

Очередная налоговая реформа — 2017: прощупываем почву

Автор: Юрий Товстопят

Год 2015-й был «закрыт» на мажорной ноте: большой налоговой реформы не случилось. В 2016-й вошли с mini-реформой, а «глубокое реформирование» оставили на потом. Так что это «потом» уже наступило? О чем идет речь в «задумках», недавно опубликованных Минфином*? В основном действительно видим усовершенствования! Об этом и поговорим сегодня.

Пока все лишь на начальной стадии (вернее, на стадии общественного обсуждения). И главный герой на данный момент — *проект Закона Украины «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины»*. Причем, если верить высказываниям члена Комитета ВРУ по вопросам налоговой и таможенной политики О. Продан, это уже доработанная редакция *проекта*. Предлагаем пробежаться по изменениям, которые он предлагает.

Администрирование налогов.

Серьезное перераспределение ролей ожидает ГФСУ и Минфин. Именно Минфин будет предоставлять **письменные, электронные, обобщающие** налоговые консультации плательщиков в соответствии с *п.п. 192.1.9 и п. 52.4 НКУ*, в то время как за налоговиками останется право на предоставление лишь **устных** консультаций.

Решения о рассрочке и отсрочке денежных обязательств или налогового долга более бюджетного года также будет принимать Минфин. И это лишь пара примеров.

В *НКУ* планируют закрепить понятие **электронного кабинета плательщика налогов**², а также ряда понятий, связанных с его функционированием. Работу этого сервиса предполагается поднять на новый уровень. Так, все «общение» с налоговиками налогоплательщик при желании сможет осуществлять в электронном виде через кабинет.

Методологом электронного кабинета при этом будет выступать Минфин.

Исключение из ГФСУ налоговой полиции — тема для отдельного разговора. Не зря ее ликвидации посвящен отдельный *законопроект*.

Невозвращенные вовремя плательщику ошибочно и/или излишне уплаченные средства предполагается считать бюджетной задолженностью **с начислением на нее пени** (плохо, что норма эта заработает не сразу, а только через 2 года).

Уточнением нормы о неподаче «пустой» отчетности Минфин, очевидно, хочет пояснить налоговикам, что **единоналожники тоже могут ей пользоваться**.

Также предполагается уточнить, что предметом камеральной проверки может быть в том числе и своевременность предоставления налоговых деклараций (расчетов) и/или уплаты согласованной суммы налогового (денежного) обязательства исключительно на основании данных, хранящихся (обрабатываемых) в соответствующих информационных базах.

При этом камеральная проверка согласно новым правилам может быть проведена только в течение **30 календарных дней**, наступающих за последним днем предельного срока представления налоговой декларации³.

План-график документальных проверок будет публиковаться на официальном сайте ГФСУ.

3 Если такая налоговая декларация была предоставлена позднее — за днем ее фактического предоставления.

В общем случае подавать информацию, определенную в запросе контролирующего органа, и ее документальное подтверждение налогоплательщикам и другим субъектам информационных отношений придется в течение **15 рабочих дней** со дня получения запроса (если другое не предусмотрено *НКУ*).

При проведении встречной сверки для подачи соответствующей информации отведено **10 рабочих дней** со дня получения запроса. При этом документальное подтверждение этой информации может быть предоставлено только с согласия плательщиков налогов и других субъектов информационных отношений.

Наконец-то непосредственно в НКУ предполагается уточнить, что налоговыми нарушениями являются именно **виновные** (!) деяния (действия или бездеятельность). Соответственно если нарушение произошло не по нашей вине (нет вины ни в форме умысла, ни в форме неосторожности — например, «уменьшающий» расчет корректировки нам прислали с опозданием, и поэтому мы его вовремя не зарегистрировали и т. д.), ответственности не будет.

Налог на прибыль.

Планируют снять все вопросы с отчетным периодом для **неприбыльщиков**⁴, узаконив на уровне НКУ **годовой** отчетный период (новый *п.п.* 133.4.7).

4 К такой позиции мы склонялись и ранее, см. статью «Неприбыльные организации: периодичность подачи отчета и не только» (журнал «Бухгалтер 911», 2016, № 17).

Лишь **высокодоходных плательщиков и низкодоходных «добровольцев»** коснется ряд изменений в порядке проведения корректировок. Так, теперь на уровне НКУ закрепят позицию, которой налоговики придерживаются уже давно⁵, о том, что для расчета налоговой амортизации стоимость основных средств и нематериальных активов принимают **без учета их переоценки** (уценки, дооценки), проведенной в бухгалтерском учете.

В части **непроизводственных основных средств и нематериальных активов** планируют уточнить нормы о корректировках, установив, что:

— на сумму расходов на ремонт, реконструкцию, модернизацию или другие улучшения таких активов (отнесенную в бухучете на расходы) финрезультат до налогообложения придется **увеличить**;

— на сумму первоначальной стоимости таких активов, определенной в бухучете, в случае их продажи финрезультат до налогообложения можно будет **уменьшить** (но не более чем на сумму доходов от их продажи).

Кроме того, планируют изменить корректировку в части списания безнадежной дебиторской задолженности за счет резерва сомнительных долгов, которая соответствует признакам, определенным в *п.п.* 14.1.11 НКУ.

Хотят ввести налоговую разницу, «выкашивающую» расходы по налогу на недвижимость, учтенные в бухучете (новый *п.п.* 140.5.12 НКУ), т. е. возможности двойного уменьшения налога на прибыль на их сумму больше не будет.

Не обойдется и без других разниц, которые пойдут не в пользу налогоплательщикам (*пп.* 140.5.10 — 140.5.13 НКУ). В частности, финрезультат до налогообложения придется увеличивать на сумму признанной **неустойки (штрафов, пени)**.

Отдельный *пункт* НКУ планируют посвятить особенностям налогового учета в случае **реорганизации или выделения** налогоплательщика.

Есть в *проекте* и смелые **временные** инициативы.

«Пятилетка», в течении которой возможно применение **ускоренной амортизации**, должна стартовать уже с нового года. Какие активы и при соблюдении каких условий можно будет амортизировать таким образом, уточняет *п.* 42 подразд. 4 разд. XX НКУ.

Отметим лишь, что в случае неиспользования основных средств в собственной хозяйственной деятельности, в том числе предоставления их в аренду другим лицам⁵ или продажи объекта до истечения четырехлетнего периода с даты его ввода в эксплуатацию, плательщик налога в отчетном периоде, когда такое произойдет, обязан будет провести корректировки, фактически перечеркивающие применение ускоренной амортизации.

5 За исключением налогоплательщиков, основным видом деятельности которых являются услуги по предоставлению в аренду имущества.

Планируют внести ясность в части доходов и расходов, отраженных в налоговом учете до 01.01.2015 г. В случае их отражения в бухгалтерском учете после этой даты при расчете финрезультата до налогообложения их влияние на него придется нивелировать.

Некое подобие **налоговых каникул**, действовавших до 01.01.2016 г., планируют закрепить *п. 43 подразд. 4 разд. XX НКУ*. Они рассчитаны до **31.12.2021 г.** и будут предполагать применение **ставки налогообложения 0 %** предприятиями, у которых **годовой доход не превышает 3 млн грн.** и размер начисленной за каждый месяц зарплаты (дохода) работников будет не меньше чем **2 минимальные зарплаты**. Такие плательщики должны соответствовать условиям, прописанным в указанном *пункте*.

НДС. «Если гора не идет к Магомету...» (в смысле налоговики не соглашаются с Минфином, что предельный срок регистрации налоговых накладных составляет 365 календарных дней)⁶, Минфин уже непосредственно в *НКУ* предлагает четко указать, что срок регистрации налоговых накладных и расчетов корректировки в Едином реестре налоговых накладных составляет **365 календарных дней**.

6 Вам может быть полезной статья «Ограничительные» НДС-сроки (180, 365, 1095): нюансы применения» в журнале «Бухгалтер 911», 2016, № 33.

Соответственно, за нарушение срока регистрации в пределах **от 180 до 365 календарных дней** будет предусмотрен штраф в размере **50 %** суммы НДС, указанной в налоговых накладных или расчетах корректировки. При этом штраф за несвоевременную регистрацию налоговых накладных / расчетов корректировки (будет налагаться, только если в этом будет вина плательщика) предлагается распространить **и на случаи, когда они не выдаются покупателю** [©].

Будут уточнены, путем внесения изменений в *п. 192.1 НКУ*, некоторые моменты относительно лица, обязанного регистрировать расчеты корректировки к «старым» налоговым накладным (составленным до 01.02.2015 г. и до 01.07.2015 г.).

Плательщики налога, **применяющие кассовый метод**, получают возможность формировать налоговый кредит на основании налоговых накладных / расчетов корректировки к ним, которые зарегистрированы несвоевременно, в течение **365** (ранее 60) календарных дней с даты списания средств с банковского счета.

Сумму отрицательного значения, подлежащего зачислению в состав налогового кредита следующего периода, при реорганизации (путем присоединения или слияния с другим плательщиком НДС) можно будет перенести в состав налогового кредита правопреемника.

Реестр заявлений на бюджетное возмещение НДС должен остаться лишь **один**.

Планируют установить, что в обязательном порядке в налоговой накладной должны быть указаны **первые 4 цифры** кода товара согласно *УКТ ВЭД*. Причем распространяется такое требование **на все товары** (а не только подакцизные и импортированные). Для услуг указывать придется **первые 4 цифры** кода услуги согласно *Государственному классификатору продукции и услуг*.

Возможность бесштрафной регистрации налоговых накладных и/или расчетов корректировки в Едином реестре налоговых накладных планируют продлить:

— для составленных с **1-го по 15-й день** (включительно) календарного месяца — до последнего дня (включительно) месяца, в котором они были составлены;

— для составленных с **16-го по последний день** (включительно) календарного месяца — до 15-го числа (включительно) месяца, следующего за тем, в котором они были составлены.

О возможности отражения налогового кредита по налоговым накладным, содержащим ошибки в обязательных реквизитах, похоже, придется забыть: *последний абзац* из *п. 201.10 НКУ* планируют удалить .

До **90 дней** планируют продлить срок реагирования налоговиков на получение жалобы по форме Д8. При этом делать это они будут путем проведения документальной проверки продавца, причем порядок действий как контролеров, так и проверяемого продавца должны уточнить на уровне *НКУ*.

НДФЛ.

Предельный размер суточных, не включаемых в месячный налогооблагаемый доход, за каждый день **заграничной командировки** планируют изменить с 0,75 минимальной зарплаты, установленной на 1 января отчетного года, на **40 €**⁷.

7 По официальному обменному курсу гривны к евро, установленному НБУ.

Предприниматели на общей системе.

Изменениям подвергнется перечень расходов, на которые они смогут уменьшить сумму полученных доходов. Главное новшество — возможность относить в состав расходов начисленную амортизацию основных средств и нематериальных активов, используемых в деятельности предпринимателя. Но для ее реализации предпринимателю придется вести своеобразный налоговый учет амортизации (с соблюдением правил, приведенных в *пп. 177.4.6 — 177.4.10 НКУ*). При этом **не подлежат амортизации** такие основные средства двойного назначения, как земельные участки, объекты жилой недвижимости и легковые и грузовые автомобили.

Также планируют прямо прописать возможность включать в состав расходов предпринимателей **суммы «розничного» акцизного налога, уплаченные при розничной торговле подакцизными товарами.**

Индивидуальная деятельность (предпринимательство без регистрации).

Уже не в первый раз делается попытка вывести из тени деятельность лиц, занимающихся, в частности, розничной торговлей, предоставлением бытовых услуг населению, традиционными народными промыслами.

Особенности обложения такой деятельности (без необходимости регистрации предпринимателем, но с учетом в налоговой) предполагается прописать в *ст. 177.1 НКУ*.

Это будет некий аналог былого фиксированного налога, с той разницей, что деятельность не ограничивается территорией рынка.

Ставку налогообложения в размере **10 %** минимальной зарплаты, установленной на 1 января налогового (отчетного) года, для них планируют установить *п. 167.6 НКУ*.

Единый налог.

При расчете общего количества лиц, состоящих в трудовых отношениях с плательщиком единого налога — физлицом, согласно обновленной редакции *п.п. 291.4.1 НКУ* не будут учитываться работники, призванные на военную службу во время мобилизации, на особый период. Остальные же изменения подразумевают исправления недочетов в действующей редакции *гл. 1 разд. XIV НКУ*.

Акцизный налог.

Розничная реализация топлива в потребительской таре емкостью не более 2 л⁸ «караться» необходимостью регистрации плательщиком «левотопливного» акциза (и соблюдением требований *ст. 231 и 232 НКУ* относительно электронного администрирования) **не будет**. Плюс «реализаторов» соответствующей продукции планируют освободить от соответствующих штрафов за былые периоды.

8 Не предусматривающая физического отпуска топлива с автозаправочной станции и/или автомобильной газозаправочной станции.

Для алкогольных напитков **иностранныго происхождения** будет отменено условие о соответствии суммы акциза, обозначенной на акцизной марке, сумме налога, определенной на дату розлива этой продукции.

Рентная плата за спецводопользование.

Из числа плательщиков планируют **исключить вторичных водопользователей**. Кроме того, подавать декларацию по водной ренте согласно обновленному *п.п. 257.3.4 НКУ* по

месту налоговой регистрации продолжат лишь субъекты, использующие воду для нужд водного транспорта. Другие водопользователи подавать декларацию будут **по месту нахождения водного объекта**.

Налог на недвижимость.

Хозяйственные (приусадебные) здания должны вывести из числа объектов обложения налогом путем внесения дополнения в *п.п. 266.2.2 НКУ*.

Транспортный налог.

Определиться с тем, подлежит ли налогообложению тот или иной автомобиль, станет легче, ведь Минэкономразвития на своем официальном веб-сайте будет обязано размещать соответствующий перечень.

Делать это министерство будет обязано ежегодно **до 1 февраля** налогового (отчетного) года.

Земельный налог.

Будет уточнено, что плательщиками земельного налога (кроме собственников земельных участков и паев) являются постоянные землепользователи. Соответственно объект налогообложения — земельные участки, пребывающие в **постоянном** пользовании.

Важные уточнения внесены в части уплаты платы за землю за земельные участки, на которых расположены многоквартирные дома, а также относящиеся к ним здания, сооружения и придомовые территории. Перечислять ее в бюджет будет обязан **налоговый агент**.

Владельцы и/или арендаторы квартир и нежилых помещений (их частей) в жилом доме (в т. ч. многоквартирном) уплачивать налог за такие площади (с учетом пропорциональной доли придомовой территории) будут **налоговому агенту**.

Закон на базе рассмотренного *проекта* вступит в силу предположительно с **01.01.2017 г.** (судя по *разд. II «Переходные положения» проекта*). Единственное исключение, стартующее лишь **через 2 года с этой даты**, — новый *п. 43.7 НКУ* (относительно невозврата и/или несвоевременного возврата сумм излишне либо ошибочно уплаченных денежных обязательств).

А еще очень хотелось бы пожелать, чтобы все подробности изменений в окончательном виде стали известны не в новогоднюю ночь.