

Ключовою умовою для перегляду рішення касаційного суду є наявність різних, незалежно від форми і змісту, правових висновків суду касаційної інстанції, в основі яких лежить застосування однієї і тієї самої норми закону про кримінальну відповідальність у не менш ніж у двох кримінальних провадженнях, і хоча б в одному з яких сторона кримінального провадження ставила під сумнів (оспорювала) у будь-який спосіб правильність застосування такої норми.

Правозастосування — це здійснювана в процедурно-процесуальному порядку діяльність суду, яка полягає в індивідуалізації юридичних норм стосовно конкретних суб'єктів і конкретних життєвих випадків у акті застосування норм права. Таким чином, правозастосування має місце лише тоді, коли норма права реально втілена у певному судовому рішенні, а конкретні життєві обставини оцінені з розгляду саме цієї норми.

У кримінальному провадженні щодо Б. з часу пред'явлення обвинувачення й до завершення судового провадження суспільно небезпечне діяння, поставлене в провину останньому, отримало незмінну кримінально-правову оцінку і було кваліфіковано за ч. 1 ст. 115 КК України.

У порівнюваних рішеннях касаційного суду від 20 грудня 2011 р. і 25 жовтня 2012 р. суспільно небезпечні діяння проти життя і здоров'я людини, попри їх подібність із діянням оспореного рішення за спільним родовим об'єктом посягання, окремими елементами об'єктивної сторони (спосіб злочину), від моменту пред'явлення обвинувачення і до завершення судового провадження отримали іншу кримінально-правову оцінку —

вони всі були перекваліфіковані на ст. 118 КК України. Касаційний суд дійшов висновків, що винуваті особи у цих кримінальних провадженнях діяли в стані необхідної оборони, однак можливості захисту засудженими були перевищені, а тому вчинені ними діяння підлягають кримінально-правовій оцінці за ст. 118 КК України, а засуджені мають бути покарані в межах санкції зазначеної норми. Якщо норма кримінального закону, яка виключає злочинну діяльність, не застосовувалась, то порушувати питання про її неоднаковість у застосуванні є некоректним (*ухвала Судової палати у кримінальних справах Верховного Суду України від 25 червня 2015 р. у справі № 5-8кс15*).

## **Висновки Верховного Суду України, викладені у рішеннях, прийнятих за результатами розгляду заяв про перегляд судових рішень за I півріччя 2015 р.**

**010.000.000 ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ.**

**ПІДПРИЄМСТВА І ПІДПРИЄМНИЦЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ**

**010.020.000 Антимонопольно-конкурентне законодавство**

**1. Висновок Верховного Суду України про правильне застосування положень ч. 2 ст. 4 КАС України, а також ст. 59 та ч. 1 ст. 60 Закону України від 11 січня 2001 р. № 2210-III «Про захист економічної конкуренції» (далі — Закон № 2210-III) щодо підвідомчості господарським судам спорів про оскарження рішень (розпоряджень) органів Антимонопольного комітету України (далі — АМК).**

Відповідно до ст. 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод від 4 листопада 1950 р. (далі — Конвенція) кожен має право на справедливий і публічний розгляд його справи упродовж розумного строку незалежним і безстороннім судом, встановленим законом.

Європейський суд з прав людини у рішенні від 12 жовтня 1978 р. у справі «Zand v. Austria» вказав, що словосполучення «встановлений законом» поширюється не лише на правову основу самого існування «суду», але й на дотримання таким судом певних норм, які регулюють його діяльність. Поняття «суд, встановлений законом»

у ч. 1 ст. 6 Конвенції передбачає «усю організаційну структуру судів, включно з <...> питаннями, що належать до юрисдикції певних категорій судів <...>». З огляду на це не вважається «судом, встановленим законом» орган, котрий, не маючи юрисдикції, вирішує спір, що підлягає розгляду судом іншої юрисдикції.

Відповідно до ч. 2 ст. 2 КАС України до адміністративних судів можуть бути оскаржені будь-які рішення, дії чи бездіяльність суб'єктів владних повноважень, крім випадків, коли щодо та-

ких рішень, дій чи бездіяльності Конституцією чи законами України встановлено інший порядок судового провадження.

Розглядаючи справу, суди всіх інстанцій виходили з того, що спір у цій справі є публічно-правовим та належить до юрисдикції адміністративних судів.

На думку колегії суддів, такий висновок не ґрунтується на правильному застосуванні ст. 6 Конвенції щодо «суду, встановленого законом».

Частиною 2 ст. 4 КАС України встановлено, що юрисдикція адміністративних судів поширюється на всі публічно-правові спори, крім спорів, для яких законом встановлений інший порядок судового вирішення. Закони України можуть передбачати вирішення певних категорій публічно-правових спорів у порядку іншого судочинства, в тому числі господарського.

Такий інший порядок передбачено, зокрема, ч. 1 ст. 60 Закону № 2210-III, відповідно до якої заявник, відповідач, третя особа мають право оскаржити рішення органів АМК повністю або частково до господарського суду. З огляду на зміст наведених норм справи зі спорів про оскарження рішень (розпоряджень) органів АМК підвідомчі господарським судам і підлягають розглядові за правилами ГПК України. Це стосується й розгляду справ за позовами органів АМК про стягнення з суб'єктів господарювання сум штрафів та пені у зв'язку з порушенням конкурентного законодавства, оскільки таке стягнення здійснюється саме згідно з рішеннями відповідних органів, прийнятими на підставі приписів названих законів України. Водночас і п. 3 ч. 1 ст. 12 ГПК України встановлено, що справи за заявами органів АМК з питань, віднесених законодавчими актами до їх компетенції, підвідомчі господарським судам. Винятком з цього правила відповідно до положень ст. 19 КАС України є вирішення справ щодо оскарження рішень АМК з розгляду скарг про порушення законодавства у сфері державних закупівель (*постанова Верховного Суду України від 23 червня 2015 р. у справі № 21-688а15*).

## 010.070.000 Захист прав споживачів

**1. Висновок Верховного Суду України про правильне застосування положень ч. 1 ст. 6 Закону України від 5 квітня 2007 р. № 877-V «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» (далі — Закон № 877-V) та ч. 1 ст. 24 Закону України від 2 грудня 2010 р. № 2735-VI «Про державний ринковий нагляд і контроль нехарчової продукції» (далі — Закон № 2735-VI) щодо повноважень Держспоживінспекція у частині здійснення державного контролю за додержанням законодавства про захист прав споживачів та забезпечення реалізації державної політики у цій сфері.**

Згідно з п. 2 ч. 1 ст. 26 Закону України від 12 травня 1991 р. № 1023-XII «Про захист прав споживачів»<sup>1</sup> (далі — Закон № 1023-XII) спеціально уповноважений центральний орган виконавчої влади у сфері захисту прав споживачів та його територіальні органи в областях, містах Києві та Севастополі, а на території АР Крим — орган виконавчої влади АР Крим у сфері захисту прав споживачів здійснюють державний контроль за додержанням законодавства про захист прав споживачів, забезпечують реалізацію державної політики щодо захисту прав споживачів і мають право перевіряти у суб'єктів господарювання сфери торгівлі і послуг, у тому числі ресторанного господарства, якість продукції, додержання обов'язкових вимог щодо безпеки продукції, а та-

кож додержання правил торгівлі та надання послуг; безперешкодно відвідувати та обстежувати відповідно до законодавства будь-які виробничі, складські, торговельні та інші приміщення цих суб'єктів.

Отже, Держспоживінспекція та її територіальні органи в межах наданих їм повноважень у сфері захисту прав споживачів здійснюють державний контроль за додержанням законодавства про захист прав споживачів, забезпечують реалізацію державної політики щодо захисту прав споживачів і мають право перевіряти суб'єкти господарювання сфери торгівлі і послуг.

Правові та організаційні засади, основні принципи і порядок здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, повноваження органів державного нагляду (контролю), їх посадових осіб визначені Зако-

<sup>1</sup> У редакції, чинній на момент виникнення спірних правовідносин.

ном № 877-V, який, зокрема, встановлює порядок, умови та вимоги до проведення заходів державного нагляду (контролю) у вигляді планових та позапланових заходів.

Згідно зі ст. 1 Закону № 877-V державний нагляд (контроль) — це діяльність уповноважених законом центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, органів місцевого самоврядування, інших органів у межах повноважень, передбачених законом, щодо виявлення та запобігання порушенням вимог законодавства суб'єктами господарювання та забезпечення інтересів суспільства, зокрема належної якості продукції, робіт та послуг, допустимого рівня небезпеки для населення, навколишнього природного середовища; заходи державного нагляду (контролю) — планові та позапланові заходи, які здійснюються шляхом проведення перевірок, ревізій, оглядів, обстежень та інших дій.

Однією з підстав для здійснення позапланових заходів згідно зі ст. 6 вказаного Закону є звернення фізичних та юридичних осіб про порушення суб'єктом господарювання вимог законодавства. Позаплановий захід у цьому разі здійснюється тільки за наявності згоди центрального органу виконавчої влади на його проведення.

Суди встановили, що підставою для надання згоди Держспоживінспекцією на проведення її територіальними органами позапланових заходів зі здійснення державного контролю магазинів «Ельдорадо», що належать ТОВ «Технополіс-1», стало звернення Спілки про порушення суб'єктом господарювання вимог законодавства у сфері захисту прав споживачів, у якому зазначалося про розповсюджен-

ня продукції без дотримання вимог, встановлених законодавством.

Особа 1 є головою секретаріату Спілки, а за відсутності голови правління право підпису доручено голові секретаріату.

Згідно з ч. 1 ст. 24 Закону № 1023-XII з метою захисту своїх законних прав та інтересів споживачі мають право об'єднуватися у громадські організації споживачів (об'єднання споживачів).

Частиною 1 ст. 25 цього Закону передбачено право об'єднань споживачів сприяти відповідним державним органам у здійсненні контролю за якістю продукції та обслуговування.

Відповідно до підпункту «а» п. 2 ч. 1 ст. 24 Закону № 2735-VI органи ринкового нагляду проводять позапланові перевірки характеристик продукції у її розповсюджувачів за зверненнями споживачів (користувачів) відповідної продукції, а також органів виконавчої влади, виконавчих органів місцевих рад, правоохоронних органів, громадських організацій споживачів (об'єднань споживачів), у яких міститься інформація про розповсюдження продукції, що завдала шкоди суспільним інтересам чи має недоліки, що можуть завдати такої шкоди, і відсутня інформація, за якою виробника такої продукції може бути ідентифіковано, але міститься інформація, за якою може бути встановлено розповсюджувача, у якого було придбано (виявлено) таку продукцію.

Отже, об'єднання споживачів, яким є Спілка, з метою захисту законних прав та інтересів споживачів має право звертатися до Держспоживінспекції, а остання, в свою чергу, зобов'язана відреагувати на таке звернення в межах наданих їй повноважень.

Таким чином, на підставі аналізу наведених вище норм права колегія суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України при розгляді цієї справи дійшла висновку про те, що на підставі звернення об'єднання споживачів Держспоживінспекція та її територіальні органи в межах наданих їм повноважень у сфері захисту прав споживачів здійснюють державний контроль за додержанням законодавства про захист прав споживачів, забезпечують реалізацію державної політики щодо захисту прав споживачів і мають право перевіряти суб'єкти господарювання сфери торгівлі і послуг (*постанова Верховного Суду України від 28 квітня 2015 р. у справі № 21-65а15*).

## 010.120.000 Загальні питання регулювання діяльності підприємств і підприємництва

**1. Висновок Верховного Суду України про правильне застосування положень ст. 8 Закону України від 8 липня 2010 р. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі — Закон № 2464-VI) щодо права на користування пільгами, запровадженими для підприємств, що засновані всеукраїнськими громадськими організаціями інвалідів.**

Відповідно до ч. 1 ст. 8 Закону № 2464-VI розмір єдиного внеску для кожної категорії плат-

ників, визначених цим Законом, та пропорції його розподілу за видами загальнообов'язкового

державного соціального страхування встановлюються з урахуванням того, що вони повинні забезпечувати застрахованим особам страхові виплати і соціальні послуги, передбачені законодавством про загальнообов'язкове державне соціальне страхування; фінансування заходів, спрямованих на профілактику страхових випадків; створення резерву коштів для забезпечення страхових виплат та надання соціальних послуг застрахованим особам; покриття адміністративних витрат із забезпечення функціонування системи загальнообов'язкового державного соціального страхування.

За змістом ч. 14 ст. 8 Закону № 2464-VI, відповідно до положень якої підприємство сплатило єдиний внесок, єдиний внесок для підприємств та організацій всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ та УТОС, у яких кількість інвалідів становить не менш як 50 відсотків загальної чисельності пра-

цюючих, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менш як 25 відсотків суми витрат на оплату праці, встановлюється у розмірі 5,3 відсотка визначеної п. 1 ч. 1 ст. 7 цього Закону бази нарахування єдиного внеску.

Відповідно до ст. 9 Закону України від 16 червня 1992 р. № 2460-XII «Про об'єднання громадян»<sup>2</sup> до всеукраїнських об'єднань громадян належать об'єднання, діяльність яких поширюється на територію всієї України і які мають місцеві осередки у більшості її областей.

Суди ж установили, що відповідно до статуту підприємства «Фортіс» Харківської обласної організації всеукраїнської організації інвалідів «Союз організацій інвалідів України» (далі — Підприємство) його засновником є Харківська обласна організація всеукраїнської організації інвалідів «Союз організацій інвалідів України», а не всеукраїнська громадська організація інвалідів.

## **2. Висновок Верховного Суду України про правильне застосування положень п. 12 ст. 3 Закону України від 6 липня 1995 р. № 265/95-ВР «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» (у редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин; далі — Закон № 265/95-ВР) щодо особливостей застосування фінансових санкцій контролюючими органами.**

Пунктом 12 ст. 3 Закону № 265/95-ВР передбачено, що суб'єкти підприємницької діяльності, які здійснюють розрахункові операції в готівковій та/або в безготівковій формі (із застосуванням платіжних карток, платіжних чеків, жетонів тощо) при продажу товарів (наданні послуг) у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, зобов'язані вести у порядку, встановленому законодавством, облік товарних запасів на складах та/або за місцем їх реалізації, здійснювати продаж лише тих товарів, які відображені в такому обліку, за винятком продажу товарів особами, які відповідно до законодавства оподатковуються за правилами, що не передбачають ведення обліку обсягів реалізованих товарів (наданих послуг).

Згідно зі ст. 21 зазначеного Закону до суб'єктів підприємницької діяльності, що не ведуть або ведуть з порушенням встановленого порядку облік товарів за місцем реалізації та зберігання,

застосовується фінансова санкція у визначеному цією статтею розмірі.

Статтею 6 Закону № 265/95-ВР встановлено, що облік товарних запасів юридичною особою (її філією, відділенням, іншим відокремленим підрозділом) ведеться у порядку, визначеному відповідним національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку.

Таким національним положенням (стандартом) є затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (zareєстровано в Міністерстві юстиції України 2 листопада 1999 р. за № 751/4044; у редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин; далі — Положення (стандарт) 9), яким визначено методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності.

Правові ж засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності визначені Законом України від

<sup>2</sup> Закон втратив чинність на підставі Закону України від 22 березня 2012 р. № 4572-VI.

16 липня 1999 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (у редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин; далі — Закон № 996-XIV).

Відповідно до ст. 9 зазначеного Закону підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо — безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

У розд. V Закону № 265/95-ВР передбачена відповідальність за порушення вимог лише цього Закону. Зокрема, фінансова санкція, встановлена ст. 21 зазначеного Закону, може бути застосована до юридичної особи лише у тому випадку, коли ця особа не веде обліку товарів або веде його з порушенням порядку, визначеного Положенням (стандартом) 9.

Сама по собі відсутність на момент перевірки контролюючим органом накладних за місцем реалізації чи зберігання товарів, за умови, що ці товари належним чином обліковані відповідно до Закону № 996-XIV та Положення (стандарту) 9, не є підставою для застосування до юридичної особи фінансової санкції, передбаченої ст. 21 Закону № 265/95-ВР (*постанова Верховного Суду України від 20 січня 2015 р. у справі № 21-275а14*).

### **3. Висновок Верховного Суду України про правильне застосування положень підпункту 7.4.3 п. 7.4 ст. 7 Закону України від 3 квітня 1997 р. № 168/97-ВР «Про податок на додану вартість» (чинного на час виникнення спірних правовідносин; далі — Закон № 168/97-ВР), підпункту 5.3.9 п. 5.3, п. 5.1 ст. 5 Закону України від 28 грудня 1994 р. № 334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємств» (чинного на час виникнення спірних правовідносин; далі — Закон № 334/94-ВР) щодо випадків віднесення збиткових операцій до господарських, які здійснюються під час ведення господарської діяльності.**

У підпункті 5.5.1 п. 5.5 ст. 5 Закону № 334/94-ВР зазначено, що до складу валових витрат відносяться будь-які витрати, пов'язані з виплатою або нарахуванням процентів за борговими зобов'язаннями (у тому числі за будь-якими кредитами, депозитами) протягом звітного періоду, якщо такі виплати або нарахування здійснюються у зв'язку з веденням господарської діяльності платника податку.

Підпунктами 7.4.3 та 7.4.4 п. 7.4 ст. 7 Закону № 168/97-ВР передбачено, що у разі коли товари (роботи, послуги), виготовлені та/або придбані, частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково — ні, до суми податкового кредиту включається та частка сплаченого (нарахованого) податку при їх виготовленні або придбанні, яка відповідає частці використання таких товарів (робіт, послуг) в оподатковуваних операціях звітного періоду.

Якщо платник податку придбаває (виготовляє) матеріальні та нематеріальні активи (послу-

ги), які не призначаються для їх використання в господарській діяльності такого платника, то сума податку, сплаченого у зв'язку з таким придбанням (виготовленням), не включається до складу податкового кредиту.

Аналіз наведених норм права дає підстави вважати, що до оподатковуваних операцій, які регулюються цими нормами права, належать операції, що здійснюються у зв'язку з веденням господарської діяльності платника податку.

Згідно з пунктами 1, 2 ст. 3 ГК України як господарську діяльність у цьому Кодексі розуміють діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямовану на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність. Господарська діяльність, що здійснюється для досягнення економічних і соціальних результатів та з метою одержання прибутку, є підприємництвом, а суб'єкти підприємництва — підприємцями. Господарська

діяльність може здійснюватись і без мети одержання прибутку (некомерційна господарська діяльність).

Відповідно до п. 1.32 ст. 1 Закону № 334/94-ВР господарська діяльність — це будь-яка діяльність особи, направлена на отримання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, у разі коли безпосередня участь такої особи в організації такої діяльності є регулярною, постійною та суттєвою. Як безпосередню участь слід розуміти зазначену діяльність особи через свої постійні представництва, філіали, відділення, інші відокремлені підрозділи, а також через довірену особу, агента

Таким чином, колегія суддів дійшла висновку, що при здійсненні платником податку господарської діяльності можливі збиткові операції. Віднесення таких операцій до господарських можливе у випадках обґрунтування платником податку економічних причин чи ділової мети (зважаючи на ризики підприємницької діяльності) укладення угод за ціною, нижчою за виробничу собівартість (*постанова Верховного Суду України від 9 червня 2015 р. у справі № 21-289а15*).

#### **4. Висновок Верховного Суду України про правильне застосування положень ст. 1 Указу Президента України від 3 липня 1998 р. № 727/98 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва»<sup>3</sup> (далі — Указ № 727/98) щодо умов перебування на спрощеній системі оподаткування суб'єктів малого підприємництва фізичних осіб, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи.**

Відповідно до п. 2.1 ст. 2 Закону України від 3 квітня 1997 р. № 168/97-ВР «Про податок на додану вартість» (чинного на час виникнення спірних правовідносин; далі — Закон № 168/97-ВР) платником податку на додану вартість (далі — ПДВ) є будь-яка особа, яка, зокрема, підлягає обов'язковій реєстрації як платник цього податку.

За правилами, передбаченими підпунктом 2.3.1 п. 2.3 ст. 2 зазначеного Закону (у редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин), особа підлягає обов'язковій реєстрації як платник податку у разі, коли загальна сума від здійснення операцій з поставки товарів (послуг), у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, що підлягають оподаткуванню згідно з цим Законом, нарахована (сплачена, надана) такій особі або в рахунок зобов'язань третім особам, протягом останніх 12 календарних місяців сукупно перевищує 300 тис. грн (без урахування ПДВ).

Проте Указом № 727/98 встановлено особливі умови оподаткування для суб'єктів малого підприємництва.

<sup>3</sup> Дію Указу припинено згідно із Законом України від 4 листопада 2011 р. № 4014-VI.

або будь-яку іншу особу, яка діє від імені та на користь першої особи.

Підприємництво — це самостійна, систематична, на власний ризик господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання (підприємцями) з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку (ст. 42 ГК України).

Наведені норми права дають підстави вважати, що у зв'язку з веденням господарської діяльності платником податку здійснюються операції, кінцевим результатом яких є отримання прибутку, але здійснюються вони на його власний ризик.

Статтею 1 цього Указу передбачено, що спрощена система оподаткування, обліку та звітності запроваджується, зокрема, для таких суб'єктів малого підприємництва, як фізичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи і у трудових відносинах з якими, включаючи членів їх сімей, протягом року перебуває не більше 10 осіб та обсяг виручки яких від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 500 тис. грн.

Відповідно до ст. 5 Указу № 727/98 у разі порушення вимог, установлених ст. 1 цього Указу, платник єдиного податку повинен перейти на загальну систему оподаткування, обліку та звітності, починаючи з наступного звітного періоду (кварталу).

Згідно зі ст. 6 Указу № 727/98 суб'єкт малого підприємництва, який сплачує єдиний податок, не є платником, зокрема, ПДВ.

Тобто однією з умов для перебування фізичної особи, яка здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи, на спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності відповідно до ст. 1 Указу № 727/98 є неперевикнення обсягу виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік на 500 тис. грн.

Суди встановили, що Особа 1 зареєстрована платником єдиного податку і його діяльність

у сфері оподаткування регулюється саме нормами Указу № 727/98.

З огляду на викладене колегія суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України дійшла висновку, що фізична особа, яка здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи, має перейти на загальну систему оподаткування, якщо розмір виручки платника єдиного податку перевищує 500 тис. грн — граничний розмір виручки, передбачений ст. 1 Указу № 727/98 для суб'єктів малого підприємництва, які перебувають на спрощеній системі оподаткування (постанова Верховного Суду України від 16 червня 2015 р. у справі № 21-1032а15).

#### **5. Висновок Верховного Суду України про правильне застосування положень абзаців 5, 6 п. 7 Прикінцевих та перехідних положень Закону України від 8 липня 2012 р. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»; далі — Закон № 2464-VI) щодо застосування (стягнення) заборгованості у зв'язку з несплатою страхових внесків та відповідних штрафних санкцій.**

Верховний Суд України уже висловлював свою позицію щодо застосування п. 7 Прикінцевих та перехідних положень Закону № 2464-VI. Зокрема, у справах від 26 березня 2013 р. № 21-71а13 та 7 жовтня 2014 р. № 21-269а14 він дійшов висновку, що заборгованість у зв'язку з несплатою страхових внесків, а отже, і накладений штраф за донарахування своєчасно не обчислених і не сплачених страхових внесків за звітні періоди мають бути стягнуті й після 1 січня 2011 р., оскільки зазначені заборгованість і штрафні санкції виникли до набрання чинності Законом № 2464-VI, а тому застосуванню підлягає законодавство, що діяло на момент їх виникнення.

Водночас відповідно до абз. 5 п. 7 Прикінцевих та перехідних положень Закону № 2464-VI стягнення заборгованості зі сплати страхових внесків за діючими видами загальнообов'яз-

кового державного соціального страхування та сум штрафних санкцій, нарахованих та/або не сплачених у період до 1 січня 2011 р., в тому числі страхових внесків, строк сплати яких на 1 січня 2011 р. не настав, здійснюється фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування відповідно до законодавства, що діяло на момент виникнення такої заборгованості або застосування штрафних санкцій.

Абзацом 6 цього ж пункту передбачено, що на період до повного стягнення зазначеної вище заборгованості за фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування зберігаються повноваження щодо контролю за правильністю нарахування, своєчасністю сплати страхових внесків, застосування фінансових санкцій, якими вони були наділені до набрання чинності цим Законом.

Враховуючи наведене, колегія суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України дійшла висновку, що заборгованість у зв'язку з несплатою страхових внесків, а отже, і накладені штрафні санкції, які виникли з 1 січня 2000 р. по 31 грудня 2010 р., мають бути застосовані (стягнуті) і після 1 січня 2011 р., оскільки зазначені заборгованість і штрафні санкції виникли в період дії ст. 38 Закону від 2 березня 2000 р. № 1533-III «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття» (постанова Верховного Суду України від 30 червня 2015 р. у справі № 21-47а15).

## **030.000.000 ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ (ОБОВ'ЯЗКОВІ ПЛАТЕЖІ)**

### **030.010.000 Податок на прибуток підприємств**

**1. Висновок Верховного Суду України про правильне застосування положень п. 7.7 ст. 7 Закону України від 28 грудня 1994 р. № 334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємств» (чинного на час виникнення спірних правовідносин; далі — Закон № 334/94-ВР) та Порядку ведення податкового обліку результатів спільної діяльності на території України без створення юридичної особи, затвердженого наказом**

Державної податкової адміністрації України (далі — ДПА) від 30 вересня 2004 р. № 571<sup>4</sup> (далі — Порядок ведення обліку) щодо випадків, за наявності яких виникають підстави уповноважувати одного з учасників договору про спільну діяльність вести податковий облік, у тому числі сплачувати податкові зобов'язання, які виникають у результаті здійснення спільної діяльності, та включати відповідні витрати до валових.

Згідно зі ст. 49 Закону України від 12 липня 2001 р. № 2665-III «Про нафту і газ» у разі, якщо діяльність, пов'язана з користуванням нафтогазоносними надрами, здійснюється на умовах договору про спільну інвестиційну діяльність, спільне виробництво, виробничу кооперацію, один із учасників цього договору зобов'язаний мати відповідний спеціальний дозвіл на користування нафтогазоносними надрами.

Відповідно до ст. 1134 ЦК України ведення бухгалтерського обліку спільного майна учасників (просте товариство) може бути доручено ними одному з учасників.

Пунктом 7.7 ст. 7 Закону № 334/94-ВР врегульовано відносини щодо оприбуткування операцій особливого виду, а саме — спільної діяльності на території України без створення юридичної особи.

Відповідно до підпункту 7.7.1 п. 7.7 ст. 7 цього ж Закону спільна діяльність без створення юридичної особи провадиться на підставі договору про спільну діяльність, що передбачає об'єднання коштів або майна учасників для досягнення спільної господарської мети.

При цьому облік результатів спільної діяльності ведеться платником податку, уповноваженим на це іншими сторонами згідно з умовами договору, окремо від обліку господарських результатів такого платника податку. Порядок податкового обліку та звітності результатів спільної діяльності встановлюється центральним податковим органом (підпункти 7.7.2 та 7.7.7 п. 7.7 ст. 7 Закону № 334/94-ВР).

На виконання вимог зазначеної норми Закону № 334/94-ВР ДПА затвердила Порядок ведення обліку, який в силу вимог п. 2 застосовується особою, яка уповноважена іншими сторонами згідно з умовами договору про спільну діяль-

ність вести облік результатів спільної діяльності (далі — уповноважений платник), та учасниками такого договору.

Згідно із п. 4 Порядку ведення обліку якщо договір про спільну діяльність укладено між платником (платниками) податку на прибуток підприємств (далі — податок) та особою (особами), що не є платником (платниками) податку, то уповноваженим платником, у частині ведення податкового обліку, може бути виключно особа, що є платником податку.

Цим Порядком, зокрема пунктами 10, 14, також передбачена можливість уповноваженого платника включати до складу валових витрат відповідні витрати.

Відповідно до підпункту 5.2.5 п. 5.2 ст. 5.2 Закону № 334/94-ВР до складу валових витрат включалися, зокрема, суми внесених (нарахованих) податків, зборів (обов'язкових платежів), установлених Законом України від 25 червня 1991 р. № 1251-XII «Про систему оподаткування»<sup>5</sup> (далі — Закон № 1251-XII) (крім тих, що прямо не визначені у переліку податків, зборів (обов'язкових платежів), визначених зазначеним Законом), включаючи рентні платежі. При цьому пунктами 9, 12 ч. 1 ст. 14 Закону № 1251-XII прямо визначено, що рентні платежі та збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, належать до загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів).

Отже, на час виникнення спірних правовідносин передбачалось право платника податків на включення до складу валових витрат сум внесених (нарахованих) рентних платежів та збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету.

Таким чином, на думку колегії суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України, законодавець виходячи із специфіки цих договірних відносин передбачив згідно з умовами договору про спільну діяльність можливість уповноважувати одного з учасників такого договору вести податковий облік, у тому числі сплачувати податкові зобов'язання, які виникають у результаті здійснення спільної діяльності, та включати відповідні витрати до валових у разі, якщо така особа є платником податку, а не за наявності в неї спеціального дозволу на користування надрами (*постанова Верховного Суду України від 16 червня 2015 р. у справі № 21-39а15*).

<sup>4</sup> Наказ втратив чинність на підставі Наказу ДПА від 28 лютого 2011 р. № 113.

<sup>5</sup> Закон втратив чинність на підставі Податкового кодексу України.



### 1. Висновок Верховного Суду України про правильне застосування положень підпункту 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 та п. 200.5 ст. 200 Податкового кодексу України (у редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин; далі — ПК України) щодо права на отримання бюджетного відшкодування.

Відповідно до підпункту 14.1.18 п. 14.1 ст. 14 ПК України бюджетне відшкодування — це відшкодування від'ємного значення податку на додану вартість (далі — ПДВ) на підставі підтвердження правомірності сум такого відшкодування за результатами перевірки платника, у тому числі автоматичне бюджетне відшкодування у порядку та за критеріями, визначеними у розд. V цього Кодексу.

Статтею 200 ПК України встановлено порядок визначення суми податку, що підлягає відшкодуванню з Державного бюджету України (бюджетному відшкодуванню), та строки проведення розрахунків.

Перелік осіб, які не мають права на отримання бюджетного відшкодування, визначений у п. 200.5 зазначеної статті. Зокрема, це особи, які мали обсяги оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців менші, ніж заявлена сума бюджетного відшкодування (крім нарахування податкового кредиту внаслідок придбання або спорудження (будівництва) основних фондів).

За змістом цієї норми особи, які хоч і мали обсяги оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців менші, ніж заявлена сума бюджетного відшкодування, мають право на таке відшкодування, якщо податковий кредит, тобто сума, на яку платник ПДВ може зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду, нарахована внаслідок придбання або спорудження (будівництва) основних фондів.

Статтею 198 ПК України встановлено підстави для віднесення сум податку до податкового кредиту, визначено дату виникнення права платника ПДВ на віднесення сум податку до податкового кредиту, а також суми сплаченого (нарахованого) податку, які відносяться до такого кредиту, та суми, що не входять до його складу.

Згідно з п. 198.3 зазначеної статті податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище рівня звичайних цін, визначених відповідно до ст. 39 цього Кодексу, та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою п. 193.1

ст. 193 цього Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з <...> придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), у тому числі при їх імпорті, з метою подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку. Право на нарахування податкового кредиту виникає незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Визначення поняття «капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи» міститься в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92 (zareestrovano в Міністерстві юстиції України 18 травня 2000 р. за № 288/4509; у редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин). Згідно із зазначеним Положенням це витрати на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об'єктів матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу), що здійснюються підприємством.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 (zareestrovano в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 р. за № 893/4186; у редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин), збільшення зазначених витрат на придбання або створення матеріальних та нематеріальних необоротних активів відображається за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції», а за кредитом цього рахунку — їх зменшення

(введення в дію, прийняття в експлуатацію придбаних або створених нематеріальних активів тощо).

Водночас рахунок 10 «Основні засоби» призначено для обліку й узагальнення інформації

про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також об'єктів інвестиційної нерухомості.

Аналіз наведених норм законодавства дає підстави для висновку, що відповідно до п. 200.5 ст. 200 ПК України платники податку, які мали обсяги оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців менші, ніж заявлена сума бюджетного відшкодування, мають право на таке відшкодування, якщо за даними бухгалтерського та податкового обліку податковий кредит нарахований внаслідок придбання або спорудження (будівництва) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи). Передбачене зазначеною нормою право на отримання бюджетного відшкодування не пов'язане з моментом надходження основних засобів на баланс підприємства та відображенням їх на рахунку 10 «Основні засоби». Таким чином, якщо зазначені підприємством витрати на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об'єктів матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу) відображені на рахунку 15 «Капітальні інвестиції», це підприємство має право на отримання бюджетного відшкодування (*постанови Верховного Суду України від 20 січня 2015 р. у справі № 21-316а14; від 20 січня 2015 р. у справі № 21-514а14; від 20 січня 2015 р. у справі № 21-529а14*).

## 2. Висновок Верховного Суду України про правильне застосування положень підпункту 6.2.2 п. 6.2 ст. 6 Закону України від 3 квітня 1997 р. № 168/97-ВР «Про податок на додану вартість» (чинного на час виникнення спірних правовідносин; далі — Закон № 168/97-ВР) щодо оподаткування послуг, які надаються платниками податку на додану вартість (далі — ПДВ) на митній території України.

Поставка послуг — це будь-які операції цивільно-правового характеру з поставки послуг, надання права на користування або розпорядження товарами, у тому числі нематеріальними активами, а також з поставки будь-яких інших, ніж товари, об'єктів власності за компенсацію, а також операції з безоплатного надання послуг. Поставка послуг, зокрема, включає поставку права на користування або розпорядження товарами у межах договорів оренди (лізингу), поставку, ліцензування або інші способи передачі права на патент, авторське право, торговий знак, інші об'єкти права інтелектуальної, у тому числі промислової, власності (п. 1.4 ст. 1 Закону № 168/97-ВР).

Підпунктом 3.1.1 п. 3.1 ст. 3 зазначеного Закону об'єктом оподаткування є операції платників податку з поставки товарів (робіт, послуг) на митній території України, в тому числі операції з оплати вартості послуг за договорами оренди (лізингу) та операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику

(кредитору) для погашення кредиторської заборгованості заставодавця.

За змістом наведених норм послуги, надані платниками ПДВ, місце надання яких знаходиться на митній території України, є об'єктом оподаткування.

Статтею 6 Закону № 168/97-ВР визначені ставки ПДВ. Зокрема, об'єкти оподаткування, визначені ст. 3 цього Закону, за винятком операцій, звільнених від оподаткування, та операцій, до яких застосовується нульова ставка згідно з цим Законом, оподатковуються за ставкою 20 відсотків (п. 6.1 ст. 6). Податок становить 20 відсотків бази оподаткування, визначеної ст. 4 цього Закону, та додається до ціни товарів (робіт, послуг) (підпункт 6.1.1 п. 6.1 ст. 6).

Відповідно до підпункту 6.2.2 п. 6.2 ст. 6 Закону № 168/97-ВР податок за нульовою ставкою обчислюється щодо операцій з поставки робіт (послуг), призначених для використання та споживання за межами митної території України.

Аналіз наведених норм законодавства дає підстави для висновку, що послуги, які надаються платниками ПДВ на митній території України, є об'єктом оподаткування. Якщо послуга поставляється нерезиденту, але місце її поставки знаходиться у межах митної території України, така операція оподатковується за ставкою 20 відсотків (*постанова Верховного Суду України від 24 лютого 2015 р. у справі № 21-595а14*).

## 070.000.000 ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ

**1. Висновок Верховного Суду України про правильне застосування положень Закону України від 17 лютого 2000 р. № 1457-III «Про усунення дискримінації в оподаткуванні суб'єктів підприємницької діяльності, створених з використанням майна та коштів вітчизняного походження» (далі — Закон № 1457-III) та п. 2 Прикінцевих положень Закону України від 7 грудня 2000 р. № 2134-III «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо регулювання ринку автомобілів в Україні» (далі — Закон № 2134-III) щодо особливостей відмови у наданні і припинення раніше наданих пільг у сфері валютного і митного регулювання та справляння податків, зборів (обов'язкових платежів) підприємствам з іноземними інвестиціями, їх дочірнім підприємствам, а також філіям, відділенням, іншим відокремленим підрозділам, включаючи постійні представництва нерезидентів.**

Згідно з ч. 1 ст. 18 Закону України від 19 березня 1996 р. № 93/96-ВР «Про режим іноземного інвестування» (у редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин; далі — Закон № 93/96-ВР) майно, що ввозиться в Україну як внесок іноземного інвестора до статутного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями (крім товарів для реалізації або власного споживання), звільняється від обкладення митом.

Відповідно до ч. 5 цієї статті якщо протягом трьох років з часу зарахування іноземної інвестиції на баланс підприємства з іноземними інвестиціями майно, що було ввезене в Україну як внесок іноземного інвестора до статутного капіталу зазначеного підприємства, відчужується, у тому числі у зв'язку з припиненням діяльності цього підприємства (крім вивезення іноземної інвестиції за кордон), підприємство з іноземними інвестиціями сплачує ввізне мито, яке обчислюється виходячи з митної вартості цього майна, перерахованої у валюту України за офіційним курсом валюти України, визначеним Національним банком України на день здійснення відчуження майна.

Разом із тим на час ввезення товариством з обмеженою відповідальністю «СГ КОНСАЛТ»

напівприцепів на митну територію України (липень 2011 р.) діяли положення Закону № 1457-III, який спрямований на захист конкуренції між суб'єктами підприємницької діяльності, створеними без залучення коштів або майна (майнових чи немайнових прав) іноземного походження, та суб'єктами підприємницької діяльності, створеними за участю іноземного капіталу, забезпечення державного захисту вітчизняного виробника та конституційних прав і свобод громадян України.

Офіційне тлумачення положень ч. 1 ст. 5 Закону № 1457-III та ч. 1 ст. 19 Закону України від 18 вересня 1991 р. № 1560-XII «Про інвестиційну діяльність» (далі — Закон № 1560-XII) у Рішенні від 29 січня 2002 р. № 1-рп/2002 надав Конституційний Суд України, який дійшов таких висновків.

З дня набуття чинності ч. 1 ст. 5 Закону № 1457-III спеціальне законодавство та державні гарантії захисту іноземних інвестицій, які діяли на момент реєстрації інвестицій і підлягали застосуванню на вимогу іноземного інвестора на підставі гарантій від зміни законодавства, застосовуються у межах, передбачених ст. 3 цього Закону та ст. 19 Закону № 1560-XII.

Положення ч. 1 ст. 5 Закону № 1457-III у взаємозв'язку з іншими положеннями цього Закону є підставою як для відмови у наданні, так і для припинення раніше наданих пільг у сфері валютного і митного регулювання та справляння податків, зборів (обов'язкових платежів) підприємствам з іноземними інвестиціями, їх дочірнім підприємствам, а також філіям, відділенням, іншим відокремленим підрозділам, включаючи постійні представництва нерезидентів, незалежно від часу внесення іноземних інвестицій та їх реєстрації (*постанова Верховного Суду України від 10 березня 2015 р. у справі № 21-74а15*).

## 080.000.000 ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ

**1. Висновок Верховного Суду України про правильне застосування положень ст. 2 Закону України від 11 грудня 1991 р. № 1963-XII «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів» (чинного на час виникнення спірних правовідносин; далі — Закон № 1963-XII) щодо порядку визначення об'єкта оподаткування.**

Відповідно до ст. 1 Закону № 1963-XII платниками податку з власників транспортних засобів

та інших самохідних машин і механізмів є підприємства, установи та організації, які є юридич-

ними особами, іноземні юридичні особи, а також громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства, які здійснюють першу реєстрацію в Україні, реєстрацію, перереєстрацію транспортних засобів та/або мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні транспортні засоби, які відповідно до ст. 2 цього Закону є об'єктами оподаткування.

Згідно зі ст. 2 зазначеного Закону об'єктом оподаткування є, зокрема, автомобілі вантажні (код Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності 8704 (далі — УКТ ЗЕД), а до транспортних засобів, що не є об'єктами оподаткування, належить, зокрема, транспортні засоби вантажні, самохідні, що використовуються на заводах, складах, у портах та аеропортах для перевезення вантажів на короткі відстані (код УКТ ЗЕД 8709).

Порядок ведення УКТ ЗЕД встановлений ст. 312 чинного на час виникнення спірних правовідносин МК України. Відповідно до цієї стат-

**Аналіз наведених норм дає підстави вважати, що віднесення товарів до відповідного коду УКТ ЗЕД належить до компетенції митних органів. Тому при визначенні об'єкта оподаткування відповідно до ст. 2 Закону № 1963-III необхідно звертати увагу на код, який був визначений при ввезенні транспортного засобу на митну територію України та його розмитненні (постанова Верховного Суду України від 21 квітня 2015 р. у справі № 21-146а15).**

## **2. Висновок Верховного Суду України про правильне застосування положень ст. 49 та п. 57.1 ст. 57 Податкового кодексу України (у редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин; далі — ПК України) щодо особливостей обчислення строку подання податкової декларації.**

Верховний Суд України вже висловлював свою позицію щодо застосування підпунктів 4.1.4, 4.1.5 п. 4.1 ст. 4 та підпункту 5.3.1 п. 5.3 ст. 5 Закону України від 21 грудня 2000 р. № 2181-III «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» (далі — Закон № 2181-III). Зокрема, у справах № 21-30а14 та 21-215а14, постанови в яких ухвалено 1 квітня та 24 червня 2014 р. відповідно, він дійшов висновку, що за правилами абз. 1 підпункту 4.1.4 п. 4.1 ст. 4 Закону № 2181-III у його системному зв'язку зі змістом підпункту 4.1.5 цього пункту ст. 4 зазначеного Закону граничним строком подання податкової декларації, зокрема, за базовий податковий (звітний) період, що дорівнює календарному кварталу, у разі припадання 40 дня на вихідний день є наступний за ним робочий день. Тому початок перебігу встановленого підпунктом 5.3.1 п. 5.3 ст. 5 Закону № 2181-III десятиденного строку для сплати зазначеного у податковій декларації зобов'язання пов'язаний саме з таким робочим днем, у який ця декларація була подана.

ті постановою Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2002 р. № 1863 був затверджений Порядок ведення Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності (був чинним на час виникнення спірних правовідносин).

Відповідно до п. 2 цього Порядку УКТ ЗЕД є товарною номенклатурою Митного тарифу, затвердженого Законом України від 19 вересня 2013 р. № 584-VII «Про Митний тариф України», що використовується для цілей тарифного та інших видів регулювання зовнішньоекономічної діяльності, ведення статистики зовнішньої торгівлі, здійснення митного оформлення товарів.

Ведення УКТ ЗЕД забезпечує Державна митна служба (п. 4 зазначеного Порядку).

Згідно з положенням ст. 313 згаданого МК України митні органи класифікують товари, тобто відносять товари до класифікаційних груп, зазначених в УКТ ЗЕД. Рішення митних органів щодо класифікації товарів для митних цілей є обов'язковими для підприємств і громадян.

Колегія суддів зазначила, що норми п. 4.1 ст. 4 та п. 5.3 ст. 5 Закону № 2181-III, які втратили чинність з набранням чинності ПК України, є аналогічними за своїм змістом і до чинних на час виникнення спірних правовідносин у справі, що розглядається, положень п. 49.20 ст. 49 та п. 57.1 ст. 57 ПК України.

Відповідно до підпункту 49.18.1 п. 49.18 ст. 49 ПК України податкові декларації, крім випадків, передбачених цим Кодексом, подаються за базовий звітний (податковий) період, зокрема, що дорівнює календарному місяцю, протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

Згідно з п. 49.20 ст. 49 цього Кодексу якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем.

Пунктом 57.1 ст. 57 ПК України передбачено, що платник податків зобов'язаний самостійно

сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого цим Кодексом для подання податкової декларації, крім випадків, встановлених цим Кодексом.

Водночас вказана норма не містить посилання конкретно на підпункт 49.18.1 п. 49.18 ст. 49 цього Кодексу щодо визначення строків подання податкової декларації, а містить лише загальне поняття — «граничний строк, передбачений цим Кодексом для подання податкової декларації, крім випадків, встановлених цим Кодексом».

Натомість у п. 49.20 ст. 49 ПК України чітко визначено, що якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем.

У цьому пункті ст. 49 ПК України немає поняття «переноситься», а вжито термін «вважається», що не допускає жодних двозначних трактувань.

Відповідно до п. 56.21 ст. 56 ПК України у разі коли норма цього Кодексу чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі зазначеного Кодексу, або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів, або коли норми одного і того ж нормативно-правового акта суперечать між собою та припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків.

У ст. 5 Європейської конвенції про обчислення строків (ETS № 76) від 16 травня 1972 р., яка застосовується до обчислення строків у цивільних, комерційних і адміністративних справах, вказано, що при обчисленні строку суботи, неділі та офіційні

свята враховуються. Однак, якщо *diesadquem* (для цілей цієї Конвенції термін *diesadquem* означає день, у який строк спливає) строку, до спливу якого має бути здійснена та чи інша дія, припадає на суботу, неділю, офіційне свято чи день, який вважається офіційним святом, встановлений строк продовжується на перший робочий день, який настає після них.

**Керуючись вищезазначеним, колегія суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України дійшла висновку, що у разі якщо останній день строку подання податкової декларації, передбачений підпунктом 49.18.1 п. 49.18 ст. 49 ПК України, припадає на вихідний або святковий день, граничним строком подання такої декларації є перший після нього робочий день. Тому початок перебігу встановленого п. 57.1 ст. 57 ПК України десятиденного строку для сплати зазначеного у декларації податкового зобов'язання пов'язаний саме з таким робочим днем.**

Оскільки останній день строку подання Товариством податкової декларації, передбачений підпунктом 49.18.1 п. 49.18 ст. 49 ПК України, припав на вихідний день (20 жовтня 2012 р. — субота), граничним строком подання такої декларації є операційний (банківський) день, що настає за вихідним днем — 22 жовтня 2012 р. (понеділок), і саме від цієї дати розпочинається відлік десятиденного строку сплати узгодженого зобов'язання відповідним платником.

Враховуючи те, що податкове зобов'язання з ПДВ було сплачено Товариством 31 жовтня 2012 р., тобто в межах строку, встановленого п. 57.1 ст. 57 ПК України, у контролюючого органу не було підстав для застосування до Товариства штрафної (фінансової) санкції за несвоєчасність сплати суми самостійно визначеного податкового зобов'язання з ПДВ за відповідний період (*постанова Верховного Суду України від 9 червня 2015 р. у справі № 21-18a15*).

### **3. Висновок Верховного Суду України про правильне застосування положень п. 57.1 ст. 57, п. 126.1 ст. 126 Податкового кодексу України (далі — ПК України), частин 4 та 5 ст. 45 Бюджетного кодексу України (далі — БК України) щодо випадків незастосування штрафів до платників податків за несплату узгодженої суми грошового зобов'язання.**

Відповідно до п. 57.1 ст. 57 ПК України платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого

цим Кодексом для подання податкової декларації, крім випадків, встановлених цим Кодексом.

За правилом п. 126.1 ст. 126 ПК України у разі якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання протягом строків, визначених цим Кодексом, такий платник подат-

ків притягується до відповідальності у вигляді штрафу. Зокрема, при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, — у розмірі 10 відсотків погашеної суми податкового боргу.

Таким чином, за несплату платником податків узгодженої суми грошового зобов'язання у певний термін законодавець для такого платника передбачив негативні наслідки у вигляді штрафних санкцій.

Водночас колегія суддів зазначила, що згідно з положеннями БК України збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності (якщо інше не встановлено законом про Державний бюджет України) належить до доходів загального фонду Державного бюджету України.

При цьому ст. 2 Закону України від 22 грудня 2001 р. № 4282-VI «Про Державний бюджет України на 2012 рік» встановлено, що до доходів загального фонду Державного бюджету України на 2012 р. належать доходи державного бюджету, що визначені ч. 2 ст. 29 БК України (у тому числі й збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності).

При виконанні державного бюджету і місцевих бюджетів застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів. Державна казна-

чейська служба України, діяльність якої спрямовується і координується через Міністра фінансів України, забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунку, відкритого у Національному банку України (ч. 1 ст. 43 БК України).

А згідно із ч. 5 ст. 45 БК України податки і збори (обов'язкові платежі) та інші доходи державного бюджету визнаються зарахованими до державного бюджету з дня зарахування на єдиний казначейський рахунок.

Крім цього, п. 22.4 ст. 22 Закону України від 5 квітня 2001 р. № 2346-III «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» визначено, що при використанні розрахункового документа ініціювання переказу вважається завершеним з моменту прийняття банком платника розрахункового документа на виконання.

У справі, яка розглядається, суди встановили, що 30 липня 2012 р. — у строк, передбачений п. 57.1 ст. 57 ПК України, позивач здійснив оплату податкового зобов'язання в сумі 53 тис. 14 грн 39 коп. до Державного бюджету України, проте помилково у платіжному дорученні № 368 зазначив рахунок ГУ Держказначейства, який призначений для сплати до Державного бюджету України податку на прибуток, внаслідок чого МДПІ на підставі листа позивача від 31 липня 2012 р. № 152 в цей же день зарахувала вказане податкове зобов'язання на правильний рахунок.

Колегія суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України вважає, що здійснення помилки під час перерахування узгодженої суми грошового зобов'язання до державного бюджету в строк, встановлений п. 57.1 ст. 57 ПК України, має кваліфікуватися як дія, хоча й помилкова. Отже, дії, які не містять ознак бездіяльності платника податків при сплаті узгодженої суми грошового зобов'язання, не можуть бути підставою для застосування штрафів, передбачених п. 126.1 ст. 126 ПК України.

Крім того, на думку колегії суддів, для підтвердження факту несплати узгодженої суми грошового зобов'язання необхідно встановити, що у строк, передбачений п. 57.1 ст. 57 ПК України, платник податків не вчинював дії, спрямовані на перерахування узгодженої суми грошового зобов'язання до державного бюджету. А оскільки такі суми зараховуються на єдиний казначейський рахунок, то помилкове визначення коду бюджетної класифікації у платіжному дорученні під час сплати суми податкового зобов'язання не є достатньою правовою підставою для висновку про несплату необхідної суми грошового зобов'язання у визначений вказаною нормою ПК України строк, а отже і для застосування на підставі п. 126.1 ст. 126 ПК України штрафних (фінансових) санкцій (*постанова Верховного Суду України від 16 червня 2015 р. у справі № 21-377а15*).

(Продовження матеріалу буде опубліковано в наступних номерах журналу)

## ОГОЛОШЕННЯ

У зв'язку із втратою вважати недійсним посвідчення № 29/15 працівника апарату Верховного Суду України, видане на ім'я Попроцького Олега Миколайовича (головного спеціаліста).

Управління кадрової роботи