

Савінова Альбіна Володимирівна

*молодший науковий співробітник НДІ правового забезпечення
інноваційного розвитку НАПрН України, аспірант кафедри
фінансового права Національного юридичного університету
імені Ярослава Мудрого
ORCID: 0000-0003-2509-4368*

СУДОВІ ПОМИЛКИ ПРИ ВИЗНАЧЕННІ ОПЕРАЦІЙ КОНТРОЛЬОВАНИМИ: ПРОБЛЕМАТИКА НИЗЬКОПОДАТКОВИХ ЮРИСДИКЦІЙ

Наукова робота присвячена судовим помилкам, які виникають через неправильне застосування судами при вирішенні справ про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень положень податкового законодавства, згідно з якими одним із видів контрольованих операцій є такі, що здійснюються з нерезидентами, зареєстрованими у державах (на території), включених до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України.

Ключові слова: судові помилки, країна реєстрації нерезидента, організаційно-правова форма нерезидента, фінансова відповідальність.

Savinova Albina

*Junior Researcher of the Scientific and Research Institute of Providing
Legal Framework for the Innovative Development of NALS of Ukraine,
graduate student of the Department of Financial Law of Yaroslav
Mudryi National Law University
ORCID: 0000-0003-2509-4368*

JUDICIAL ERRORS IN DEFINING TRANSACTIONS AS CONTROLLED: THE PROBLEM OF LOW-TAX JURISDICTIONS

The research focuses on judicial errors that arise from the incorrect application of tax laws by courts in cases of illegality and the annulment of tax notifications –

decisions, according to which one of the types of controlled operations is carried out with non-residents registered in states (territories) included in the list of states (territories) approved by the Cabinet of Ministers of Ukraine.

Keywords: judicial errors, country of the non-resident registration, organizational and legal forms of non-resident, financial liability.

Із пп. 39.4.2 п. 39.4 ст. 39 Податкового кодексу України (далі – ПК України) у взаємозв'язку з п. 120.3 ст. 120 цього ж нормативно-правового акта вбачається, що платник податків, який протягом звітного року вчинив контрольовані операції, має подати до контролюючого органу відповідний звіт. Якщо ж він не виконує цей обов'язок або виконує його з порушенням встановлених строків, то до нього буде застосований негативний наслідок у вигляді фінансової відповідальності [1].

Практиці відомі випадки, коли контролюючі органи помилково формують та вручають податкові повідомлення-рішення, згідно з якими притягають платників до згаданого вище виду відповідальності. Помилки полягають у тому, що суб'єкт владних повноважень розглядає у якості контрольованих операцій операції, які насправді такими не є. Разом із тим суди, у провадженні яких перебувають справи про оскарження відповідних податкових повідомлень-рішень, підтримують контролюючий орган, відмовляючи у задоволенні адміністративних позовів платників податків.

У межах цієї роботи зупинимось на судових помилках, які виникають через неправильне оперування положеннями ПК України, згідно з якими одним із видів контрольованих операцій є такі, що здійснюються з нерезидентами, зареєстрованими у державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України.

Цікавою у досліджуваному контексті є справа № 815/207/16, суть якої полягала у вимозі платника податків, резидента України, зверненій до суду, про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення, виданого контролюючим органом, у зв'язку з не включенням платником до звіту про контрольовані операції за 2014 рік певних операцій, загальна сума яких перевищує 50 мільйонів гривень, і які, на переконання владного суб'єкта, є контрольова-

ними. Одразу варто відмітити, що спір точився навколо операцій з експорту певних товарів, вчинених платником податків на підставі укладеного з нерезидентом, зареєстрованим у Великобританії, договору.

Перед судами постала проблема визначення дійсної природи операцій, яким податковим органом було надано статус контролюваних. Від правильного вирішення цього спору залежало питання про можливість застосування до платника податків штрафу на підставі потенційного порушення останнім п. 120.3 ст. 120 ПК України у розмірі, що на час вчинення податкового правопорушення становив 365 400,00 грн. Отже, якщо б податковий орган на підставі належних, допустимих, достовірних і достатніх доказів довів, що відповідні операції є контрольованими, то платник зазнав би значних матеріальних втрат.

Підкреслимо, що на момент виникнення відносин у цій справі діяла редакція пп. 32.2.1.2 пп. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України до 01.01.2015 р., яка передбачала, що контрольованими є операції, якщо: 1) однією із сторін таких операцій є нерезидент; 2) цей нерезидент зареєстрований у державі (на території), в якій ставка податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижче, ніж в Україні, або який сплачує податок на прибуток (корпоративний податок) за ставкою на 5 і більше відсоткових пунктів нижчою, ніж в Україні; 3) така держава (територія) включена до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України [2]. При цьому пп. 32.2.1.3 пп. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України встановлював обов'язок для платника податків подавати до контролюючого органу довідку про обрану нерезидентом ставку податку на прибуток (корпоративного податку) у тому разі, якщо в державі (на території) реєстрації такого нерезидента встановлено більше ніж одну ставку відповідного податку [2].

Здавалось би, жодної проблеми немає, адже контролюючому органу та суду для визнання конкретних операцій контрольованими у досліджуваному нами контексті достатньо визначити: 1) де зареєстрований нерезидент; 2) чи внесена держава (територія) реєстрації нерезидента до переліку, встановленого Кабінетом Міністрів Укра-

їни. Однак, у деяких практичних ситуаціях не все так однозначно. Наразі стосовно визнання операцій у розглядуваній справі контрольованими або ні, зупинимось на аргументації судів різних інстанцій в аспекті визначення країни реєстрації нерезидента на предмет її включення до розробленого Урядом України переліку.

Одеський окружний адміністративний суд своєю постановою від 23.03.2016 р. відмовив у задоволенні позову платника податків, виходячи з таких аргументів: 1) країною реєстрації нерезидента є Великобританія, яка не входить до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України, що діяв на момент вчинення платником відповідних операцій; 2) організаційно-правовою формою нерезидента є партнерство з обмеженою відповідальністю; 3) доходи партнерства не оподатковувались на території Великобританії, а оподатковується кожний партнер за його часткою прибутку в партнерстві; 4) до перевірки не надавалась довідка, що підтверджує обрану нерезидентом ставку корпоративного податку. Суд зазначив, що не вважає належним доказом переклад листа, сформованого нерезидентом і наданого позивачем, у якому було вказано, що учасники партнерства зареєстровані на території Республіки Домінікана [3]. Суд неправильно застосував пп. 32.2.1.2 пп. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України, оскільки ця норма не надавала можливості після встановлення факту не віднесення держави до переліку, апелювати до порядку оподаткування нерезидентів залежно від їх організаційно-правової форми.

Одеський апеляційний адміністративний суд у постанові від 01.06.2016 р. апеляційну скаргу позивача задовольнив, вказавши, що досліджувані операції не є контрольованими, тому що учасники нерезидента зареєстровані на території Республіки Домінікана, яка не включена ні до відповідного переліку Кабінету Міністрів України, ні до переліку офшорних зон, а ставка корпоративного податку у ній становить 28 % [4]. Хоч Суд і прийшов до правильного висновку про те, що операції не є контрольованими, однак застосував аргументи, які також виходять за межі приписів пп. 32.2.1.2 пп. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України.

Постановою від 06.07.2020 р. Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду направив справу на новий розгляд до суду

апеляційної інстанції на тій підставі, що апеляційний суд помилково ототожнив держави Республіку Домінікана та Співдружність Домініки, у якій насправді зареєстровані учасники нерезидента, тож передчасно операції позивача відніс до неконтрольованих [5]. Дивує, що Суд, призначення якого полягає у забезпеченні сталості й єдності судової практики, при вирішенні справи не помітив порушення судами першої й апеляційної інстанцій норм матеріального права, тобто пп. 32.2.1.2 пп. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України, і сам допустив порушення.

Помилки судів виправив П'ятий апеляційний адміністративний суд своєю постановою від 25.08.2020 р., якою апеляційну скаргу позивача задовольнив і вказав, що учасники нерезидента не є стороною зовнішньоекономічних договорів й позивач не мав з ними господарських відносин, отже, у зв'язку із тим, що саме нерезидент є стороною договору і зареєстрований у Великобританії, яка не входить до переліку Кабінету Міністрів України, операції не є контрольованими, а оскаржуване податкове повідомлення-рішення є протиправним і таким, що підлягає скасуванню [6].

ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (у ред. Закону від 15.04.2021 р. № 1402-IX). *Голос України*. 2021. № 88.
2. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (у ред. Закону від 13.05.2014 р. № 1260-VII). *Голос України*. 2014. № 102.
3. Постанова Одеського окружного адміністративного суду від 23.03.2016 р., судова справа № 815/207/16. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/56787266> (дата звернення: 03.05.2021).
4. Постанова Одеського апеляційного адміністративного суду від 01.06.2016 р., судова справа № 815/207/16. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/58103112> (дата звернення: 03.05.2021).
5. Постанова Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 06.07.2020 р., судова справа № 815/207/16. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/90299965> (дата звернення: 03.05.2021).
6. Постанова П'ятого апеляційного адміністративного суду від 25.08.2020 р., судова справа № 815/207/16. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/91175297> (дата звернення: 04.05.2021).

REFERENCES

1. Podatkovy kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI (u red. Zakonu Ukrainy vid 15.04.2021 r. № 1402-IX). (2021). *Holos Ukrainy – Voice of Ukraine*, 88 [in Ukrainian].
2. Podatkovy kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI (u red. Zakonu Ukrainy vid 13.05.2014 r. № 1260-VII). (2014). *Holos Ukrainy – Voice of Ukraine*, 102 [in Ukrainian].
3. Postanova Odeskoho okruzhnogo administratyvnoho sudu vid 23.03.2016 r., sudova sprava № 815/207/16. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/56787266> [in Ukrainian].
4. Postanova Odeskoho apeliatsiinoho administratyvnoho sudu vid 01.06.2016 r., sudova sprava № 815/207/16. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/58103112> [in Ukrainian].
5. Postanova Kasatsiinoho administratyvnoho sudu u skladi Verkhovnoho Sudu vid 06.07.2020 r., sudova sprava № 815/207/16. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/90299965> [in Ukrainian].
6. Postanova Piatoho apeliatsiinoho administratyvnoho sudu vid 25.08.2020 r., sudova sprava № 815/207/16. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/91175297> [in Ukrainian].

Сало Микола Дмитрович

*студент Інституту підготовки юридичних кадрів
для Служби безпеки України Національного юридичного
університету імені Ярослава Мудрого*

Шовкопляс Ганна Миколаївна

*кандидат юридичних наук, науковий співробітник НДІ
правового забезпечення інноваційного розвитку НАПрН України,
доцент кафедри господарського права Національного юридичного
університету імені Ярослава Мудрого
ORCID: 000-0003-0313-8606*

ПРОБЛЕМАТИКА ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Дана робота присвячена дослідженню сучасних методів і підходів до організації зовнішньоекономічної діяльності, як провідного інструменту