

Податковий компроміс: чи складеться в держави діалог із бізнесом?



Д-р Олексій ФЕЛІВ, LL.M.,
партнер МЮФ Gide Loyrette Nouel



Олеся СТОЛЯРСЬКА, LL.M.,
юрист МЮФ Gide Loyrette Nouel

Попри низку критичних зауважень у бік нового Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу», закон усе ж був підписаний президентом і набрав чинності 17 січня 2015 р.

Законом про податковий компроміс держава пропонує платникам податків можливість звільнення від відповідальності за заниження податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість за умови визнання податкового порушення та сплати до бюджету 5% суми занижених податкових зобов'язань. Така можливість буде доступною протягом 90 днів із набрання чинності Законом, тобто йдеться про одноразовість такого кроку з боку держави.

За своєю суттю цей доволі безпрецедентний крок скидається на податкову амністію, хоча автори закону вирішили обрати більш обтічний термін «компроміс». Адже конструкція податкового компромісу зазвичай має переговорний елемент, коли держава та приватний суб'єкт, залежно від конкретних обставин справи, можуть погодити різні умови компромісного вирішення спору; а також передбачає радше постійний, аніж разовий характер. Саме така ідея закладалася раніше в конструкцію податкового компромісу Законом України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» (п. 5.2.7): у рамках адміністративної апеляційної процедури, держава та платник податків могли досягати

компромісного рішення спору, що полягала в частковому задоволенні скарги платника та обов'язку визнати і сплатити решту донарахованих податкових зобов'язань. При цьому, необхідною умовою укладення податкового компромісу щоразу було обґрунтування його економічної доцільності для держави, тобто досягнення більш швидкого чи повного погашення податкового зобов'язання, порівняно з судовим вирішенням спору. За аналогією в кримінальному процесуальному праві подібна ідея закладена в інституті угоди про визнання винуватості (глава 35).

Умови податкового компромісу

Закон про податковий компроміс передбачає одноразову можливість звільнення від юридичної відповідальності платників податків та/або їхніх посадових (службових) осіб за заниження податкових зобов'язань. В разі досягнення податкового компромісу податок сплачується в розмірі 5%, а 95% суми заниженого податкового зобов'язання вважаються погашеними, штрафні санкції не застосовуються та пеня не нараховується. Посадові особи платника податків не вважаються такими, що порушили встановлений порядок ведення податкового обліку чи умисно ухилились від сплати податків, і не несуть адміністративної чи кримінальної відповідальності.

Податковий компроміс може бути використаний для податкових періодів, що передували 1 квітня 2014 року, з урахуванням застосованих строків давності (ст. 102 Податкового кодексу), та охоплює такі можливі ситуації:

(1) податкові органи провели перевірку і кваліфікували певні порушення податкового законодавства, ухваливши відповідне податкове повідомлення-рішення;

(2) платник податків здійснив оскарження податкового повідомлення-рішення в порядку адміністративного чи судового оскарження;

(3) в ході проведення податкової перевірки платник податків добровільно визнає заниження податкових зобов'язань;

(4) платник податків добровільно визнає заниження податкових зобов'язань щодо періодів, не охоплених податковою перевіркою. В цьому випадку, однак, податкові органи мають право провести документальну позапланову перевірку, щоби визначити, чи задеклароване заниження податкових зобов'язань визначено платником податків правдиво.

З аналізу пояснювальних записок до проектів Закону випливає, що в нього первинно закладалася ідея заявницького (декларативного) характеру процедури компромісу, щоби унеможливити вибіркове застосування процедури компромісу податковими органами та створення додаткового податкового тиску шляхом нових перевірок суб'єктів господарювання чи виходу за межі перевірок.

Закон у його остаточній редакції розмежує два механізми реалізації компромісу. За загальним правилом, платник податків, який вирішив скористатися процедурою податкового компромісу, повинен подати уточнюючі розрахунки податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість, в яких визначається сума заниження податку. В такому випадку за періоди, щодо яких не була



проведена податкова перевірка, податкові органи мають право провести документальну позапланову перевірку, тобто заново перевірити самостійно визначені платником податкові зобов'язання. Звісно, що тут є ризики для суб'єкта господарювання, утім, закон обмежує коло перевірки виключно релевантними питаннями формування витрат і/або суми завищення податкового

Недоліки формувань

Формулювання Закону є доволі неоднозначними в частині права платника податків на податковий компроміс у випадках, коли податковий спір перебуває на стадії перегляду в суді касаційної інстанції. З одного боку, компроміс поширюється на суми податкових зобов'язань, визначені у податкових повідомленнях-рішеннях, щодо яких

тивних коментарів щодо застосування закону.

Очікування

Беручи до уваги низьку ставку в розмірі 5%, слід очікувати, що чимало законослухняних платників податків, які нині оскаржують результати податкових перевірок, радше оберуть скористатися процедурою податкового компромісу та визнати

проводили належного фінансово-економічного обґрунтування реалізації закону, обмежившись формулюванням, що така реалізація «...не потребує додаткових фінансових витрат з Державного бюджету України».

У практиці інших країн реалізації подібних програм передувало передусім ретельне обрахування запланованих бюджетних надходжень і/або оціночних витрат бюджету. Крім того, став-



кредиту з податку на додану вартість, у межах процедури досягнення податкового компромісу.

Інший механізм передбачений для випадків, коли податкові органи вже перевіряли відповідний податковий період і прийняли податкові повідомлення-рішення. Платник податків може звернутися до контролюючого органу з простою письмовою заявою про намір досягнення податкового компромісу стосовно податкових зобов'язань, визначених у податковому повідомленні-рішенні. В цьому разі процедура застосування компромісу справді має декларативний характер: Закон не передбачає права контролюючого органу відмовити в застосуванні компромісу чи переглядати розмір податкових зобов'язань, та і взагалі не вимагає будь-якого волевиявлення з боку контролюючих органів. Адже податковий орган уже визначив суму донарахованих зобов'язань в податкових повідомленнях-рішеннях (звернувшись з заявою про застосування компромісу, платник податків просто погоджується з цією сумою), і не може повторно переглядати власні рішення.

триває процедура судового оскарження. З іншого, мова йде саме про *неузгоджені* податкові зобов'язання. Податкове зобов'язання вважається узгодженим за наявності судового рішення, що набрало чинності, яким на практиці в більшості випадків є рішення суду апеляційної інстанції.

Ймовірно, закон тлумачитимуть саме в цьому (вузькому) сенсі, і всі податкові спори, які наразі перебувають на стадії касаційного оскарження у Вищому адміністративному суді України, не підпадуть під сферу дії податкового компромісу, за винятком, якщо ВАСУ встигне скасувати судові рішення і повернути справу на новий розгляд у межах строку дії закону (протягом 90 днів). Такий підхід може поставити платників податків у нерівне становище, що суперечить принципу рівності платників податків і недопущення податкової дискримінації.

Закон також має окремі недоліки законодавчої техніки, які можуть ускладнити його практичне застосування. В цій частині залишається розраховувати на співпрацю Державної фіскальної служби, від якої очікується надання чітких і опера-

неіснуючі порушення податкового законодавства, аніж доводити власну правоту в довготривалих судових спорах, які іноді можуть виявитися навіть більш затратними. В цьому контексті в платників виникають побоювання про підводні камені закону, чи не створять вони собі додаткові ризики, звернувшись з заявою про застосування податкового компромісу. Насправді, ми не бачимо причин для таких побоювань; та такі ризики не впливають з букви чи ідеї закону.

Загалом видається, що бізнес поставився до закону з певною недовірою: це слід пояснювати туманністю цілей, які ставив перед собою законодавець, ухвалюючи такий кардинальний і вагомий законодавчий акт, а також недостатнім залученням громадськості до публічного обговорення проекту закону та поспіхом у його схваленні.

В пояснювальній записці цілі закону окреслені, зокрема, як встановлення діалогу між державою та платниками податків, зменшення кількості податкових спорів, а також забезпечення додаткових податкових надходжень до бюджету. Разом з цим, автори законопроекту, вочевидь, не

ляться цілі вивести бізнес із тіні, щоби він надалі працював на державу.

В нашому випадку про цілі виведення активів з тіні навряд чи може йти мова (адже йдеться про разове прощення податкових порушень), держава радше пропонує бізнесу почати з чистого аркуша, погасивши свої занижені податкові зобов'язання та врегулювавши податкові спори в позасудовому порядку. Саме тому Закон дістав чимало критики за спроби легалізувати податкові ями, в той час як законослухняні платники остерігаються додаткових ризиків.

Попри те, що цілі законодавця залишаються недостатньо прозорими, закон може забезпечувати безперечні переваги для багатьох платників податків в Україні насамперед завдяки можливості припинити довготривалі та виснажливі судові спори з податковими органами та пов'язані із ними кримінальні справи. Разом з тим, про повноцінний діалог держави з бізнесом і відновлення довіри до податкових органів навряд чи йтиме мова: такі цілі можуть бути досягнені лише за умови докорінної зміни в підходах податкових органів до адміністрування податків.