

Мораторій в законі або чому КМУ прийняв Постанову №89 не по поняттях

Divide et impera – розділяй та владарюй. Такий принцип владної поведінки особливо часто спостерігається наразі у податкових правовідносинах. Поки що виходить у влади дуже кривобоко.

Так і сталось з Постановою КМУ «Про скорочення строку дії обмеження в частині дії мораторію на проведення деяких видів перевірок» від 3 лютого 2021 р. № 89. Безумовно, цією Постановою Кабінет Міністрів **протиправно** перебрав на себе повноваження регулювання податкових правовідносин, через що будь-який наказ податкового органу про проведення документальних перевірок, виданий на підставі Постанови, являтиметься протиправним. Чому? Серед аргументів варто виділити наступні.

1. Відповідно до частини другої статті 19 Конституції України органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та Законами України.
2. Пунктом 1 статті 1 Податкового кодексу України визначено, що саме Податковий кодекс України регулює відносини, які виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, **компетенцію контролюючих органів**, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.
3. Пунктом 7.3 статті 7 Податкового кодексу України (далі

також ПК України) встановлено, що будь-які питання оподаткування регулюються цим Кодексом і не можуть встановлюватися або змінюватися іншими законами України, крім законів, що містять виключно положення щодо внесення змін до цього Кодексу та/або положення, які встановлюють відповідальність за порушення норм податкового законодавства.

4. За приписами пункту 1 статті 75 Глави 8 РОЗДІЛУ II «АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ, ПЛАТЕЖІВ» Податкового кодексу України контролюючі органи мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.

Камеральні та документальні перевірки проводяться контролюючими органами в межах їх повноважень виключно у випадках та у порядку, **встановлених цим Кодексом**, а фактичні перевірки – цим Кодексом та іншими законами України, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи.

5. Пунктом 52-2 підрозділу 10 розділу XX “Перехідні положення” ПК України (із наступними змінами та в редакції чинній на момент виникнення спірних правовідносин) **встановлено мораторій** на проведення документальних та фактичних перевірок на період з 18 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), крім:

- документальних позапланових перевірок, що проводяться на звернення платника податків;
- документальних позапланових перевірок з підстав, визначених підпунктами 1.7 та 78.1.8 пункту 78.1 статті 78 цього Кодексу;
- фактичних перевірок в частині порушення вимог законодавства в частині: обліку, ліцензування,

виробництва, зберігання, транспортування та обігу пального, спирту етилового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів; цільового використання пального та спирту етилового платниками податків; обладнання акцизних складів витратомірами-лічильниками та/або рівномірами-лічильниками; здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва і обігу спирту етилового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, пального, з підстав, визначених підпунктами 2.2, 80.2.3 та 80.2.5 пункту 80.2 статті 80 цього Кодексу.

6. Дію карантину введено постановою Кабінету Міністрів України від 11.03.2020 № 211 «Про запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2». Водночас постановою Кабінету Міністрів України від 09 грудня 2020 № 1236 «Про встановлення карантину та запровадження обмежувальних протиепідемічних заходів з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2» продовжено дію карантину з 19 грудня 2020 року до 28 лютого 2021 року (період в який було прийнято Оскаржуваний наказ). Постановою Кабінету Міністрів України від 17.02.2021 № 104 «Про внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України» продовжено дію карантину до 30.04.2021. Постановою Кабінету Міністрів України від 21.04.2021 № 405 «Про внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України» продовжено дію карантину до 30.06.2021 тощо. Постановою КМУ від 22.09.2021 р. №981 «Про внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України» продовжено дію карантину до **12.2021**.
7. Отже, Кабінетом Міністрів України не приймалось рішення про завершення дії карантину з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19).
8. **Таким чином, на сьогодні на території України**

встановлений карантин з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), а відповідно згідно з нормами Податкового кодексу України діє мораторій на проведення документальних планових перевірок платників податків.

9. Відзначимо, що податкові органи у своїх наказах на проведення перевірок помиляються і наводять як підставу для перевірки Постанову Кабінету Міністрів України від 03 лютого 2021 року №89 з назвою **«Про скорочення строків дії обмежень, встановлених пунктом 522 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, в частині дії мораторію на проведення деяких видів перевірок».**
10. Але такої Постанови, тобто за назвою *«Про скорочення строків дії обмежень, встановлених пунктом 52² підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, в частині дії мораторію на проведення деяких видів перевірок»* **не існує в нормативно-правовому полі національного законодавства України.**
11. Натомість існує Постанова КМУ **«Про скорочення строку дії обмеження в частині дії мораторію на проведення деяких видів перевірок»** від 3 лютого 2021 р. № 89.
12. Однак, в силу норм податкового законодавства, а саме: пункту 7.3 статті 7, пункту 1 статті 1 Податкового кодексу України будь-які питання оподаткування та адміністрування, а також компетенції податкових органів встановлюються саме Податковим кодексом України.
13. До того ж відповідно до пункту 2.1 статті 2 ПК України зміна положень цього Кодексу може здійснюватися виключно шляхом внесення змін до цього Кодексу.
14. Крім того, пунктом 5.2 статті 5 ПК України визначено, що у разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням цього Кодексу, для регулювання відносин

оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення цього Кодексу.

15. Продовжуючи, відзначимо, що **Постанова «Про скорочення строку дії обмеження в частині дії мораторію на проведення деяких видів перевірок»** від 3 лютого 2021 р. № 89 не є частиною податкового законодавства, оскільки прийнята не на підставі Податкового кодексу України та не з метою його, Податкового кодексу, виконання.
16. Так, Постанова від 3 лютого 2021 р. № 89 прийнята **не на виконання Податкового кодексу України, а на виконання Закону про Державний бюджет** (тобто, – відповідно до пункту 4 розділу II “Прикінцеві положення” Закону України від 17 вересня 2020 р. № 909-IX “Про внесення змін до Закону України “Про Державний бюджет України на 2020 рік”).
17. Окремо відзначимо, що **Законом України Про Державний бюджет України не може здійснюватись правове регулювання питань податкового контролю**. Це випливає з висновків у Рішеннях Конституційного суду України від 9 липня 2007 року N 6-рп/2007 по справі N 1-29/2007 та від 30 листопада 2010 року № 22-рп/2010 по справі 1-47/2010. Конституційний Суд України встановив, що «вимоги щодо змісту закону про Державний бюджет України містяться в частині другій статті 95 Конституції України, положення якої конкретизовано у статті 38 Кодексу; визначений частиною другою статті 95 Конституції України, частиною другою статті 38 Кодексу перелік правовідносин, які регулюються законом про Державний бюджет України, є вичерпним; зі змісту положень Конституції України та Кодексу вбачається, що закон про Державний бюджет України як правовий акт, чітко зумовлений поняттям бюджету як плану формування та використання фінансових ресурсів, має особливий предмет регулювання, відмінний від інших законів України – він стосується виключно встановлення доходів та видатків держави на загальносуспільні потреби, тому **цим законом не можуть вноситися зміни, зупинятися дія чинних законів**

України, а також встановлюватися інше (додаткове) правове регулювання відносин, що є предметом інших законів України.»

18. Відповідно до частини другої статті 151² Конституції України рішення та висновки Конституційного Суду України є остаточними й обов'язковими до виконання. Обов'язок виконання рішення Конституційного Суду України є вимогою Конституції України, яка має найвищу юридичну силу щодо всіх інших нормативно-правових актів (пункти 3, 4 мотивувальної частини Рішення Конституційного Суду України від 14 грудня 2000 року № 15-рп/2000 у справі про порядок виконання рішень Конституційного Суду України).
19. Згідно з частиною третьою статті 7 КАС України у разі невідповідності правового акта Конституції України, закону України, міжнародному договору, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, або іншому правовому акту суд застосовує правовий акт, який має вищу юридичну силу, або положення відповідного міжнародного договору України.
20. Крім того, ЄСПЛ в справах «Серков проти України» (заява № 39766/05), «Щокін проти України» (заяви № 23759/03 та № 37943/06) **дійшов висновку про презумпцію правомірності дій платника податків за наявності суперечливих нормативних актів.**

Сподіваємось, що дана публікація буде корисною для платників податків, котрі шукатимуть можливості відстоювати свої права.

Додамо насамкінець. В ЄДРСР є на даний час єдина справа, по якій відкрито касаційне провадження, у котрій оскаржується наказ на проведення перевірки за подібних обставин.

Компанія Вікторія

У разі, якщо у вас виникла необхідність адвокатського захисту від протиправних дій/вимог податкових органів, звертайтеся за електронною адресою юридичного партнера Компанії Вікторія – А0 «Західна Правозахисна Група» – office@vg.ua

ЗАМОВИТИ ON-LINE