачання,		– недоотримання бюджетом коштів

Основні змістовні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
у тому числі операції з імпорту відходів та брухту чорних і кольорових металів, а також паперу та картону для утилізації (макулатури та відходів) товарної позиції 4707 згідно з УКТ ЗЕД (пункт 23 підрозділу 2 Розділу XX)		– недоотримання бюджетом коштів
Додано пункт 351 підрозділу 2 Розділу XX до 31 грудня 2017 року не застосовуються штрафні санкції, за помилки, допущені в податковій накладній під час зазначення коду товару та/або коду послуги	– можливість уникнення відповідальності за неправильне відображення реквізиту податкової накладної, оскільки даний код з 1 січня 2017 року має відображатися у податковій накладній по всім товарам, а не тільки по імпортним та підакцизним	
Подовжено до 1 січня 2019 року термін застосування касового методу платники податку, які здійснюють постачання, передачу, розподіл електричної та/або теплової енергії, постачання вугілля та/або продуктів його збагачення, надають послуги з централізованого водопостачання та водовідведення (пункт 44 підрозділу 2 Розділу XX)	– можливість не нараховувати податкові зобов'язання у випадку несплати мешканцями комунальних платежів	- незрозумілі причини не включення до цього переліку інших видів комунальних послуг
Подовжено до 1 січня 2019 року звільнення від сплати ПДВ операцій з постачання на митній території України вугілля та/або продуктів його збагачення деяких товарних позицій (пункт 45 підрозділу 2 Розділу XX)	– зменшення вартості вугілля для населення	– відсутність права на формування податкового кредиту підприємствами-платниками ПДВ, що споживають ці види вугілля
Додано пункти 52-59 до підрозділу 2 розділу XX п. 52. До 10 січня має бути сформований єдиний реєстр про повернення сум бюджетного відшкодування ПДВ в хронологічному порядку	забезпечення прозорості бюджетного відшкодування ПДВ та запобігання зловживань в цій сфері	– занадто тривалий термін формування єдиного реєстру, оскільки вся інформація надається до контролюючого органу в електронному вигляді

Основні змістовні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
п. 53. Встановлено, що 20 січня 2017 року значення суми, на яку платник має право зареєструвати податкові накладні/розрахункові накладні, збільшується на суму коштів, повернутих у період з 1 січня 2016 року до 1 січня 2017 року платнику податку на рахунок у системі електронного адміністрування ПДВ: перерахованих з поточного рахунку платника безпосередньо до бюджету; перерахованих з рахунка в системі електронного адміністрування ПДВ до бюджету за заявою платника	– можливість платникам податків збільшити суму, на яку вони мають право зареєструвати податкові накладні	- обмеження суми, на яку можуть бути зареєстровані податкові накладні є викривленням загальних правил та європейської практики застосування ПДВ; проявом “презумпції винності” платника податків
п. 54. Передбачено, що штрафні санкції та пеня не нараховуються до с/г підприємств, що застосовували спеціальний режим оподаткування ПДВ, за заниження такими податкового зобов'язання з ПДВ або завищення ними бюджетного відшкодування, які виникли внаслідок порушення порядку розподілу податкового кредиту за періоди з 1 січня 2016 року по 1 січня 2017 року	– економія обігових коштів для с/г підприємств	– недотримання бюджетом коштів у вигляді штрафних санкцій
п. 55. Встановлено, що бюджетне відшкодування податку на додану вартість здійснюється в межах коштів, наявних на єдиному казначейському рахунку.		– ризик для платника не отримати суму відшкодування (при дотриманні умов законодавства) з-за відсутності коштів на єдиному казначейському рахунку
П. 56. Передбачено, що до 1 лютого 2017 року Міністерство фінансів України має сформувати Тимчасовий реєстр заяв про повернення суми бюджетного відшкодування, поданих до 1 лютого 2016 року, за якими станом на 1 січня 2017 року суми податку на додану вартість не відшкодовані з бюджету		– занадто тривалий термін формування Тимчасового реєстру, оскільки вся інформація надається до контролюючого органу в електронному вигляді, і, як наслідок, збільшення часу на отримання бюджетного відшкодування ПДВ сумлінними платниками податків

Основні змістовні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
П. 57. Визначено, що період з 1 квітня 2017 року до 1 липня 2017 року є перехідним періодом, протягом якого зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування у Єдиному реєстрі податкових накладних не буде здійснюватися	– можливість адаптація платників податків та контролюючих органів до зміни в процесі реєстрації податкових накладних	– необхідність розробки та видання нормативно-правових актів, які забезпечать реалізацію норм ПКУ (внесення змін до системи електронного адміністрування ПДВ)
П.58. Передбачено, право контролюючого органа надавати платнику податку (за заявою останнього) розстрочення (рівними частинами) сплати ПДВ на термін до 36 календарних місяців без нарахування процентів та пені, при ввезенні на митну територію України у митному режимі імпорту тільки верстатів для обробки дерева; сушарок для деревини; пресів для виробництва девностружкових або деревноволокнистих плитер, які ввозяться для використання у деревообробному виробництві	– можливість платникам податків зекономити обігові кошти	– недоотримання бюджетом коштів – необґрунтованість об'єктів та термінів розстрочення
П. 59. Визначено право контролюючого органа надавати платнику податку (за заявою останнього) розстрочення (рівними частинами) сплати ПДВ на термін до 36 календарних місяців без нарахування процентів та пені, при ввезенні на митну територію України у митному режимі імпорту обладнання (його частин), що за наведеними товарними підкатегоріями згідно з УКТ ЗЕД для виробництва тільки медичних виробів	– можливість платникам податків зекономити обігові кошти	– недоотримання бюджетом коштів – необґрунтованість об'єктів та термінів розстрочення

Зважаючи на назву закону, слід зазначити, що більшість передбачених змін прямо не сприяють покращенню інвестиційного клімату.

Позитивними моментами змін пов'язаних з ПДВ, слід віднести: повернення до єдиного реєстру

платників при відшкодуванні ПДВ (хоча з відміною критеріїв відповідності не зрозуміло яким чином держава буде встановлювати правомірність сум заявлених до відшкодування); подовження термінів звільнення від оподаткування для підприємств літакобудівної галузі (перспективний напрямок розвитку експорту), а також звільнення від оподаткування операцій з постачання вугілля (що має дозволити не підвищувати ціну на вугілля для підприємств та населення); прийняття до реєстрації податкової накладної навіть при неправильно оформлених реквізитах, які не впливають на визначення податкових зобов'язань;

Недоліками є: скасування спеціального режиму оподаткування ПДВ для сільгосптоваровиробників (хоча можливо цільова допомога держава буде кращим інструментом стимулювання); необхідність внесення змін до нормативно-правових актів, які стосуються реєстрації та складання податкових накладних, а також її форми, порядку бюджетного відшкодування ПДВ (враховуючи досвід попередніх років ця процедура може зайняти у держави до півроку); необхідність відображення в податковій накладній коду УКТ ЗЕД по всім товарам та послугам, а не тільки по імпортним та підакцизним; диференціація термінів реєстрації податкових накладних збільшує загальний термін реєстрації майже до місяця; можливе збільшення ціни на природний газ в зв'язку з відміною звільнення від оподаткування ввезення природного газу ПАТ «НАК Нафтогаз України»; необхідність адаптуватися до внесених змін, як платникам податків так і контролюючим органам; станом на 2 січня зміни до цього закону не були оприлюднені у друкованих засобах масової інформації.

2.3.2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році. Закон України від 20 грудня 2016 року № 1791-VIII. Набув чинності з 1 січня 2017 року (Голос України, 31.12.2016 р. №251).

Коментар: Внесено зміни до Податкового кодексу України стосовно оподаткування податком на додану вартість.

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
В пп. 200.11. прописано право контролюючого органу проведення документальної перевірки з питань бюджетного відшкодування ПДВ	– встановлення чітких термінів проведення документальної перевірки за	– відсутність норми щодо виду податкової перевірки (виїзна або невиїзна);

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
	податковими деклараціями, поданими за різні звітні періоди	– відсутність посилань на статті ПКУ (75-86) стосовно документального підтвердження права на проведення перевірки та оформлення її результатів
Додано до розділу XX, підрозділу 2, пункт 37, яким передбачено відновлення підстави проведення позапланової перевірки платника податків у випадку, якщо заявлена сума бюджетного відшкодування ПДВ перевищила 100 000 грн.	– можливе зменшення кількості осіб, які будуть отримувати право на відшкодування ПДВ, що має зекономити бюджетні кошти	– можливе збільшення кількості позапланових перевірок; – відсутність обґрунтування суми у розмірі 100 000 грн., оскільки сума в такому розмірі була встановлена до прийняття ПКУ, але протягом багатьох років не зазнавала змін
Додано до розділу XX, підрозділу 2, пункт 48, яким роз'яснено процедуру закриття рахунків для сільськогосподарських підприємств, які до 1 січня 2017 року використовували спеціальний режим оподаткування	– зменшення часу на обробку інформації контролюючими органами в системі електронного адміністрування ПДВ (за рахунок с/г підприємств)	– необхідність внесення змін до системи електронного адміністрування ПДВ – можливе виникнення спірних ситуацій за цим питанням
Додано до розділу XX, підрозділу 2, пункт 49, яким роз'яснено процедуру реєстрації податкових накладних в єдиному реєстрі податкових накладних для сільськогосподарських підприємств, які до 1 січня 2017 року використовували спеціальний режим оподаткування	– наявність роз'яснень щодо дій с/г підприємств при реєстрації податкових накладних	– необхідність внесення змін до системи електронного адміністрування ПДВ – можливе виникнення спірних ситуацій за цим питанням
Додано до розділу XX, підрозділу 2, пункт 50, яким роз'яснено механізм перенесення від'ємного значення за операціями з постачання с/г продукції для сільськогосподарських підприємств, які до 1 січня 2017 року використовували спеціальний режим оподаткування	– наявність роз'яснень щодо дій с/г підприємств при перенесенні від'ємного значення ПДВ	– необхідність адаптації контролюючих органів та платників податків до нового порядку перенесення від'ємного значення – можливе виникнення спірних ситуацій за цим питанням
Додано до розділу XX, підрозділу 2, пункт 51, яким роз'яснено механізм звітування та розрахунків з	– наявність роз'яснень щодо дій с/г підприємств при	– необхідність розробки форми розрахунок питомої ваги вартості

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>бюджетом для сільськогосподарських підприємств, які до 1 січня 2017 року використовували спеціальний режим оподаткування. А також порядок інформування Міністерством фінансів України Міністерства аграрної політики та продовольства; Казначейства щодо внесення платника податку до Реєстру с/г товаровиробників</p>	<p>звітуванні та розрахунках з бюджетом (подання декларації, розрахунку питомої ваги с/г товарів)</p>	<p>с/г товарів, поставлених протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів (місяців) згідно з вимогами законодавства; – необхідність внесення змін до системи електронного адміністрування ПДВ; – необхідність адаптації контролюючих органів та платників податків до нового порядку звітування та розрахунків з бюджетом; – відсутність чіткого терміну, протягом якого Міністерством фінансів буде надіслана інформація Міністерству аграрної політики та продовольства, а також Казначейству щодо внесення платника податку до Реєстру с/г виробників.</p>

Головним позитивним моментом даного документа є роз'яснення щодо дій сільськогосподарських товаровиробників в зв'язку зі скасуванням спеціального режиму оподаткування ПДВ. Але разом із тим, норми закону передбачають посилення контрольної функції стосовно цих платників податків та повернення права контролюючому органу проводити позапланові перевірки платників податків (якщо сума до відшкодування перевищила 100 000 грн). З урахуванням даних реєстрів заяв до відшкодування (що діяли в 2016 році) слід зауважити про ймовірне значне збільшення кількості перевірок платників ПДВ.

2.3.3. Про внесення змін до розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо підтримки літакобудівної галузі. Закон України від 20.12.2016 р. № 1795-VIII. Набув чинності з 1 січня 2017 року (Голос України, 31.12.2016 р. №251).

Коментар: Верховною Радою України внесено зміни щодо звільнення від оподаткування літакобудівної галузі.

Підрозділ 2 розділу XX Податкового кодексу України було доповнено пунктом 4¹ такого змісту:

«Тимчасово, до 1 січня 2025 року, суб'єкти літакобудування, що підпадають під дію норм статті 2 Закону України "Про розвиток літакобудівної промисловості", звільняються від оподаткування податком на додану вартість по операціях з:

ввезення на митну територію України в митному режимі імпорту товарів (крім підакцизних), що використовуються для потреб літакобудівної промисловості, якщо такі товари є звільненими від оподаткування ввізним митом згідно із підпунктом 13 пункту 4 розділу XXI "Прикінцеві та перехідні положення" Митного кодексу України;

постачання на митній території України результатів науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, які виконуються для потреб літакобудівної промисловості.

У встановлений період операції з продажу продукції (послуг), виробленої зазначеними підприємствами за рахунок коштів Державного бюджету України, оподатковуються податком на додану вартість за нульовою ставкою.

У разі порушення вимог, встановлених цим підрозділом, до платників податку – суб'єктів літакобудування застосовуються норми розділу II цього Кодексу».

Позитивним моментом є те, що пільга у вигляді звільнення від оподаткування ПДВ для підприємств літакобудівної галузі відновлена (попередня аналогічна пільга діяла до 1 січня 2016 року).

Позитивною для виробників є нова норма ПКУ, яка дозволяє застосовувати нульову ставку ПДВ щодо операцій з продажу продукції (послуг), виробленої за рахунок Державного бюджету України.

Проте застосування нульової ставки при внутрішніх постачаннях товарів суперечить загальним принципам ПДВ. Негативним моментом слід також вважати відсутність будь-якого обґрунтування терміну надання податкової пільги (до 1 січня 2025 року).

2.4. Акцизний податок

2.4.1. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році. Закон України від 20 грудня 2016р. № 1791-VIII. Набув чинності 01.01.2017 року («Голос України» № 251 від 31.12.2016 р.)

Коментар: Внесено зміни до Податкового кодексу України, зокрема до розділу VI Акцизний податок.

Сутність зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Підпункти 215.3.1-215.3.4 Збільшено ставки акцизного податку на алкогольні напої та тютюнові вироби, деякі види пального; Зростання ставок на більшість видів товарів дорівнює 12%	- можливе збільшення бюджетних надходжень. Скорочення обсягів вживання шкідливих для здоров'я людини продуктів	- збільшення обігу дешевої фальсифікованої підакцизної продукції в державі; - можливі збитки у виробників підакцизних товарів через скорочення обсягів продажу
Підпункт 215.3.10, пункт 216.9, абзац другий пункту 217.3 Скасовано сплату акцизного податку з роздрібного продажу палива	- зменшення кількості випадків ухилення від сплати даного податку, оскільки він був досить складним в адмініструванні; - спрощення діяльності внаслідок скасування необхідності сплати та обліку даного податку для сумлінних платників; - економія робочого часу працівників контролюючих органів на адміністрування даного податку.	- фінансові втрати держави внаслідок надходжень даного податку. Однак такі втрати будуть здебільшого компенсовано внаслідок збільшення ставок основного акцизу

Таким чином – спрощено діяльність осіб, що виробляють та реалізують пальне за рахунок скасування роздрібного акцизу. Посилено фіскальне навантаження на платників за рахунок підвищення ставок акцизу на алкогольні та тютюнові вироби та пальне. Внаслідок чого підвищено ціни на підакцизні товари

2.4.2. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні. Закон України від 21 грудня 2016р. № 1797-VIII. Набув чинності 01.01.2017 р. («Голос України» № 251 від 31.12.2016).

Коментар. Внесені зміни мають ліберальний характер, проте навряд чи зв'язані з покращенням інвестиційного клімату:

Сутність зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>Абзац другий підпункту 14.1.212 Скасовано обов'язкову реєстрацію платниками акцизного податку осіб, які реалізують пальне в ємностях до 2 літрів, крім операцій з реалізації такого пального його виробниками. Такі операції не вважаються реалізацією пального</p>	<p>- спрощення роботи платників, що реалізують пальне в невеликих ємностях; -- економія робочого часу працівників контролюючих органів та платників, що знадобився на здійснення реєстрації, а також скасування необхідності виписування акцизної накладної та її реєстрації в СЕАРП для подібних операцій</p>	<p>- можливе збільшення випадків ухилення від оподаткування акцизним податком</p>
<p>Пункт 213.3 Звільнено від оподаткування: ввезення неферментованої (непереробленої) тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами, які здійснюють реалізацію ферментованої (переробленої) тютюнової сировини виробникам тютюнових виробів або її 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"</p>	<p>- зниження фіскального навантаження на платників; - узгодження порядку акцизного оподаткування з Директивою Ради ЄС 2011/64/ЄС; - уникнення подвійного акцизного оподаткування тютюну – у вигляді сировини та у вигляді готової продукції.</p>	<p>- можливі втрати бюджету через зменшення акцизних надходжень від подібних операцій; - можливі ухилення від оподаткування шляхом реалізації такої продукції іншим особам.</p>
<p>Пункт 221.5 Встановлення штрафу у розмірі 200 відсотків вартості реалізованої тютюнової сировини у разі її реалізації суб'єктам господарювання, які не є</p>	<p>- зменшення кількості випадків ухилення від акцизного оподаткування та виробництва фальсифікованої підакцизної продукції в Україні</p>	

Сутність зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
виробниками тютюнових виробів. Конфіскація та знищення такої сировини.		
<p>Пункт 222.1</p> <p>Збільшення періоду сплати акцизного податку на тютюнові вироби до 5 робочих днів після отримання марок акцизного податку. Раніше сплата відбувалася одночасно з отриманням марок</p> <p>Встановлення, у разі невиконання умов сплати марки, не видання марок за наступними заявками-розрахунками до дня, в якому здійснено розрахунок в тому числі і за штрафними санкціями.</p>	- протидія передчасному відволіканню обігових коштів підприємства на сплату податку.	- можливі невеликі затримки в надходженні податкових зобов'язань з акцизу до бюджету
<p>Ст. 226</p> <p>Визнання немаркованими алкогольних напоїв іноземного виробництва з марками акцизного податку, на яких зазначена сума акцизного податку, сплаченого за одиницю маркованої продукції, не відповідає сумі, визначеній з урахуванням міцності продукції, місткості тари та розміру ставок акцизного податку, діючих на момент виробництва марки</p>	- протидія ухиленню від оподаткування та фальсифікації алкогольних напоїв; - можливість застосування штрафних санкцій в випадку здійснення операцій з такими товарами	
<p>Ст. 231</p> <p>Встановлено зобов'язання складати акцизні накладні також на обсяг пального, що використаний для власного споживання а також в випадку втрати пального в споживчій тарі ємністю до двох літрів (включно) зобов'язаний скласти акцизну накладну на обсяги такого пального.</p>	- посилення контролю за обігом пального, зменшення кількості випадків ухилень від оподаткування	- додаткове навантаження на працівників підприємств та зі складанням, реєстрацією таких накладних

Таким чином знижено податковий тиск на платників акцизного податку за рахунок звільнення від оподаткування операцій з ввезення або реалізації підприємствам-виробникам тютюнової продукції тютюнової сировини, збільшено період сплати акцизного податку на тютюнові вироби. Посилено податковий контроль за обігом підакцизної продукції шляхом розширення кола операцій при здійсненні яких виписується акцизна накладна

2.4.3. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні. Закон України від 21 грудня 2016р. N 1797-VIII. Набув чинності 1.01.2017 року («Голос України» № 251 від 31.12.2016)

Коментар: Зміни, які передбачено цим законом стосуються ст. 223 ПКУ і передбачають звільнення від обов'язку подання декларації імпортерів пального, підакцизних транспортних засобів та комплектуючих до них.

Впровадження цих змін має переважно позитивний ефект внаслідок зменшення витрат часу на складання, подання та контроль декларацій відповідно платниками і контролюючими органами. Разом з тим, контроль за цими операціями здійснюватиметься через митні декларації.

2.5. Екологічний податок

Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році. Закон України від 20 грудня 2016 року № 1791-VIII. Набув чинності з 1 січня 2017 року (Голос України, 31.12.2016 р. №251)

Коментар: Зміни, які передбачено відповідним законом в частині прямого екологічного оподаткування (ст. 243-248), стосуються виключно розміру ставок. З 1 січня 2017 р. усі ставки екологічного податку збільшено на 12,0 %. Відповідні зміни запроваджено згідно вимог абз. 9 пункту 4 Розділу XIX ПКУ щодо індексації ставок оподаткування, визначених в абсолютних значеннях.

В цілому, підвищення ставок «податків за забруднення» відповідає загальноєвропейським тенденціям екологічних реформ. Однак, індексація ставок екологічного податку не створює додаткового навантаження, а лише дає можливість зберегти його відчутність для платників з урахуванням загального рівня зростання цін у попередньому році.

Варто відзначити, що, порівняно із попереднім, 2016 роком, коли застосовувався коефіцієнт індексації ставок екологічного податку 26,7 %, за умови, що фактичне значення показника інфляції за 2015 р. складало 43,3 %, використання коефіцієнту індексації ставок на рівні 12,0% є більш обґрунтованим з огляду на його наближеність до фактичного рівня інфляції за 2016 р. (12,4%).

2.6. Рентна плата

2.6.1. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні. Закон України № 1797-VIII від 21.12.2016 р. Набув чинності 31.12.2016 р. (Голос України, 31.12.2016 р., № 251)

Коментар: Зміни до деяких статей Податкового кодексу України, які регламентують оподаткування рентною платою, стосуються уточнення складу платників, об'єкту оподаткування в контексті отримання погодження органів виконавчої влади, формування витрат і ціноутворення. Основні з них наступні:

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Розширено перелік платників рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин за рахунок впровадження категорії платників, яким для виконання робіт необхідно отримувати погодження Державної служби геології та надр України (п.п. 252.1.6 ст. 252 ПКУ)	- розширення переліку платників рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин сприятиме як посиленню контроль за використанням надр, так і збільшенню податкових надходжень; - отримання погодження від Державної служби геології та надр України забезпечує більш дієвий контроль за господарською діяльністю такої категорії платників податків	- ускладнення ведення бізнесу через адміністративні бар'єри, ризики корупційного характеру через незрозумілий механізм отримання погодження на користування надрами для видобування корисних копалин

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>З урахуванням внесених змін, об'єктом оподаткування для платників, яким необхідно отримувати погодження від Державної служби геології та надр України визначено обсяг товарної продукції – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що є результатом господарської діяльності з видобування корисних копалин з надр на території України, її континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони, у тому числі обсяг мінеральної сировини, що утворюється під час виконання робіт, для проведення яких необхідно отримання погодження центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр, у тому числі під час виконання робіт в акваторіях водних об'єктів (п.п. 252.3.3 ст. 252.3 ПКУ)</p>	<p>- визначено об'єкт оподаткування для нової категорії платників податку, з прив'язкою до робіт, для виконання яких необхідно отримання погодження від Державної служби геології та надр України</p>	<p>- ускладнення ведення бізнесу через адміністративні бар'єри, ризики корупційного характеру через незрозумілий механізм отримання погодження на користування надрами для видобування корисних копалин</p>

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>Виключено абзаци 3, 4 п. 252.8 ст. 252 ПКУ, якими визначався порядок встановлення фактичних цін реалізації руд чорних, кольорових та легувальних металів, урановмісних руд</p>	<p>- спрощення податкового обліку для платників рентної плати, що видобули руди чорних, кольорових та легувальних металів, урановмісних руд. Фактична ціна реалізації визначатиметься на загальних підставах (згідно ст. 252.8 ПКУ)</p>	<p>- можлива неузгодженість і певні помилки у податковій звітності у короткостроковій перспективі (в контексті звітування за попередні податкові періоди)</p>
<p>До складу витрат, що враховуються при розрахунку доходу отриманого від реалізації відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства включено операції передпродажної підготовки, у тому числі пакуванням, фасуванням (бутелюванням) (п. 252.9 ст. 252 ПКУ).</p>	<p>- розширено перелік витрат, що враховуються при розрахунку доходу отриманого (нарахованого) від реалізації відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства</p>	<p>- зменшення доходів бюджету</p>
<p>Виключено вторинних водокористувачів з переліку платників рентної плати спеціального використання води (п. 255.1. ст. 255 ПКУ).</p>	<p>- виключення вторинних водокористувачів з переліку платників рентної плати за спеціальне використання води (зменшення податкового навантаження на деякі категорії платників податків)</p>	<p>- зменшення доходів бюджету, певні ознаки податкової дискримінації</p>

Загалом, із запровадженням змін, простежується баланс між посиленням (удосконаленням) методів контролю за дотриманням податкового законодавства, впровадженням дозвільних процедур та зниженням податкового навантаження, спрощенням податкового обліку для платників податку. Позитивним моментом є виключення з переліку платників рентної плати за спеціальне використання води – вторинних водокористувачів та можливість зменшення суми доходу від конкретного виду товарної продукції внаслідок здійснення операцій передпродажної підготовки, у тому числі пакування, фасування (бутелювання). Разом з цим, важливими аспектами є уточнення механізму і посилення контролю за справами рентної плати за користування надрами для видобування

корисних копалин в угодах про розподіл продукції.

2.6.2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році. Закон України № 1791-VIII від 20.12.2016 р. Набув чинності 31.12.2016 р. (Голос України, 31.12.2016 р., № 251)

Коментар: Цим Законом, деякі ставки рентної плати з урахуванням індексу цін виробників промислової продукції, індексу споживчих цін в 2016 р. збільшено на:

- ✓ за користування радіочастотним ресурсом – 12 %;
- ✓ за спеціальне використання води – 10,4 %;
- ✓ за спеціальне використання лісових ресурсів – 10,4 %;
- ✓ за користування надрами в цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин – 10,4 %.

Суттєвою є зміна ставок з рентної плати з видобування нафти з покладів, які повністю або частково залягають на глибині до і понад 5000 метрів, а саме:

Назва груп корисних копалин, що надана у користування надрами гірничому підприємству	Ставка, відсоток від вартості товарної продукції гірничого підприємства		Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
	до 01.01.2017	після 01.01.2017		
Нафта з покладів, які повністю або частково залягають на глибині до 5000 метрів	45,00	29,00	- зменшення податкового навантаження на платників податків, покращення інвестиційного клімату в державі, зниження цін на паливо і паливно-мастильні матеріали	- суттєве зменшення доходів бюджету
Нафта з покладів, які повністю або частково залягають на глибині понад 5000 метрів	21,00	14,00		

Пункт 254.4 статті 254.4 ПКУ доповнено додатковими підвищувальними та понижувальними коефіцієнтами, які застосовуються для конкретних видів радіозв'язку в залежності від ширини смуги радіочастот. Закон передбачає, що підвищувальні **(1,2 та 1,4)** і понижувальні **(0,75)** коефіцієнти застосовуються окремо до об'єкта оподаткування шляхом додавання/віднімання грошового значення

відповідного коефіцієнта до нього. Грошове значення коефіцієнта розраховується шляхом визначення різниці між об'єктом оподаткування, помножений на відповідний коефіцієнт, та об'єктом оподаткування, до якого застосовується коефіцієнт.

Таким чином, проведена індексація ставок з рентної плати (у відповідності до п. 4 розділу XIX ПКУ) сприятиме підвищенню доходів Державного бюджету України, що є актуальним у контексті зниження ставок з видобування нафти з покладів, які повністю або частково залягають на глибині до і понад 5000 метрів. Загальним недоліком є "ручний" характер індексації. Дискусійним моментом є зниження ставок з видобування нафти через те, що незначне підвищення інших ставок податку не зможе стати компенсатором втрат бюджету від податкових надходжень з видобування нафти. Слід відмітити й деякі позитивні аспекти цього регуляторного впливу, як наприклад: підвищення ділової активності суб'єктів господарювання, можливе зниження цін на паливо, зниження податкового навантаження та покращення інвестиційного клімату в Україні.

2.7. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

2.7.1. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році. Закон України № 1791-VIII від 20.12.2016 р. Набув чинності 31.12.2016 р. (Голос України, 31.12.2016 р., № 251)

Коментар: Законом, що коментується, знижено максимальний розмір ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб з 3% до 1,5 % мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування.

З одного боку, такі зміни зменшують податкове навантаження на платників податків. Але, зменшення податкових надходжень до місцевих бюджетів не сприяє підвищенню фінансової стійкості територіальних громад, що є одним з пріоритетних завдань розвитку держави на сучасному етапі.

2.7.2. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні. Закон України № 1797-VIII від 21.12.2016 р. Набув чинності 31.12.2016 р. (Голос України, 31.12.2016 р., № 251)

Коментар: Змінами, що внесені даним Законом:

По-перше. Розширено перелік об'єктів нерухомості, які не є об'єктом оподаткування. До таких об'єктів додатково віднесено:

і) об'єкти нежитлової нерухомості державних та комунальних дитячих санаторно-курортних закладів та закладів оздоровлення та відпочинку дітей, а також дитячих санаторно-курортних закладів та закладів оздоровлення і відпочинку дітей, які знаходяться на балансі підприємств, установ та організацій, які є неприбутковими і внесені контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій. У разі виключення з Реєстру неприбуткових установ та організацій декларація подається платником податку протягом 30 календарних днів з дня виключення, а податок сплачується починаючи з місяця, наступного за місяцем, в якому відбулося виключення з Реєстру неприбуткових установ та організацій;

й) об'єкти нежитлової нерухомості державних та комунальних центрів олімпійської підготовки, шкіл вищої спортивної майстерності, центрів фізичного здоров'я населення, центрів з розвитку фізичної культури і спорту інвалідів, дитячо-юнацьких спортивних шкіл, а також центрів олімпійської підготовки, шкіл вищої спортивної майстерності, дитячо-юнацьких спортивних шкіл і спортивних споруд всеукраїнських фізкультурно-спортивних товариств, їх місцевих осередків та відокремлених підрозділів, що є неприбутковими та включені до Реєстру неприбуткових установ та організацій. У разі виключення таких установ та організацій з Реєстру неприбуткових установ та організацій декларація подається платником податку протягом 30 календарних днів з дня виключення, а податок сплачується починаючи з місяця, наступного за місяцем, в якому відбулося виключення з Реєстру неприбуткових установ та організацій;

к) об'єкти нежитлової нерухомості баз олімпійської та параолімпійської підготовки. Перелік таких баз затверджується Кабінетом Міністрів України;

л) об'єкти житлової нерухомості, які належать багатодітним або прийомним сім'ям, у яких виховується п'ять та більше дітей.

По-друге. Змінено термін надання органами місцевого самоврядування контролюючим органам відомості, стосовно встановлених пільг з цього податку – до 25 грудня року, що передує звітному (раніше - до 1 лютого поточного року).

Також, як і прийняття попереднього Закону, цей Закон спрямований на зниження податкового навантаження.

З іншого боку, така лібералізація не сприяє підвищенню фінансової самостійності регіонів.

2.8. Транспортний податок

Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році. Закон України № 1791-VIII від 20.12.2016 р. Набув чинності 31.12.2016 р. (Голос України, 31.12.2016 р., № 251)

Коментар: Цим Законом формально змінено визначення об'єкту оподаткування – легкові автомобілі, середньоринкова вартість яких знижено з понад 750 до понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

Але, зважаючи на те, що з 2017 р. в два рази збільшено розмір мінімальної заробітної плати змін в порядку визначення платників податків не відбудеться.

2.9. Плата за землю

2.9.1. Про внесення змін до розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо підтримки літакобудівної галузі. Закон України від 20.12.2016 р. № 1795-VIII. Набув чинності з 1 січня 2017 року (Голос України, 31.12.2016 р. №251).

Коментар: Верховною Радою України внесено зміни щодо звільнення від оподаткування літакобудівної галузі.

Підрозділ 6 доповнено пунктом 7 такого змісту:

До 1 січня 2025 року звільняються від сплати земельного податку суб'єкти літакобудування, що підпадають під дію норм [статті 2](#) Закону України "Про розвиток літакобудівної промисловості" і здійснюють розробку та/або виготовлення з кінцевим складанням літальних апаратів та двигунів до них, крім земельних ділянок, на яких розташовані об'єкти соціального, торговельного, сільськогосподарського призначення та непромислового будівництва.

Позитивним моментом є те, що запровадження пільги у вигляді звільнення від сплати земельного податку, що дозволяє підприємствам літакобудівної галузі, які мають значні обсяги земельних ділянок, направити зекономлені оборотні кошти на інші напрямки розвитку.

Негативним моментом слід вважати відсутність будь-якого обґрунтування терміну надання податкової пільги (до 1 січня 2025 року).

2.9.2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році. Закон України від 20 грудня 2016 року № 1791-VIII. Набув чинності з 1 січня 2017 року (Голос України, 31.12.2016 р. №251).

Коментар: Внесено зміни до Податкового кодексу України стосовно земельного податку.

Попередня редакція	Існуюча редакція	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
274.1. Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь та земель загального користування - не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки	274.1. Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки, для земель загального користування - не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь - не менше 0,3 відсотка та не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки	– диференціація ставок податку в залежності від типу земельних ділянок – можливість для органів місцевого самоврядування встановлювати ставки податку для с/г угідь у встановленому діапазоні – можливе зменшення навантаження для власників с/г угідь	– можливі зловживання при встановленні ставок податку для с/г угідь – можливе недоотримання бюджетом коштів у зв'язку з диференціацією ставок
277.1. Ставка податку за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, встановлюється у розмірі не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.	277.1. Ставка податку за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, встановлюється у розмірі не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області, а для сільськогосподарських угідь - не менше 0,3 відсотка та не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по	– диференціація ставок податку в залежності від типу земельних ділянок – можливість для органів місцевого самоврядування встановлювати ставки податку для с/г угідь у встановленому діапазоні – можливе зменшення навантаження для	– можливі зловживання при встановленні ставок податку для с/г угідь – можливе недоотримання бюджетом коштів у зв'язку з диференціацією ставок

Попередня редакція	Існуюча редакція	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Відсутній	Автономній Республіці Крим або по області Розмір орендної плати встановлюється у договорі оренди, але річна сума платежу: 288.5.4. для пасовищ у населених пунктах, яким надано статус гірських, не може перевищувати розміру земельного податку	власників с/г угідь – встановлення меж орендної плати для пасовищ	
Відсутній	Підрозділ 6, розділу XX ПКУ Пункт 8. Установити, що індекс споживчих цін за 2016 рік, що використовується для визначення коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки земель, застосовується із значенням: для сільськогосподарських угідь (ріллі, багаторічних насаджень, сіножатей, пасовищ та перелогів) - 100 відсотків; для земель несільськогосподарського призначення - 106 відсотків.	– встановлення індексу споживчих цін для різного типу земель	– відсутність обґрунтування розміру індексу, оскільки зміни до ПКУ приймалися ще до закінчення 2016 року

Головним позитивним моментом даного документа є диференціація ставок податку для с/г угідь, що дозволяє органам місцевого самоврядування самостійно обирати ставку податку у межах, встановлених Податковим кодексом України. Але разом із тим, можливі зловживання при встановленні ставок податку для с/г угідь.

До позитивного також слід віднести можливе зменшення податкового навантаження для власників с/г угідь, але разом із тим – це може призвести до зменшення надходжень від плати за землю.

2.9.3. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні. Закон України від 21 грудня 2016 року № 1797-VIII. Набув чинності з 1 січня 2017 року (Голос України, 31.12.2016 р. №251).

Коментар: Внесено зміни до Податкового кодексу України стосовно земельного податку.

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>Додано пп. 281.4, який передбачає право фізичної особи (яка має декілька земельних ділянок) до 1 травня поточного року надіслати заяву у довільній формі до контролюючого органу про самостійне обрання/зміну земельної ділянки для застосування пільги</p>	<p>– зменшення кількості спірних ситуацій між платниками податків а контролюючими органами щодо пільг з земельного податку</p>	<p>– відсутність електронного формату подання заяви зобов'язує платника особисто надавати цю заяву (витрати на оплату квитків по потяг або автобус у випадку, якщо земельна ділянка розташована не у місті проживання платника податку)</p>
<p>Розширено перелік осіб, які звільняються від сплати податку: 282.1.5. державні та комунальні дитячі санаторно-курортні заклади та заклади оздоровлення і відпочинку, а також дитячі санаторно-курортні та оздоровчі заклади України, які знаходяться на балансі підприємств, установ та організацій, які є неприбутковими і внесені контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій; 282.1.6. державні та комунальні центри олімпійської підготовки, школи вищої спортивної майстерності, центри фізичного здоров'я населення, центри з розвитку фізичної культури і спорту інвалідів, дитячо-юнацькі спортивні школи, а також центри олімпійської підготовки, школи вищої спортивної майстерності, дитячо-юнацькі спортивні школи і спортивні споруди всеукраїнських фізкультурно-спортивних товариств, їх місцевих осередків та відокремлених підрозділів, що є неприбутковими та включені до Реєстру неприбуткових установ та організацій, за земельні ділянки, на яких розміщені їх спортивні споруди.</p>	<p>– наявність пільг для зазначених осіб</p>	<p>– недоотримання бюджетом коштів</p>

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Внесено зміни до пп. 286.5., яким розтлумачено яким чином нараховується плата за землю у випадку переходу права власності на земельну ділянку після 1 липня поточного року Також визначено право платника податку звернутися з письмовою заявою до контролюючого органу для проведення звірки даних щодо земельної ділянки	– зменшення спірних ситуацій у випадку переходу права власності на земельну ділянку після 1 липня поточного року – можливість платника податку звірити дані щодо земельної ділянки	– додаткові втрати часу контролюючими органами в зв'язку з відсутністю онлайн-сервісу в електронному вигляді
Внесено зміни до пп. 285.5.1., який передбачає, що річна сума орендної плати не може бути меншою розміру земельного податку, встановленого для відповідної категорії земельних ділянок на відповідній території (раніше в розмірі не менше 3 відсотків нормативної грошової оцінки)	– можливість органам місцевого самоврядування впливати на суми орендної плати	– можливі зловживання з боку органів місцевого самоврядування
Додано пп. 288.5.5. який передбачає, що річна сума орендної плати для баз олімпійської, паралімпійської та дефлімпійської підготовки не може перевищувати 0,1 відсотка нормативної грошової оцінки	– роз'яснення щодо розміру орендної плати для даних суб'єктів оподаткування	– незрозумілість оподаткування саме цих суб'єктів, оскільки держава на виділяє достатньо коштів для підготовки спортсменів
Додано абзац четвертий до пп. 289.2: У разі якщо індекс споживчих цін перевищує 115 відсотків, такий індекс застосовується із значенням 115.	– роз'яснено ситуацію щодо значення індексу споживчих цін	– необґрунтовано значення в розмірі 115 відсотків
В підрозділі 6, розділу XX. пункті 1. подовжено до 1 січня 2023 року звільнення від сплати земельного податку для резидентів – суб'єктів космічної діяльності, які отримали ліцензію на право її здійснення та беруть участь у реалізації таких договорів (угод), за земельні ділянки виробничого призначення	– можливість суб'єктам оподаткування направляти вивільненні кошти на різні напрямки свого розвитку	– недоотримання бюджетом коштів; – відсутність обґрунтування терміну надання пільги

Виходячи з назви закону дуже важко побачити норми, які будуть сприяти покращенню інвестиційного клімату за рахунок спрощення процесів оподаткування земельним податком.

Позитивними моментами змін пов'язаних з земельним податком є: збільшення кола осіб, які мають

право на податкову пільгу (хоча незрозуміло чому пільга не передбачена для баз олімпійської підготовки); розширення повноважень органів місцевого самоврядування щодо встановлення розміру орендної плати.

Недоліками внесених змін є в основному недоотримання бюджетом коштів, а також відсутність електронного супроводження оподаткування земельним податком (заява на пільгу, звірка даних про земельні ділянки).

2.10. Єдиний податок

Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році. Закон України від 20.12.2016 р. № 1791-VIII. Набув чинності 01.01.2017 р. (Голос України № 251 від 31.12.2016 р.)

Коментар: Законом внесено зміни до прив'язки ставки єдиного податку для платників першої групи, а саме встановлено її залежність від розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого на 1 січня податкового (звітного) року (за минулою редакцією – від розміру мінімальної заробітної плати). Це пов'язане зі збільшенням розміру мінімальної заробітної плати з 01.01.2017 р. до 3200 грн., застосування якої при справлянні єдиного податку призвело би до значного підвищення податкових зобов'язань платників першої групи. При цьому, визначення ставки податку для платників другої та третьої групи не змінилося.

Попередня редакція	Нова редакція	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
п.293.1. ст.293 ПКУ Ставки єдиного податку для платників першої - другої груп встановлюються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року ...	п.293.1. ст.293 ПКУ Ставки єдиного податку для платників першої групи встановлюються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року...	Попередження виникнення високого податкового навантаження у платників першої групи єдиного податку	Відсутність відповідних змін у платників другої групи єдиного податку

Попередня редакція	Нова редакція	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>п.293.9. ст.293 ПКУ Для платників єдиного податку четвертої групи розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та становить (у відсотках бази оподаткування):</p> <p>293.9.1. для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виращуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди) - 0,81;</p> <p>293.9.2. для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,49;</p> <p>293.9.3. для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень,</p>	<p>п.293.9. ст.293 ПКУ Для платників єдиного податку четвертої групи розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та становить (у відсотках бази оподаткування):</p> <p>293.9.1. для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту) -0,95;</p> <p>293.9.2. для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,57;</p> <p>293.9.3. для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) - 0,57;</p> <p>293.9.4. для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,19;</p>	<p>Збільшення податкових надходжень до бюджету</p>	<p>Підвищення рівня податкового навантаження на платників четвертої групи єдиного податку</p>

Попередня редакція	Нова редакція	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
<p>розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) - 0,49; 293.9.4. для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,16; 293.9.6. для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (вирощуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди, - 5.4.</p>	<p>293.9.6. для сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту, -6,33</p>		
<p>п.295.8. ст.295 ПКУ У разі припинення платником єдиного податку провадження господарської діяльності податкові зобов'язання із сплати єдиного податку нараховуються такому платнику до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому до контролюючого органу подано заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності або анульовано реєстрацію за рішенням контролюючого органу на підставі отриманого від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації припинення підприємницької діяльності</p>	<p>п.295.8. ст.295 ПКУ У разі припинення платником єдиного податку провадження господарської діяльності податкові зобов'язання із сплати єдиного податку нараховуються такому платнику до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому анульовано реєстрацію за рішенням контролюючого органу на підставі отриманого від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації припинення підприємницької діяльності</p>	<p>-</p>	<p>- ризик появи податкових зобов'язань з єдиного податку в процесі ліквідації суб'єкта господарювання</p>

Законом також збільшено ставки єдиного податку для платників четвертої групи – від 16,3% (. для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) до 18,8% (для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях), що призведе до відповідного підвищення податкового навантаження вказаних платників.

Внесено також уточнення до порядку визначення останнього податкового періоду платника єдиного податку у разі припинення ним провадження господарської діяльності. З 01.01.2017 р. останнім податковим періодом визнається той період, в якому отримано від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації припинення підприємницької діяльності. Негативним наслідком застосування цієї норми є ризик тривалої державної реєстрації через проходження багатьох процедур, що призведе до появи податкових зобов'язань з єдиного податку для платників 1 та 2 групи в процесі ліквідації.

2.11. Збір за місяця для паркування транспортних засобів

Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році. Закон України від 20 грудня 2016 року № 1791-VIII. Набув чинності з 1 січня 2017 року (Голос України, 31.12.2016 р. №251).

Коментар. Законом змінено ставку збору: замість діапазону «від 0,03 до 0,15» встановлено граничний рівень – до 0,075 відсотка мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня податкового (звітного) року.

Зменшення вдвічі граничної ставки збору послаблює податкове навантаження, що ймовірно стимулюватиме розвиток цього бізнесу, проте дещо зменшить власні податкові надходження місцевих бюджетів

**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**;

старшого викладача кафедри оподаткування, к.е.н. **І.В. Ярошенко**

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

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

аспіранта кафедри оподаткування **С. Капустника**.