

УДК 336

О. А. ЮРЧЕНКО,

*к. е. н., старший викладач кафедри бухгалтерського обліку,
Національна академія статистики, обліку та аудиту*

К. В. БЕЗВЕРХИЙ,

*к. е. н., доцент кафедри обліку і аудиту,
Київський національний університет технологій та дизайну*

ЗМІНИ У ПОДАТКОВОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ НА 2016 РІК: РЕАЛІЇ ЧАСУ ЧИ ПРЕФЕРЕНЦІЇ ДЛЯ БІЗНЕСУ

***Анотація.** У статті розглянуто основні зміни у податковому законодавстві щодо адміністрування податків і зборів в Україні, які набувають чинності з 01 січня 2016 року. В результаті дослідження проведено критичний аналіз чинних у 2015 році ставок основних податків і зборів та змін, які наведено у новій редакції ПКУ*

Ключові слова: податки і збори, податкова реформа, адміністрування податків, ПДВ, ПДФО, ЄСВ, акцизний податок, спрощена система оподаткування, податок на нерухомість, транспортний податок.

***Аннотация.** В статье рассмотрены основные изменения в налоговом законодательстве относительно администрирования налогов и сборов в Украине, которые вступают в действие с 01 января 2016 года. В результате исследования проведен критический анализ действующих в 2015 году ставок основных налогов и сборов и изменений, которые приведены в новой редакции НКУ.*

Ключевые слова: налоги и сборы, налоговая реформа, администрирование налогов, НДС, НДФЛ, ЕСВ, акцизный налог, упрощенная система налогообложения, налог на недвижимость, транспортный налог.

***Summary.** In the article the major changes in the tax laws on the administration of taxes and fees in Ukraine, which take effect from 1 January 2016. The study conducted a critical analysis of the existing 2015 basic tax rates and fees and changes that are listed in the new edition of the Tax Code.*

Keywords: taxes and levies, tax reform, tax administration, VAT, PIT Single Contribution, excise tax, simplified tax, property tax, vehicle tax.

Постановка проблеми. В умовах інтеграції України до європейського простору особливої актуальності набувають питання реформування податкової системи. Широке обговорення цього питання вченими, політиками і громадськістю зумовили спрямованість більшості наукових досліджень щодо визначення доцільності окремих податків, величини прийнятих ставок, напрямків удосконалення механізму обчислення та стягнення податків, можливостей розширення податкової бази, а також прогнозування наслідків податкової реформи для бюджетів різних рівнів.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання щодо реформування податкової системи в Україні досліджувалося багатьма вітчизняними вченими, такими як О. Василик [1], В. Геєць [2], М. Коцупатрій та С. Ковач [3], В. Опарін [4], А. Соколовська [5], Л. Тарангул [6], С. Юрій [7] та інші. Проте шляхи реформування податкової системи України досі ще не повністю визначені. Важливим моментом є визначення пріоритетних напрямків реформування податкової системи та вирішення низки важливих питань.

Метою статті є проведення детального аналізу основних змін у податковому законодавстві України, які набудуть чинності з 01 січня 2016 року.

Виклад основного матеріалу. Розпочнемо виклад матеріалу з того, що сам законопроект, який був прийнятий Верховною Радою України (далі – ВРУ) 24.12.2015 р. [8] має назву, яка не пов'язана з реформою, а саме: Закон про внесення змін до Податкового кодексу України (далі – ПКУ) щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень в 2016 році [9]. Тобто сама назва закону вказує на те, що метою його прийняття було не реформування податкової системи, а утримання бюджету на плаву. Проаналізуємо найзначніші й важливі для платників норми.

Адміністрування податків. Пункт 43.4 ст. 43 ПКУ доповнюється положеннями, у відповідність з якими у разі повернення платнику надміру сплачених сум ПДВ, такі суми повертаються лише на електронний рахунок в системі електронного адміністрування. Чинна редакція зазначеної норми передбачала можливість вибору платником напряму повернення надміру сплачених податків: або на розрахунковий рахунок такого платника, або в рахунок погашення зобов'язань за іншими податками.

Змінено одну з підстав для проведення документальних позапланових перевірок. Так, в пп. 78.1.1 п. 78.1 ст. 78 ПКУ внесено зміни, згідно з якими підставою для проведення такого типу перевірки є отримання податкової інформації, яка свідчить про порушення платником податкового / валютного законодавства. Але в чинній редакції йшлося про право контрольних органів проводити такі перевірки у разі виявлення фактів порушень за результатами перевірок інших платників або отримання податкової інформації. Отже, виявлення фактів, що свідчать про порушення платником податкового / валютного законодавства в результаті проведення перевірок інших платників, після набрання чинності аналізованого закону не буде підставою для проведення позапланової документальної перевірки.

Пункт 87.3 ст. 87 ПКУ доповнюється положенням про те, що сплата грошових зобов'язань / погашення податкового боргу може бути здійснена за рахунок сум бюджетного відшкодування ПДВ (крім наявних нині джерел: за рахунок «зверх платежів» з такого податку без заяви платника і за рахунок надмірно або помилково сплачених сум інших податків – за заявою платника).

Акцизний податок. Великий подарунок під новорічну ялинку «податкові реформатори» приготували виробникам і продавцям палива, для яких створюється система електронного адміністрування реалізації палива на зразок СЕА ПДВ, з випискою і реєстрацією акцизних накладних та єдиним реєстром таких накладних. Окрім того, реалізація палива без реєстрації платником акцизного податку надалі буде каратися штрафом у розмірі 100% вартості реалізованого палива. З урахуванням того, що податкова накладна складається з метою адміністрування ПДВ, а акцизна, відповідно, для адміністрування акцизного податку, то реалізатори палива будуть змушені при його постачанні складати як податкову, так і акцизну накладну, і реєструвати їх в ЄРПН і ЄРАН. При цьому акцизна накладна повинна складатися в день реалізації палива, а при його продажу кінцевому споживачеві акцизна накладна складається за щоденними підсумками операцій.

Всі акцизні накладні повинні бути зареєстровані в ЄРАН протягом 15 календарних днів з дати їх складання. А за порушення термінів реєстрації акцизних накладних передбачена відповідальність у вигляді штрафів у розмірі:

- 2% – від суми акцизного податку у разі порушення терміну реєстрації до 15 днів;
- 10% – від 16 до 30 днів;
- 20% – від 30 до 60 днів;
- 30% – від 61 до 90 днів;
- 40% – за порушення строку реєстрації більш ніж на 91 календарний день.

При цьому відсутність з вини платника реєстрації акцизної накладної в ЄРАН більш ніж 120 днів каратиметься штрафом у розмірі 50% від суми акцизного податку, зазначеної у такій незареєстрованій накладній.

Податок на прибуток підприємства. Починаючи з 1 січня 2016 року авансові внески з податку на прибуток не сплачуються, але при цьому до 31.12.2016 р. платники сплачують авансовий внесок у розмірі 2/9 податку, розрахованого на основі податкової звітності за 3 квартали 2016 року. Ставка податку на прибуток залишилася незмінною порівняно з 2015 роком і становила 18%.

Податковими періодами для цього податку будуть календарні періоди: квартал, півріччя, три квартали та рік. При цьому податкова декларація розраховується наростаючим підсумком.

Річний податковий період з податку на прибуток встановлюється для новостворених платників, виробників сільськогосподарської продукції та платників, які мають за минулий рік доход, розрахований за правилами бухгалтерського обліку, що не перевищує 20 мільйонів гривень.

Пункт 140.4 ст. 140 ПКУ доповнено ще однією податковою різницею, на яку зменшується фінансовий результат до оподаткування. Такою різницею є сума нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток, єдиного податку IV групи та суми нарахованих дивідендів, які підлягають виплаті на користь платника від інших платників, які сплачують авансові внески при виплаті дивідендів.

Податок на доходи фізичних осіб. Ставка ПДФО у 2016 р. становитиме 18% (загальне правило). При цьому оподаткування дивідендів на рівні 5% та оподаткування пенсій, розмір яких перевищує 3 мінімальні заробітні плати, встановлені на 1 січня поточного року, залишилося незмінним. Пенсії будуть обкладатися ПДФО за ставкою 15%.

Новацією по адмініструванні ПДФО стало зменшення розміру податкової соціальної пільги (далі – ПСП). Так, в пп. 169.1.1 п. 169.1 ст. 169 ПКУ внесено зміни, у відповідності з якими платник має право на зменшення місячного оподатковуваного доходу, отримуваного від одного роботодавця, на суму податкової пільги у розмірі 50% від прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня поточного року. Слід зауважити, що у 2015 р. розмір ПСП становив 100%.

Податок на додану вартість. Ставки ПДВ залишилися 20%, 7%, 0%, натомість внесено редакційну правку щодо визначення бази оподаткування операцій з поставки самостійно виготовлених товарів. Так, база оподаткування ПДВ при здійсненні такої операції повинна бути не нижче звичайних цін, тоді як у старій версії ПКУ (що діяла до 31.12.2015 р.) – не нижче собівартості виробництва таких товарів.

Пункт 198.6 ст. 198 ПКУ доповнено абзацом, у відповідність з яким не відносяться до податкового кредиту суми ПДВ, сплаченого у зв'язку з придбанням товарів / послуг за зареєстрованих у ЄРПН податкових накладних за операціями, які не є об'єктом оподаткування або звільнені від оподаткування ПДВ, і за податковими накладними, в яких неправильно вказано податковий номер продавця та / або покупця.

З ПКУ вилучено норму про те, що не мають права на бюджетне відшкодування платники ПДВ, зареєстровані як такі в протягом 12 місяців до місяця, в якому подається заява на відшкодування податку, а також ті, у

яких обсяг оподатковуваних операцій менший, ніж сума бюджетного відшкодування.

Формула, за якою розраховується сума податку, на яку платник може виписати податкову накладну, доповнена однією складовою – так званим овердрафтом, і тепер виглядає так:

$$\text{Накл} = \text{Накл Отрим} + \text{Митн} + \text{Поп Рахунок} + \\ \text{Овердрафт} - \text{Накл Вид} - \text{Відшкод} - \text{Перевищ.}$$

Під овердрафтом слід розуміти суму середньомісячного розміру сум ПДВ, які за останніх 12 місяців були задекларовані та сплачені платником до бюджету. Числовий показник овердрафту підлягає автоматичному щоквартальному перерахунку.

Податок на нерухомість. Слід відзначити, що з 2% до 3% від мінімальної зарплати збільшена максимальна ставка податку на нерухомість за один її квадратний метр. Так, якщо в 2015 році за 1 метр свого помешкання вам доводилося викласти 24,36 грн ($1218 * 0,02$), то в 2016 році – 41,34 грн ($+1378 * 0,03$).

Пп. 267.7.1 п. 267.7 ст. 267 ПКУ доповнено «цікавим» пунктом про те, що за наявності у платника податку об'єкта житлової нерухомості, загальна площа якого перевищує 300 метрів (для квартири) і 500 метрів (для дому), сума податку збільшується на 25000 грн за кожний такий об'єкт.

Транспортний податок. Об'єктом оподаткування транспортним податком будуть легкові автомобілі строком випуску до 5 років і середньо ринкова вартість яких перевищує 750 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного року, тобто, 1033500 гривень ($+1378 * 750$). Така вартість визначатиметься Мінекономрозвитку за методикою, затвердженою КМУ.

Єдиний податок. Максимальний розмір доходу для платників єдиного податку третьої групи зменшено з 20 до 5 мільйонів, а ставки єдиного податку збільшено з 2% до 3% (у разі сплати ПДВ), і з 4% до 5% (ПДВ включено в податок).

Єдиний соціальний внесок. Встановлюється єдина ставка ЄСВ на рівні 22% і скасовується внесок, утримуваний із заробітної плати працівників. При цьому максимальну величину бази нарахування ЄСВ збільшено з 17 до 25 мінімальних місячних зарплат.

Узагальнюючи представлений вище матеріал, сформуємо порівняльну таблицю ставок основних податків і зборів у редакції ПКУ за 2015 рік та з урахуванням змін, які набувають чинності з 01 січня 2016 року (табл. 1).

Ставки податків у 2015–2016 роках: порівняльна характеристика

Вид податку	у 2015 році	у 2016 році
1	2	3
Податок на прибуток	18%	18%
ПДФО	Чинні ставки 15% (20%)	Єдина ставка 18% для всіх доходів
Військовий збір	1,5%	1,5%
ЄСВ	3,6% утримання із заробітної плати найманих працівників; В середньому 41% нарахування роботодавцем ЄСВ на фонд заробітної плати	Нарахування роботодавцем ЄСВ у розмірі 22% на фонд заробітної плати
ПДВ	Основна ставка – 20%; Для фармацевтів – 7%; Спеціальний режим для с/г виробників – 100% на спеціальний рахунок	Основна ставка – 20%; Для фармацевтів – 7%; Свинарство і птахівництво: 50% у державний бюджет, 50% на спеціальний рахунок; Скотарство: 20% у державний бюджет, 80% на спеціальний рахунок; Рослинництво: 85% у державний бюджет, 15% на спеціальний рахунок
Спрощена система оподаткування (єдиний податок)	1–2 групи – 10–20% від мінімальної заробітної плати; 3 група (суб'єкти господарювання з доходом до 20 млн грн): – 2% від доходів + ПДВ; – 4% від доходів без ПДВ 4 група – 0,09–1,35% нормативно-грошової оцінки 1 га землі (в залежності від виду земель)	1–2 групи – 10–20% від мінімальної заробітної плати; 3 група (суб'єкти господарювання з доходом до 5 млн грн): – 3% від доходів + ПДВ; – 5% від доходів без ПДВ; 4 група – 0,16–5,4% нормативно-грошової оцінки 1 га землі (в залежності від виду земель)
Податок на нерухомість	Не більше 2% мінімальної заробітної плати за кв. м (24,36 грн)	Не більше 3% мінімальної заробітної плати за кв. м (41,36 грн); 25000 грн для квартир площею від 300 кв. м і будинків більше 500 кв. м
Транспортний податок	25000 грн для машин з об'ємом двигуна від 3 літрів до 5 років з моменту виробництва	25000 грн для машин вартістю від 1033500 грн і старше 5 років

Висновки. Отже, можемо стверджувати, що прийняті зміни до податкового законодавства мають тільки реформаторський дух, цілі та механізми для реформ у податковій сфері. Позитивним моментом у цих змінах є зменшення удвічі ставки нарахування роботодавцями ЄСВ на фонд заробітної плати. Це може частково призвести до детінізації заробітної плати. Натомість залишилося оподаткування пенсій, збільшено максимальну ставку податку на нерухомість, піднято ставку ПДФО до 18%. При цьому ставки податку на прибуток і ПДВ не змінено, а в їх адмініструванні норми, що реально

спрощують життя платникам, не прийнято (наприклад, оподаткування податком на прибуток тільки розподіленого прибутку). «Особливу радість» у вигляді обов'язкового складання та реєстрації акцизних накладних закон приніс продавцям палива.

Список використаних джерел

1. Василик О. Д. Податкова система України: [навч. посіб.] / О. Д. Василик. – К. : ВАТ «Поліграфкнига», 2004. – 93 с.
2. Кризові явища у світовій економіці та антикризова політика України / В. М. Геєць, О. І. Барановський, Ю. В. Василенко, Т. П. Вахненко, С. О. Кораблін ; НАН України. Ін-т екон. прогнозування. – К., 2002. – 76 с.
3. Коцупатрий М. М. Облік і звітність в оподаткуванні у схемах і таблицях: [навч. посіб. для студ. напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит»] / М. М. Коцупатрий, С. І. Ковач, К. В. Безверхий. – К. : КНЕУ, 2015. – 196 с.
4. Податкова система України / В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко та ін. ; за ред. В. М. Федосова. – К. : Либідь, 1994. – 464 с.
5. Соколовська А. М. Податкова система України: теорія та практика становлення / А. М. Соколовська. – К. : НДФІ, 2001. – 372 с.
6. Экономика налоговых реформ: [моногр.] / Под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова, Л. Л. Тарангул. – К. : Алерта, 2013. – 432 с.
7. Фінанси: [підручн.] / С. І. Юрій, В. М. Федосов, Л. М. Алексеєнко, І. В. Зятковський, О. П. Кириленко. – К. : Знання, 2008. – 611 с.
8. Закон про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році № 3688 від 24.12.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JH2UG00A.html
9. Податковий кодекс України 02.12.2010 № 2755-VI (Редакція станом на 20.09.2015) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.