



Щодо цього питання висловився Верховний Суд, який у постанові від 22.07.2020 р. у справі №826/15459/18 (а також у постанові від 29.07.2020 р. у справі №2040/7658/18) вказав, що «попереднє податкове повідомлення-рішення вважається скасованим (відкликаним) без вчинення будь-яких додаткових дій з боку контролюючого органу, тобто в силу закону».

Тобто Верховний Суд підтвердив, що скасування штрафів не залежить від дій податкового органу щодо їх перерахунку. Цим висновком ВС полегшив ситуацію платників податків і усунув недоліки норми, спричинені її неоднозначним формулюванням.

4 Не BEPS-ом єдиним

Про висновки Верховного Суду у постанові від 27.07.2020 р. у справі №826/5911/18: *принципи ділової мети та основної мети вже діяли в судовій практиці в межах загального принципу превалювання суті над формою, а нові норми Закону України №466-IX від 16.01.2020 р. щодо ділової мети та тесту на основну мету (Principal purpose test) лише підтверджують уже існуючий підхід.*

У зв'язку з прийняттям Закону України №466-IX від 16.01.2020 р. (про впровадження кроків плану дій BEPS) у колах податкових консультантів точилися дискусії щодо правових наслідків введення цим Законом принципу ділової мети при оцінці господарських операцій платників з нерезидентами та тесту на основну мету (Principal purpose test) при застосуванні конвенцій про уникнення подвійного оподаткування. Зокрема, висловлювалися думки щодо негативних наслідків цих норм для платників після набрання ними чинності (норми почали діяти з 23 травня 2020 р.).

Водночас у колах адвокатів такі роздуми викликали подив, адже податкові органи та суди вже давно, незважаючи на ці норми, широко застосовують ці принципи при дослідженні транзакцій платників з огляду на загальний правовий принцип превалювання суті над формою. Тобто для адвокатів у цьому плані Закон №466-IX принципово нічого не змінив, а лише формалізував те, що і так давно діяло на практиці.

У зв'язку з цим показовою є постановою Верховного Суду від 27.07.2020 р. у справі №826/5911/18. У цій справі Суд застосував вказані принципи до відносин щодо застосування зменшеної ставки податку на підставі положень конвенцій про уникнення подвійного оподаткування, які існували задовго до набрання чинності вказаним вище Законом (2015–2017 рр.). Більше того, Верховний Суд вказав, що Закон №466-IX підтверджує правильність висновків суду щодо застосування цих принципів. Тобто Верховний Суд не застосовував вказані норми Закону ретроспективно, а посилався на них, як на підтвердження існуючої практики.

Тому інструменти BEPS у цьому питанні не є такою вже новелою, як прийнято вважати.

5 Неповторна повторність

Про висновок Верховного Суду в постанові від 21.01.2020 р. у справі №820/11382/15: *одним актом перевірки може бути встановлено повторність правопорушення для цілей застосування збільшеного розміру штрафу.*

І в кінці про негативну практику для платників податків, яку варто враховувати.

Розмір штрафу за недоплату податків (ст. 123 ПКУ) або їх недоотримання податковим агентом під час виплати доходу (ст. 127 ПКУ) залежить від повторності вчиненого порушення. Якщо платник вчинив порушення вперше, застосовується штраф у розмірі 25% суми нарахованого податку, повторно — 50%, втретє — 75%.

Верховний Суд досліджував питання повторності в контексті застосування ст. 127 ПКУ: чи може повторність бути встановлена одним актом у рамках однієї податкової перевірки незалежно від того, чи встановлювалося це порушення під час попередніх перевірок платника в інших актах перевірки.

У постанові від 21.01.2020 р. у справі №820/11382/15 Верховний Суд дійшов висновку, що повторність правопорушення може бути встановлена одним актом перевірки. Тобто якщо в акті зафіксовано декілька фактів неутримання податків, кожний наступний факт буде вважатися повторним для цілей застосування збільшеного розміру штрафу.

Такий підхід Верховного Суду, на нашу думку, залишає поза увагою аспекти продовжуваного правопорушення та мету введення посиленої відповідальності за повторні правопорушення. Зокрема, у цьому разі, на наш погляд, є причини стверджувати, що платником вчиняється триваюче правопорушення, яке припиняється лише шляхом його виявлення. А суворіший штраф застосовується після того, як особа знала про незаконність своєї поведінки, однак продовжувала порушувати закон. Саме тому повторність правопорушення є обтяжуючою обставиною при притягненні особи до відповідальності. Зокрема, повторне вчинення правопорушення є обтяжуючою обставиною при притягненні особи до кримінальної (п. 1 ч. 1 ст. 67 Кримінального кодексу України) та адміністративної (п. 2 ч. 1 ст. 35 Кодексу України про адміністративні правопорушення) відповідальності.

За цією ж логікою встановлені збільшені розміри штрафів у Податковому кодексі України. На наш погляд, застосування суворіших штрафів до виявлення триваючого правопорушення суперечить вказаній логіці посиленої відповідальності. Сподіваємося, в майбутньому цей підхід буде переглянутий. [✎](#)

Перевіркам бути



Родіон КОКОШ,
старший юрист, адвокат EQUITY



08.08.2020 р. набрав чинності Закон України від 14.07.2020 р. №786-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо функціонування електронного кабінету та спрощення роботи фізичних осіб-підприємців» (далі — Закон №786-IX), яким до податкового законодавства було внесено значну кількість новацій. Важливою функцією цього закону є внесення змін до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 р. №466-IX, який так нещадно критикувала бізнес-спільнота.

Отже, Законом №786 внесено зміни до п. 522 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України (далі — Кодекс), якими з 08.08.2020 р. скасовано мораторій на проведення деяких перевірок. Враховуючи останні зміни, під час карантину можуть проводитися документальні позапланові перевірки:

- які проводяться на звернення платника податків;
- з підстав, визначених у пп. 78.1.7 та 78.1.8 п. 78.1 ст. 78 Кодексу (розпочато процедуру реорганізації юридичної особи (крім перетворення), припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця, закриття постійного представництва чи відокремленого підрозділу юридичної особи, в т. ч. іноземної компанії, організації, порушено провадження у справі про визнання платника податків банкрутом або подано заяву про його зняття з обліку).

Важливим нововведенням є виключення норм, які надавали право контролюючим органам при перевірці оформлення працівників опитувати їх та роботодавців про виплачені пасивні доходи та інші додаткові блага та відшкодування.

Ще однією новелою є скасування договору про визнання електронних документів для реєстрації в електронному кабінеті

платника. Плюс передбачається, що в електронному кабінеті відображатимуться податкові повідомлення-рішення. Це нововведення надасть можливість покращити взаємодію з податківцями, спрямоване на зменшення обсягів паперового документообороту та розширення можливостей електронного кабінету.

Водночас ст. 13 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» №2464 податковим органам надано право проводити перевірки на підприємствах, в установах і організаціях, у осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, фізичних осіб-підприємців бухгалтерських книг, звітів, кошторисів та інших документів про нарахування, обчислення та сплату єдиного внеску, достовірності відомостей. Слід зауважити, що чинними нормативними актами не встановлено обов'язку стосовно завчасного повідомлення платника податків про проведення документальної позапланової перевірки на підставі пп. 78.1.7 Кодексу.

Згідно п. 85.2 Кодексу, платник податків зобов'язаний надати посадовим (службовим) особам контролюючих органів у повному обсязі всі документи, що належать або пов'язані з предметом перевірки. Такий обов'язок виникає у платника податків після початку перевірки.

Проблемним питанням при проведенні перевірок є невстановлення платників податків та їх посадових осіб за податковою адресою у зв'язку з припиненням діяльності, що, у свою чергу, призводить до неможливості здійснення необхідних заходів щодо зняття з обліку таких платників податків.

Підсумовуючи викладене, вважаємо, що скасування мораторію на проведення окремих видів перевірок було зумовлене, перш за все, необхідністю розблокування процедур припинення, реорганізації (крім перетворення) юридичних осіб, для реалізації яких необхідне проведення документальних перевірок контролюючими органами. [✎](#)