

834799

Приватне акціонерне товариство
«Вищий навчальний заклад
«МІЖРЕГІОНАЛЬНА
АКАДЕМІЯ УПРАВЛІННЯ
ПЕРСОНАЛОМ»



The Private Joint-Stock Company
«Higher Education Institution
«Interregional
Academy
of Personnel Management»

Україна, 03039, Київ-39, вул. Фрометівська, 2,
Тел. +38 (044) 490-95-00, maup.com.ua
e-mail: iapm@iapm.edu.ua

2, Frometivs'ka Str., 03039 Kyiv, Ukraine,
Tel. +38 (044) 490-95-00, maup.com.ua
e-mail: iapm@iapm.edu.ua

"06" березня 2024 № 973/1

НАУКОВО-ПРАВОВИЙ ВИСНОВОК

щодо окремих питань реєстраційного ліміту

податку на додану вартість

Науковцями Навчально-наукового інституту права імені князя Володимира Великого ПрАТ «Вищий навчальний заклад» Міжрегіональна Академія управління персоналом» на Вашу заяву про надання правового висновку від 02 лютого 2024 року (далі - Заява) проведено аналіз поставлених у запиті питань, за результатами якого повідомляємо таке.

Функціонування системи електронного адміністрування податку на додану вартість (далі - СЕА ПДВ) регламентовано статтею 200¹ Податкового кодексу України (далі - ПКУ), яка, відповідно до частини першої цієї статті, покликана забезпечувати автоматичний облік в розрізі платників податку:

- суми податку, що містяться у складених та отриманих податкових накладних та розрахунках коригування, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних;

- суми податку, сплачені платниками при ввезенні товару на митну територію України; суми поповнення та залишку коштів на рахунках в СЕА ПДВ на додану вартість;

- суми податку, на яку платники мають право зареєструвати податкові накладні та розрахунки коригування до податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних;

МАУП



- інші показники, які згідно з вимогами пункту 34 підрозділу 2 розділу XX "Перехідні положення" ПКУ враховуються під час обрахунку суми податку, обчисленої за формулою, визначеною пунктом 200^{-1.3} статті 200⁻¹ ПКУ.

Згідно п. 200^{-1.1}. статті 200⁻¹ ПКУ, порядок електронного адміністрування податку на додану вартість встановлюється Кабінетом Міністрів України (далі - КМУ).

За правилами пункту 200^{-1.2}. статті 200⁻¹ ПКУ, платникам податку автоматично відкриваються рахунки в системі електронного адміністрування податку на додану вартість. Розрахунки з бюджетом у системі електронного адміністрування податку на додану вартість здійснюються з цих рахунків, крім випадку, передбаченого абзацом другим пункту 87.1 статті 87 ПКУ.

Відповідно до п. 4 Порядку електронного адміністрування податку на додану вартість, затвердженого Постановою КМУ від 16 жовтня 2014 року № 569 (далі – Порядок № 569), рахунок у системі електронного адміністрування податку - рахунок, відкритий платнику податку в Казначействі, на який перераховуються кошти відповідно до пункту 200^{-1.4} статті 200⁻¹ ПКУ. Електронний рахунок відкривається платнику податку Казначейством автоматично на безоплатній основі.

Згідно пунктом 200^{-1.3}. статті 200⁻¹ ПКУ, платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних на суму податку ($\Sigma \text{Накл}$), обчислену за такою формулою: $\Sigma \text{Накл} = \Sigma \text{НаклОтр} + \Sigma \text{Митн} + \Sigma \text{ПопРах} + \Sigma \text{Овердрафт} - \Sigma \text{НаклВид} - \Sigma \text{Відшкод} - \Sigma \text{Перевищ}$.

Зміст положень статті 200⁻¹ ПКУ, у взаємозв'язку із положеннями Порядку № 569, дає підстави для висновку про те, що сума коштів на рахунку у СЕА ПДВ є математичним показником, обрахованим за визначеною у пункті 200-1.3 статті 200⁻¹ ПКУ формулою, який використовується платником податку для реєстрації податкових накладних / розрахунків корегування.

Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 (далі Закон № 996-XIV).

Відповідно до ч. 1 Закону № 996-XIV, активи - це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Згідно ч.1 ст.190 ЦК України майном як особливим об'єктом вважаються окрема річ, сукупність речей, а також майнові права та обов'язки.

Згідно ч.1 ст.316 ЦК України, правом власності є право особи на річ (майно), яке вона здійснює відповідно до закону за своєю волею, незалежно від волі інших осіб.

З позиції кримінального права та законодавства предмет злочинів проти власності – це рухоме майно (майно, яке можна вільно переміщувати в просторі без заподіяння йому шкоди).

Фізична (матеріальна) ознака предмета кримінального правопорушення проти власності являє собою доступність будь-якого об'єкта матеріального світу для сприйняття. Доступність сприйняття предмета включає можливість вчинення з ним будь-яких фізичних дій. Предмет має форму, колір, вагу, кількість, об'єм, фізичний стан, відповідає іншим властивостям матеріального тіла. Істотною у визначенні матеріальності предмета є його виокремленість або автономність, що дозволяє вчиняти з ним фізичні дії (переміщувати, ховати, передавати тощо), внаслідок чого не втрачаються його споживчі властивості та цільове призначення.

З огляду на викладене, можемо надати наступні відповіді на поставлені у Заяві питання.

Чи є реєстраційний ліміт в СЕА ПДВ майном підприємства? Якщо так, то чи можливо в процедурі банкрутства проводити розділ майна боржника та яким чином це передати майно до кредитора?

Реєстраційний ліміт в СЕА ПДВ не є майном підприємства, у зв'язку із чим він не може бути розділеним та бути переданим кредитору.

Чи може бути застосовано до реєстраційного ліміту СЕА ПДВ право власності?

Оскільки реєстраційний ліміт СЕА ПДВ не є майном підприємства та по суті своїй є математичним показником, до нього не може бути застосоване право власності.

Чи є реєстраційний ліміт СЕА ПДВ активом юридичної особи?

У розумінні ч. 1 Закону № 996-XIV, реєстраційний ліміт СЕА ПДВ не є активом юридичної особи.

Чи має реєстраційний ліміт СЕА ПДВ вартість?

У зв'язку із тим, що вартість є ознакою майна, реєстраційний ліміт СЕА ПДВ її немає.

Де саме в самотійному балансі юридичної особи необхідно відображати реєстраційний ліміт СЕА ПДВ ?

Реєстраційний ліміт СЕА ПДВ фактично є розрахунковою сумою, на яку платник податку має право зареєструвати ПН/РК в ЄРПН. Реєстраційний ліміт СЕА ПДВ обчислюється за формулою, визначеною п. 200-1.3 статті 200¹ ПКУ та в балансі юридичної особи не відображається.

Чи є збитком юридичної особи списання реєстраційного ліміту СЕА ПДВ після прийняття Рішення податковою про анулювання свідоцтва ПДВ? Чи потрібно відображати в самотійному балансі як збитки в даному випадку? Якщо так, то як оцінити збитки?

Списання реєстраційного ліміту СЕА ПДВ, у розумінні положень ст.225 ГК України, не може вважатися збитком юридичної особи. Відповідно, потреба відображення у балансі юридичної особи списання реєстраційного ліміту СЕА ПДВ як збитків, відсутня.

Чи можна визнати речовим доказом реєстраційний ліміт ПДВ?

Відповідно до ч.1 ст.98 КПК України, речовими доказами є матеріальні об'єкти, які були знаряддям вчинення кримінального правопорушення, зберегли на собі його сліди або містять інші відомості, які можуть бути використані як доказ факту чи обставин, що встановлюються під час кримінального провадження, в тому числі предмети, що були об'єктом кримінально протиправних дій, гроші, цінності та інші речі, набуті кримінально протиправним шляхом або отримані юридичною особою внаслідок вчинення кримінального правопорушення.

З огляду на викладене, реєстраційний ліміт ПДВ не може бути визнаний речовим доказом.

Чи може бути об'єктом злочину реєстраційний ліміт за ст. 185 КК України?

У контексті поставлених у Заяві питань, вважаємо за необхідне уточнити питання автора. Зокрема, оскільки об'єктом злочину вважаються суспільні відносини, які охороняються законом про кримінальну відповідальність, вважаємо доречним дати відповідь на питання у наступній редакції: «*Чи може бути предметом злочину реєстраційний ліміт за ст. 185 КК України?*».

Вище детально обґрунтовано обов'язкову фізичну (матеріальну) ознаку предмета кримінального правопорушення проти власності. Оскільки реєстраційний ліміт не є об'єктом матеріального світу, а являє собою фактично математичний показник, він не може бути предметом злочину за ст. 185 КК України.

За якою статтею КК України можна кваліфікувати злочин щодо змін реєстраційного ліміту ПДВ без дозволу керівника юридичної особи, якщо не за 185 КК України?

Попередня оцінка викладених фактичних обставин дає підстави для висновку про те, що несанкціонована зміна реєстраційного ліміту ПДВ, може мати ознаки кримінальних правопорушень, передбачених ст.ст. 358, 362 та 364 КК України, або, з урахуванням обставин кримінального провадження - ч.3 ст.190 КК України.

**Ректор,
доктор юридичних наук, професор**

Кирило МУРАВЙОВ

**Завідувач кафедри правоохоронної
та антикорупційної діяльності
доктор юридичних наук, професор**

Володимир ЗАРОСИЛО

«06» березня 2024 року

