



Вих. № 1889 від 29 грудня 2021 року

Конституційний Суд України

Шановні колеги!

Асоціація правників України (далі – «Асоціація») – це всеукраїнська громадська організація, яка об'єднує понад 6 000 правників з метою сприяння розбудові України як правової держави та впровадженню принципу верховенства права в усіх сферах суспільного життя.

Асоціація засвідчує повагу Конституційному Суду України (далі – Суд, КСУ) і у додатку до цього листа надсилає Amicus Curiae щодо справи № 3-133/2021 (299/21) за конституційною скаргою представництва «АНДРІТЗ ГАЙДРО ГМБХ» стосовно визнання невідповідності Конституції України (неконституційності) пункту 120¹.1 статті 120¹ Податкового кодексу України (далі – ПКУ). За публічною інформацією, 10 листопада 2021 року в Суді вже розпочалися слухання у даній справі.

Користуючись нагодою, Асоціація хотіла б привернути більшу увагу КСУ до конституційних аспектів податкових питань. Ми пропонуємо розглянути можливість розбудови координації й співпраці у вказаному напрямку, зокрема з адміністративною гілкою судочинства, з огляду на фактично надане цій гілці влади повноваження «первинної» перевірки законодавства на відповідність Конституції під час розгляду спорів, в т.ч. з питань оподаткування (ст. 7 Кодексу адміністративного судочинства).

Увага Суду до податкових питань сприятиме підвищенню якості і подальшому розвитку податкового законодавства, а також вдосконаленню практики застосування такого законодавства.

Асоціація запрошує суддів Суду брати участь у заходах Асоціації з відповідних питань, і також пропонує залучати експертизу Асоціації під час попереднього обговорення та підготовки до розгляду податкових питань, які виходять на конституційний рівень. Асоціація висловлює свою готовність надати майданчик для плідної співпраці та сумісних обговорень актуальних проблем податкового законодавства як із суддями, так і з бізнесом.

Для ефективної комунікації між Асоціацією та КСУ просимо визначити контактну особу та залишаємось у розпорядженні КСУ у випадку виникнення будь-яких запитань.

З повагою,
Президентка АПУ

Анна Огречук

ГЕНЕРАЛЬНІ ПАРТНЕРИ АСОЦІАЦІЇ ПРАВНИКІВ УКРАЇНИ В 2021 РОЦІ

AEQUO

AVELLUM

AVERLEX

ARIO

ПАРТНЕРИ

G
A A

АЛЕКСЕВ
БОЯРЧУКОВ
ТА ПАРТНЕРИ

ASTERS

VB' PARTNERS
law firm

ЮРИДИЧНЕ
БЮРО
ГОРОВ
ПУГІНСЬКИЙ
АФАНАСЬЕВ
І ПАРТНЕРИ

HILLMONT
PARTNERS

SLS GROUP
LAW FIRM

LCF

MORIS

SAYENKO
KHARENKO

Sokolovskiy
and Partners



КУШНІР, ЯКИМ'ЯК ТА ПАРТНЕРИ
ЮРИДИЧНА ФІРМА

AMICUS CURIAE

Всеукраїнської громадської організації «Асоціація правників України», наданий відповідно до частини 3 статті 69 Закону України «Про Конституційний Суд України» у справі за конституційною скаргою «Андрітз Гайдро ГмБХ» щодо відповідності Конституції України (конституційності) пункту 120-1.1 статті 120-1 Податкового кодексу України в редакції Закону України № 1797-VIII від 21 грудня 2016 року «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» зі змінами згідно із Законом України № 2198-VIII від 09 листопада 2017 року «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стабілізації розрахунків на Оптовому ринку електричної енергії України»

1. Вступні положення

10 серпня 2021 року суб'єкт права на конституційну скаргу – Представництво «Андрітз Гайдро ГмБХ» (далі – Представництво/Скаржник) в особі голови Представництва Геннадія Роальдовича Ігнат'єва – звернулось до Конституційного Суду України (далі – КСУ) з клопотанням щодо перевірки на відповідність приписам частини першої статті 8, частини четвертої статті 41, частини першої статті 62 Конституції України (конституційність) положень пункту 1201.1 статті 1201 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI (далі – Кодекс) у редакції Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стабілізації розрахунків на Оптовому ринку електричної енергії України» № 2198-VIII від 9 листопада 2017 року, якими, зокрема, визначено розмір штрафів за порушення строків реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Автор клопотання стверджує, що передбачені оспорюваними положеннями Кодексу штрафні санкції, що застосовуються до випадків несвоєчасної реєстрації податкових накладних, є явно надмірними та порушують принцип верховенства права (частина перша статті 8 Конституції України), зокрема такі його складові як справедливість, пропорційність та співмірність. Також, на його думку, непропорційними штрафними санкціями порушується конституційне право на власність, а оспорювані положення Кодексу є виявом втручання в мирне володіння Представництвом та іншими платниками податків власним майном (стаття 41 Конституції України), оскільки покладають обов'язок зі сплати матеріально значущих сум. Крім того, у клопотанні стверджується, що застосування настільки значних санкцій за порушення скоріше «технічного» плану, яке не призвело і не могло призвести до несвоєчасної сплати податку чи інших розумно доведених, суспільно небезпечних наслідків, не відповідає вимогам Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод та статті 62 Конституції України.

Ухвалою колегії суддів КСУ відкрито конституційне провадження у справі, і 10 листопада 2021 року справу було розглянуто на відкритій частині пленарного засідання сенату КСУ. Після дослідження матеріалів справи на відкритій частині пленарного засідання КСУ перейшов до закритої частини для ухвалення рішення.

2. Позиція АПУ щодо порушених у конституційній скарзі питань

Зазначена справа стосується питання відповідності конституційному принципу пропорційності штрафів, встановлених п. 120¹.1 ПКУ за порушення строків реєстрації податкової накладної або розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН).

Рішення, яке буде прийняте Судом у справі № 3-133/2021 (299/21), матиме принципове значення не тільки для правовідносин, про які йде мова, але й матиме значний вплив на формування практики Суду щодо пропорційності, співмірності та справедливого балансу між несприятливими наслідками (зокрема санкціями) для осіб і цілями, на досягнення яких спрямовані такі заходи, у даному випадку – у податковій сфері.

2.1. Норми податкового законодавства, конституційність яких оспорує Скаржник

Так, станом на сьогоднішній день пункт 120-1.1 статті 120-1 Податкового кодексу України після внесення змін до Кодексу Законом України № 1797-VIII від 21 грудня 2016 року «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» та Законом України № 2198-VIII від 09 листопада 2017 року «Про внесення змін

до Податкового кодексу України щодо стабілізації розрахунків на Оптовому ринку електричної енергії України» викладено в наступній редакції:

- *Порушення платниками податку на додану вартість граничного строку, передбаченого статтею 201 цього Кодексу, для реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування до такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних (крім податкової накладної/розрахунку коригування, складеної на операції з постачання товарів/послуг, що звільняються від оподаткування податком на додану вартість; податкової накладної/розрахунку коригування, складеної на операції, що оподатковуються за нульовою ставкою; податкової накладної, складеної відповідно до пункту 198.5 статті 198 цього Кодексу у разі здійснення операцій, визначених підпунктами "а" - "г" цього пункту, та розрахунку коригування, складеного до такої податкової накладної; податкової накладної, складеної відповідно до статті 199 цього Кодексу, та розрахунку коригування, складеного до такої податкової накладної; податкової накладної, складеної відповідно до абзацу одинадцятого пункту 201.4 статті 201 цього Кодексу, та розрахунку коригування, складеного до такої податкової накладної) тягне за собою накладення на платника податку на додану вартість, на якого відповідно до вимог статей 192 і 201 цього Кодексу покладено обов'язок щодо такої реєстрації, штрафу в розмірі:*

 - 10 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації до 15 календарних днів;
 - 20 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації від 16 до 30 календарних днів;
 - 30 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації від 31 до 60 календарних днів;
 - 40 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації від 61 до 365 календарних днів;
 - 50 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації на 366 і більше календарних днів.

- *У разі порушення платниками податку на додану вартість граничного строку, передбаченого статтею 201 цього Кодексу, для реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування до такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних тягне за собою накладення на платника податку на додану вартість, на якого відповідно до вимог статей 192 і 201 цього Кодексу покладено обов'язок щодо такої реєстрації, штрафу в розмірі 2 відсотків обсягу постачання (без податку на додану вартість), але не більше 1020 гривень, при реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних:*

 - *податкової накладної/розрахунку коригування, складеної на операції з постачання товарів/послуг, що звільняються від оподаткування податком на додану вартість;*
 - *податкової накладної/розрахунку коригування, складеної на операції, що оподатковуються за нульовою ставкою;*
 - *податкової накладної, складеної відповідно до пункту 198.5 статті 198 цього Кодексу у разі здійснення операцій, визначених підпунктами "а" - "г" пункту 198.5 статті 198 цього Кодексу, та розрахунку коригування, складеного до такої податкової накладної;*
 - *податкової накладної, складеної відповідно до статті 199 цього Кодексу, та розрахунку коригування, складеного до такої податкової накладної;*

- податкової накладної, складеної відповідно до абзацу одинадцятого пункту 201.4 статті 201 цього Кодексу, та розрахунку коригування, складеного до такої податкової накладної.
- У разі зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних згідно з пунктом 201.16 статті 201 цього Кодексу штрафні санкції, передбачені цим пунктом, не застосовуються на період зупинення такої реєстрації до прийняття рішення щодо відновлення реєстрації таких податкових накладних/розрахунків коригування.
- У разі реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування до податкової накладної до початку проведення перевірки, предметом якої є дотримання вимог цього Кодексу щодо своєчасності реєстрації таких документів в Єдиному реєстрі податкових накладних, штрафні санкції, передбачені пунктом 120-1.2 цієї статті, не застосовуються.

2.2.Юридичний коментар щодо норм податкового законодавства, конституційність яких оспорує Скаржник

Асоціація вважає, що з огляду на принцип пропорційності, санкції за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних (від 10% до 50% від суми податку, залежно від ступеня несвоєчасності) не можуть перевищувати санкції за самостійне виправлення помилок чи власне несвоєчасну сплату податку аж до десяти разів (в останньому випадку – від 5% чи 10% від суми податку, залежно від строку невиплати податку).

Так, у пункті 124.1 статті 124 Податкового кодексу України, яка регулює питання порушення правил сплати (перерахування) грошового зобов'язання, визначає, що:

- У разі якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання (крім грошового зобов'язання у вигляді штрафних (фінансових) санкцій, застосованих до нього на підставі цього Кодексу чи іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, а також пені, застосованої до нього на підставі цього Кодексу чи іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи) протягом строків, визначених цим Кодексом, такий платник податків притягується до відповідальності у вигляді штрафу в таких розмірах:
 - при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, - у розмірі 5 відсотків погашеної суми податкового боргу;
 - при затримці більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, - у розмірі 10 відсотків погашеної суми податкового боргу.
- Якщо зарахування коштів з електронного рахунку в системі електронного адміністрування податку на додану вартість в оплату узгодженої суми грошового зобов'язання, визначеного в уточнюючому розрахунку до податкової декларації, здійснюється на наступний операційний (банківський) день, штрафи, визначені у цьому пункті, не застосовуються.

Механізм підготовки податкових накладних і їх реєстрації носять підпорядкований характер, ці заходи спрямовані на забезпечення сплати податку, і саме тому санкція за порушення правил реєстрації податкових накладних не може бути більшою від санкції за власне порушення законодавства щодо нарахування і сплати податку.

Законодавець певною мірою вже намагався частково вирішити цю проблему внесенням змін до законодавства щодо штрафів за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних, які не видаються покупцям, і обмежив абсолютну величину штрафів за такі проступки. Проте навіть це зроблено, на нашу думку, не дуже вдало, і питання потребує принципового вирішення.

За даними членів Асоціації, в судах досі перебуває значна кількість справ щодо штрафів за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних, наприклад за позовами таких платників податків: ТОВ «Данон Дніпро», ТОВ «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА», ТОВ «ПРОКТЕР ЕНД ГЕМБЛ УКРАЇНА», АТ «УКРПОШТА», ТОВ «Бреннтаг Україна», ТОВ «САССК», АТ

«Київенерго», ДП «Кюне і Нагель», ТОВ «АТБ-маркет», ТОВ «РОЗЕТКА.УА», ТОВ «МОНСАНТО УКРАЇНА» та інші.

2.3. Відповідність норм податкового законодавства, конституційність яких оспорує Скаржник Конституції України

У своїй конституційній скарзі скаржник просить перевірити оспорювані норми Податкового кодексу України на відповідність приписам частини першої статті 8, частини четвертої статті 41, частини першої статті 62 Конституції України.

Відповідно до частини 1 статті 8 Конституції України, в Україні визнається і діє принцип верховенства права.

Враховуючи вищевикладене, положення щодо визначення розміру штрафів за порушення строків реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, які містяться в пункті 120-1.1 статті 120-1 Податкового кодексу України, **не відповідають таким складовим конституційного принципу верховенства права, як пропорційність, справедливість та співмірність.**

3. Висновок

Отже, на підставі вищезазначеного, Асоціація вважає положення пункту 120-1.1 статті 120-1 Податкового кодексу України в редакції Закону України № 1797-VIII від 21 грудня 2016 року «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» зі змінами згідно із Законом України № 2198-VIII від 09 листопада 2017 року «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стабілізації розрахунків на Оптовому ринку електричної енергії України» такими, що не відповідають Конституції України (є неконституційними), а саме статті 8 Конституції України.