

# ОГЛЯД ГОЛОВНИХ НОВИН ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

17 – 23 червня 2016 року

## I. Відповідальність за порушення по- даткового законо- давства

### 1.1. Які підстави та порядок притягнення до відповідальності за порушення вимог податкового законодавства?

17 червня 2016 року опубліковано Лист ДФС від 14.06.2016 №6414/П/99-99-10-02-14, в якому надані роз'яснення з питань застосування податкового законодавства у випадку недотримання деяких його положень.

#### • Щодо недопустимості повторного застосування штрафних санкцій

Відповідно до п. 116.2 ст. 116 ПК України за одне податкове правопорушення контролюючий орган може застосувати тільки один вид штрафної (фінансової) санкції (штрафу), передбаченої цим Кодексом та іншими законами України. Вказане положення закріплює правило, згідно з яким за одне податкове правопорушення може бути застосовано тільки один вид штрафу, передбаченого цим Кодексом та іншими законами України.

Отже, у разі притягнення платника податків до відповідальності у вигляді штрафу за певною статтею Кодексу, виключається можливість притягнення останнього до відповідальності, передбаченої іншими статтями Кодексу, за одне і те ж правопорушення (одне податкове правопорушення не може тягнути відповідальність за різними статтями Кодексу).

Водночас вказане правило не поширюється на випадки скасування рішення контролюючого органу, оскільки у такому випадку відсутня повторність.

Застосування штрафної санкції, передбаченої ПК України, у разі скасування податкового повідомлення – рішення у судовому порядку, має здійснюватися виключно за умови наявності ознак складу податкового правопорушення у діях (бездіяльності) платника податків. При цьому таке визначення суми грошового зобов'язання не буде вважатися повторним, оскільки скасування акта суб'єкта владних повноважень як способу захисту порушеного права позивача застосовується тоді, коли



спірний акт не породжує жодних правових наслідків від моменту прийняття такого акта.

#### • Щодо порушення порядку подання податкової звітності

Відповідно до п. 119.2 ст. 119 ПК України неподання, подання з порушенням встановлених строків, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку, а також суми отриманої оплати від фізичних осіб за товари (роботи, послуги), якщо такі недостовірні відомості або помилки призвели до зменшення та/або збільшення податкових зобов'язань платника податку та/або до зміни платника податку, тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 510 гривень. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 1020 гривень.

Передбачені цим пунктом штрафи не застосовуються у випадках, коли недостовірні відомості або помилки у податковій звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку, а також суми отриманої оплати від фізичних осіб за товари (роботи, послуги), виникли у зв'язку з виконанням податковим агентом вимог п. 169.4 ст. 169 Кодексу та були виправлені відповідно до вимог ст. 50 Кодексу.

Аналіз вказаного положення п. 119.2 ст. 119 ПК України свідчить про те, що умовою притягнення платника податків до відповідальності є приведення недостовірних відомостей або помилок до зменшення та/або збільшення податкових зобов'язань платника податку, або зміни платника податку.

#### • Щодо порушення строків зберігання документів

Загальний перелік документів та строки їх зберігання визначені наказом Міністерства юстиції України від 12.04.2012 № 578/5 «Про затвердження Переліку типових документів, що створюються під час діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування, інших установ, підприємств та організацій, із зазначенням строків зберігання документів».

Водночас, відповідно до ст. 121 ПК України, незабезпечення платником податків зберігання первинних документів, облікових та інших реєстрів, бухгалтерської та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів протягом установлених статтею 44 цього Кодексу строків їх зберігання та/або ненадання платником податків контролюючим органам оригіналів документів (крім документів, отриманих з Єдиного реєстру податкових накладних) чи їх копій при здійсненні податкового контролю у випадках, передбачених Кодексом, тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 510 гривень. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 1020 гривень.

Враховуючи зазначене, склад податкового правопорушення стосується порушення платником податків строків зберігання первинних документів, передбачених саме ст. 44 Кодексу.

## II. Спеціальний режим оподаткування

### 2.1. Порядок оподаткування ПДВ операцій з вивезення с/г продукції за межі митної території України.

ДФС України у листі від 13.06.2016 р. № 13065/6/99-99-12-02-01-15 (опублікований 18.06.2016 р.) повідомила, що операції з вивезення товарів за межі митної території України сільськогосподарським підприємством — суб'єктом спеціального режиму оподаткування власно вироблених сільськогосподарських товарів оподатковуються ПДВ за нульовою ставкою та відображаються у декларації 0121 — 0123 за

умови підтвердження такого вивезення товарів за межі митної території України належним чином оформленою митною декларацією.

При цьому суми ПДВ, що були сплачені суб'єктом спеціального режиму оподаткування постачальником під час придбання товарів/послуг, які брали участь у виробництві вивезеної за межі митної території України сільськогосподарської продукції та включені до складу податкового кредиту, за рішенням платника можуть бути перенесені із декларації 0121 до декларації 0110 шляхом відображення у рядку 14 декларації 0121 зі знаком «-» та в рядку 14 декларації 0110 зі знаком «+».

**Суми податку, перенесені до рядка 14 декларації 0110, можуть брати участь в обрахунку суми, що підлягає бюджетному відшкодуванню у загальновстановленому порядку, визначеному статтею 200 Податкового кодексу.**

## III. ПДВ

**3.1. Як відшкодуються суми ПДВ після закінчення процедури адміністративного або судового оскарження у разі, якщо рішення прийнято на користь платника?**

22.06.2016 р. ДФС України в інформаційно-довідковому ресурсі «ЗІР» нагадала про порядок отримання бюджетного відшкодування сум ПДВ за наслідками адміністративного чи судового оскарження, у випадку прийняття рішення на користь платника податку.

Відповідно до п. 200.10 ст. 200 ПК України протягом 30 календарних днів, що настають за граничним терміном отримання податкової декларації, контролюючий орган проводить камеральну перевірку заявлених у ній даних. Згідно з п. 200.11 ст. 200 Кодексу контролюючий орган має право провести документальну перевірку платника податку в разі, якщо розрахунок суми бюджетного відшкодування було зроблено за рахунок від'ємного значення, сформованого за операціями:

- за періоди до 1 липня 2015 року, що не підтверджені документальними перевіркою;

- з придбання товарів/послуг у платників податку, що використовували спеціальний режим оподаткування, визначений відповідно до ст. 209 ПК України, за період до 1 січня 2016 року.

В п. 200.15 ст. 200 ПК України передбачено, що у разі, якщо за результатами перевірки сум податку, заявлених до відшкодування, платник податку або контролюючий орган розпочинає процедуру адміністративного або судового оскарження, контролюючий орган не пізніше наступного робочого дня після отримання відповідного повідомлення від платника



або ухвалили суду про порушення провадження у справі зобов'язаний повідомити про це орган, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів.

**Орган, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, тимчасово припиняє процедуру відшкодування в частині оскаржуваної суми до набрання законної сили судовим рішенням.**

Після закінчення процедури адміністративного або судового оскарження, контролюючий орган протягом п'яти робочих днів, що настали за днем отримання відповідного рішення, зобов'язаний подати органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, висновок із зазначенням суми податку, що підлягає відшкодуванню з бюджету.

У разі неузгодження контролюючим органом суми податку, заявленої до відшкодування, або її частини, зобов'язання з бюджетного відшкодування податку в частині неузгодженої суми виникає з дня закінчення процедури адміністративного або судового оскарження, за результатами якої прийнято рішення на користь платника податків.

Таким чином, **після закінчення процедури адміністративного або судового оскарження, контролюючий орган протягом п'яти робочих днів, що настали за днем отримання відповідного рішення, подає до органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, висновок із зазначенням суми ПДВ, що підлягає відшкодуванню з бюджету такому платнику.**

### Коментар:

Тривалий час правова позиція Верховного Суду України зводилась до неможливості стягнення сум зайве сплаченого податку та/або бюджетного відшкодування ПДВ безпосередньо з державного бюджету. ВСУ вважав це неналежним способом захисту прав платників податків, наголосивши на необхідності звернення до суду із позовом про зобов'язання податківців підготувати певний висновок для держказначейства.

Натомість, Вищий адміністративний суд України неодноразово

наполягав на тому, що з метою належного захисту прав платників податків вони все ж таки можуть заявляти вимоги про стягнення сум відшкодування ПДВ саме з держбюджету. Отже, радимо не забувати про це та одразу застосовувати найбільш ефективний спосіб захисту своїх прав.

**3.2. Як оподатковуються операції з безоплатного забезпечення працівників платника податку спецхарчуванням (молоком)?**

22.06.2016 р. ДФС України в інформаційно-довідковому ресурсі «ЗІР» надала роз'яснення щодо необхідності оподаткування операцій з безоплатного забезпечення працівників платника податку спецхарчуванням (молоком).

Обов'язок керівника підприємства забезпечити безкоштовне харчування працівникам, зайнятим на роботах зі шкідливими та особливо шкідливими умовами праці, закріплено ст. 166 Кодексу законів про працю України. На роботах зі шкідливими умовами праці працівникам видаються безоплатно за встановленими нормами молоко або інші рівноцінні харчові продукти. На роботах з особливо шкідливими умовами праці надається безоплатно за встановленими нормами лікувально-профілактичне харчування. Разом з тим, керівник підприємства (роботодавець) може за власні кошти додатково встановлювати за колективним договором (угодою, трудовим договором) працівникові пільги та компенсації, не передбачені законодавством.

Згідно з п.185.1 ст.185 ПК України об'єктом оподаткування є операції платників податку з постачання товарів та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України. Постачання товарів/послуг включає в себе безоплатну передачу майна іншій особі, постачання послуг іншій особі на безоплатній основі. У разі постачання виробничих або невиробничих засобів, інших товарів/послуг без оплати, з частковою оплатою, у межах обміну, у межах дарування, у рахунок оплати праці фізичним особам, які перебувають у трудових відносинах із платником податку, пов'язаний з постачальником особі, суб'єкту господарювання, який не зареєстрований платником податку, іншим особам, які не зареєстровані платниками податку, база оподаткування визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін.

Таким чином, **безоплатне забезпечення працівників спецхарчуванням, зокрема, молоком, яке здійснюється за ініціативи роботодавця, є операцією з продажу такого молока, яка є об'єктом оподаткування ПДВ та при здійсненні якої ПДВ**



### **нараховується у загальновстановленому порядку.**

Водночас, суми ПДВ, нараховані (сплачені) платником податку у зв'язку з придбанням спецхарчування, зокрема, молока, у разі обов'язкового забезпечення працівників спецхарчуванням, включаються до складу податкового кредиту за умови наявності відповідного документального підтвердження (податкові накладні/розрахунки коригування до таких податкових накладних, зареєстровані в ЄРПН, митні декларації, інші документи, передбачені п. 201.11 ст. 201 ПК України.

При цьому, якщо вартість зазначеного спецхарчування включається до вартості товарів/послуг, операції з постачання яких є об'єктом оподаткування та пов'язані з отриманням доходів, дані товари визнаються такими, що призначаються для використання/використані в господарській діяльності, і додаткового нарахування податкових зобов'язань за правилами, встановленими п. 198.5 ст. 198 ПК України, не здійснюється.



#### **ПДВ):**

- зараховується у зменшення суми податкового боргу, що виник за попередні звітні (податкові) періоди, в частині, що не перевищує суми, обчисленої відповідно до пункту 200-1.3 ПК України (далі – реєстраційна сума) на момент подання податкової декларації (відображається у рядку 20.1);

- підлягає бюджетному відшкодуванню (відображається у рядку 20.2): на рахунок платника у банку (відображається у рядку 20.2.1) та/або у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу з інших платежів, що сплачуються до Державного бюджету України (відображається у рядку 20.2.2).

Подання Додатку 4 є обов'язковим при заповненні рядка 20.2 декларації.

В додатку 4 відображається сума бюджетного відшкодування, визначена у декларації за звітний (податковий) період (рядок 20.2 декларації) з ПДВ відповідно до ст. 200 ПК України, окремо:

- у сумі (словами та цифрами), що перераховується на рахунок банку платника із зазначенням номеру рахунка (рядок 20.2.1 декларації);

- у сумі (словами та цифрами), що враховується в рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу з інших платежів, що сплачуються до Держбюджету, із зазначенням коду бюджетної класифікації та рахунку платежу (рядок 20.2.2 декларації).

**Разом з тим, щодо можливості зарахування суми від'ємного значення, яка підлягає бюджетному відшкодуванню у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету, податківці повідомили, що дані операції можуть бути здійснені після введення в експлуатацію відповідного програмного забезпечення.**

## **IV. Судова практика**

**4.1. Спеціалісти АБ «Радзівський і Партнери» оскаржили у Вищому адміністративному суді (ВАС) України ППР, прийняті за наслідками незаконної позапланової перевірки**

В листопаді 2015 року, за результатами документальної позапланової невізної перевірки, Клієнту АБ «Радзівський і Партнери» були донараховані грошові зобов'язання з податку на прибуток підприємств в розмірі 589 643,18 грн. за основним платежем та 94 249,33 грн. за штрафними санкціями, а також донараховано грошове зобов'язання з податку на додану вартість в розмірі 1 307 39,74 грн. за основним платежем та 37 854,89 грн. за штрафними санкціями (винесені відповідні ППР).

Оскільки перевірку було здійснено без попереднього звернення до підприємства із обов'язковим письмовим запитом про надання інформації та її документального підтвердження, спеціалісти АБ «Радзівський і Партнери» оскаржили до суду наказ та дії податківців з проведення цієї перевірки. Також до суду було подано окремі позови про скасування відповідних ППР, провадження по якому було зупинено до моменту розгляду по суті позову про визнання протиправними наказу та дій з проведення перевірки.

Постановою Окружного адміністративного суду м. Києва від 19.02.2016 р., залишеною в силі та без змін Ухвалою Київського апеляційного адміністративного суду від 29.04.2016 р., визнано незаконними дії та наказ податкової з проведення документальної позапланової невізної перевірки Клієнта АБ «Радзівський і Партнери». Рішення апеляційного суду оперативно було залучено до матеріалів зупиненої справи і вже через декілька днів розгляд справи про скасування ППР був поновлений.

В результаті, Постановою Окружного адміністративного суду м. Києва від 10.06.2016 р. ППР, прийняті за результатами незаконної перевірки (що підтверджено набраним законної сили рішенням апеляційного суду), визнані протиправними та скасовані. Суд погодився з доводами юристів АБ «Радзівський і Партнери», що **порушення порядку проведення перевірок призводить до визнання перевірки незаконною, а отже і до відсутності правових наслідків такої.**



### **Коментар:**

На жаль, законодавець чомусь не включив обов'язкові випадки по забезпеченню працівників спецхарчуванням до переліку операцій, що не є об'єктом оподаткування ПДВ. Це було б не лише справедливим зменшенням податкового навантаження, але й стимулювало б роботодавців до запровадження додаткових пільг та компенсацій для працівників. Будемо сподіватись, що колись до цього дійде.

### **3.3. Чи можливе зарахування суми від'ємного значення з ПДВ у рахунок сплати податку на прибуток?**

В Листі ГУ ДФС у м. Києві від 10.06.2016 № 13080/10/26-15-12-02-14 (опублікований 17.06.2016 р.) повідомлено про можливість зарахування суми від'ємного значення з ПДВ у рахунок сплати податку на прибуток.

Згідно з пп. 4 п. 5 р. V Порядку заповнення подання податкової звітності з податку на додану вартість, сума від'ємного значення з ПДВ (рядок 20 податкової декларації з



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