



ОГЛЯД ГОЛОВНИХ НОВИН ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

1 – 7 липня 2016 року

I. Податковий контроль

1.1. Яким чином збираються «полегшити» життя платникам податків?

7 липня 2016 року прийнято у першому читанні Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо мінімізації впливу на адміністрування надходжень до бюджету. Зазначений законопроект розроблено з метою забезпечення реалізації рекомендацій місії Міжнародного валютного фонду щодо удосконалення роботи органів ДФС, зменшення кількості узгоджувальних процедур в роботі служби.

У Проекті, зокрема, **пропонується встановлення однорівневої процедури адміністративного оскарження рішень контролюючих органів.** Тобто, передбачається, що скарги на рішення контролюючих органів, включаючи митницю, подаються до Державної фіскальної служби України, що реалізує державну податкову і митну політику. Таким чином, контролюючим органом вищого рівня для всіх територіальних контролюючих органів буде центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику (ДФС України).

Крім того, пропонується скасувати положення, відповідно до якого платнику податків наразі надається лише один місяць, протягом якого можна скористатись судовим оскарженням податкового повідомлення-рішення (ППР) за наслідками його оскарження в адміністративному порядку (п.56.19 ст. 56 ПК України).



Безумовним плюсом є відміна місячного терміну, який надається сьгодні платникам податків для звернення до суду про оскарження ППР у разі, коли до подання позовної заяви проводилась процедура адміністративного оскарження.

1.2. Чи змінюються терміни проведення перевірки, якщо було вилучено необхідні первинні фінансово-господарські документи?

02.07.2016 р. опубліковано Лист ДФС України від 29.06.2016 № 14128/6/99-99-14-03-03-15, в якому надаються роз'яснення щодо проведення перевірки у разі вилучення документів правоохоронними органами.

Так, відповідно до п. 85.9 ст. 85 ПК України, у разі коли до початку або під час проведення перевірки оригінали первинних документів, облікових та інших реєстрів, фінансової та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, а також виконання вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, були вилучені правоохоронними та іншими органами, зазначені органи зобов'язані надати для проведення перевірки контролюючому органу копії зазначених документів або забезпечити доступ до перевірки таких документів. Такі копії, засвідчені печаткою та підписами посадових (службових) осіб правоохоронних та інших органів, якими було здійснено вилучення оригіналів документів, або яким було забезпечено доступ до перевірки вилучених документів, повинні бути надані протягом трьох робочих днів з дня отримання письмового запиту контролюючого органу.

У разі якщо документи, зазначені в абзаці

першому п. 85.9 ст. 85 ПК України, було вилучено правоохоронними та іншими органами, **терміни проведення такої перевірки, у тому числі розпочатої, переносяться до дати отримання вказаних копій документів або забезпечення доступу до них.**

II. ПДВ

2.1. Чи нараховуються податкові зобов'язання з ПДВ постачальником при отриманні гарантійних внесків, які згідно з умовами договору в оплату за товари/послуги не зараховуються, а повертаються отримувачу таких товарів/послуг та чи включаються такі суми до складу податкового кредиту?

2 липня 2016 року ДФС України в інформаційно-довідковому ресурсі «ЗІР» надала роз'яснення щодо необхідності визначення податкового зобов'язання та податкового кредиту у постачальника та покупця за наслідками передавання-отримання гарантійного платежу, який не зараховується в оплату товарів (робіт/послуг).

Відповідно до підпунктів «а» і «б» п. 185.1 ст. 185 ПК України, об'єктом оподаткування є операції платників податку з постачання товарів та послуг, місце постачання яких згідно зі ст. 186 Кодексу розташоване на митній території України.

Підпунктом 14.1.185 п.14.1 ст.14 ПК України визначено, що постачання послуг – це будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи, чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності.

Відповідно до п. 188.1 ст.188 ПК України база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується

Коментар:

Вважаємо, що така процедура однорівневого оскарження до ДФС України навряд чи здатна забезпечити виконання мети щодо об'єктивності прийняття рішення. Все ж таки, доцільно було б передбачити вже на рівні Міністерства фінансів України другий рівень апеляційного оскарження.

виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів.

Враховуючи викладене, якщо умовами договору передбачено, що гарантійні платежі (внески) виконують виключно функцію засобу забезпечення виконання зобов'язань та згідно з умовами договору в оплату за товари/послуги не зараховуються, а повертаються отримувачу таких товарів/послуг, то ця **сума гарантійних платежів (внесків) не збільшує базу оподаткування у постачальника товарів/послуг. Податкові зобов'язання постачальником та податковий кредит покупцем при отриманні/перерахуванні такого гарантійного платежу не визнаються.**

III. Акциз

3.1. Спрощено порядок реєстрації платниками акцизного податку усіх без виключення осіб, що реалізують пальне.

05.07.2016 року за ініціативи Міністерства фінансів України Уряд схвалив Проект постанови «Про внесення змін до Порядку електронного адміністрування реалізації пального», який дозволяє особам, що діють за договором про спільну діяльність, без утворення юридичної особи, зареєструватися як платникам акцизного податку, щоб продавати пальне.

Затверджений проект постанови дозволяє привести у відповідність до чинного ПК України Порядок електронного адміністрування реалізації пального (Постанова КМУ від 24 лютого 2016 р. № 113). Зокрема, **виключається норма, згідно з якою лише фізичні та юридичні особи мали можливість реєструватися як платники акцизного податку з реалізації пального.**

Коментар:

Нагадуємо, що до цього часу положення Порядку не дозволяли особам, які діють за договорами про спільну діяльність, без утворення юридичної особи, реєструватися платниками акцизного податку та продавати пальне. Очевидно, що запропоновані нововведення сприятимуть покращенню інвестиційного клімату в сфері реалізації пального та, відповідно, появи нових робочих місць.

3.2. Зменшено ставки акцизного податку при імпорті вживаних транспортних засобів.



4 липня 2016 року Президент підписав Закон «Про внесення змін до Податкового Кодексу України щодо стимулювання розвитку ринку вживаних транспортних засобів», який передбачає тимчасово знизити ставки акцизного податку на відповідні т/з, в залежності від виду кузова та потужності двигуна.

Метою Закону, як зазначалось у Пояснювальній записці, є "стимулювання розвитку ринку автотранспортних засобів в Україні, а також збільшення надходжень до державного бюджету за рахунок детінізації автомобільної галузі". При цьому, вже після підписання Закону одразу вже заплановано внести зміни до нього. Зміни стосуватимуться чіткого регламентування дії Закону, а саме – **одна машина до кінця дії закону, введення заборони перепродажу та за умови, що власник авто має завезти його в Україну особисто.**

Закон починає діяти з 1 серпня 2016 року.

IV. ПДФО

4.1. Як оподатковується дохід, нарахований на користь померлої особи від здавання земельної ділянки в оренду?

ДФС України в Листі від 24.06.2016 № 13991/6/99-95-42-02-16 (опублікований 01.07.2016 р.) роз'яснила, яким чином відбувається оподаткування нарахованого на користь померлої особи доходу від здавання в оренду земельної ділянки та відображення в податковому розрахунку за ф. 1 ДФ сум орендної плати, яка продовжує нараховуватись після смерті такої особи до звернення спадкоємців.

Відповідно до ст. 13 Закону України «Про оренду землі» (надалі – Закон № 161) та ст. 759 Цивільного кодексу (ЦК) України **договір оренди землі** – це договір, за яким орендодавець зобов'язаний за плату передати орендареві земельну ділянку у володіння і користування на певний строк, а орендар зобов'язаний використовувати земельну ділянку відповідно до умов договору та вимог земельного законодавства. Згідно з ст. 21 Закону № 161 **орендна плата за землю** – це платіж, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою згідно з договором оренди землі. Розмір, умови і строки внесення орендної плати за землю встановлюються за згодою сторін у договорі оренди (крім строків внесення оренд-

ної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності, які встановлюються відповідно до ПК України.

Оподаткування доходів фізичних осіб регулюється розділом IV Кодексу згідно з п.п. 164.2.5 п. 164.2 ст. 164 якого до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку включається дохід від надання майна, зокрема, в оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування), визначений у порядку, встановленому п. 170.1 ст. 170 Кодексу.

Підпунктом 170.1.1 п. 170.1 ст. 170 ПК України передбачено, що **податковим агентом платника податку - орендодавця щодо його доходу від надання в оренду земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю), майнового паю є орендар.** Доходи, від надання в оренду (суборенду) земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю), майнового паю оподатковуються податковим агентом під час їх нарахування (виплати) за ставкою 18 %.

Водночас, відповідно до п. 162.3 ст. 162 ПК України, у разі смерті платника податку – орендодавця (за відсутності податкових зобов'язань як нерезидента згідно з Кодексом) податок за останній податковий період справляється з нарахованих на його користь доходів. Відповідно до цього **останнім податковим періодом вважається період, який закінчується днем, на який відповідно припадає смерть такого платника податку. У разі відсутності нарахованих доходів податок сплаті не підлягає.**

Отже, якщо податковий агент здійснив нарахування доходів у вигляді орендної плати фізичній особі – орендодавцю, то податок на доходи фізичних осіб (та військовий збір) з нарахованих, до дати смерті, доходів утримується та перераховується до бюджету за рахунок такої особи – орендодавця на загальних підставах.

Разом з цим, **якщо податковий агент здійснив нарахування доходів у вигляді орендної плати після смерті фізичної особи – орендодавця, то податок на доходи фізичних осіб (та військовий збір) до моменту звернення спадкоємців з даних доходів не утримується.**

Таким чином, у разі нарахування доходів до дати смерті фізичної особи - орендодавця податковий агент в податковому розрахунку за формою № 1 ДФ під ознакою доходу «106» відображає нарахований дохід та утриманий (перерахований) податок (збір) із зазначенням в графі 2 реєстраційного номера облікової картки платника податків або серії та номера паспорта такого померлого орендодавця. При цьому, податковий розрахунок форми № 1 ДФ подається податковим агентом за податковий період (календарний квартал) на який відповідно припадає смерть

такого платника податку.

У разі продовження нарахування доходів у вигляді орендної плати на користь померлої фізичної особи – орендодавця, податковий агент в податковому розрахунку за формою № 1 ДФ дані суми до моменту звернення спадкоємців не відображає, оскільки відсутній суб'єкт, на користь якого проводиться таке нарахування.

4.2. Підстави для оподаткування благодійної допомоги на користь фізичної особи.

1 липня 2016 року ДФС України опублікувала свій Лист від 24.06.2016 № 14009/6/99-99-13-02-03-15, в якому надала роз'яснення щодо підстав та порядку оподаткування благодійної матеріальної допомоги.

Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV Кодексу, відповідно до п.п. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 якого об'єктом оподаткування фізичної особи - резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Особливості оподаткування благодійної допомоги визначено п. 170.7 ст. 170 ПК України, згідно з п.п. 170.7.1 якого **не оподатковується та не включається до загального місячного або річного оподаткованого доходу платника податку благодійна, у тому числі гуманітарна допомога (далі - благодійна допомога), яка надходить на його користь у вигляді коштів або майна (безоплатно виконаної роботи, наданої послуги) та відповідає вимогам, визначеним цим пунктом.**

Для цілей оподаткування благодійна допомога поділяється на цільову та нецільову. **Цільовою** є благодійна допомога, що надається під визначені умови та напрями її витрачання, а **нецільовою** вважається допомога, яка надається без встановлення таких умов або напрямів.

Відповідно до п.п. 170.7.3 п. 170.7 ст. 170 ПК України не включається до оподаткованого доходу сума нецільової благодійної допомоги, у тому числі матеріальної, що надається, зокрема, резидентами - юридичними особами на користь платника податку протягом звітного податкового року сукупно у розмірі, що не перевищує суми граничного розміру доходу, визначеного згідно з абзацом першим п.п. 169.4.1 п. 169.4 ст. 169 Кодексу, встановленого на 1 січня такого року (**у 2016 році - 1930 гривень**).

У разі отримання нецільової благодійної допомоги від благодійника-юридичної особи платник податку зобов'язаний подати річну податкову декларацію із зазначенням її суми, якщо загальна сума отриманої нецільової благодійної допомоги протягом звітного податкового року перевищує її граничний розмір, установлений

абзацом першим п.п. 169.4.1 п. 169.4 ст. 169 Кодексу.

Крім того особи, які відповідно до Кодексу мають статус податкових агентів, зобов'язані подавати у строки, встановлені Кодексом для податкового кварталу, податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, а також суми утриманого з них податку до контролюючого органу за місцем свого розташування (п.п. "б" п. 176.2 ст. 176 Кодексу).

Враховуючи викладене, **сума нецільової благодійної допомоги, що надається юридичною особою фізичній особі у розмірі, який у 2016 році не перевищує 1930 грн., не включається до оподаткованого доходу такої особи, тобто не оподатковується податком на доходи фізичних осіб і відображається у податковому розрахунку № 1 ДФ за ознакою доходу «169».**

Разом з цим сума перевищення нецільової допомоги над вказаним розміром включається до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку як інші доходи та оподатковується податком на доходи фізичних осіб на загальних підставах і відображається у податковому розрахунку ф. № 1 ДФ за ознакою доходу «127».

4.3. До якого бюджету має сплачуватись ПДФО за робітника, який працює в іншому регіоні на орендованих площах підприємства, що не має філії (відділень)?

В Листі від 04.07.2016 № 14496/6/99-95-42-02-16 (опублікований 05.07.2016 р.) ДФС України роз'яснила порядок сплати податку на доходи фізичних осіб суб'єктом господарювання, який не має відокремлених структурних підрозділів, а має власні або орендовані приміщення (будівлі) в різних регіонах України або/та районах міста, де працюють наймані працівники такого суб'єкта господарювання.

Підпунктом 14.1.30 п. 14.1 ст. 14 ПК України передбачено, що поняття «відокремлені підрозділи» для розділу IV Кодексу вживається у значенні, визначеному Господарським кодексом (ГК) України.

Згідно з ст. 55 ГК України суб'єктами господарювання визнаються учасники господарських відносин, які здійснюють господарську діяльність, реалізуючи господарську компетенцію (сукупність господарських прав та обов'язків), мають відокремлене майно і несуть відповідальність за своїми зобов'язаннями в межах цього майна, крім випадків, передбачених законодавством. При цьому зазначені суб'єкти мають право відкривати свої філії, представництва, інші відокремлені підрозділи без створення юридичної особи.

Функції, права та обов'язки структурних підрозділів підприємства визначаються положеннями про них, які затверджуються в порядку, встановленому статутом підприємства або іншими установчими документами. При цьому підприємство самостійно визначає свою організаційну структуру, встановлює чисельність працівників і штатний розпис.

Порядок сплати (перерахування) податку на доходи фізичних осіб до бюджету передбачено ст. 168 Кодексу, відповідно до якої податок на доходи фізичних осіб, утриманий з доходів резидентів, підлягає зарахуванню до бюджету згідно з нормами Бюджетного кодексу України (далі – Бюджетний кодекс).

Відповідно до ст. 64 Бюджетного кодексу податок на доходи фізичних осіб, який сплачується податковим агентом - юридичною особою (її філією, відділенням, іншим відокремленим підрозділом) чи представництвом нерезидента - юридичної особи, зараховується до відповідного місцевого бюджету за її місцезнаходженням (розташуванням) в обсягах податку на доходи фізичних осіб, нарахованого на доходи, що сплачуються фізичній особі.

Згідно з п. 63.3 ст. 63 ПК України з метою проведення податкового контролю платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік в контролюючих органах за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб, місцем проживання особи (основне місце обліку), **також за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність** (неосновне місце обліку) відповідно до Порядку обліку платників податків і зборів» (далі – Порядок).

Так, п.п. 7.1 п. 7 Порядку визначено, якщо відповідно до законодавства в платника податків, крім обов'язків щодо подання податкових декларацій (розрахунків, звітів) та/або нарахування, утримання або сплати (перерахування) податків, зборів на території адміністративно-територіальної одиниці за своїм місцезнаходженням, виникають такі обов'язки на території іншої адміністративно-територіальної одиниці, то такий **платник податків зобов'язаний стати на облік за таким неосновним місцем обліку у відповідному контролюючому органі.**

Враховуючи викладене вище, **податок на доходи фізичних осіб підлягає сплаті до відповідного місцевого бюджету за місцезнаходженням (розташуванням) власних або орендованих приміщень (будівель) в різних регіонах України, в яких працюють наймані працівники** такого суб'єкта господарювання, незважаючи на відсутність у такого суб'єкта господарювання відокремлених структурних підрозділів.

У разі виникнення питань та необхідності отримання консультації, будь ласка, звертайтеся до спеціалістів АБ "Радзівський і партнери"