



# **ЗМІНИ В ПОДАТКОВОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ З 01.01.2015**

**огляд найсуттєвіших змін**

Шановні клієнти!

28 грудня 2014 р. було прийнято декілька законів, якими внесено істотну кількість змін в правила оподаткування:

- ✓ Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» № 71-VIII;
- ✓ Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням» № 72-VIII;
- ✓ Закон України «Про внесення змін та визнання такими, що втратили чинність, деяких законодавчих актів України» № 76-VIII;
- ✓ Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо реформування загальнообов'язкового державного соціального страхування та легалізації фонду оплати праці» № 77-VIII;
- ✓ Закон України «Про державний бюджет України на 2015 рік» № 80-VIII.

Всі вказані закони були опубліковані 30 або 31 грудня 2014 р. і набрали чинності з 01.01.2015 р.

Ми підготували цей огляд для того, щоб допомогти вам розібратись в найбільш суттєвих змінах, що відбулись.

Ми сподіваємось, що ці рекомендації стануть вам в нагоді і завжди раді бути для вас корисними.

З повагою,

**Олексій Шматко**  
Президент «Аксіома Консалтинг Груп»



## ЗМІСТ

1. Податок на прибуток .....	4	1.12. Оподаткування дивідендів .....	12
1.1. Врахування в оподатковуваному прибутку операцій, по яким завершальна подія відбувається після 01.01.2015.....	5	1.13. Сплата щомісячних авансових внесків .....	12
1.2. Вплив переоцінки (дооцінки, уцінки) на об'єкт оподаткування .....	5	1.14. Перенесення збитків .....	13
1.3. Податковий облік основних засобів .....	6	1.15. Оподаткування в разі реорганізації підприємства .....	13
1.4. Податковий облік операцій з цінними паперами .....	7	2. Трансфертне ціноутворення.....	13
1.5. Врахування в податковому обліку резервів (в т.ч. резерву відпусток), сумнівної та безнадійної заборгованості .....	5	3. Податок на додану вартість .....	14
1.6. Особливості визнання фінансових витрат.....	8	4. Єдиний податок.....	16
1.7. Оподаткування поворотної фінансової допомоги.....	9	5. Податок з доходів фізичних осіб .....	17
1.8. Особливості податкового обліку роялті .....	9	6. Єдиний соціальний внесок .....	17
1.9. Оподаткування доходів нерезидентів і операцій платника з окремими нерезидентами .....	10	7. Військовий збір.....	17
1.10. Податковий облік окремих витрат .....	10	8. Податок на нерухоме майно .....	18
1.11. Звільнення від оподаткування, податкові пільги та інші особливості оподаткування .....	11	9. Акцизний податок.....	18
		10. Транспортний податок.....	18
		11. Перевірки .....	18
		12. Примусове стягнення .....	18

## 1. Податок на прибуток

Законом № 71 викладено в принципово новій редакції розділ III Податкового кодексу України (далі – ПКУ) щодо порядку обчислення податку на прибуток.

Замість вже звичного порядку ведення окремого податкового обліку запроваджується принципово новий порядок, який ґрунтується на визначенні фінансового результату (прибутку до оподаткування) за даними бухгалтерського обліку та його подальшого коригування на незначний перелік визначених законом податкових різниць.

Концептуальною основою бухгалтерського обліку можуть виступати Міжнародні стандарти фінансової звітності для тих підприємств, для яких застосування таких стандартів є обов'язковим згідно із п.2 ст.12-1 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також для тих підприємств, які відповідно самостійно визначили доцільним застосування міжнародних стандартів (п.3 ст.12-1 цього ж Закону).

Контролюючим органам надано право проводити перевірку правильності ведення бухгалтерського обліку відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, а також визначення фінансового результату за відповідними стандартами (п.п.20.1.43, 20.1.44 ст.20 ПКУ).

При цьому, підприємства, які мають річний дохід від будь-якої діяльності, що не перевищує 20 мільйонів гривень, можуть за власним рішенням відмовитись від обліку податкових різниць (крім збитків минулих років) і визначати об'єкт оподаткування виключно на підставі фінансового результату (прибутку оподаткування), визначеного за правилами бухгалтерського обліку. В подальшому платник податку не може відмовитись від такого рішення.

Штрафні санкції за наслідками перевірок податкових декларацій з податку на прибуток за 2015 рік не застосовуються.

Підприємства, які мають річний дохід в обсязі, що перевищує 20 мільйонів гривень, зобов'язані вести облік податкових різниць, визначених ПКУ.

Нова редакція розділу III ПКУ використовує нову незвичну термінологію і методологію податкового обліку – замість ведення окремого обліку доходів та витрат пропонується вести лише облік податкових різниць.

При цьому, за своїм юридичним змістом раніше використовуваним фразам «до складу доходів податкового обліку включається» або «до складу витрат податкового обліку не включається» є юридична конструкція «фінансовий результат до оподаткування збільшується». Еквівалентом раніше використовуваній фразі «до складу доходів не включається» або «до складу витрат включається», є юридична конструкція «фінансовий результат до оподаткування зменшується».

Залишено механізм окремого обліку операцій з основними засобами та цінними паперами. При цьому, фінансовий результат до оподаткування, визначений за даними бухгалтерського обліку, «заміняється» (з певними коригуванням) на фінансовий результат визначений за даними окремого обліку. В такому випадку в розділі III ПКУ використовуються водночас обидві вищевказані юридичні конструкції – збільшення фінансового результату до оподаткування на результат окремих операцій за даними бухгалтерського обліку та зменшення фінансового результату до оподаткування на результат цих операцій за даними окремого податкового обліку.

Механізм податкового обліку цінних паперів приведений у відповідність із їх бухгалтерським обліком, але від'ємний фінансовий результат звітного періоду (збитки) «загальний» об'єкт оподаткування не зменшують, а переносяться на наступні податкові періоди».

Податкова декларація з податку на прибуток, починаючи з податкової декларації за 2015 рік подається до 1 червня.

### *1.1. Врахування в оподаткованому прибутку операцій, по яким завершальна подія відбувається після 01.01.2015*

Зміни до ПКУ лише частково торкнулись порядку оподаткування операцій, по яким перша подія відбулась до 01.01.2015, а завершальна подія відбувається після цієї дати.

Так, викладено в новій редакції *п.18 підрозділу 4 Перехідних положень ПКУ*, який частково визначає порядок податкового обліку в тому випадку, коли завершальною подією є оплата коштів.

Так, збільшує фінансовий результат до оподаткування (включається до складу доходів) сума коштів, яка за правилами, що діяли до 01.01.15 включалась до складу доходів за фактом отримання коштів і яка надходить платнику після 01.01.2015.

Аналогічно надано право зменшувати фінансовий результат до оподаткування (включати до складу витрат) сплачену контрагенту суму коштів, яка за правилами, що діяли до 01.01.2015, включалась до складу витрат.

*ПКУ* не містить спеціальних правил щодо податкового обліку операцій, в яких другою подією є передача товарів (робіт, послуг). Відтак, *не можна виключити ситуацію*, коли певна сума, що була включена до складу доходів за датою надходження коштів, *буде повторно включатись до складу доходів* за датою продажу товарів (робіт, послуг) або ситуацію, коли певна сума, що була включена до складу витрат, *буде повторно включатись до складу витрат* за датою придбання товарів (робіт, послуг) або за датою списання їх вартості до собівартості реалізованих товарів (робіт, послуг).

В той же час в ПКУ відсутня спеціальна норма щодо порядку ведення податкового обліку платниками податку на прибуток, що перейшли зі спрощеної системи оподаткування, що *дозволяє уникати оподаткування юридичним особам, які після 01.01.2015 р. припинили використовувати спрощену систему оподаткування в тому випадку, якщо такі юридичні особи здійснили продаж товарів (робіт, послуг) до 01.01.2015 р., а оплату отримали після цієї дати.*

### *1.2. Вплив переоцінки (дооцінки, уцінки) на об'єкт оподаткування*

*III розділ ПКУ* в новій редакції містить лише часткову відповідь на порядок податкового обліку операцій з переоцінки певних активів.

Так, *п.138.1 ст.138 ПКУ* вказує, що фінансовий результат до оподаткування збільшується (зі складу витрат виключається) на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів. Водночас, *п.138.2 ст.138 ПКУ* вказує, що фінансовий результат до оподаткування зменшується (до складу доходів не включається) на суму дооцінки та вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів в межах попередньо віднесених до витрат уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів.

Цілком логічно ПКУ не містить окремих положень щодо порядку обліку дооцінки основних засобів або нематеріальних активів в сумі, що перевищує суму попередньої уцінки, оскільки відповідно до *п.19 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»*, *сума такої дооцінки включається до складу капіталу, тобто не впливає на фінансовий результат до оподаткування.*

Водночас, *п.141.2.1 ст.141 ПКУ* вказує, що фінансовий результат до оподаткування збільшується (сума не включається до складу витрат) на суму уцінки цінних паперів, інвестиційної нерухомості і біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю, відображених у складі фінансового результату до оподаткування, що перевищує суму раніше проведеної дооцінки таких активів.

*П.140.4.1 ст.140 ПКУ* вказує, що фінансовий результат до оподаткування зменшується (до складу доходів не включається) на суму доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств.

При цьому ПКУ не містить вказівок щодо зменшення фінансового результату на суму доходів від участі в капіталі осіб, що не є платником податку на прибуток, а також доходів у вигляді дооцінки інших фінансових інвестицій (крім тих, що утримуються до їх



погашення або обліковуються за методом участі в капіталі). Ймовірно, органи державної фіскальної служби будуть наполягати на включенні дооцінки таких цінних паперів до складу оподатковуваного прибутку.

Дооцінку цінних паперів не слід плутати з сумою амортизації дисконту боргових цінних паперів, яку до своїх доходів включає платник, що утримує такі цінні папери до погашення. Така амортизація дисконту, природно, включається як до складу фінансового результату до оподаткування, так і до складу оподатковуваного прибутку.

Амортизація премії таких боргових цінних паперів у інвестора, що утримує їх до погашення або амортизація дисконту у емітента таких цінних паперів буде зменшувати фінансовий результат до оподаткування, але під час оподаткування можуть бути обмежені з огляду на специфічний порядок обліку фінансових витрат (див.п.1.6 нижче).

Курсові різниці за цінними паперами, номінованими в іноземній валюті, що обліковуються до погашення, також будуть враховуватись у складі фінансового результату до оподаткування, а відповідно – у складі оподатковуваного прибутку.

### 1.3. Податковий облік основних засобів

П.138.1 і п.138.2 ст.138 ПКУ вказують, що фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до бухгалтерського обліку, а натомість зменшується на суму розрахованої амортизації відповідно до норм ПКУ.

При цьому, нова редакція розділу III ПКУ містить лише одну відмінність від правил бухгалтерського обліку – встановлення мінімально допустимих строків корисного використання (не змінились порівняно із попередньою редакцією ПКУ), які застосовуються в тому випадку, якщо в бухгалтерському обліку встановлено інші строки.

Відповідно до п.11 Перехідних положень ПКУ, при розрахунку амортизації основних засобів та нематеріальних активів відповідно до п.138.3 ст.138 цього Кодексу, їх балансова вартість станом на 01.01.2015 має дорівнювати балансовій вартості таких активів за даними податкового обліку, що визначена станом на 31 грудня 2014 року. В податковому обліку дозволені ті самі методи амортизації, що й в бухгалтерському обліку за виключенням виробничого методу.

Розділ III ПКУ в новій редакції не містить специфічних правил податкового обліку поточних витрат на утримання, поліпшення та ремонт основних засобів. Відтак, відповідні суми враховуються у складі витрат за правилами бухгалтерського обліку.

В разі продажу або ліквідації основних засобів фінансовий результат до оподаткування збільшується на залишкову вартість такого об'єкта, визначену відповідно до П(С)БО, та зменшується на залишкову вартість такого об'єкта, визначену відповідно до правил податкового обліку.

#### 1.4. Податковий облік операцій з цінними паперами

Відповідно до п.141.2.3 ст.141 ПКУ, платники податку окремо визначають загальний фінансовий результат за операціями з продажу або іншого відчуження цінних паперів відповідно до правил бухгалтерського обліку.

На відміну від попередньої редакції ПКУ, такий фінансовий результат не оподатковується окремо від «загального» фінансового результату.

Натомість, фінансовий результат за операціями з цінними паперами у складі «загального» фінансового результату, визначений за правилами бухгалтерського обліку (позитивний або від'ємний) «заміняється» на позитивний фінансовий результат, визначений за даними окремого обліку. Від'ємний фінансовий результат враховується в окремому обліку в майбутніх періодах.

Можливість перенесення збитків, отриманих до 01.01.2015 в окремому податковому обліку сформульована у колізійний спосіб, що дозволяє органам державної фіскальної служби оспорювати правомірність перенесення таких збитків.

#### 1.5. Врахування в податковому обліку резервів (в т.ч. резерву відпусток), сумнівної та безнадійної заборгованості

П.139.1.1 ст.139 ПКУ передбачає збільшення фінансового результату до оподаткування (виключення з витрат) на всі суми витрат на формування резервів (крім забезпечень на відпустки працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, а також резервів банківських і фінансових установ).

Натомість, п.139.1.2 ст.139 ПКУ дозволяє зменшити фінансовий результат до оподаткування (включити до складу витрат) суму всіх витрат, які відшкодовані за рахунок резервів та забезпечень сформованих відповідно до правил бухгалтерського обліку (крім резерву на відпустки працівникам та резерву сумнівних боргів).

Резерви банківських та фінансових установ (крім страхових компаній, недержавних пенсійних фондів, корпоративних інвестиційних фондів та адміністраторів недержавних пенсійних фондів) обліковуються у відповідності з міжнародними стандартами фінансової звітності з певними обмеженнями на період 2015-2016 років (п.139.3 ст.139 ПКУ).

Всім платникам податку забороняється зменшувати об'єкт оподаткування на суму списання як за рахунок резерву сумнівних боргів, так і понад цей резерв, сум заборгованості, яка не відповідає ознакам безнадійної заборгованості, визначеної у п.14.1.11 ст.14 ПКУ.

Сам термін «безнадійна заборгованість» зазнав істотних змін. З 1.01.2015 таке визначення включає:

- ✓ заборгованість за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності;
- ✓ прострочену заборгованість померлої фізичної особи, за відсутності у неї спадкового майна, на яке може бути звернено стягнення, а також прострочену заборгованість осіб, які у судовому порядку визнані безвісно відсутніми чи оголошені померлими;
- ✓ заборгованість фізичних осіб, прощену кредитором, за винятком заборгованості осіб, пов'язаних з таким кредитором, та осіб, що перебувають (перебували) з таким кредитором у трудових відносинах протягом останніх трьох років з моменту прощення;

заборгованість особи, розмір сукупних вимог кредитора за якою не перевищує мінімально встановленого законодавством розміру безспірних вимог кредитора для порушення провадження у справі про банкрутство, а для фізичних осіб – 50 відсотків однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на рік), встановленої на 1 січня звітного податкового року (у разі відсутності законодавчо затвердженої процедури банкрутства фізичних осіб). Така

заборгованість визнається безнадійною у разі, якщо відповідні заходи, передбачені законодавством України, які вживав кредитор, не призвели до її стягнення;

- ✓ актив у вигляді корпоративних прав або неборгових цінних паперів, емітента яких визнано банкрутом або припинено як юридичну особу у зв'язку з його ліквідацією;
- ✓ заборгованість, стягнення якої стало неможливим у зв'язку з дією форс-мажорних обставин, підтверджених у порядку, передбаченому законодавством.

*Заборгованість осіб, визнаних банкрутами або ліквідованих з інших причин, з 01.01.2015 р. не є безнадійною заборгованістю і не може зменшувати об'єкт оподаткування з податку на прибуток.*

При цьому, в разі, якщо така заборгованість вже була віднесена на зменшення доходу згідно з пп.159.1.1 п.159.1 ст.159 розділу III ПКУ в редакції, яка діяла до 01.01.2015, то подальше списання такої заборгованості внаслідок банкрутства або мирової угоди, не впливає на об'єкт оподаткування продавця та покупця (підпункт 1.3 п.17 Перехідних положень ПКУ).

П.17 Перехідних положень ПКУ зберігає негативні фіскальні наслідки для операцій, по яким до 01.01.2015 було розпочато процедуру врегулювання безнадійної заборгованості:

- ✓ якщо суд відмовив у визнанні позову – продавець має збільшити фінансовий результат до оподаткування на суму, на яку такий об'єкт оподаткування був зменшений до 01.01.2015, з нарахуванням відповідної пені;
- ✓ якщо позов визнаний – покупець має збільшити фінансовий результат до оподаткування на відповідну суму боргу.

П.24 підрозділу 4 розділу XX Перехідних положень ПКУ передбачено зменшення фінансового результату на відшкодування витрат на оплату праці (відпустки та ін.) за рахунок «перехідних» резервів (сформованих до 01.01.2015) у випадку, якщо такі витрати не були враховані при визначенні об'єкта оподаткування до 1 січня 1015 р.

## 1.6. Особливості визнання фінансових витрат

П.140.2 ст.140 в інший спосіб, ніж було передбачено попередньою редакцією ПКУ сформулював правило так званої «тонкої капіталізації».

Наразі це правило передбачає, що платник, у якого сума боргових зобов'язань перед пов'язаними особами-нерезидентами перевищує суму власного капіталу більш ніж в 3,5 разі (для фінансових установ і компаній, що займаються виключно лізинговою діяльністю – більш ніж в 10 разів), збільшує фінансовий результат до оподаткування над перевищенням нарахованих у бухгалтерському обліку процентів над 50 відсотками показника EBITDA (суми фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та амортизаційних відрахувань).

Проценти, які перевищують суму вказаних обмежень, зменшують фінансовий результат до оподаткування в сумі, щорічно зменшеній на 5 відсотків до повного її погашення.

*Застосування цього правила на практиці буде ускладнено і потребуватиме додаткових коментарів з боку Міністерства фінансів або Державної фіскальної служби.*

Так, хоча формально вказане правило неможливо застосувати до підприємств з від'ємними чистими активами, ймовірно на практиці воно буде застосовуватись і до них.

Крім того, з огляду на той факт, що Законом № 72 змінено поняття «пов'язані особи» (див. також розділ 2) і відтепер пов'язаною є будь-яка особа, сума боргових зобов'язань перед якою перевищує суму власного капіталу більш ніж в 3,5 рази, застосування обмежень буде мати надзвичайно широкий характер. При цьому, під обмеження потраплятимуть всі проценти, навіть за тими борговими зобов'язаннями, що виникли перед іншими особами (в т.ч. за операціями РЕПО, договорами фінансового лізингу, а також у вигляді амортизації дисконту у емітента боргових цінних паперів).



### 1.7. Оподаткування поворотної фінансової допомоги

*Розділ III ПКУ* не містить спеціальних норм щодо оподаткування поворотної фінансової допомоги, подібних до правил, що діяли раніше. При цьому, з визначення безповоротної фінансової допомоги (*п.14.1.257 ст.14 ПКУ*) виключено умовні проценти, що нараховуються на суму безповоротної фінансової допомоги.

За правилами бухгалтерського обліку поворотна фінансова допомога не впливає на фінансовий результат. Отже – *поворотна фінансова допомога, яка отримується після 01.01.2015 не впливає на об'єкт оподаткування.*

Що стосується поворотної фінансової допомоги, яку отримано до 01.01.2015 від осіб, які не є платниками податку на прибуток і включено до складу доходів, то ПКУ не містить прямої норми, яка б дозволяла включати відповідні суми до складу витрат. В той же час, на такі суми може бути розповсюджено норми *п.18 підрозділу 4 Перехідних положень ПКУ*, яка надає право на збільшення витрат в разі, якщо завершальною подією певної операції є сплата коштів (див.п.1.1).

Слід враховувати, що поворотна фінансова допомога, отримана від нерезидента, розглядається як сума боргового зобов'язання, яка може призводити до необхідності застосування правила «тонкої капіталізації» (див.п.1.6).

### 1.8. Особливості податкового обліку роялті

Як і в попередній редакції ПКУ, нова редакція розділу III містить численні обмеження щодо врахування сум нарахованих (сплачених) роялті у зменшення об'єкту оподаткування.

Так, *п.140.5.5 і п.140.5.6 ст.140 ПКУ* встановлюють, що на зменшення об'єкту оподаткування може бути враховано витрати на сплату роялті лише в сумі, що не перевищує 4 відсотки частого доходу від реалізації за даними фінансової звітності за попередній рік, збільшеній на суму доходів, отриманих у вигляді роялті.

*П.140.5.7 ст.140 ПКУ* встановлює, що фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується на суму витрат по нарахуванню роялті в повному обсязі (до складу витрат не відноситься), якщо роялті нараховані на користь:

- ✓ нерезидентів, що зареєстровані в державах (на територіях), зазначених у *підпункті 39.2.1.2 п.39.2 ст.39 ПКУ* (перелік «низькоподаткових» юрисдикцій, що використовується для трансфертного ціноутворення);
- ✓ нерезидента, який не є бенефіціарним власником роялті;
- ✓ нерезидента щодо об'єктів права інтелектуальної власності щодо яких вперше виникли у резидента України;
- ✓ нерезидента, який не підлягає оподаткуванню у відношенні роялті в державі, резидентом якої він є;
- ✓ особи, яка сплачує податок у складі інших податків, крім фізичних осіб, які оподатковуються у складі інших податків (крім фізичних осіб – платників податку на доходи фізичних осіб);
- ✓ юридичної особи, яка відповідно до ПКУ звільнена від сплати податку на прибуток чи сплачує цей податок за ставкою, іншою, ніж 18% (платники єдиного податку, неприбуткові установи, інститути спільного інвестування).

Всі вказані вимоги можуть не застосовуватись в разі, якщо виплата роялті здійснюється в контрольованій операції і платник податку обґрунтував, що сума роялті відповідає рівню звичайних цін в порядку, передбаченому *ст.39 ПКУ* або у випадку, якщо платник обґрунтував таку ціну навіть у випадку, якщо відповідна операція не є контрольованою.

Сам термін «роялті» (*п.14.1.225 ст.14 ПКУ*) уточнено таким чином, щоб однозначно виключити з нього плату за використання комп'ютерної програми, якщо умови використання обмежені функціональним призначенням такої програми та її відтворення обмежене кількістю копій, необхідних для такого використання (використання «кінцевим споживачем»).

### 1.9. Оподаткування доходів нерезидентів і операцій платника з окремими нерезидентами

Нова редакція розділу III ПКУ містить ті самі правила оподаткування доходів нерезидента у вигляді податку на репатріацію або у вигляді податку на прибуток постійних представництва, які діяли раніше.

Замість обмеження на врахування у складі витрат лише 85% в разі придбання товарів (робіт, послуг) у нерезидентів з офшорним статусом, запроваджено інше обмеження, згідно з яким фінансовий результат до оподаткування збільшується (не враховується у складі витрат) на 30% вартості товарів (робіт, послуг), придбаних у нерезидентів, що зареєстровані в державах (на територіях), зазначених у підпункті 39.2.1.2 п.39.2 ст.39 цього Кодексу (перелік «низькоподаткових» юрисдикцій для цілей трансфертного ціноутворення).

Ці вимоги можуть не застосовуватись в разі, якщо придбання товарів (робіт, послуг) у нерезидента здійснюється в контрольованій операції і платник податку обґрунтував, що сума роялті відповідає рівню звичайних цін в порядку, передбаченому ст.39 ПКУ або у випадку, якщо платник обґрунтував таку ціну навіть у випадку, якщо відповідна операція не є контрольованою.

### 1.10. Податковий облік окремих витрат

ПКУ з 01.01.2015 не містить численних обмежень на формування витрат, які раніше містились у розділі III, наприклад:

- ✓ на організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків;
- ✓ на утримання органів управління об'єднань платників податку, включаючи утримання материнських компаній, які є окремими юридичними особами;
- ✓ на сплату штрафів та/або неустойки чи пені;
- ✓ на придбання у нерезидента послуг з консалтингу, маркетингу чи реклами та послуг інжинірингу;

- ✓ на забезпечення найманих працівників спеціальним одягом, взуттям, мийними та знешкоджувальними засобами, засобами індивідуального захисту, а також продуктами спеціального призначення (незалежно від переліку, встановленого КМУ або галузевими нормами);
- ✓ на професійну підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації (п.165.1.21 ст.165 ПКУ, яка і раніше, передбачає включення цих сум до складу оподатковуваного доходу фізичних осіб у випадку відсутності контракту про відпрацювання у роботодавця не менше трьох років);
- ✓ на гарантійний ремонт (обслуговування) або гарантійні заміни товарів (без будь-яких обмежень);
- ✓ на відрядження працівників (при цьому підтвердження витрат та їх гранична сума відповідно до нової редакції п.170.9 ст.170 ПКУ впливатиме на включення відповідних сум до складу оподатковуваного доходу фізичної особи);
- ✓ на відшкодування фактичних втрат товарів (як в межах норм природного убутку, так і за межами таких норм);
- ✓ на благодійність.

Більше того, за загальним підходом, для віднесення відповідних сум до складу витрат, стає необов'язковим зв'язок відповідних витрат із господарською діяльністю.

Тим не менше, відповідні суми мають підтверджуватись належним чином оформленими первинними документами, оскільки таке підтвердження передбачено Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та підзаконними нормативними документами (наприклад, Положенням про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку від 24.09.95 № 88).

ПКУ не виключає можливості застосування органами ДФС концепцій «нікчемної угоди» або «необґрунтованої податкової вигоди», оскільки в разі виявлення відповідних фактів такі органи будуть оспорювати правомірність внесення відповідних записів не лише в податковому, але також і в бухгалтерському обліку.

### *1.11. Звільнення від оподаткування, податкові пільги та інші особливості оподаткування*

ПКУ збережено лише декілька звільнень від оподаткування, податкових пільг чи особливого порядку оподаткування в іншій формі.

Так, п.133.1.1 ст.133 ПКУ виключає з числа платників податку неприбуткові установи: бюджетні установи, громадські об'єднання, політичні партії, релігійні і благодійні організації, пенсійні фонди.

П.141.6 ст.141 ПКУ вказує, що звільняються від оподаткування кошти інститутів спільного інвестування, а також платників податків, що здійснюють недержавне пенсійне забезпечення. Об'єктивно, обсяг звільнених від оподаткування доходів інститутів спільного інвестування розширено порівняно з попередньою редакцією ПКУ, оскільки нова редакція дозволяє звільнювати від оподаткування не лише активи ІСІ чи доходи за такими активами, але також і інші доходи від діяльності (відсотки за позиками, орендні/лізингові платежі, роялті тощо).

П.142.1 ст.141 ПКУ дозволяє звільняти від оподаткування прибуток підприємств та організацій, які засновані громадськими організаціями інвалідів і є їх повною власністю.

П.141.1 ст.141 ПКУ встановлює гібридний механізм оподаткування страховиків – як шляхом оподаткування прибутку, так і шляхом оподаткування доходу у вигляді страхових платежів, страхових внесків і страхових премій.

*Збережено до 01.01.2016 режим так званих «податкових канікул» (застосування ставки оподаткування 0% платниками, дохід яких становить до 3 мільйонів гривень, у яких середньооблікова чисельність працівників не перевищує 20 осіб так окремих платників, які перейшли на загальну зі спрощеної системи оподаткування) (п.16 підрозділу 4 Перехідних положень ПКУ).*

Також гібридний механізм оподаткування (оподаткування водночас прибутку і певних видів доходів) встановлено для суб'єктів, що здійснюють букмекерську діяльність, діяльність з випуску та проведення лотерей чи азартних ігор (в т.ч. казино) (п.141.5 ст.141 ПКУ).

П.141.3 ст.141 ПКУ, як і раніше встановлює, що оподаткування прибутку, отриманого платником податку в умовах дії угоди про розподілу продукції, здійснюється з урахуванням особливостей, встановлених розділом XVIII ПКУ.

Скасовано можливості для застосування інших пільг в оподаткуванні, зокрема:

- ✓ суб'єктами індустрії програмної продукції;
- ✓ підприємствами, що здійснюють діяльність з видобування та використання газу (метану) вугільних родовищ;
- ✓ підприємств легкої промисловості;
- ✓ підприємств суднобудівної та літакобудівної промисловості;
- ✓ підприємств машинобудування для агропромислового комплексу;
- ✓ прибуток видавництв, видавничих організацій, підприємств поліграфії;
- ✓ суб'єктів кінематографії.

Податок на прибуток платників податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, зменшується на суму такого податку (нарахованого та сплаченого) (п.137.5 ст.137 ПКУ).

### 1.12. Оподаткування дивідендів

Розділом III ПКУ змінено критерій, за яким дивіденди не включаються до складу доходів – раніше таким критерієм був факт їх оподаткування при виплаті, наразі – факт їх отримання від інших платників податку (п.140.4.1 ст.140 ПКУ). Відповідно – в разі отримання дивідендів від особи, яка не є платником податку, такі дивіденди будуть включатись до бази оподаткування.

Положення щодо виплати авансового внеску при виплаті дивідендів в цілому збережено, але викладено в новому п.57.1<sup>1</sup> ст.57 розділу II ПКУ.

*За новими правилами, авансовий внесок розраховується не з всієї суми дивідендів, а з суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за рік, за результатами якого виплачується дивіденди.* Зазначене правило застосовуються лише у випадку, якщо податкові зобов'язання за відповідний рік погашені. В разі наявності непогашеного зобов'язання (наявності податкового боргу) – авансовий платіж сплачується з усієї суми дивідендів.

ПКУ не врегулював остаточно питання щодо права на взаємне зарахування авансового платежу, сплаченого при виплаті дивідендів, в рахунок сплати щомісячного авансового платежу та навпаки. Нагадаємо, що раніше Державна фіскальна служба надавала з цього приводу суперечливі роз'яснення, але судові органи ставали на бік платників податків у захисті цього права.

Авансовий внесок при виплаті дивідендів не справляється в разі виплати дивідендів:

- ✓ за рахунок прибутку, що утворений, в свою чергу, за рахунок отриманих дивідендів,
- ✓ платником, прибуток якого звільнений від оподаткування,
- ✓ інститутами спільного інвестування,
- ✓ фізичним особам.

Порядок оподаткування дивідендів податком з доходів фізичних осіб також змінився (див.п.5).

### 1.13. Сплата щомісячних авансових внесків

Механізм сплати щомісячних авансових внесків збережено, але ПКУ передбачає поетапну зміну бази та механізму сплати щомісячних авансових внесків:

*У січні – грудні 2015 року та січні – травні 2016 року платники зобов'язані сплачувати авансові внески з податку на прибуток на підставі норм п.57.1 ст.57 ПКУ в редакції, яка діяла до 1 січня 2015 р.:*

- ✓ в січні-лютому 2015 р. – в розмірі 1/12 нарахованої суми податку на прибуток за 2013 р.,
- ✓ в березні 2015 р. – травні 2016 р. – в розмірі 1/12 нарахованої суми податку на прибуток за 2014 р.

Від сплати авансових внесків звільнені новостворені платники, суб'єкти, у яких обсяг доходу за попередній рік менший за 10 млн. грн. та платники, що перейшли зі спрощеної на загальну систему оподаткування.

Починаючи з червня 2016 р. передбачається застосування нової бази для розрахунку щомісячного авансового внеску – він буде розраховуватись в розмірі 1/12 суми нарахованого податку на прибуток за попередній звітний рік, зменшеної на суму сплачених авансових внесків при виплаті дивідендів, яка залишилась не зарахованою у зменшення податкового зобов'язання.

Від сплати авансових внесків будуть звільнені новостворені платники, суб'єкти у яких обсяг доходу за попередній звітний рік менший за 20 млн. грн.. та платники, що перейшли зі спрощеної на загальну систему оподаткування.



#### 1.14. Перенесення збитків

Пп.140.4.2 ст.140 ПКУ дозволяє зменшувати фінансовий результат до оподаткування на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років.

При цьому, з незначними змінами зберігається порядок погашення збитків, що виникли за підсумками 2011 р. – об'єкт оподаткування за 2015 рік зменшується на 25% збитків за підсумками 2011 р., збільшений на непогашені збитки, що виникли в наступних роках (включаючи непогашену в 2012-2014 рр. частку збитків 2011 р.).

#### 1.15 Оподаткування в разі реорганізації підприємства

Розділ III ПКУ, на відміну від попередньої редакції, не містить спеціальних положень щодо податкового обліку в разі реорганізації.

Виходячи з принципу визначення об'єкту оподаткування на підставі даних бухгалтерського обліку, слід виходити з того, що безпосередньо процедура реорганізації не створює податкових наслідків для платника податків.

При цьому платник податків –  правонаступник зберігає право на врахування у складі витрати (зменшення фінансового результату до оподаткування) на суми витрат, понесених попередником, але не врахованим у складі витрат з тієї причини, що дата визнання витрат попередником не настала до моменту реорганізації. У випадку, якщо до моменту реорганізації настала дата визнання витрат в бухгалтерському обліку, але не настала дата визнання витрат в податковому обліку (в період дії попередньої редакції ПКУ), в передавальному балансі мають бути відображені відповідні суми відстрочених податкових активів. Аналогічно слід діяти з метою збереження права на врахування правонаступником збитків, що отримані попередником.

#### 2. Трансфертне ціноутворення

Законом № 72 викладено в новій редакції всю статтю 39 ПКУ, втім методологія трансфертного ціноутворення не зазнала суттєвих змін.

Натомість, докорінно змінилися умови для визнання певних операцій контрольованими.

Починаючи з 01.01.2015 контрольованими визнаються лише операції з нерезидентами, які є пов'язаними особами або з нерезидентами, що зареєстровані в «низькоподаткових» юрисдикціях (за переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України).

Операції з відповідним нерезидентом можуть бути визнані контрольованими у випадку, якщо платник податку та/або його пов'язані особи мають обсяг доходу понад 20 млн. грн. і при цьому платник податку та/або його пов'язані особи здійснювали з таким нерезидентом операції на суму, що перевищує 1 млн. грн. (без урахування ПДВ) або 3 відсотки доходу.

При цьому важливо розуміти, що з огляду на зміну визначення поняття «пов'язаних осіб» таким особами можуть бути визнані нерезиденти не лише в силу формального володіння корпоративними правами, але також на підставі того факту, що сума боргових зобов'язань, наданих таким нерезидентом або гарантованих ним, перевищує суму власного капіталу резидента більш ніж в 3,5 рази.

Також до складу контрольованих операцій включаються операції з продажу товарів через комісіонерів-нерезидентів (незалежно від їх пов'язаності чи реєстрації в «низькоподатковій» юрисдикції), а також операції, що здійснюються між пов'язаними особами із залученням (за посередництвом) осіб, які не є пов'язаними, але:

- ✓ не виконують істотних функцій, пов'язаних з придбанням (продажем) товарів (робіт, послуг) між пов'язаними особами;
- ✓ не використовують істотних активів та/або не приймають на себе істотних ризиків для організації придбання (продажу) товарів (робіт, послуг) між пов'язаними особами.



*Починаючи з 01.01.2015 р. трансфертне ціноутворення використовується виключно для контролю обчислення податку на прибуток.*

Подача звіту про контрольовані операції буде обов'язковою лише для операції, які в сукупності перевищують 5 млн. грн., для менших операцій платник буде зобов'язаний надавати довідку про такі операції у складі декларації з податку на прибуток.

*Подання звітів та визначення операцій контрольованими за 2014 рік здійснюється відповідно до правил, що діяли в 2014 р.*

Певних змін зазнали правила проведення перевірки контрольованих операцій органами Державної фіскальної служби. Найбільш суттєвою зміною є збільшення терміну давності для контролю таких операцій до 7 років.

### **3. Податок на додану вартість**

До розділу V ПКУ та підрозділу 2 перехідних положень внесено значну кількість змін, переважно пов'язаних з процедурами адміністрування податку (в т.ч. щодо електронного адміністрування ПДВ).

Так, з 1 січня 2015 р.:

- 1) критерієм обов'язкової реєстрації суб'єкта платником ПДВ є обсяг оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців в розмірі, що перевищує 1000000 грн. (раніше було 300000 грн.);
- 2) *база оподаткування ПДВ операцій з продажу товарів (продукції, робіт, послуг) чи необоротних активів в будь-якому випадку не може бути нижче собівартості таких товарів (продукції, робіт, послуг), а для необоротних активів – їх балансової вартості за даними бухгалтерського обліку.* Митна вартість, як і раніше, не впливає на визначення бази оподаткування при подальшому продажі імпортованих товарів чи необоротних активів;

- 3) скорочено граничний термін включення податкових накладних до податкового кредиту до 180 днів (для платників податку, що застосовують касовий метод – до 60 календарних днів, для банківських установ – при одержанні ними права власності на заставне майно);
- 4) звільняються від оподаткування операції з експорту зернових та технічних культур товарних позицій 1001-1008, 1205, 1206 00 УКТ ЗЕД (при цьому зберігається спеціальний режим оподаткування ПДВ сільськогосподарських товаровиробників, а також звільнення від оподаткування ПДВ вказаних культур крім операцій, з їх постачання виробником чи першим посередником);
- 5) продовжено режим звільнення від оподаткування операцій з постачання відходів та брухту чорних і кольорових металів, а також паперу та картону для утилізації (макулатури та відходів) товарної позиції 4707 УКТ ЗЕД;
- 6) право на податковий кредит за операцією з придбання послуг у нерезидента (імпорту послуг) виникає за датою реєстрації податкової накладної на суму податкових зобов'язань за такою операцією, що зареєстрована в Єдиному реєстрі (раніше таке право виникало в місяці сплати податку за декларацією, в якій задекларовані відповідні податкові зобов'язання);
- 7) платники ПДВ матимуть право декларувати від'ємне значення податку для бюджетного відшкодування у місяці отримання такого від'ємного значення (а не у наступному місяці, як було раніше);
- 8) розрахунок коригування до податкової накладної відтепер можна виписувати для виправлення помилок, допущених при складанні податкової декларації, у томи числі не пов'язаних із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг.

Введення електронного адміністрування ПДВ із використанням спеціального рахунку, відкритого в органах казначейства та розрахунком формули, якою обмежується ліміт реєстрації податкових накладних, відкладено до 1 липня 2014 р. При цьому ліміт, на яку може бути зареєстровано податкові накладні, буде включати:

- ✓ непогашені залишки сум ПДВ, що були заявлені платником податку до бюджетного відшкодування за звітні (податкові) періоди до 1 лютого 2015 року,
- ✓ задекларовані до бюджетного відшкодування за звітні (податкові) періоди до 1 лютого 2015 року в рахунок зменшення податкових зобов'язань з ПДВ майбутніх звітних періодів,
- ✓ залишок від'ємного значення попередніх звітних (податкових) періодів після бюджетного відшкодування (рядок 24 декларації з ПДВ за січень 2015 р.),
- ✓ від'ємне значення суми, розрахованої згідно з п.200.1 ст.200 ПКУ (рядок 19 декларації з ПДВ за січень 2015 р.),
- ✓ суми помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань з ПДВ станом на 01.07.2015.

За бажанням платника непогашені залишки сум ПДВ, що були заявлені платником податку до бюджетного відшкодування, можуть бути повернені платнику податку у порядку, визначеному ст.200 ПКУ в редакції, яка діяла станом на 31.12.2014 р.

1 липня 2015 р. зареєстрованим платникам податку буде збільшено суму ліміту для реєстрації податкових накладних на суму середньомісячного розміру сум ПДВ, задекларованих платником до сплати до бюджету та погашених за останні 12 звітних місяців.

Вказана сума підлягає щоквартальному перерахунку.

ПКУ містить колізійні норми щодо порядку реєстрації податкових накладних та їх видачі покупцям.

Так, п.201.1 ст.201 ПКУ, який набув чинності 01.01.2015, передбачає, що платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) податкову накладну, складену в електронній формі та зареєстровану в Єдиному реєстрі податкових накладних. При цьому, відповідно до п.11 підрозділу 2 Перехідних положень ПКУ, реєстрація всіх без виключення податкових накладних в Єдиному реєстрі є обов'язковою лише з 01.02.2015 р.

Безпосередньо ДФС не запровадила сервісу, за допомогою якого можна здійснювати обмін податковими накладними між платниками податку (як з реєстрацією таких податкових накладних в Єдиному реєстрі, так і без їх реєстрації). На сьогодні такий обмін є можливим лише за допомогою програмних сервісів iFin, Арт-Звіт Плюс, MeDoc, Соната (кожний з перевагами та недоліками, притаманними окремим сервісам).

Водночас, п.201.10 ст.201 ПКУ, який набрав чинності з 01.01.2015 р. визначає надання податкової накладної покупцю як умовний обов'язок (на вимогу покупця), а реєстрацію податкової накладної в Єдиному реєстрі – як безумовний обов'язок. При цьому, податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку-продавцем, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податкового кредиту.

Підтвердженням продавцю про прийняття його податкової накладної до Єдиного реєстру є квитанція в електронному вигляді.

З метою отримання податкової накладної, зареєстрованої в Єдиному реєстрі, покупець надсилає в електронному вигляді запит до Єдиного реєстру, за яким отримує в електронному вигляді повідомлення про реєстрацію податкової накладної (абзац 5 п.201.10 ст.201 ПКУ).

ПКУ передбачає запровадження санкцій за порушення термінів реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі (*ст.120<sup>1</sup> ПКУ*):

10% від суми ПДВ – в разі порушення терміну реєстрації до 15 календарних днів,

20% від суми ПДВ – в разі порушення терміну реєстрації від 16 до 30 календарних днів,

30% від суми ПДВ – в разі порушення терміну реєстрації від 31 до 60 календарних днів,

40% від суми ПДВ – в разі порушення терміну реєстрації на 61 і більше календарних днів.

Згідно з п.35 підрозділу 2 Перехідних положень ПКУ, вказані штрафні санкції не застосовуються при порушення термінів реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, складених в період з 1.02.2015 до 1.07.2015.

З метою уникнення можливих претензій з боку Державної фіскальної служби, *ми радимо реєструвати з 01.01.2015 р. в Єдиному реєстрі всі податкові накладні, водночас рекомендуємо покупцям отримувати витяг з Єдиного реєстру відповідно до абзацу п'ятого п.201.10 ст.210 ПКУ*. За вимогою покупця – надавати такому покупцю податкову накладну в електронному вигляді (за допомогою одного з сервісів: iFin, Арт-Звіт Плюс, MeDoc, Соната) або навіть в паперовому вигляді.

#### 4. Єдиний податок

Зменшено кількість груп платників єдиного податку, змінено межі окремих груп та зменшено ставки податку.

Так, *до першої групи* відносяться фізичні особи, які не використовують працю найманих осіб і здійснюють виключно роздрібний продаж товарів на ринках або надання побутових послуг населенню з обсягом доходу до 300 тис. грн. Ставка податку становить до 10 відсотків розміру мінімальної заробітної плати.

*До другої групи* відносяться фізичні особи-підприємці, які надають послуги платникам єдиного податку або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства і мають чисельність найманих працівників до 10 осіб і обсягом доходу до 1,5 млн. грн. Ставка податку становить до 20 відсотків розміру заробітної плати.

*До третьої групи* відносяться фізичні особи-підприємці та юридичні особи з обсягом доходу до 20 млн. грн. Ставка податку становить 2% доходу – у разі сплати ПДВ і 4% доходу – у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.

Платники єдиного податку – фізичні особи, як і раніше, сплачують єдиний соціальний внесок з бази оподаткування, що визначається ними платниками самостійно, але не менше за розмір мінімального страхового внеску.

*До четвертої групи* відносяться сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75%. Четверта група єдиного податку заміняє собою скасований фіксований сільськогосподарський податок. Ставка податку залежить від категорії (типу) земель та їх розташування.

## 5. Податок з доходів фізичних осіб

Основні зміни в оподаткуванні доходів фізичних осіб торкнулись зміни ставок оподаткування доходів, а також механізму оподаткування пасивних доходів.

Відповідно до п.167.1 ст.167 ПКУ, ставка податку становить 15% бази оподаткування, а по відношенню до доходів, сукупна сума яких за місяць перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати на 1 січня року (12180 грн.) – 20% бази оподаткування.

Для оподаткування пасивних доходів використовують спеціальні ставки, які не залежать від розміру виплачуваних доходів:

5% - по відношенню до доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами – платниками податку на прибуток (крім доходів у вигляді дивідендів ICI),

20% - по всім іншим видам пасивних доходів, в т.ч.:

- ✓ дивідендам, нарахованим ICI, доходу за активами ICI (в т.ч. у вигляді викупу цінних паперів ICI);
- ✓ дивідендам, нарахованим суб'єктами, що не є платниками податку на прибуток (в т.ч. нерезидентами);
- ✓ проценти на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок;
- ✓ проценти на вклад (депозит) у кредитних спілках;
- ✓ інші проценти (у тому числі дисконтні доходи);
- ✓ процентний або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом;
- ✓ плата (відсотки), що розподіляється відповідно до пайових членських внесків членів кредитної спілки;
- ✓ дохід за іпотечними цінними паперами;
- ✓ відсотки (дисконт) отриманий власником облігацій від їх емітента;
- ✓ дохід за сертифікатом фонду операцій з нерухомості;
- ✓ інвестиційний прибуток (від операцій з цінними паперами);
- ✓ роялті.

## 6. Єдиний соціальний внесок

Прикінцеві та перехідні положення Закону № 77 містять можливості для застосування зменшених ставок ЄСВ у випадку збільшення офіційної заробітної плати (наприклад, шляхом легалізації неофіційної заробітної плати).

Умовами застосування зменшених ставок ЄСВ (утримання та нарахування) є:

- ✓ збільшення середньої заробітної плати по підприємству щонайменше на 30% порівняно з середньою заробітною платою за 2014 рік;
- ✓ середня заробітна плата по підприємству, що складе не менше трьох мінімальних заробітних плат (3654 грн.);
- ✓ середній платіж на одну застраховану особу після застосування коефіцієнта складе не менше ніж 700 грн.

Ставка ЄСВ визначається шляхом множення ставок ЄСВ, визначених Законом «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» на коефіцієнт, що розраховується як відношення загальної бази нарахування ЄСВ за певний місяць до середньомісячної бази нарахування ЄСВ за 2014 рік. В будь-якому випадку коефіцієнт не може бути меншим, ніж 0,4.

## 7. Військовий збір

Внесено зміни до п.16<sup>1</sup> підрозділу 10 Перехідних положень ПКУ. Термін справляння військового збору продовжено, фактично, на невизначений термін (до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України).

Розширено базу оподаткування військовим збором – починаючи з 01.01.2015 до бази оподаткування включається не лише заробітна плата та платежі за цивільно-правовими договорами, а будь-які доходи, що включаються до бази оподаткування податком з доходів фізичних осіб.

Ставку збору залишено в розмірі 1,5%.



## 8. Податок на нерухоме майно

Максимально розширено базу оподаткування податком на нерухоме майно – до бази оподаткування включається як житлова, так і нежитлова нерухомість (не є об'єктом оподаткування будівлі промисловості: цехи, складські приміщення промислових підприємств; будівлі, споруди сільськогосподарських товаровиробників, призначені для використання безпосередньо у сільськогосподарській діяльності).

База оподаткування (площа) зменшується на 60 кв.м. у випадку, якщо об'єктом є квартира, 120 кв.м. – якщо об'єктом є житловий дім і на 180 кв.м. – у випадку якщо у власності особи є як квартира, так і житловий дім. В разі наявності у власності особи декількох об'єктів, база оподаткування підсумовується і від бази віднімається площа, на яку може бути зменшена така база.

## 9. Акцизний податок

Законом № 71 розширено коло платників акцизного податку (в т.ч. за рахунок включення до нього збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу за електричну і теплову енергію). Відтепер акцизний податок мають також сплачувати:

- ✓ суб'єкти господарювання роздрібної торгівлі, які здійснюють реалізацію підакцизних товарів;
- ✓ оптові постачальники електроенергії (замість збору у вигляді цільової надбавки);
- ✓ виробники електроенергії, які продають її поза оптовим ринком електроенергії (замість збору у вигляді цільової надбавки);
- ✓ власники імпортованих транспортних засобів, які переобладнують їх у легкові автомобілі.

Натомість скасовано акцизний податок з продажу/відчуження цінних паперів.

## 10. Транспортний податок

Законом № 71, фактично, запроваджено новий податок – транспортний, який справляється у фіксованій сумі в розмірі 25000 грн. щорічно з легкових автомобілів з ємністю двигуна понад 3000 куб.см., які використовувались до 5 років (ст.267 ПКУ).

## 11. Перевірки

П.3 Перехідних положень Закону № 71 встановлено, що податкові перевірки суб'єктів, які мають доходи до 20 млн. грн. за попередній календарний рік, в 2015 і 2016 роках здійснюються виключно з дозволу КМУ, за заявкою суб'єкта господарювання, за рішенням суду або в межах кримінально-процесуального законодавства.

Вказані обмеження не поширюються на такі перевірки:

- ✓ з 1 січня 2015 року – на перевірки суб'єктів, що ввозять на митну територію України та/або виробляють та/або реалізують підакцизні товари, на перевірки дотримання норм законодавства з питань наявності ліцензій, повноти нарахування та сплати податку на доходи фізичних осіб, єдиного соціального внеску, відшкодування податку на додану вартість;
- ✓ з 1 липня 2015 року – на перевірки платників єдиного податку другої і третьої (фізичні особи – підприємці) груп, з питань дотримання порядку застосування реєстраторів розрахункових операцій.

## 12. Примусове стягнення

Відповідно до п.32 підрозділу 10 Перехідних положень ПКУ тимчасово (до 01.07.2015) контролюючому органу надано право на стягнення податкового боргу за податковими деклараціями без звернення до суду (шляхом вилучення готівки та безспірною списання коштів із банківських рахунків). Таке право надається у разі якщо сума податкового боргу перевищує 5 млн. грн. та відсутні зобов'язання держави з повернення коштів такому платнику податків.





Nothing but rationality

**Олексій Шматко**  
**Президент**

+38(050)4707980  
shmatko@axiomaconsultinggroup.com

**Дар'я Головіна**  
**Генеральний директор**

+38(067)1246888  
golovina@axiomaxonsultinggroup.com

**Артем Новиков**  
**Керівник Департаменту з**  
**податкового консультування**  
+38(095)1245017  
novykov@axiomaconsultinggroup.com