

*Овсій Дмитро Юрійович,*  
здобувач кафедри кримінального права  
Національної академії внутрішніх справ

## **ВПЛИВ ФАКТОРУ ОПЛАТИ АКТИВУ КОШТАМИ СПІЛЬНОГО ІНВЕСТУВАННЯ ДЛЯ ПРАВОВОЇ КВАЛІФІКАЦІЇ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ ІНСТИТУТАМИ СПІЛЬНОГО ІНВЕСТУВАННЯ**

Відповідно до п. п. 141.6.1 п. 141.6 ст. 141 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) звільняються від оподаткування податком на прибуток підприємств кошти спільного інвестування, а саме: кошти, внесені засновниками корпоративного фонду, кошти та інші активи, залучені від учасників інституту спільного інвестування, доходи від здійснення операцій з активами інституту спільного інвестування, доходи, нараховані за активами інституту спільного інвестування, та інші доходи від діяльності інституту спільного інвестування (відсотки за позиками, орендні (лізингові) платежі, роялті тощо).

Для цілей цього підпункту під активами інституту спільного інвестування розуміється сформована (оплачена) за рахунок коштів спільного інвестування сукупність майна, корпоративних прав, нерухомості (в тому числі у вигляді неподільного об'єкта незавершеного будівництва/майбутнього об'єкта нерухомості та/або подільного об'єкта незавершеного будівництва), майнових прав, вимог та інших активів, передбачених законами та нормативно-правовими актами Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку.

В той же час, формується судова практика, коли правоохоронні органи, уповноважені розслідувати кримінальні правопорушення, визначеного ст. 212 КК України та іншими супутніми кваліфікуючими ознаками, визначають належним наступне правозастосування інвестиційними фондами зазначеної в п. п. 141.6.1 п. 141.6 ст. 141 ПКУ пільги.

Так, зокрема в ухвалі від від 31 січня 2023 року суддя Печерського районного суду м. Києва розглядаючи клопотання старшого слідчого в ОВС ГСУ Національної поліції України ОСОБА\_3 про тимчасовий доступ до речей та документів встановив наступне.

Досудовим розслідуванням встановлено, що група компаній, серед яких ПАТ, здійснюють фінансово-господарську діяльність, яка не відноситься до інвестиційної згідно ЗУ «Про

інститути спільного інвестування», здійснюючи залучення коштів від фізичних осіб для будівництва об'єктів нерухомості шляхом укладання інвестиційних договорів, попередніх договорів купівлі-продажу квартир тощо.

Поряд із цим, в супереч ЗУ «Про інститути спільного інвестування» ПАТ здійснює діяльність в рамках якої активи ІСІ набувається майно, яке оплачується не за рахунок коштів спільного інвестування, а за рахунок коштів, які надходять на рахунки зазначеного фонду від фізичних та юридичних осіб, які не являються учасниками вказаного суб'єкта спільного інвестування.

Відповідно до Висновку аналітичного дослідження, вказані юридичні особи мають в обігу серед учасників інституту спільного інвестування цінні папери. Водночас зазначені підприємства залучають кошти інвесторів на значні суми, за які ймовірно здійснюють фінансування будівництва, всупереч вимогам Закону України «Про інститути спільного інвестування», шляхом залучення коштів від фізичних та юридичних осіб, які не є учасниками зазначеного фонду та при цьому незаконно використовують податкову пільгу, передбачену п.п. 141.6.1 п. 141 п.6 ст. 141 Податкового кодексу України.

Таким чином, є підстави вважати, що ПАТ діючи від імені та за рахунок ПВІФ та ПВІФ в супереч ЗУ «Про інститути спільного інвестування» здійснює фінансування будівництва житлового та не житлового фонду шляхом залучення грошових коштів від фізичних та юридичних осіб, які не являються учасниками зазначеного фонду, не купують активи фонду та при цьому не законно використовують податкову пільгу передбачену п.п. 141.6.1 п. 141.6 ст.141 Податкового кодексу.

Що стосується кримінальної відповідальності, то ст. 212 Кримінального кодексу України передбачено умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять в систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах.

Як видно, з наведеного вище, саме питання оплати активу коштами спільного інвестування є кваліфікуючою ознакою для

визначення дій як такі, що підпадають під незаконне застосування податкової пільги передбаченої п.п. 141.6.1 п. 141.6 ст.141 ПКУ.

Другою кваліфікуючою обставиною є віднесення об'єкту щодо якого здійснюється угоди саме до активів ІСІ.

Правозастосування цього було нещодавно описано в листі члена Національної комісії цінних паперів та фондового ринку Юрія Бойко № 09/04/10779 від 04.10.2023 «Щодо попередньої оплати за договорами». Зокрема, було зазначено наступне про наступне:

Кошти, отримані ІСІ (не від засновників/учасників таких ІСІ) як попередня оплата за операціями з активами ІСІ, сформованими (оплаченими) за рахунок коштів спільного інвестування, мають визнаватися коштами спільного інвестування у момент визнання доходів за такими операціями відповідно до положень МСФЗ.

Якщо такі кошти були використані до визнання доходів за такими операціями для оплати нових активів, такі нові активи не є активами ІСІ, та відповідно доходи, отримані від операцій з такими новими активами не є коштами спільного інвестування.

З такою позицією не можна погодитись з наступного. Правове регулювання операцій купівлі-продажу передбачає можливість попередньої оплати, яка є частиною оплати товару – (Стаття 693 ЦКУ) України або оплати товару з розстроченням платежу (Стаття 695 ЦКУ).

Спеціальне законодавство стосовно ІСІ не встановлює жодних виключень із цього правила.

При цьому жодна норма законодавства не пов'язує момент визнання доходу в бухгалтерському обліку із моментом «перетворення» отриманих коштів в кошти спільного інвестування. Кошти, отримані як попередня оплата за актив ІСІ, не можуть мати невизначений статус з моменту їх отримання до моменту визнання доходу в бухгалтерському обліку. Законодавством не передбачений спеціальний порядок відокремлення цих коштів до моменту їх «перетворення» у кошти ІСІ, так само як і не встановлений спеціальний порядок обліку цих коштів.

Тобто, режим коштів не спільного інвестування у інститутів спільного інвестування взагалі не передбачений.

Визначальним у визнанні отриманих коштів коштами ІСІ є не дата, встановлена стандартами фінансової звітності, а дотримання наступних умов:

- це кошти від операцій з активами ІСІ;
- активи ІСІ, з якими здійснюється операція, повинні бути набуті за рахунок коштів ІСІ.

Підводячи підсумок вище викладеному, можна відзначити, кваліфікуючою ознакою для визначення дій як такі, що підпадають під незаконне застосування податкової пільги передбаченої п.п. 141.6.1 п. 141.6 ст.141 ПКУ і можуть тягнути відповідальність передбачену статтею 212 Кримінального кодексу України є:

- Перехід права власності на майно, в тому числі на активи інститутів спільного інвестування слід відрізнити від оплати активів інститутів спільного інвестування, що може в часі не співпадати. Зокрема, можуть бути передбачені інші способи оплати: Особливості оплати товару з розстроченням платежу (Стаття 695 ЦКУ) або попередня оплата товару (Стаття 693 ЦКУ).

- Оплата з відстрочки або розстрочкою платежу є особливою формою оплати за товар, проте це все одно є оплатою майна

- Діючим законодавством не передбачено облік коштів (режим коштів) не спільного інвестування для інститутів спільного інвестування.

- Якщо момент переходу права власності на актив настав, а оплата цього активу буде здійснена в майбутньому, гіпотетичне питання оплати не коштами спільного інвестування потребує доведення і дослідження.

- кошти, які надходить за актив інституту спільного інвестування який не був до кінця оплачений, все одно відповідають визначенню коштів спільного інвестування, зокрема кошти отримані від операцій з активами (продаж активів).

### ***Список використаних джерел***

1. Кримінальний кодекс України: Закон України від 05 квітня 2001 року № 2341–III. Редакція від 19.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>.