

СТРОКИ ДАВНОСТІ ПРИ ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРКАХ ЩО ПОТРІБНО ЗНАТИ БІЗНЕСУ



Дмитро Кулик,
адвокат, керівник практики податків та спорів YUK Legal House

Починаючи з лютого 2021 року частково знято мораторій на деякі види податкових перевірок (докладніше про правомірність такого рішення читайте в «АгроPRO», 2021, № 5, *ред.*). Як і очікувалось, податківці дуже швидко почали користуватись хоч і сумнівною, але все ж підставою для призначення та проведення планових та позапланових документальних податкових перевірок.

Нещодавно ДПС України відзвітувала, що завдяки частковому зняттю мораторію на перевірки їй вже вдалось провести більш ніж 300 позапланових перевірок бізнесу і donarahувати близько 750 млн грн. Ще 250 млн грн donarahовано за результатами планових контрольних заходів.

З цього можна зробити один важливий висновок – «полювання» на бізнес з боку податкової тільки набирає обертів і послаблюватись точно не буде.

Водночас через тривалу дію мораторію на перевірки та зміни законодавства у зв'язку з його запровадженням у підприємств часто виникає запитання: *за який період органи ДПС мають право перевіряти суб'єкта господарювання?*

СТРОК ДАВНОСТІ

Відповідно до п. 102.1 ст. 102 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) орган ДПС може перевіряти платника податків за період, який становить 3 роки або 1095 днів з моменту закінчення граничного строку подання відповідної звітності. А якщо платником податків подається уточнюючий розрахунок до податкової декларації, то перебіг строку позовної давності переривається і ДПС має право здійснити donarahування протягом 1095 днів з дня подання уточнюючого розрахунку. У разі неподання звітності перебіг строку позовної давності не розпочинається.

Але якщо звітність подана і протягом наступних 3 років ДПС не здійснювала перевірку, то платник податків вважається вільним від нарахування податків за цей період (в тому числі від нарахуваної пені), а спір стосовно такої декларації та/або по-

даткового повідомлення-рішення не підлягає розгляду в адміністративному або судовому порядку. Аналогічну думку виклав і Верховний Суд у Постанові від 16.12.2020 р. у справі № 560/2080/2.

У зв'язку з цим платники податків вважають, що ДПС під час планової перевірки може перевіряти правильність нарахування податків лише за три роки, тобто період з 2018 р. Але це не так.

ЗУПИНЕННЯ ВІДЛІКУ СТРОКУ ДАВНОСТІ

Постійне реформування податкового законодавства не оминуло і питання зупинення перебігу строку притягнення до відповідальності. Так, славнозвісним Законом України від 16.01.2020 р. № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» було значно розширено підстави для зупинення відліку строків давності.

Строки притягнення до відповідальності зупиняються у випадках, визначених нормами ПКУ. Розглянемо основні з них:

➔ *органу ДПС згідно із законом заборонено проводити перевірку (перевірки) платника податків (пн. 102.3.2 п. 102.3 ст. 102 ПКУ).* Саме така ситуація склалась наразі у зв'язку з поширенням коронавірусної інфекції. Відповідно до п. 52² підрозд. 10 розд. XX ПКУ на період з 18 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого КМУ, зупиняється перебіг строків давності, передбачених ст. 102 ПКУ. **Це фактично означає, що при проведенні планових перевірок у 2021 році орган ДПС може перевіряти також період з 2017 року;**

➔ *орган ДПС не може провести перевірку та самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків у зв'язку із складанням акта про неможливість проведення перевірки (крім випадку визнання незаконними дій із складання такого акта) (пн. 102.3.4 п. 102.3 ст. 102 ПКУ).* На сьогодні саме

цією підставою часто зловживають органи ДПС, адже детального порядку складання такого акта законодавчо не визначено. Як наслідок – податківці найчастіше складають зазначені акти у зв'язку з відсутністю платника податків за місцезнаходженням, інколи навіть не виходячи для встановлення такого місцезнаходження;

➔ *платник податків не допустив посадових осіб органу ДПС до перевірки, оскарживши у судовому порядку рішення про проведення перевірки (пп. 102.3.4 п. 102.3 ст. 102 ПКУ).* У зв'язку з досить суперечливим порядком зняття мораторію на податкові перевірки представники бізнесу все частіше приймають рішення про відмову у допуску до перевірки. Приймаючи таке рішення, їм необхідно пам'ятати, що це зупинить перебіг строку давності для притягнення до відповідальності. Водночас якщо платник податків звернеться до суду і суд визнає наказ про проведення перевірки протиправним – то зупинення перебігу строку давності у зв'язку з оскарженням такого наказу застосовуватись не буде;

➔ *адміністративне або судове оскарження платником податків рішення органу ДПС про нарахування грошового зобов'язання (пп. 102.3.5 п. 102.3 ст. 102 ПКУ).* Тобто при оскарженні такого рішення строк позовної давності зупиняється. Після того як платник податків скористався своїм правом на оскарження, строк притягнення до відповідальності зупиняється до моменту отримання рішення за результатами розгляду скарги або рішення суду, яке набрало законної сили.

Варто пам'ятати, що на період зупинення відліку строку давності продовжуються також терміни зберігання документів (п. 44.3 ст. 44 ПКУ).

Звертаємо увагу, що строк давності для нарахування, застосування та стягнення сум недоїмки, штрафів та нарахованої пені з єдиного внеску (далі – ЄВ) не застосовується (ч. 16 ст. 25 Закону України від 08.07.2010 р. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»). Тобто перевірити правильність нарахування та утримання ЄВ орган ДПС може за будь-який період.

ЩОДО НАРАХУВАННЯ ПЕНІ

На думку ДПС, пеня нараховується без врахування строків давності, визначених п. 102.1 ст. 102 ПКУ. Тобто навіть якщо закінчився строк притягнення до відповідальності, пеня по таким зобов'язанням все одно має бути сплачена.

Своєю чергою, Верховний Суд у Постанові від 16.12.2020 р. у справі № 560/2080/2 зазначив, що **платник податків вільний як від грошового зобов'язання, так і від нарахованої пені у випадку закінчення строків давності, визначених п. 102.1 ст. 102 ПКУ.** Тобто якщо закінчився строк притягнення до відповідальності по грошовому зобов'язанню, то пеня, яка є похідною відповідальністю платника податків, також не може бути стягнута, адже платник податків не може бути притягнутий до відповідальності по основному грошовому зобов'язанню.

ЩОДО ЗБЕРІГАННЯ ПЕРВИННИХ ДОКУМЕНТІВ

Платники податків зобов'язані забезпечити зберігання документів, пов'язаних із виконанням вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДПС, протягом визначених законодавством термінів, але не менш як 1095 днів (2555 днів – для документів, пов'язаних з трансфертним ціноутворенням) (п. 44.3 ст. 44 ПКУ).

Строки зберігання документів наведені у Переліку типових документів, що створюються під час діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування, інших установ, підприємств та організацій, із зазначенням строків зберігання документів, затвердженому наказом Мініюсту № 578/5 від 12.04.2012 р., який є обов'язковим для застосування усіма підприємствами, незалежно від форми власності.

Тож завжди актуальним є запитання: *якщо строк зберігання закінчився, чи варто знищувати первинну документацію?*

Суто юридично у платника податків немає обов'язку її подальшого зберігання. Але **вважаємо, що зі знищенням документів не варто поспішати, особливо якщо податкова перевірка за відповідні періоди не проводилась через встановлення карантинних обмежень.**



ВИСНОВОК

Готуючись до податкової перевірки чи вибудовуючи стратегію захисту, платнику податків завжди слід зважати на порядок застосування строків притягнення до відповідальності, а у зв'язку з дією мораторію на перевірки – особливо. Це необхідно для недопущення донарахування грошових зобов'язань за результатами перевірки того періоду, який начебто знаходився за межами строків давності.