

податкові та соціальні наслідки в ситуаціях із фіктивними суб'єктами господарювання є однаковим хоч для фізичних осіб-підприємців, хоч для юридичних осіб. Чому ж у такому разі законодавець створив кращі умови для останніх?

#### Сума податкових зобов'язань

Проблема третя. Можливі розбіжності між платниками податків та контролюючими органами щодо розуміння фактичного розміру сум податкових зобов'язань, які врегульовані внаслідок податкового компромісу. Як приклад, можна навести дуже поширену ситуацію, коли платник податків задекларував придбання активу у фіктивного суб'єкта господарювання, але фактично придбав цей актив у іншої особи. При цьому документально оформлено фіктивну операцію з купівлі активу в особи, яка його не постачала, а фактичне постачання первинними документами не оформлено і в податковому обліку не підтверджено.

Якщо в розглядуваній ситуації платник податків зізнається в тому, що товар чи послуги не придбані в того, хто зазначений у первинних документах, контролюючий

разі досягнення податкового компромісу перевірки щодо податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість за уточненими операціями в наступних періодах за зазначеними податками контролюючими органами не проводяться.

#### І знову тінь кримінального переслідування

Зі змісту наведеного законодавчого припису чітко вбачається, що заборона на подальші перевірки стосується лише уточнених у межах податкового компромісу операцій. В розглядуваній ситуації уточненою можна визнати лише операцію з придбання активу у фіктивного суб'єкта господарювання. За цією операцією справді жодних перевірок, а отже, і нарахувань податків, у подальшому бути не може. Проте отримання безоплатно наданого товару чи послуг — це інша, окрема господарська операція. І якщо платник податків не відобразив її в уточнюючих розрахунках під час податкового компромісу, ця операція підлягає перевірці і може спричинити додаткові нарахування. При цьому факт зізнання платника податків у фіктивності документів, що

вого компромісу одним платником податків може спричинити негативні наслідки для його контрагентів.

Не секрет, що часом об'єктом претензій з боку контролюючих органів стають цілком реальні і законні господарські операції. Спокуса скористатися податковим компромісом через його економічну «дешевизну» (лише 5 % від суми претензій) може спонукати окремих платників податків погодитися на подібні «відступні» навіть у ситуаціях, коли вони не припускалися податкових порушень. Адже доказування своєї правоти в процедурі адміністративного та/або судового оскарження визначених контролюючим органом грошових зобов'язань нерідко потребує більше часо-вих та матеріальних витрат.

Проте в межах процедури податкового компромісу платникам податків доведеться визнати, що вони, наприклад, не придбали в межах задекларованої операції жодного активу. Автоматично постає питання про те, чи є реальною операція з постачання відповідного активу далі, іншому платникові податків, якщо таке мало місце.

Адже контролюючі органи можуть у відповідних випадках

суперечності інтересам держави правочинів, які опосередковували операцію з постачання, з фіктивністю якою погодився один із контрагентів.

Уявіть собі, що ви поставили цілком реальний товар або послуги своєму покупцеві та отримали від нього кошти. Згодом до нього завітали податківці і сказали, що жодних активів ваш контрагент нібито не придбав, а всі оформлені документи є фіктивними.

Якщо ваш контрагент вирішить за краще для себе не сперечатися, а пристати на умови податкового компромісу, він автоматично «підставить» у цій ситуації свого постачальника. Адже це виглядатиме так, що постачальник отримав гроші за нібито неіснуючий актив.

Такий правочин контролюючий орган може вимагати визнати фіктивним або таким, що суперечить інтересам держави. Крім того, виникне питання щодо обґрунтованості витрат, які сформував постачальник нібито неіснуючого активу. Адже він придбав чи створив актив, який він згодом начебто не постачав. Отже, його дії не були спрямовані на отримання доходу, а відтак, і сформовані ним у своєму податковому обліку витрати не є правомірними.

ків податків. Вельми детально можливий шахрайський механізм змальовано в інтерв'ю, яке голова Вишого адміністративного суду України Олександр Нечитайло дав «Юридичній газеті» ще 5 серпня 2014 року. Викладене свідчить про те, що чинні норми Податкового кодексу, які регулюють питання податкового компромісу, не є досконалими і ставлять під сумнів доцільність його застосування сумлінними платниками податків.

Шкода, якщо в цілому дуже корисний механізм зазнає провалу під час практичної реалізації лише через те, що відповідні норми не були належним чином опрацьовані. Більше того, варто відзначити, що всі аналізовані проблемні питання не є системними недоліками самого механізму податкового компромісу. Вони можуть бути усунені за рахунок внесення змін та доповнень до Податкового кодексу України.

Варто передбачити повне звільнення від кримінального переслідування діянь, які вчинені при здійсненні та відображенні в податковому обліку господарських операцій, які були предметом податкового компромісу. Доцільно також поширити застосування податкового компромісу на фізич-

# подарунок чи пастка?

орган може зажадати пояснень щодо фактичного походження наявного та/або використаного у господарській діяльності активу. Адже в такому разі актив є, а витрати на його придбання не підтверджені. Контролюючий орган може розцінити такий актив як набутий безоплатно, і визначити платникові податків відповідну суму грошового зобов'язання (включивши вартість безоплатно отриманого товару до складу доходів платника податків). Цю суму, звісно, теж можна буде сплатити в розмірі 5 %, але головне про це не забути.

Якщо ж платник податків «забуде» визначити собі відповідну суму в межах податкового компромісу, то контролюючий орган може її донарахувати платникові податків. Але це не обов'язково треба робити в межах податкового компромісу. Можна дочекатися збігу відповідних строків, а лише згодом провести перевірку й надіслати відповідне податкове повідомлення-рішення.

При цьому заборона на проведення перевірок щодо операцій, які були предметом податкового компромісу, передбачена пунктом 9 Підрозділу 9-2 Перехідних положень Податкового кодексу України в цьому разі не зарадить платникові податків. Адже, як передбачає зазначена норма, в



підтверджують придбання активу, може розглядатися як підстава для відкриття кримінального провадження в частині ухилення від сплати податків з вартості безоплатно отриманих активів.

Отже, платникам податків варто бути вкрай уважними і намагатися врегульовувати подібні спірні ситуації ще на стадії податкового компромісу. Та чи завжди це можливо на практиці?

#### Загрози для контрагентів і не тільки

Проблема четверта. Використання механізму податко-

поставити під сумнів існування активу у всьому ланцюгу постачання. І в такому разі доведеться виправдовуватися також і всім наступним у такому ланцюгу платникам податків з приводу того, де вони взяли актив у платника податків, який ніколи цього активу нібито не придбав.

Звісно, подібні ситуації не є новими, в тому числі для судової практики, але хіба хтось бажає пояснювати контролюючим органам, що його контрагент просто злякався тиску з боку податківців і визнав себе винним у тому, чого не вчиняв?

Крім того, в подібній ситуації може постати питання щодо

При цьому визнання покупцем неправомірності формування ним витрат та податкового кредиту не впливає на розмір податкових зобов'язань постачальника, про що прямо говорить пункт 4 Підрозділу 9-2 Перехідних положень Податкового кодексу України. Отже, якщо ваш контрагент скористався податковим компромісом, ваші доходи не зменшаться, а витрати можуть бути поставлені під сумнів. Ми вже не згадуємо про можливий шкідливий вплив на репутацію осіб, які нібито займалися фіктивними операціями...

#### А інтереси держави?

Усі перелічені проблеми стосуються насамперед платників податків та їх контрагентів, інтереси яких можуть бути порушені в процедурі податкового компромісу. Але принагідно варто зазначити, що кваліфікація із прийняттям закону щодо податкового компромісу негативно може відбитися також і на інтересах держави.

Ще на стадії громадського обговорення проблеми застосування податкового компромісу порушувалося питання про можливі зловживання з боку недобросовісних платни-

них осіб-підприємців, які перебувають на загальній системі оподаткування, передбачивши звільнення також і від податку з доходів фізичних осіб. Одночасно необхідно встановити, що активи, набуті під час здійснення «компромісних» господарських операцій, не впливають на розмір податкових зобов'язань будь-яких осіб за всіма видами податків.

Звісно, необхідно прибрати «шпарини» для недобросовісних платників податків. Для цього варто встановити, що до подання уточнюючого розрахунку з метою досягнення податкового компромісу платник податків повинен відобразити в своєму податковому обліку всі суми податкового кредиту, підтверджені відповідними податковими накладними, та всі суми витрат, що враховуються при визначенні об'єкту оподаткування з податку на прибуток, всіх звітних періодів, які передували квітню 2014 року. Одночасно варто передбачити, що в подальшому платник податків, який скористався правом на досягнення податкового компромісу, не має права на врахування в податковому обліку показників податкового обліку, не відображених у зазначений спосіб, незалежно від того, чи впливають ці показники на розмір податкових зобов'язань певного податкового періоду.

Сподіваємося, що справді гарна ідея податкового компромісу буде зрештою ефективно реалізована в Україні.