

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

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

березень, 2017 р.

Харків, 2016

Методологія дослідження

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

Метою щомісячного Моніторингу є:

- оперативний аналіз нормативно-правових актів в сфері оподаткування;
- експертна оцінка ризиків, пов'язаних з прийняттям нових нормативних актів.

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

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

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

- зміни системи оподаткування і в адмініструванні податків;
- зміни в оподаткуванні окремими податками, зборами;
- оцінювання якості проведення аналізу регуляторного впливу проектів регуляторних актів в сфері оподаткування;
- довідкова інформація, пов'язана з оподаткуванням.

Моніторинг передбачає щомісячне оприлюднення результатів.

Зміст

1. Система оподаткування і адміністрування податків	-
1.1.Реформування податкової системи	-
1.2.Регіональні аспекти оподаткування	-
1.3.Адміністрування податків	-
1.4.Податковий контроль	4
2.Окремі податки і збори	7
2.1.Податок на прибуток підприємства	-
2.2. Податок на доходи фізичних осіб	7
2.3. Податок на додану вартість	9
2.4. Акцизний податок	-
2.5. Екологічний податок	-
2.6. Рентна плата	-
2.7. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	-
2.8. Транспортний податок	-
2.9. Плата за землю	17
2.10. Єдиний податок	-
2.11. Збір за місця для паркування транспортних засобів	-
2.12. Туристичний збір	-
3. Загальнообов’язкове державне соціальне страхування	-
4. Довідкова інформація	18
5. Оцінювання якості проведення аналізу регуляторного впливу проектів регуляторних актів в сфері оподаткування	19
6. Нормативно-правові акти, що набули чинності в березні 2017 р.	25

1. СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ І АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ

1.4.Податковий контроль

1.4.1. Порядок визначення середньозваженого значення показника рентабельності для зіставної юридичної особи для цілей трансфертного ціноутворення. Затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 29.03. 2017 р. № 191. Набув чинності 31.03.2017 р. (Урядовий кур'єр від 31.03.2017 р., № 61).

Коментар: Порядок визначає процедуру розрахунку середньозваженого значення показника рентабельності для зіставної юридичної особи під час використання декількох податкових періодів (років) для цілей трансфертного ціноутворення.

Для визначення середньозваженого значення показника рентабельності для зіставної юридичної особи використовуються дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності, відображені за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

Середньозважене значення показника рентабельності для зіставної юридичної особи визначається як відношення сум відповідних даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності за декілька податкових періодів (років) за формулою:

$$R_{cp} = (\sum P_n / \sum D_n) \times 100,$$

де R_{cp} - середньозважене значення показника рентабельності для зіставної юридичної особи;

P_n , D_n - дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності n-ого податкового періоду (року) зіставної юридичної особи, які використовуються під час розрахунку відповідного показника рентабельності згідно з 39.3.2.5 Податкового кодексу України.

У тому разі якщо відсутні окремі дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які необхідні для розрахунку показника рентабельності окремого податкового періоду (року) для зіставної юридичної особи, дані за такий період не використовуються під час розрахунку середньозваженого значення показника рентабельності зазначеної особи, що є негативним моментом у даному Порядку, бо не передбачено альтернативного варіанту визначення показника рентабельності та не зрозуміло як визначаються періоди, що перевіряються.

До позитивних наслідків слід віднести те, що прийняття даного Порядку забезпечило можливість практичної реалізації окремих норм Податкового кодексу України (п. 39.3.2.8 абзац 5)

1.4.2. Про внесення змін до Порядку проведення контролюючими органами зустрічних звірок. Затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 29.03.2017 р. № 193. Набув чинності 31.03.2017 р. (Урядовий кур'єр від 31.03.2017 р., № 61)

Даною Постановою передбачені суттєві зміни у порядку проведення зустрічних звірок, а саме: тепер зустрічна звірка полягає у зіставленні даних, отриманих від платників податків та інших суб'єктів інформаційних відносин (а не у зіставленні даних первинних бухгалтерських та інших документів суб'єкта господарювання), з метою документального підтвердження господарських відносин з платником податків та зборів, а також підтвердження відносин, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування повноти їх відображення в обліку платника податків. Така зміна має позивні риси, бо тепер контролюючі органи обмежені лише запитом, і можуть перевіряти не усі бухгалтерські документи, а тільки їх обмежену частину, яка стосується конкретного платника податків та інших суб'єктів інформаційних відносин.

Передбачено, що звірки можуть бути проведені контролюючим органом (ініціатором) самостійно, якщо це віднесено до його компетенції, що полегшує процеси взаємодії між органами ДФС та пришвидшує процеси передачі інформації.

Також новим Порядком передбачено строки вручення або надіслання довідки суб'єкту господарювання, а саме: 10 днів (але не вказано календарних чи робочих, що є недоліком, та може призвести до певних спорів з цього питання). У попередній редакції ці строки не вказувались і було не зрозуміло коли платнику податків очікувати результати зустрічної звірки. Крім того, немає чіткої обмеженості у обсягах перевірочних дій.

Загалом, можна стверджувати, що зміни є позитивними та сприятимуть підвищенню ефективності співпраці контролюючих органів з платниками податків.

1.4.3. Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 17 липня 2015 р. № 504. Постанова Кабінету Міністрів України № 194 від 29.03.2017 р. Набуває чинності 10.04. 2017 р. (Урядовий кур'єр від 31.03.2017 р., № 61)

Даною Постановою внесено зміни до Постанови Кабінету Міністрів України від 17 липня 2015 р. №

504 “Про затвердження Порядку попереднього узгодження цін у контрольованих операціях, за результатами якого укладаються договори, що мають односторонній, двосторонній та багатосторонній характер, для цілей трансфертного ціноутворення”.

Основною зміною Порядку попереднього узгодження цін у контрольованих операціях, за результатами якого укладаються договори, що мають односторонній, двосторонній та багатосторонній характер, для цілей трансфертного ціноутворення є зміна строку дії договору про узгодження цін. Тепер цей договір є дійсним протягом п'яти років (раніше було три роки), що є позитивним аспектом, бо зменшує безпосередні контакти платників податків з органами ДФС, а це в свою чергу зменшує ризики корупційних дій. Але з іншого боку, збільшення строку дії договору може нести за собою ризик рівня оперативності реагування на різкі зміни цін через зміну кон'юнктури ринку та попиту і споживання.

2.ОКРЕМІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ

2.2. Податок на доходи фізичних осіб

2.2.1. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування спадщини. Закон України від 23.02.2017 р. № 1910-VIII. Набув чинності 25.03.2017 р. (Голос України від 24.03.2017 р. № 54).

Коментар. Законом спрощено порядок оподаткування об'єктів спадщини та дарунків. Основні нововведення зводяться до наступного:



Законом також:

- внесено зміни до окремих пунктів ст. 174 ПКУ (пп. 174.2.2, п. 174.3, п. 174.4, п. 174.6), які забезпечують узгодженість норм ПКУ з чинною нормативно-правовою базою з питань оформлення спадщини та отримання дарунків. Це забезпечується: по-перше, - змінами нормативно-правових актів, пов'язаними із поширенням повноважень щодо оформлення спадщини на органи місцевого самоврядування в сільських населених пунктах; по-друге, - скасуванням обов'язку щодо проведення оцінки вартості об'єктів спадщини при спадкуванні власності, вартість якої оподатковується за нульовою ставкою (запроваджено Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо деяких питань спадкування» від 20.10.2014 р.);

- здійснено спробу вдосконалення структури норм ПКУ з питань оподаткування дарунків: оновлений пп. 174.6 чітко приписує необхідність оподаткування дарунків, отриманих від юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, як додаткового блага. В той же час на практиці можуть виникнути суттєві складнощі при диференціації подарунків, отриманих від фізичних осіб, які водночас є суб'єктами підприємницької діяльності. А відтак незрозуміло, які правила оподаткування застосовувати в цьому випадку: застосування 0%, 5%, 18%-ї ставки ПДФО - передбачені для випадку отримання подарунку від звичайних фізичних осіб, або оподаткування вартості подарунку як додаткового блага – якщо подарунок отриманий від фізичної особи – підприємця.

Слід зазначити, що незважаючи на те, що відповідно до Прикінцевих положень Закону він набирає чинності з дня, наступного за днем його опублікування, встановлені ним **правила оподаткування об'єктів спадщини та дарунків застосовуються до зазначених доходів, отриманих починаючи з 1.01.2017 р.**

Таким чином, зміни, внесені до тексту ПКУ відповідно до Закону, забезпечують поширення сфери застосування пільгового оподаткування ПДФО та обмеження податкового навантаження щодо відповідних платників податку, а також спрощення податкової складової процедури оформлення спадщини та отримання дарунків. Однак набуття чинності відповідних положень ПКУ «заднім» числом вимагає корегування сум фактично сплаченого ПДФО (за період з 1.01.2017 р. по 24.03.2017 р.), зокрема при його сплаті до нотаріального посвідчення відповідних договорів у випадках, передбачених законодавством (наприклад, успадкування чи дарування об'єктів нерухомого

майна, земельної ділянки). При цьому незрозумілими є необхідність відображення наслідків таких корегувань у податковій звітності (формі 1-ДФ, що подається, зокрема, нотаріусами, а також податковій декларації про майновий стан і доходи) та порядок відображення таких змін у звітності.

2.3. Податок на додану вартість

2.3.1. Про затвердження Порядку інформаційної взаємодії Міністерства фінансів України з Державною фіскальною службою України та Державною казначейською службою України в процесі формування Реєстру заяв про повернення сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість. Наказ Міністерства фінансів України від 03.03.2017 р. № 326. Набуває чинності 01.04. 2017 р. (Офіційний вісник України від 28.03.2017 р., № 25).

Коментар: Затверджено порядок взаємодії між органами виконавчої влади щодо формування Реєстру заяв про повернення сум бюджетного відшкодування ПДВ.

Даний наказ прийнято для забезпечення реалізації наказу Міністерства фінансів України від 25 січня 2017 року № 26 щодо ведення реєстру заяв про повернення сум бюджетного відшкодування ПДВ, деякі норми якого набувають чинності з 1 квітня 2017 року (**дивиться моніторинг за січень 2017 року**).

Основні норми наказу:

1. ДФС до 10-ї години (крім вихідних, святкових та неробочих днів) вносить до Реєстру інформацію за попередній робочий день, відповідно до вимог пп. 200.7.1 Податкового кодексу України.
2. ДФС та Казначейство забезпечують своєчасність, достовірність та повноту внесення даних до Реєстру.
3. Казначейство до 11-ї години операційного дня отримує з Реєстру інформацію про узгоджені суми бюджетного відшкодування із зазначенням платіжних реквізитів.
4. Казначейство не пізніше 10-ї години робочого дня, що настає за днем перерахування узгоджених сум бюджетного відшкодування платникам податку, вносить до Реєстру інформацію про повернення суми бюджетного відшкодування на поточний банківський рахунок платника податку в обслуговуючому банку та/або в рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового

боргу з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету, з накладанням електронного цифрового підпису.

5. Міністерство фінансів України до 11-ї години забезпечує автоматичну обробку інформації, отриманої від ДФС та Казначейства, та щоденне оприлюднення (крім вихідних, святкових та неробочих днів) Реєстру на своєму офіційному веб-сайті.

Позитивним моментом даного наказу можна вважати можливість платників податків відслідковувати в режимі реального часу стан включення заяв до Реєстру відшкодування ПДВ.

Недоліками є: відсутність відповідальності органів виконавчої влади за помилки при формуванні Реєстру заяв; неможливість конкретному платнику встановити час подання заяв про включення до Реєстру іншими платниками податків; відсутність будь-яких норм щодо технічних негараздів, які можуть статися при формуванні Реєстру заяв; корупційна складова щодо хронології включення заяв до Реєстру протягом робочого дня.

2.3.2. Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 12 січня 2011 р. № 15. Постанова Кабінету Міністрів України від 22.03.2017 р. № 172. Набула чинності 24.03.2017 р. (Урядовий кур'єр, 24.03.2017 р., № 56).

Коментар: Даною Постановою подовжено термін звільнення від оподаткування ПДВ деяких операцій.

Постановою № 172 **подовжено до 1 січня 2019 року** (попередній термін закінчився 1 січня 2017 року) звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання, імпорту відходів та брухту чорних і кольорових металів. Дана постанова прийнята на виконання вимог Розділу XX, підрозділу 2 пункту 23 Податкового кодексу України, в якому була подовжена пільга для зазначених операцій.

Позитивним моментом є можливість для постачальників та імпортерів знизити ціну на зазначену продукцію. Але, з іншого боку це означає втрати бюджету від недоотримання сум ПДВ за цими операціями. Також негативним моментом є те, що даний тип пільги діє тільки у випадку кінцевого споживання пільгового товару, а цей пільговий товар не може бути предметом кінцевого споживання.

Крім того, слід звернути увагу на доволі тривалий час (майже три місяці) приведення у відповідність норм Постанови Кабінету Міністрів України нормам Податкового кодексу України (зміни, які було прийнято 21 грудня 2016 року Законом України № 1797-VIII).

2.3.3. Про внесення змін до Порядку перерахування деяких субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на надання пільг, субсидій та компенсацій. Постанова Кабінету Міністрів України від 10.03.2017 р. № 128. Набула чинності 14.03.2017 р. (Урядовий кур'єр, 14.03.2017 р., № 48).

Коментар: Даною Постановою внесено зміни до Постанови КМУ від 11 січня 2005 року № 20. Внесені зміни стосуються операцій по сплаті зобов'язань з податку на додану вартість при ввезенні природного газу на митну територію України.

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
П'ятий абзац пункту 7 ¹ : НАК "Нафтогаз України" перераховує кошти субвенції з поточного рахунка, відкритого в Казначействі, на відкриті в Казначействі рахунки: органів доходів і зборів для сплати до бюджету грошових зобов'язань з ПДВ під час ввезення природного газу на митну територію України у сумі, що не перевищує зобов'язань з ПДВ, розрахованих за офіційним курсом НБУ, визначеним відповідно до статті 3 ¹ Митного кодексу України на день подання додаткової митної декларації.	– можливість органам доходів і зборів отримати кошти для оплати грошових зобов'язань з ПДВ	– згідно зі змінами, внесеними наприкінці 2016 року словосполучення «орган доходів і зборів» виключено з норм п. 41.1 Податкового кодексу України – незрозуміло чи закладенні до витрат бюджету кошти у вигляді субвенції для сплати ПДВ за операціями з ввезення природного газу на митну територію України; – збільшення часу на контроль з боку контролюючих органів на перевірку термінів сплати ПДВ та даних відображених в додатковій митній декларації
Четвертий абзац пункту 7 ² : ПАТ "Укртрансгаз" перераховує кошти субвенції з поточного рахунка, відкритого в Казначействі, на відкриті в Казначействі рахунки: Національної акціонерної компанії "Нафтогаз України" з подальшим перерахуванням коштів субвенції на її рахунок в системі електронного адміністрування ПДВ – для сплати до	– різні рахунки, на які можливо отримати субвенцію НАК «Нафтогаз України», що дозволяє уникнути складнощів у випадку технічних проблем	– незрозуміло чи закладенні до витрат бюджету кошти у вигляді субвенції для сплати ПДВ за операціями з ввезення природного газу на митну територію України (оскільки зміни внесено протягом року, а не

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
джету грошових зобов'язань з ПДВ та/або на відкриті в Казначействі рахунки органів доходів і зборів (депозитні рахунки) для сплати до бюджету грошових зобов'язань з ПДВ під час ввезення природного газу на митну територію України у сумі, що не перевищує зобов'язань з ПДВ, розрахованих за офіційним курсом НБУ, визначеним відповідно до статті 3¹ Митного кодексу України на день подання додаткової митної декларації	– різні рахунки, на які можливо отримати субвенцію НАК «Нафтогаз України», що дозволяє уникнути складнощів у випадку технічних проблем	наприкінці попереднього) – збільшення часу на контроль з боку контролюючих органів на перевірку термінів сплати ПДВ та даних відображених в додатковій митній декларації
Перший абзац пункту 7⁴: 7⁴. Розрахунки, передбачені пунктами 7¹, 7² і 7³ проводяться протягом одного банківського дня. Розрахунки щодо сплати грошових зобов'язань або податкового боргу, в тому числі реструктуризованого або розстроченого (відстроченого), з ПДВ проводяться не раніше граничного строку подачі податкової декларації, а для сплати ПДВ під час ввезення природного газу на митну територію України – не пізніше граничного строку подання додаткової митної декларації	– регламентування терміну сплати грошових зобов'язань з ПДВ для операцій з ввезення природного газу на митну територію України (що має дозволити уникнути нарахування пені)	– збільшення часу на контроль з боку контролюючих органів на перевірку термінів сплати ПДВ та даних відображених в додатковій митній декларації

Позитивним моментом є поява органів доходів і зборів та НАК «Нафтогаз України» в переліку осіб, які отримують субвенцію для сплати до бюджету грошових зобов'язань з ПДВ під час ввезення природного газу на митну територію України. Також позитивним є наведення терміну сплати ПДВ під час ввезення природного газу на митну територію України (що дозволить уникнути виникнення пені). Недоліки: незрозуміло які саме органи доходів і зборів є отримувачами субвенцій для сплати до бюджету грошових зобов'язань з ПДВ під час ввезення природного газу на митну територію України (оскільки з 1 січня 2017 року словосполучення «органи доходів і зборів» було виключено з норм пп. 41.1. Податкового кодексу України); необхідність спрямування бюджетних коштів (у вигляді субвенції) органам доходів і зборів, НАК «Нафтогаз України» для сплати ПДВ за операціями з ввезення природ-

ного газу на митну територію України (наскільки ці витрати заплановано бюджетом); збільшення часу на контроль з боку органів ДФС на перевірку дотримання норм податкового законодавства при здійсненні операцій з ввезення природного газу на митну територію України та оплати грошових зобов'язань.

2.3.4. Деякі питання бюджетного відшкодування податку на додану вартість. Постанова Кабінету Міністрів України від 29.03.2017 р. № 189. Набуває чинності 01.04.2017 р. (Урядовий кур'єр, 31.03.2017 р., № 61).

Коментар: Урядом затверджено розподіл сум бюджетного відшкодування ПДВ між Тимчасовим реєстром заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ та Реєстром заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ.

Відшкодування узгоджених сум ПДВ, зазначених у Тимчасовому реєстрі заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ, поданих до 1 лютого 2016 р., за якими станом на 1 січня 2017 р. суми ПДВ не відшкодовані з бюджету, здійснюється в хронологічному порядку відповідно до черговості надходження заяв про повернення таких сум бюджетного відшкодування ПДВ в межах сум, визначених законом про Державний бюджет України на відповідний рік.

Місячний обсяг такого бюджетного відшкодування **не може перевищувати 2,8 відсотка** загальної суми бюджетного відшкодування з державного бюджету за попередній календарний місяць за Реєстром заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ.

Внесення даних та ведення Тимчасового реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ здійснюється у порядку, визначеному статтею 200 Податкового кодексу України та постановою Кабінету Міністрів України від 25 січня 2017 р. № 26.

Позитивним моментом є можливість для платників отримати відшкодування ПДВ (хоча із значним запізненням).

Недоліками є: відсутність обґрунтування проценту відшкодування ПДВ за тимчасовим реєстром (2,8 %), тим більш особи, які подавали заяви про відшкодування ПДВ в 2016 році мали вже й отримати суму відшкодування чи отримати її першими в 2017 році; невиконання державою норм пп. 200.23 Податкового кодексу України стосовно відшкодування платнику податку пені за несвоєчасне відшкодування ПДВ (оскільки суми, які плануються відшкодовувати виникли більш року тому); незрозуміло чи заплановано в бюджеті країни відшкодування ПДВ за Тимчасовим реєстром.

2.3.5. Про встановлення підстав для прийняття рішення комісією Державної фіскальної служби про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або про відмову в такій реєстрації. Постанова Кабінету Міністрів України від 29.03.2017 р. № 190. Набуває чинності з 01.04. 2017 р. (Урядовий кур'єр, 31.03.2017 р., № 61).

Коментар: Урядом затверджено підстави для прийняття рішення комісією ДФС про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або про відмову в такій реєстрації.

Комісія ДФС може відмовити платнику ПДВ в реєстрації податкової накладної виключно за таких умов:

Відмова в реєстрації податкової накладної

не надання платником податку письмових пояснень стосовно підтвердження інформації зазначеної у податковій накладній/розрахунку коригування, до яких застосована процедура зупинення реєстрації згідно з пунктом 201.16 статті 201 Податкового кодексу України

не надання платником податку копій документів відповідно до підпункту "в" підпункту 201.16.1 пункту 201.16 статті 201 Податкового кодексу України;

надання платником податку копій документів, які складені з порушенням законодавства, та/або, які не є достатніми для прийняття комісією ДФС рішення про реєстрацію такої податкової накладної/розрахунку коригування.

Установлено, що комісія ДФС приймає рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або про відмову в такій реєстрації на підставі отриманих від платника ПДВ письмових пояснень щодо підтвердження інформації, зазначеної у податковій накладній/розрахунку коригування, та/або копій документів, які платник податку має право подати до органу Державної фіскальної служби протягом 365 календарних днів, що настають за датою виникнення податкового зобов'язання, відображеного у податковій накладній/розрахунку коригування.

Комісія ДФС **не може відмовити** платнику податків у розгляді додаткових письмових пояснень та/або копій документів щодо підтвердження інформації, зазначеної у податковій накладній/розрахунку коригування, якщо такі пояснення та/або копії документів подано платником податку до органу ДФС протягом 365 календарних днів, що настають за датою виникнення податкового зобов'язання, відображеного у такій податковій накладній / розрахунку коригування. Такі документи передаються контролюючим органом за основним місцем обліку платника податку не пізніше наступного робочого дня з дня їх отримання до комісії центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику.

Позитивним моментом є можливість платників ПДВ підтверджувати дані, наведені у податковій накладній протягом 365 календарних днів з дня виникнення податкового зобов'язання.

Недоліком є відсутність критеріїв оцінки ступеню ризиків достатніх для зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування, які б мало затвердити Міністерство фінансів України згідно з вимогами пп. 201.16.1. ПКУ.

2.3.6. Питання надання розстрочення сплати податку на додану вартість під час ввезення на митну територію України устаткування та обладнання. Постанова Кабінету Міністрів України від 29.03.2017 р. № 196. Набуває чинності 01.04.2017 р. (Урядовий кур'єр, 31.03.2017 р., № 61).

Коментар: Уряд дозволив суб'єктам господарювання отримувати розстрочення сплати ПДВ при ввезенні на митну територію України устаткування та обладнання для використання у деревообробному виробництві та для виробництва медичних виробів.

Дана постанова реалізовує на практиці вимоги пунктів 58 та 59 2 розділу XX “Перехідні положення” ПКУ (дивіться моніторинг за грудень 2016 року):

Основні зміни	Позитивні наслідки	Ризики (недоліки)
Надання розстрочення сплати ПДВ під час ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту тільки верстатів для обробки дерева; сушарок для деревини; пресів для виробництва деревностружкових або деревноволокнистих плит, які ввозяться для використання у деревообробному виробництві; обладнання (його частин), для виробництва тільки медичних виробів	– економія обігових коштів для осіб, які здійснюють такі операції	– недоотримання бюджетом коштів
Розстрочення (рівними частинами) надається за заявою платника податку на строк до 36 календарних місяців без нарахування процентів та пені	– економія обігових коштів та відсутність перевірок за порушення строків сплати	– складності у планування звітного (податкового) періоду у якому суми розстрочення будуть надходити до бюджету
У разі нецільового використання устаткування та обладнання, ввезених на митну територію України з отриманням розстрочення сплати ПДВ, платник податку зобов'язаний сплатити податкові зобов'язання за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, у сумі, розрахованій як позитивна різниця між сумою ПДВ, що мала бути сплачена із зазначених операцій у момент ввезення таких товарів, та фактично сплаченою сумою, а також сплатити пеню, нараховану на таку суму податку виходячи із 120 відсотків облікової ставки НБУ, що діяла на день сплати податкового зобов'язання, за період з дня ввезення таких товарів до дня збільшення податкового зобов'язання	– посилення дисциплінованості платників податків щодо дотримання умов оподаткування	

Крім того постановою внесено зміни до переліку обставин, що свідчать про наявність загрози виникнення або накопичення податкового боргу, і доказів існування таких обставин, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 р. № 1235.

Зокрема доповнено розділ I переліку пунктами 11 і 12 такого змісту:

Обставини, що є підставою для розстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу заявника

11. Ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту тільки верстатів для обробки дерева; сушарок для деревини; пресів для виробництва деревностружкових або деревноволокнистих плит, які ввозяться для використання у деревообробному виробництві

12. Ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту обладнання (його частин) для виробництва тільки медичних виробів

Позитивним моментом є звільнення на 36 місяців платника ПДВ від сплати штрафних санкцій та пені при наданні йому розстрочення щодо сплати ПДВ. Це має зекономити обігові кошти, що можуть бути використано на різні цілі суб'єктом господарювання.

Недоліком даного нормативно-правового документа є тривалий час (майже три місяці) його прийняття після набуття чинності пунктами 58 та 59 2 розділу XX “Перехідні положення” ПКУ. Крім того з тексту постанови незрозуміло яким чином буде встановлюватися факт нецільового використання устаткування та обладнання, ввезених на митну територію України з отриманням розстрочення сплати ПДВ. Також слід зазначити, що зміни можуть призвести до збільшення часу на заходи щодо контролю за наявністю загроз виникнення податкового боргу (в зв'язку зі збільшенням переліку обставин виникнення податкового боргу)

2.9. Плата за землю

Про внесення змін до форми Податкової декларації з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності). Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2017 № 9. Набуває чинності з 21.03.2017 р. (Офіційний вісник України від 21.03.2017 р. № 23).

Коментар: Цим наказом, відповідно до внесених змін, передбачено відображення в декларації:

- повної дати (дд.мм.рррр – число.місяць.рік) державної реєстрації прав на земельну ділянку та повної дати документу, що засвідчує/підтверджує право оренди землі (до змін в декларації вказувались тільки місяць і рік);

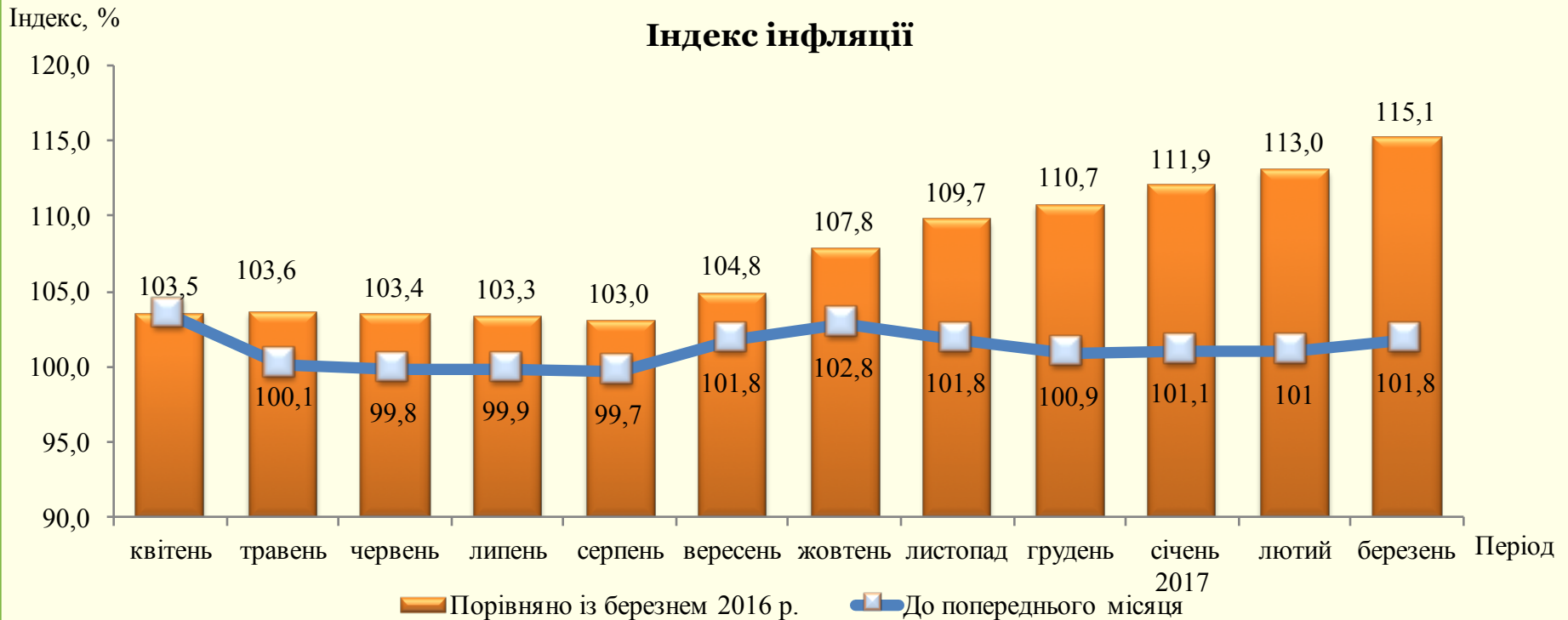
- площі земельної ділянки не лише в га, а також і в кв. м.;
- нормативної грошової оцінки одиниці площі земельної ділянки.

Крім того, при уточненні податкових зобов'язань більше не потрібно буде розмежовувати суми збільшення/зменшення податкових зобов'язань на ті, за якими ще не настав строк сплати, і на ті, за якими строк сплати вже минув.

Одночасно звертаємо увагу, що згідно з пунктом 46.6 статті 46 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) до визначення нових форм декларацій (розрахунків), які набирають чинності для складання звітності за податковий період, що настає за податковим періодом, у якому відбулося їх оприлюднення, є форми декларацій (розрахунків) діючі до такого визначення.

Таким чином звітувати за новою формою декларації потрібно буде в травні за квітень 2017 року.

4. ДОВІДКОВА ІНФОРМАЦІЯ



За даними Державної служби статистики України, у березні 2017 р. відбулося підвищення темпів інфляції порівняно із попереднім місяцем. Відповідні зміни є наслідком зростання споживчих цін на усі види товарів та послуг, окрім окремих категорій продуктів харчування (яйця, овочі, риба та продукти з риби). Порівняно із березнем 2016 р. (за останні 12 місяців) ціни на споживчому ринку зросли на 15,1%.

Значення індексу інфляції може впливати на:

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

5. ОЦІНЮВАННЯ ЯКОСТІ ПРОВЕДЕННЯ АНАЛІЗУ РЕГУЛЯТОРНОГО ВПЛИВУ ПРОЕКТІВ РЕГУЛЯТОРНИХ АКТІВ В СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

Оцінювання якості проведення аналізу регуляторного впливу проекту НПА (що здійснюється на основі методики, затвердженої Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження методик проведення аналізу впливу та відстеження результативності регуляторного акта» від 11 березня 2004 р. №308) має метою визначення якості здійснення регуляторної діяльності Державної фіскальної служби України та здійснюється за методикою, розробленою НДЦ ІПР НАН України [<http://ndc-ipr.org/>].

Оцінювання відбувається за критерієм наявності якісної та кількісної складової в аналізі регуляторного впливу проектів.

Кількісна оцінка проекту передбачає аналіз витрат на одного суб'єкта господарювання великого і середнього підприємництва; аналіз бюджетних витрат на адміністрування регулювання для суб'єктів великого і середнього підприємництва; аналіз М-тесту та аналіз показників результативності регуляторного акта, які встановлюються протягом різних періодів після набрання чинності актом. Для оцінювання кількісної складової використовується коефіцієнт повноти кількісної оцінки, що розраховується за формулою:

$$K_k = K_{fk} / K_{kz},$$

де: **K_k**-коефіцієнт повноти кількісної оцінки;
K_{fk}-кількість фактично оцінених кількісних показників;
K_{kz}-загальна сума кількісних показників.

Крім того, у разі неможливості обчислення розмірів прогностичних значень показників результативності у звіті проведеного АРВ може наводитися їх текстовий опис. Отже, за наявності лише текстового опису кількісних показників, для проведення оцінки, вони вважаються проаналізованими описовим способом та позначаються, як «О». Для оцінки співвідношення кількості показників, наведених в текстовій та числовій формах, застосовується коефіцієнт описового заміщення кількісних показників (**K_o**), який розраховується за формулою:

$$K_o = K_{ko} / K_{ok},$$

де: **K_o** - коефіцієнт описового заміщення кількісних показників;
K_{ko} - кількість показників оцінених описовим способом;
K_{ok} - загальна сума оцінених кількісних показників.

Методика проведення АРВ також включає якісні показники: визначення проблеми, яку передбачається розв'язати шляхом державного регулювання, визначення цілей державного регулювання, визначення усіх прийнятних альтернативних способів досягнення зазначених цілей, опис механізму, який пропонується застосувати для розв'язання проблеми, обґрунтування можливості досягнення визначених цілей у разі прийняття регуляторного акта, обґрунтування запропонованого строку дії акта, визначення заходів, з допомогою яких буде здійснюватися відстеження результативності акта. Для оцінювання якісної складової АРВ використовується коефіцієнт повноти якісної оцінки, що розраховується за формулою:

$$K_{як} = K_{оя} / K_{яз}$$

де: **K_{як}**-коефіцієнт повноти якісної оцінки;
K_{оя}-кількість оцінених якісних показників;
K_{яз}-загальна кількість якісних показників.

Для оцінювання та виявлення тенденцій повноти розробки АРВ проектів нормативно-правових актів ДФСУ використано інтегральний показник, який враховує кількісні та якісні коефіцієнти та містить наступні складові:

$$K_I = (K_{як} + K_k) / 2$$

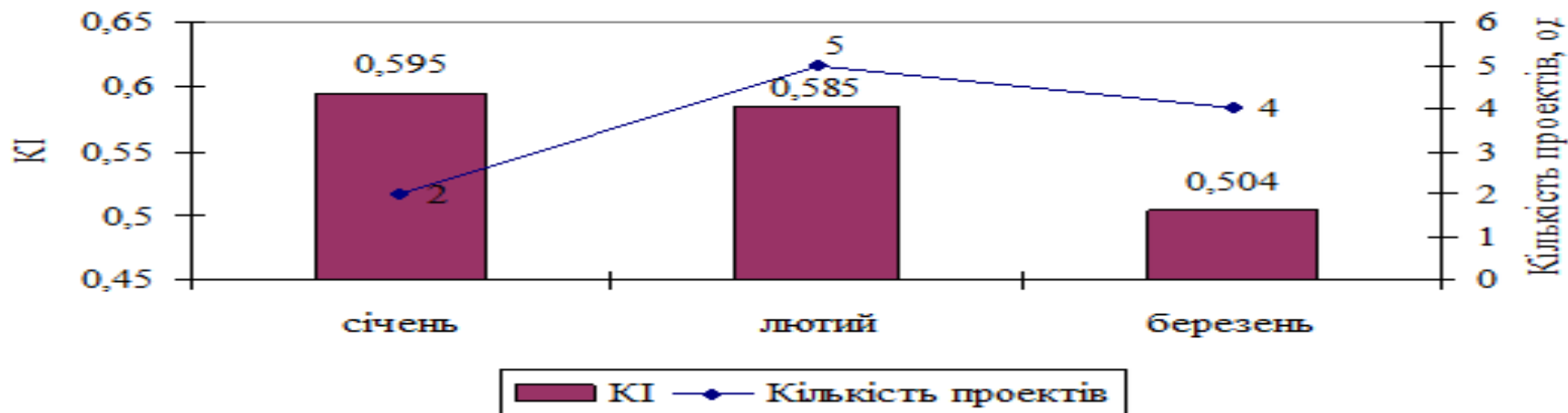
де: **K_{як}**-коефіцієнт повноти якісної оцінки;
K_к-коефіцієнт повноти кількісної оцінки.

Надалі, буде здійснюватися оцінювання стану проведення АРВ проектів регуляторних актів в сфері оподаткування для проведення більш глибокого дослідження нормативно-правового середовища.

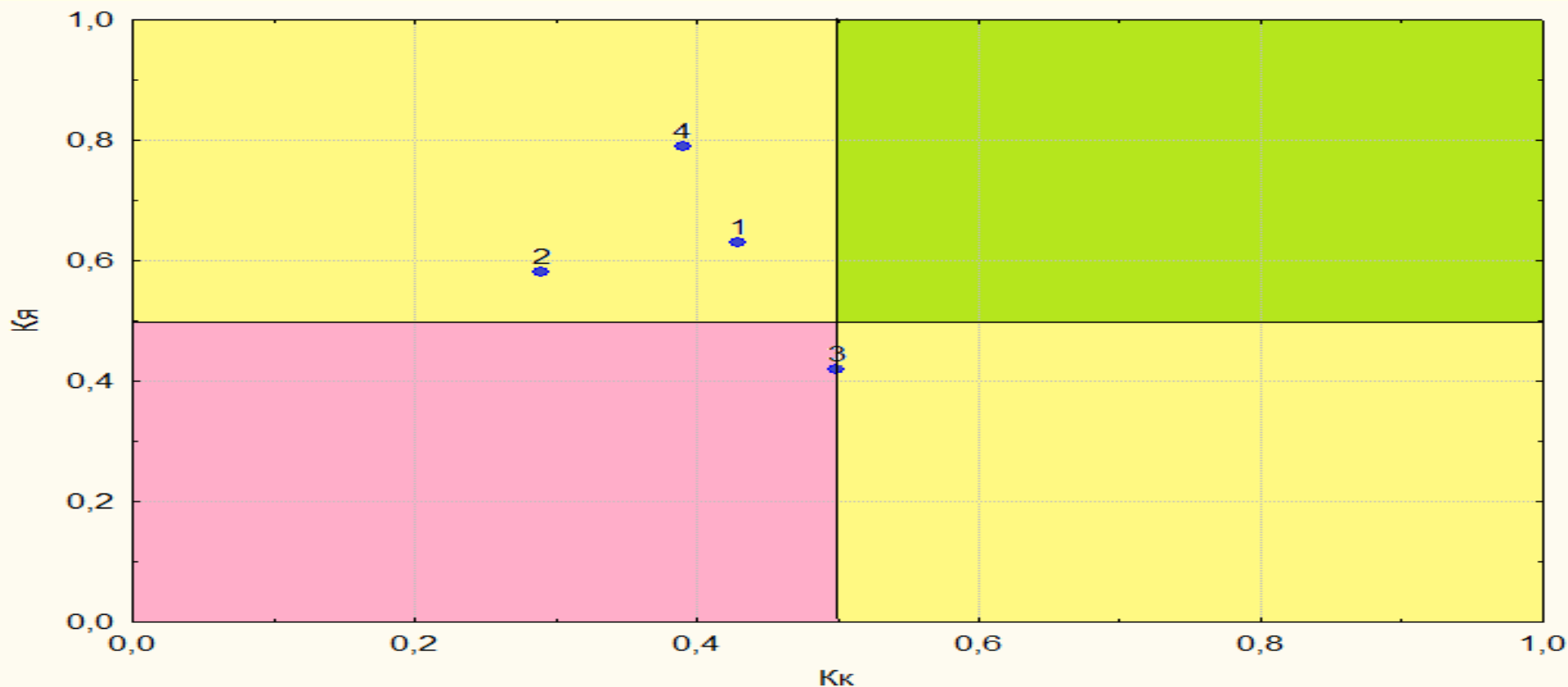
Результати проведення оцінки АРВ проектів регуляторних актів в сфері оподаткування за січень – березень 2017 р.

Місяць	Кількість проектів	Кк	Ко	Кя	КІ
січень	2	0,5	0,86	0,63	0,57
		0,5	0,86	0,74	0,62
лютий	5	0,36	0,6	0,63	0,5
		0,32	0,71	0,79	0,55
		0,27	0,67	0,79	0,53
		0,57	0,75	0,74	0,66
		0,57	0,88	0,63	0,6
березень	4	0,43	0,67	0,63	0,53
		0,29	0,83	0,58	0,435
		0,50	0,86	0,42	0,46
		0,39	0,56	0,79	0,59

Кількість розроблених проектів регуляторних актів в сфері оподаткування в березні 2017 р. є меншою за аналогічний показник в лютому 2017 р., при цьому якість проведення АРВ в березні є гіршою за січень-лютий 2017 р, про що свідчить середня значення інтегрального показника КІ за ці періоди: якщо в січні 2017 р. КІ склав 0,595, в лютому - 0,585, то в березні цього ж року – 0,504. Тобто спостерігається тенденція до зниження якості підготування АРВ регуляторних актів в сфері оподаткування в 2017 р.



Для інтерпретації результатів оцінювання було побудовано матрицю розподілу проектів НПА за коефіцієнтами повноти кількісної та якісної оцінок. Наведена матриця складається з 4 квадрантів. З точки зору аналізу, найкращим вважається квадрант позначений зеленим кольором, оскільки до нього увійшли проекти НПА, які характеризуються повною якісною та кількісною оцінкою. Найгіршим є квадрант позначений червоним кольором, в якому коефіцієнти повноти якісної та кількісної оцінки є найнижчими. Квадранти позначені жовтим кольором містять середні значення $K_{як}$ і $K_{кк}$.

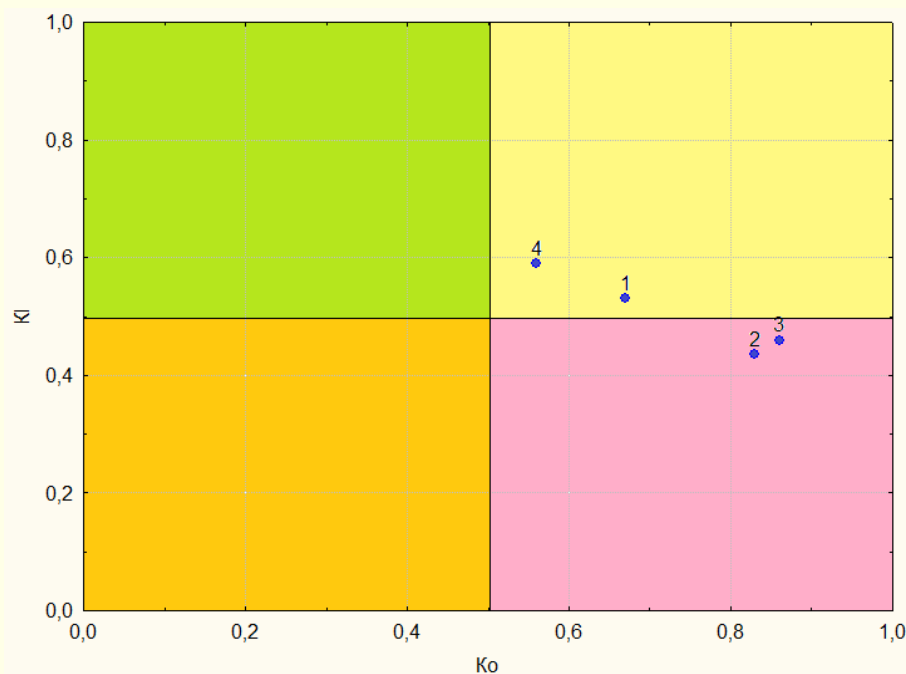


*Номера нормативно правових актів на рисунку відповідають порядковому номеру проекту у місяці

*Порядковий номер проекту регуляторного акта	Назва проекту регуляторного акта
1	Проект наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до форми акцизної накладної, форми розрахунку коригування акцизної накладної, форми заявки на поповнення (коригування) залишку пального, Порядку заповнення акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального»
2	Проект постанови Кабінету Міністрів України «Питання переходу платників податку на прибуток підприємств, який оподатковується за нульовою ставкою відповідно до пункту 44 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, до подання спрощеної податкової декларації»

*Порядковий номер проекту регуляторного акта	Назва проекту регуляторного акта
3	Проект наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Повідомлення про укладання форвардного або ф'ючерсного контракту»
4	Проект постанови Кабінету Міністрів України «Про встановлення розміру мінімальних оптово-відпускних і роздрібних цін на тютюнові вироби, тютюн та промислові заміники тютюну»

Згідно з матрицею, якість підготовки проектів АРВ в сфері оподаткування протягом березня 2017 р. є незадовільною: якщо за першим, другим та четвертим проектами регуляторних актів коефіцієнти повноти якісної оцінки знаходяться в діапазоні від 0,58 до 0,79, а коефіцієнти повноти кількісної оцінки свідчать про часткове оцінювання кількісних показників; то за 3 проектом – коефіцієнти повноти кількісної та якісної оцінок знаходяться на низькому рівні. Це призвело до потрапляння 3 проекту регуляторного акту до червоного квадранту (який вважається найгіршим з точки зору значень показників якісної та кількісної оцінки проектів).



Жоден проект регуляторного акту в сфері оподаткування не потрапив за повнотою проведення АРВ до зеленого квадранту, що свідчить про не високу якість підготування АРВ. При цьому два проекти (другий та третій) потрапили до червоного квадранту, що свідчить про незадовільну якість підготування АРВ за цими проектами. Всі проекти характеризуються значним значенням коефіцієнту описового заміщення кількісних показників. Тобто половина здійснених в березні 2017 р. АРВ по проектам регуляторних актів в сфері оподаткування є неякісними та всіма проектами більшість кількісних показників мають описовий, а не числовий характер.

5. НОРМАТИВНО-ПРАВОВІ АКТИ, ЩО НАБУЛИ ЧИННОСТІ В БЕРЕЗНІ 2017 р.

Найменування нормативного акту	Дата набуття чинності
Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України. Наказ Міністерства фінансів України від 23 лютого 2017 року №276.	01.03.2017 р. (див. випуск моніторингу за лютий 2017 р.)
Про внесення змін до Порядку перерахування деяких субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на надання пільг, субсидій та компенсацій. Постанова КМУ від 10.03.2017 р. № 128.	14.03.2017 р. (див. даний випуск моніторингу)
Про затвердження Змін до Порядку обліку платників податків і зборів та Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість. Наказ Міністерства фінансів України від 21.12.2016 р. № 1125.	19.03.2017 р. (див. випуск моніторингу за лютий 2017 р.)
Про внесення змін до форми Податкової декларації з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності). Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2017 № 9. Набуває чинності з 21.03.2017 р.	21.03.2017 р. (див. даний випуск моніторингу)
Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 12 січня 2011 р. № 15. Постанова КМУ від 22.03.2017 р. № 172	24.03.2017 р. (див. даний випуск моніторингу)
Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування спадщини. Закон України від 23.02.2017 р. № 1910-VIII.	25.03.2017 р. (див. даний випуск моніторингу)
Порядок визначення середньозваженого значення показника рентабельності для зіставної юридичної особи для цілей трансфертного ціноутворення. Затверджено Постановою КМУ від 29.03. 2017 р. № 191.	31.03.2017 р. (див. даний випуск моніторингу)
1.4.2. Про внесення змін до Порядку проведення контролюючими органами зустрічних звірок. Затверджено Постановою КМУ від 29.03.2017 р. № 193.	31.03.2017 р. (див. даний випуск моніторингу)

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

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

за участю:

завідуючого відділом НДЦ ІПР, к.е.н. **І.В. Ярошенка**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

аспіранта кафедри оподаткування **С. Капустника.**