



ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ
(ДФС України)

Львівська пл., 8, м. Київ-53, МСП 04655, тел.: (044) 272-51-59, факс: (044) 272-08-41
www.minrd.gov.ua; e-mail: kabmin_doc@minrd.gov.ua, gromada@minrd.gov.ua Код ЄДРПОУ 39292197

01.02.2014 № 5657 /5/99-99-19-02-02-16 На № _____ від _____

До Конституційного Суду України

Суб'єкта права на конституційне подання:
Державної фіскальної служби України

Уповноважені представники за дорученням:
Голова Державної фіскальної служби
України І.О. Білоус

Директор Департаменту методологічної
роботи з питань оподаткування
Державної фіскальної служби України
Н.С. Привалова

КОНСТИТУЦІЙНЕ ПОДАННЯ
до Конституційного Суду України про офіційне тлумачення
Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI

(джерело опублікування – Голос України, 2010, 12, 04 грудня 2010,
№№ 229-230).

Шановні судді Конституційного Суду України!

Відповідно до статей 147, 150 Конституції України, пункту 4 статті 13, статті 41 Закону України від 16 жовтня 1996 року № 422/96-ВР «Про Конституційний Суд України» Державна фіскальна служба України (далі – ДФС) звертається до Конституційного Суду України із поданням про офіційне тлумачення положень підпункту 136.1.12 пункту 136.1 статті 136 та підпункту 153.3.6 пункту 153.3 статті 153 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами та доповненнями.

Верховною Радою України 2 грудня 2010 року прийнято Податковий кодекс України № 2755-VI (далі – Кодекс), офіційне опублікування – «Голос України», 2010, 12, 4 грудня 2010 року, №№ 229-230.

Кодекс регулює відносини, що 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 здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства (п.1.1 ст.1 Кодексу).

Спеціальною нормою, що регулює порядок оподаткування дивідендів, є пункт 153.3 статті 153 Кодексу, відповідно до положень підпункту 153.3.6 якого юридичні особи - резиденти, які отримують дивіденди, не включають їх суму до складу доходу (крім постійних представництв нерезидентів).

Водночас, відповідно до норм Кодексу, що регламентують порядок формування доходів при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток, а саме підпункту 136.1.12 пункту 136.1 статті 136 Кодексу, для визначення об'єкта оподаткування не враховуються дивіденди, отримані платником податку від інших платників податку, у випадках, передбачених підпунктом 153.3 статті 153 Кодексу.

Обов'язок із нарахування та сплати авансового внеску з податку на прибуток в розмірі ставки, встановленої пунктом 151.1 статті 151 Кодексу, нарахованої на суму дивідендів, що фактично виплачуються, не поширюється на суб'єктів господарювання, які є платниками фіксованого сільськогосподарського податку згідно з розділом XIV цього Кодексу (підпункт 153.3.2 пункт 153.3 статті 153 Кодексу).

Згідно з підпунктом а) пункту 307.1 статті 307 Кодексу не є платниками податку на прибуток підприємств платники фіксованого сільськогосподарського податку.

Тобто, за результатами аналізу норм податкового законодавства дивіденди, отримані від платників фіксованого сільськогосподарського податку, які не є платниками податку на прибуток, повинні враховуватись платником податку, що їх отримує, у складі доходу за наслідками податкового періоду, на який припадає отримання таких дивідендів.

Комітет Верховної Ради України з питань податкової та митної політики у листі від 30.12.2013 №04-30/10-1197 (копія додається) висловив іншу позицію, визнавши положення підпункту 153.3.6 пункту 153.3 статті 153 Кодексу домінуючими, що дає можливість платникам податку на прибуток при отриманні від резидента - платника фіксованого сільськогосподарського податку дивідендів не включати їх до складу доходу для обрахунку об'єкта оподаткування податком на прибуток.

З цієї позиції дивіденди не оподатковуються податком на прибуток ні при їх виплаті резидентом - платником фіксованого сільськогосподарського податку, ні при їх отриманні платниками податку на прибуток.

Варто зазначити, що відповідно до п.20 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 №290, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 14.12.1999 за №860/4153, у бухгалтерському обліку дивіденди визнаються у складі доходів.

Виникнення спірних питань спричиняє одночасна дія двох норм Кодексу, які можуть трактуватися по - різному.

При цьому слід звернути увагу на приписи ст. 135 Кодексу, яка визначає склад доходів.

Так, відповідно до пункту 135.1 статті 135 Кодексу доходи, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, включаються до доходів звітного періоду за датою, визначеною відповідно до статті 137, на підставі документів, зазначених у пункті 135.2 цієї статті, та складаються з:

доходу від операційної діяльності, який визначається відповідно до пункту 135.4 цієї статті;

інших доходів, які визначаються відповідно до пункту 135.5 цієї статті, за винятком доходів, визначених у пункті 135.3 цієї статті та статті 136 Кодексу.

При цьому стаття 136 Кодексу встановлює перелік доходів, які не враховуються у складі доходів при визначенні об'єкта оподаткування.

Слід враховувати, що визначений статтею 135 Кодексу перелік доходів не може бути предметом вибіркового використання у процесі оподаткування. Тобто, платник податків під час обчислення об'єкта оподаткування з податку на прибуток підприємства повинен враховувати встановлені підпунктом 136.1.12 пункту 136.1 статті 136 Кодексу вимоги щодо статусу надавачів дивідендів для їх неврахування у складі доходів, у т.ч. резидентів, передбачених у підпункті 153.3.6 пункту 153.3 статті 153 Кодексу.

Аналогічний підхід до розуміння доходів слід застосовувати і щодо підпункту 153.3.6 пункту 153.3 статті 153 Кодексу.

З огляду на викладене, ДФС вважає, що дивіденди, отримані від платників фіксованого сільськогосподарського податку, які не є платниками податку на прибуток, повинні враховуватись платником податку, що їх отримує, у складі доходу за результатами податкового періоду, на який припадає отримання таких дивідендів.

Отже, Кодекс виключає можливість неврахування в податковому обліку доходів у вигляді дивідендів, отриманих від платників фіксованого сільськогосподарського податку.

За правовою позицією Конституційного Суду України неоднозначність - це коли одна і та сама норма правового акта застосовується органами державної влади по-різному за однакових обставин (Ухвала Конституційного Суду України від 16 листопада 2006 року № 13-у/2006).

Відповідно до ч. 2 ст. 19 Конституції України (Урядовий кур'єр, 1996, 07, 13.07.1996 №№ 129-130) органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, у межах повноважень та спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Підставою для звернення до Конституційного Суду України є неоднозначність розуміння органами державної влади та суб'єктами господарювання положень підпункту 136.1.12 пункту 136.1 статті 136 та підпункту 153.3.6 пункту 153.3 статті 153 Кодексу щодо формування доходів

при отриманні дивідендів платниками податку на прибуток для визначення об'єкта оподаткування. Неоднозначність може бути усунена лише шляхом офіційного тлумачення підпункту 136.1.12 пункту 136.1 статті 136 та підпункту 153.3.6 пункту 153.3 статті 153 Кодексу в контексті двох питань:

1) чи повинен платник податку на прибуток включати до складу доходу при визначенні об'єкта оподаткування дивіденди, отримані від резидента-юридичної особи, що не є платником податку на прибуток з різних підстав (у т.ч. є платником фіксованого сільськогосподарського податку або платником єдиного податку);

2) чи є підставою для застосування положень підпункту 153.3.6 пункту 153.3 статті 153 Кодексу щодо виключення зі складу доходів, що є об'єктом оподаткування податком на прибуток, дивідендів, отриманих від усіх без виключення резидентів, за наявності передбачених підпунктом 136.1.12 пункту 136.1 статті 136 Кодексу обмежень у частині наявності статусу платника податку на прибуток у надавачів таких дивідендів.

Практична необхідність в офіційному тлумаченні зазначених положень Кодексу полягає в забезпеченні правильної реалізації та поліпшенні правого регулювання податкових правовідносин, усуненні причин виникнення спірних ситуацій між органами державної влади в особі органів доходів і зборів та суб'єктами господарювання.

Надання офіційного тлумачення підпункту 136.1.12 пункту 136.1 статті 136 та підпункту 153.3.6 пункту 153.3 статті 153 Кодексу Конституційним Судом України як єдиним органом конституційної юрисдикції в Україні забезпечить:

1) усунення причини виникнення спірних правовідносин між фіскальними органами та платниками податків;

2) усунення причин для подання скарг, що розглядаються в адміністративному порядку;

3) зменшить навантаження на суди адміністративної юрисдикції всіх рівнів у частині зменшення кількості судових справ.

На підставі викладеного, керуючись статтями 147 і 150 Конституції України, статтями 13, 41 і 93 Закону України «Про Конституційний Суд України»

ПРОСИМО:

1. Надати офіційне тлумачення підпункту 136.1.12 пункту 136.1 статті 136 та підпункту 153.3.6 пункту 153.3 статті 153 Податкового кодексу України №2755-VI (офіційне опублікування – «Голос України», 2010, 12, 4 грудня 2010 року, №№ 229-230) в контексті двох питань:

1) чи повинен платник податку на прибуток включати до складу доходу при визначенні об'єкта оподаткування дивіденди, отримані від резидента-юридичної особи, що не є платником податку на прибуток з різних підстав (у т.ч. є платником фіксованого сільськогосподарського податку або платником єдиного податку);

2) чи є підставою для застосування положень підпункту 153.3.6 пункту 153.3 статті 153 Кодексу щодо виключення зі складу доходів, що є об'єктом оподаткування податком на прибуток, дивідендів, отриманих від усіх без виключення резидентів, за наявності передбачених підпунктом 136.1.12 пункту 136.1 статті 136 Кодексу обмежень у частині наявності статусу платника податку на прибуток у надавачів таких дивідендів.

2. У зв'язку з необхідністю якнайшвидшого вирішення порушеного питання, визнати провадження у справі за цим конституційним поданням невідкладним відповідно до частини другої статті 57 Закону України «Про Конституційний Суд України».

Додаток: на 1 арк. у 1 прим.

Голова

І.О. Білоус