ЗАКОННІСТЬ ВИКЛЮЧЕННЯ З РЕЄСТРУ ПЛАТНИКІВ ЄДИНОГО ПОДАТКУ: ПРАВОВИЙ АНАЛІЗ

ПАРАЩЕНКО Олександра Костянтинівна - асистентка кафедри фінансового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

https://orcid.org/0009-0001-0284-0308
DOI: https://doi.org/10.71404/NP.2024.3.47

Стаття досліджує питання законності примусового анулювання реєстрації платників єдиного податку за рішенням контролюючих органів. Автор аналізує правові підстави виключення суб'єктів господарювання з реєстру платників єдиного податку відповідно до ПК України, а також процедури, яких мають дотримуватися контролюючі органи. Особлива увага приділяється правовим аспектам примусового виключення, виокремлюються випадки, що призводять до анулювання реєстрації, зокрема порушення встановлених вимог щодо спрощеної системи оподаткування.

Крім того, розглядається практичний приклад із тлумаченням законодавчих змін у сфері електронних комунікацій та їхнього впливу на статус платників єдиного податку. Аналізуються положення Закону України «Про електронні комунікації» та його відмінності від попереднього законодавства, що регулювало сферу телекомунікацій. Автор критикує позицію ДПС України щодо необґрунтованого розширення критеріїв, за якими суб'єкти господарювання втрачають можливість перебування на спрощеній системі оподаткування.

До того ж, у цьому дослідженні автор вивчає погляди судів на законність виключення з реєстру платників єдиного податку, зокрема в контексті досліджуваного практичного прикладу, пов'язаного зі сферою електронних комунікацій, а саме надання послуг з доступу до мережі Інтернет суб'єктами господарювання, які перебувають на спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності.

У результаті дослідження робиться висновок про необхідність дотримання контролюючими органами принципів законності та обґрунтованості при прийнятті рішень про анулювання реєстрації платника єдиного податку, а також про важливість правильного тлумачення норм податкового та галузевого законодавства.

Ключові слова: спрощена система оподаткування, обліку та звітності; єдиний податок; платники єдиного податку, платники податків, відповідальність платника єдиного податку; принцип законності; принцип правомірності рішень платників податків; судова практика; контролюючий орган; рішення контролюючого органу; реєстрація платником єдиного податку; анулювання реєстрації платником єдиного податку.

Вступ

Система спрощеного оподаткування, обліку та звітності відіграє важливу роль у підтримці малого та середнього бізнесу в Україні, надаючи підприємцям можливість працювати за спрощеними правилами бухгалтерського обліку та податкової звітності. Одним із ключових аспектів цієї системи є реєстрація суб'єктів господарювання як платників єдиного податку. Однак законодавство передбачає не лише можливість перебування на спрощеній системі, але й підстави для виключення платника з відповідного реєстру.

Законність виключення з реєстру платників єдиного податку часто стає предме-

том судових спорів, оскільки підприємці не завжди погоджуються з рішеннями податкових органів, які можуть вважати певну діяльність такою, що не відповідає критеріям спрощеної системи. Особливу увагу привертають ситуації, коли податкові органи визнають недотримання вимог щодо застосування єдиного податку, посилаючись на особливості видів діяльності платника, структуру доходів або інші фактори, які можуть бути трактовані неоднозначно.

Мета роботи

Метою цієї статті є аналіз правових аспектів виключення з реєстру платників єдиного податку, розгляд підстав для такого виключення відповідно до чинного законодавства, а також вивчення судової практики щодо оскарження рішень контролюючих органів. Окрема увага приділяється проблемним питанням правозастосування.

У ході дослідження будуть розглянуті основні правові норми, що регламентують питання перебування на спрощеній системі оподаткування, аналізуватимуться практичні кейси судових рішень, що ілюструють підходи судів до вирішення подібних спорів. На основі проведеного аналізу будуть зроблені висновки щодо ефективності чинного законодавства та запропоновані можливі напрями його вдосконалення.

Методи дослідження

У цій науковій роботі буде використано такі методи наукового пізнання, які відповідають поставленій меті роботи, а саме: аналізу законності виключення суб'єктів господарювання з реєстру платників єдиного податку. По-перше, це буде діалектичний метод наукового пізнання. Останній використовується для всебічного дослідження правової природи виключення суб'єктів господарювання з реєстру платників єдиного податку, виявлення його суперечностей, тенденцій розвитку та впливу на підприємницьку діяльність. По-друге, це формально-юридичний метод, який застосовується для аналізу законодавчих норм, які регулюють підстави та порядок виключення платників єдиного податку з реєстру, а також тлумачення відповідних правових положень. По-третє, у роботі планується використати системно-структурний метод. Останній дозволяє визначити місце правового регулювання єдиного податку в загальній системі оподаткування. По-четверте, з метою виокремлення основних аспектів виключення платників із реєстру та правових проблем, пов'язаних із цим, буде використано метод аналізу та синтезу. До того ж, застосування вказаних методів наукового пізнання дозволить на основі отриманих даних сформувати загальні висновки та рекомендації. По-п'яте, буде використано логіко-правовий метод наукового пізнання. Указаний метод використовується для обґрунтування правових висновків щодо законності дій податкових органів у процесі виключення суб'єктів господарювання з реєстру платників єдиного податку. По-шосте, застосування емпіричного методу передбачає вивчення та узагальнення судової практики, аналітичних матеріалів та практичного досвіду застосування норм законодавства в цій сфері.

Таким чином, застосування вказаних методів забезпечить комплексний підхід до дослідження теми цієї роботи та сприятиме формулюванню обґрунтованих висновків щодо правових аспектів виключення платників єдиного податку.

Результати

Перш за все, варто звернутися до приписів Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (далі – ПК України), зокрема, приписів статті 299, якими урегульовано порядки реєстрації та анулювання реєстрації платників єдиного податку [1]. Як очевидно, із назви ст. 299 ПК України законодавець користується терміном «анулювання» у назві та змісті статті [1]. При цьому, за змістом приписів ст. 299 ПК України законодавцем використовується й термін «виключення» [1], зокрема у таких словосполученнях: «Реєстрація платником єдиного податку … може бути *анульована шляхом виключення* з реєстру платників єдиного податку за рішенням контролюючого органу» та «… дату *виключення* з реєстру платників єдиного податку…»

[1]. З огляду на наведене, платників єдиного податку виключають з реєстру платників єдиного податку шляхом прийняття контролюючим органом рішення про анулювання реєстрації платників єдиного податку. Тобто у цій роботі, як в назві, так і по всьому тексту вбачається доцільним використовувати термін «виключення».

Для того щоб досліджувати законність виключення з реєстру платників єдиного податку варто окреслити та проаналізувати підстави такого.

Згідно із приписами п.п. 299.10 та 299.11 ст. 299 ПК України для анулювання реєстрації платником єдиного податку необхідне відповідне рішення контролюючого органу [1]. Останнє приймається у таких випадках, передбачених ПК України:

1) добровільна відмова від спрощеної системи оподаткування для переходу на інші податки [1];

2) припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичною особою-підприємцем [1];

3) зменшення частки сільгоспвиробництва для платників єдиного податку 4-ї групи до менш ніж 75% [1];

4) неподання податкової звітності платниками 4-ї групи [1];

5) отримання статусу резидента Дія Сіті [1];

6) втрата статусу е-резидента для платників 3-ї групи [1];

7) санкції щодо платника, його засновників або бенефіціарів, передбачені Законом України «Про санкції» [1];

Із проаналізованих випадків можна підсумувати, що до рішень про анулювання реєстрації платником єдиного податку за його добровільною заявою можна віднести причини зазначені вище у пунктах 1 та 5. А до рішень про анулювання реєстрації платником єдиного податку за примусовим рішенням контролюючого органу можна віднести причини зазначені вище у пунктах 2, 3, 4, 6 та 7. Останнє вбачається примусовим, оскільки відбувається незалежно від волі самого суб'єкта господарювання.

8) а також у випадках, визначених підп. 298.2.3 п. 298.2 та підп. 298.8.6 п. 298.8 ст. 298 ПК України [1]. Зокрема цей перелік випадків буде окреслено нижче.

Зокрема, у підп. 298.2.3 п. 298.2 та підп. 298.8.6 п. 298.8 ст. 298 ПК України [1] передбачені випадки, які безваріативно та у визначені строки зобов'язують платників єдиного податку перейти на сплату інших податків і зборів, визначених ПК України. При цьому, у разі не здійснення вказаного переходу платником самостійно – у контролюючого органу виникають підстави прийняти рішення про анулювання реєстрації платником єдиного податку.

До таких випадків законодавцем віднесено: 1) перевищення річного ліміту доходу платниками 1-2 груп без зміни ставки [1]; 2) перевищення річного доходу платниками 1-2 груп при використанні ставок 3-ї групи [1]; 3) перевищення річного доходу платниками 3-ї групи (крім е-резидентів) [1]; 4) використання забороненого способу розрахунків платником єдиного податку (крім е-резидентів 3-ї групи) [1]; 5) здійснення забороненої для спрощеної системи діяльності або зміна організаційно-правової форми, яка не відповідає вимогам цієї системи [1]; 6) якщо кількість найманих працівників платника єдиного податку перевищує встановлений ліміт [1]; 7) провадження незареєстрованих видів діяльності (крім е-резидентів третьої групи) [1]; 8) за наявності податкового боргу, що перевищує 180 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян на перше число місяця протягом двох послідовних кварталів [1]; 9) якщо платник єдиного податку має податковий борг за два квартали, самостійно визначений як різниця між мінімальним зобов'язанням і сплаченими податками, зборами, платежами та орендою землі [1]; 10) якщо платники єдиного податку 1-ї або 2-ї групи займаються непередбаченою діяльністю згідно з ПК України [1]; 11) якщо платник податку набуває статусу резидента Дія Сіті [1]; 12) якщо ФОП 4-ї групи не сплатили 25% річного податку за квартал і не перейшли на 3-ю групу або не відмовилися від спрощеної системи [1].

Таким чином, наведені випадки вказують на обставини, за наявності яких у визначених платників єдиного податку вини-

кає обов'язок перейти зі спрощеної системи оподаткування на сплату інших податків і зборів, визначених ПК України, тобто на загальну систему оподаткування. І як вже вказувалося вище, у разі відсутності добровільного виконання такого обов'язку такий перехід стає примусовим для платників єдиного податку. Примус відповідно застосовують контролюючі органи на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України [2].

Тому у цій роботі планується приділити увагу саме питанню примусового анулювання реєстрації платником єдиного податку за рішенням контролюючого органу. Оскільки підстави анулювання реєстрації платником єдиного податку було вище окреслено та проаналізовано, то наразі варто перейти до повноважень контролюючих органів та способу їх реалізації під час примусового анулювання реєстрації платником єдиного податку за рішенням контролюючого органу відповідно тобто процедури.

Аналіз приписів п. 299.11 ст. 299 ПК України дає підстави виокремити такі основні та обов'язкові аспекти примусового анулювання реєстрації платника єдиного податку як дій контролюючого органу в межах його повноважень: *(1)* проведення перевірки порушень платником єдиного податку умов застосування спрощеної системи; *(2)* виявлення таких порушень саме під час перевірки; *(3)* складення акта про результати такої перевірки; *(4)* прийняття рішення про виключення з реєстру платників єдиного податку [1].

З огляду на проаналізоване вище, забезпечення законності виключення з реєстру платників єдиного податку, найперше, залежить від дотримання контролюючим органом приписів Конституції України та ПК України. Поряд із дотриманням приписів ПК України, яким встановлено підстави та процедуру виключення, контролюючі органи повинні дотримуватися та зважати й на інші норми ПК України, зокрема, але не виключно, приписи Розділу XIV. Спеціальні податкові режими ПК України.

Окресливши рамкові вимоги до законності виключення з реєстру платників єдиного податку, убачається за доцільне навести практичний приклад порушення принципу законності, утвердженого Конституцією України, та порушення приписів ПК України з боку контролюючих органів під час виключення з реєстру платників єдиного податку.

Приклад пов'язаний із приписом п. 5 підп. 298.2.3 п. 298.2 ст. 298 ПК України, яким встановлено обов'язок платника єдиного податку перейти на сплату інших податків і зборів, передбачених ПК України, у разі здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування, або невідповідності вимогам організаційно-правових форм господарювання [1].

Прийнятий 16.12.2020 р. Закону України «Про електронні комунікації» № 1089-IX (далі – Закон № 1089-IX) [3], який набув чинності з 01.01.2022 р., замінив попередній Закон України «Про телекомунікації» від 18.11.2003 р. № 1280-IV (далі – Закон № 1280-IV) [4]. І, як вважають представники ДПС України, з набранням чинності Закону № 1089-IX платники податків при постачанні електронних комунікаційних послуг не мають права застосовувати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності [5]. Зокрема, ДПС України вважає, що за приписами нового Закону № 1089-IX оператор і є постачальником у разі надання електронних комунікаційних послуг [5]. При цьому, і поняття «оператор електронних комунікацій», і поняття «постачальник електронних комунікаційних мереж» окремо визначається в Законі № 1089-IX [3]. На противагу цьому, попередній Закон № 1280-IV, як вказує ДПС України, розділяв поняття «оператор» та «постачальник», а саме іменуючи їх як оператор телекомунікацій та провайдер телекомунікацій [4].

Аналізуючи приписи старого Закону № 1280-IV щодо вказаних понять можна ствердити таке: 1) право на технічне обслуговування та експлуатацію мереж мав оператор, а провайдер – ні; 2) надання в користування каналів електрозв'язку здій-

снював оператор, а провайдер не мав такого права; 3) за загальною діяльністю: оператор самостійно будував, обслуговував та експлуатував телекомунікаційні мережі, а провайдер лише надав послуги зв'язку, використовуючи інфраструктуру операторів. Тобто за приписами старого закону оператори телекомунікацій мали ширші повноваження, оскільки вони могли будувати та обслуговувати мережі, тоді як провайдери були обмежені лише наданням послуг без права на технічне обслуговування мереж.

З іншого боку мають місце приписи чинного Закону № 1089-IX, яким визначаються поняття «оператор електронних комунікацій» та «постачальник електронних комунікаційних послуг», аналіз яких дає підстави стверджувати таке. 1. У контексті володіння та управління мережами оператор електронних комунікацій володіє, експлуатує та управляє електронними комунікаційними мережами та пов'язаними засобами, а постачальник електронних комунікаційних послуг може надавати послуги як на власних, так і на чужих мережах, але не обов'язково володіє ними. 2. За функціональним призначенням: оператор забезпечує інфраструктуру та її технічне обслуговування, а постачальник надає кінцеві електронні комунікаційні послуги користувачам. 3. У контексті можливості виконувати інші ролі, то оператор може бути і постачальником послуг, якщо надає електронні комунікаційні послуги, а постачальник послуг не обов'язково є оператором, оскільки може використовувати чужі мережі. Тому за новим законом, оператори займаються інфраструктурою, постачальники – послугами. Оператор може бути постачальником, але не кожен постачальник є оператором.

Порівнюючи приписи старого Закону № 1280-IV та приписи нового Закону № 1089-IX в контексті вказаних понять наголошуємо, що оператор телекомунікацій і оператор електронних комунікацій володіють, експлуатують та управляють мережами, проте другий має ширше охоплення, включаючи цифрові комунікації. Провайдер телекомунікацій і постачальник електронних комунікаційних послуг надають послуги користувачам, не обов'язково маючи власну мережу. Головна відмінність полягає в тому, що поняття «електронні комунікації» є сучаснішим і ширшим, охоплюючи не лише традиційні телекомунікації, а й цифрові послуги. Указаний результат аналізу приписів законів дає можливості не погодитися із думкою ДПС України вище проілюстрованою.

Для чого ж ДПС України необхідно вперто стверджувати, що новий Закон № 1089-IX не розділяє поняття «оператор» та поняття «постачальник»? Убачається, що така думка викликана використанням контролюючим органом законодавчих нововведень для обмеження доступу суб'єктам господарювання до спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності шляхом неправильного тлумачення таких двох приписів ПК України:

1. «… Не можуть бути платниками єдиного податку першої - третьої груп суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи - підприємці), які здійснюють: … діяльність з надання послуг пошти (крім кур'єрської діяльності), діяльність з надання послуг фіксованого телефонного зв'язку з правом технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж і надання в користування каналів електрозв'язку (місцевого, міжміського, міжнародного), діяльність з надання послуг фіксованого телефонного зв'язку з використанням безпроводового доступу до телекомунікаційної мережі з правом технічного обслуговування і надання в користування каналів електрозв'язку (місцевого, міжміського, міжнародного), діяльність з надання послуг рухомого (мобільного) телефонного зв'язку з правом технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж і надання в користування каналів електрозв'язку, діяльність з надання послуг з технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж, мереж ефірного теле- і радіомовлення, проводового радіомовлення та телемереж…» [1].

2. «… Дія цього підпункту не поширюється на фізичних осіб - підприємців, які надають … *послуги з надання доступу до ме-*

режі Інтернет… Такі фізичні особи-підприємці належать виключно до третьої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для такої групи» [1].

Аналіз та порівняння дає підстави виснувати таке. Перша норма *обмежує можливість перебування на спрощеній системі оподаткування* для суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність, пов'язану з наданням телекомунікаційних послуг, що включає технічне обслуговування та експлуатацію мереж, а також надання в користування каналів електрозв'язку. Тобто *оператори телекомунікацій* (які мають право на технічне обслуговування та експлуатацію мереж) *не можуть бути платниками єдиного податку*. А от *постачальники послуг* з доступу до мережі Інтернет або ж електронних комунікаційних послуг *можуть бути платниками єдиного податку*. Друга норма встановлює виняток: *фізичні особи–підприємці, які надають послуги з доступу до мережі Інтернет, можуть бути платниками єдиного податку, але виключно в межах третьої групи*.

Тому, можна стверджувати, що оператори телекомунікацій, які займаються технічним обслуговуванням та експлуатацією мереж, не можуть застосовувати спрощену систему оподаткування. ФОП, які надають послуги доступу до Інтернету, але не здійснюють технічного обслуговування мереж, можуть працювати на спрощеній системі оподаткування, але лише в межах третьої групи єдиного податку. Юридичні особи, що займаються наданням доступу до мережі Інтернет, можуть бути платниками єдиного податку.

Здійснений нами аналіз суперечить вищезазначеній позиції ДПС України. Крім вже названого вище, контролюючий орган вказує, що фізичні особи-підприємці, які обирають КВЕДи 61.10. «Діяльність у сфері проводового електрозв'язку», 61.30. «Діяльність у сфері супутникового електрозв'язку» та 61.90. «Інша діяльність у сфері електрозв'язку» та надають електронні комунікаційні послуги не мають права застосовувати спрощену систему оподаткування [5].

Тобто позиція ДПС України полягає в тому, що надавачі послуг з доступу до мережі Інтернет повинні бути на загальній системі оподаткування або ж перейти зі спрощеної системи на загальну. Така позиція є рушійною до дій з боку контролюючих органів, які в порядку приписів пункту 299.11 статті 299 ПК України проводять перевірку; виявляють, *на їх переконання*, вчинене порушення; складають акт такої перевірки; та приймають рішення про анулювання реєстрації платником єдиного податку. Зі свого боку, платники єдиного податку оскаржують такі рішення до адміністративних судів.

Тому далі варто звернути увагу на погляди судів. Наприклад, у рішенні Одеського окружного адміністративного суду від 18.09.2024 р. у справі № 420/25688/24 [6] суд встановив, що надання послуг з доступу до мережі Інтернет не підпадає під обмеження, передбачені підп. 291.5.1 п. 291.5 ст. 291 ПК України, які стосуються діяльності з надання послуг пошти, фіксованого телефонного зв'язку з правом технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж, а також надання в користування каналів електрозв'язку. Відповідно, такі види діяльності, як надання доступу до мережі Інтернет, не заборонені для платників єдиного податку [6]. Суд також зазначив, що наявність у суб'єкта господарювання коду КВЕД 61.90 («Інша діяльність у сфері електрозв'язку») не є підставою для анулювання реєстрації платника єдиного податку, оскільки цей код включає види діяльності, які не заборонені для застосування спрощеної системи оподаткування [6]. У цьому ж аналізованому рішенні суд також дійшов висновку, що суб'єкт господарювання, який надає послуги з доступу до мережі Інтернет, має право бути платником єдиного податку третьої групи, за умови дотримання інших вимог ПК України [6].

Наведений погляд суду тільки утверджує наше розуміння. Суб'єкт господарювання, який надає послуги з доступу до мережі Інтернет, має право бути платником єдиного податку, оскільки така діяльність не підпадає під обмеження, передбачені

п. 291.5.1 ПК України. Відсутність у законі прямої заборони підтверджує, що реєстрація як платника єдиного податку є правомірною, незалежно від наявності власної мережі або її технічного обслуговування. Крім того, належність діяльності до КВЕД 61.90 не може бути підставою для виключення з реєстру платників єдиного податку, адже цей код охоплює різні види діяльності, серед яких є і дозволені для спрощеної системи.

До того ж, із проаналізованого судового рішення очевидним стає виведений вище висновок, що як юридичні особи, так і фізичні особи-підприємці, які надають послуги з доступу до мережі Інтернет мають право бути платником єдиного податку третьої групи. Цей висновок логічно виходить із тлумачення зазначених вище так званих «неоднозначних» норм ПК України. Хоча важливо наразі стверднути, що перша норма просто не включає надання послуг з доступу до мережі Інтернет до списку видів діяльності, які не можуть здійснюватися платниками податків на спрощеній системі оподаткування. Друга ж норма указує, що суб'єкти господарювання, що надають послуги з доступу до мережі Інтернет можуть бути тільки на третій групі єдиного податку. І фактично ці норми не суперечать, а доповнюють одна одну.

Однак ДПС України не погоджується із такими твердженнями апелюючи приписами Закону № 1089-IX , який, на думку контролюючого органу, по впливав на тлумачення змісту припису п. 8 підп.291.5.1 п.291. 5 ст. 291 ПК України.

У цьому і вбачається помилковість тлумачення з боку контролюючого органу, що трансформується в протиправність рішень про виключення відповідних суб'єктів та стає очевидною незаконною діяльністю з боку ДПС України.

Розглянутий практичний приклад дає підстави надати для таких суб'єктів господарювання певний перелік порад для оскарження таких незаконних рішень ДПС України: 1) для підтвердження статусу позивача відповідним суб'єктам господарювання варто підтверджувати, що такий суб'єкт є постачальником послуг доступу до Інтернету (код IA.S1), що засвідчується Реєстром НКЕК та договорами зі споживачами [7]; 2) для позиції позивача варто стояти на тому, що ДПС України не має права виключати відповідних суб'єктів з реєстру платників єдиного податку, бо ПК України обмежує застосування спрощеної системи для певних телекомунікаційних послуг (фіксований, мобільний зв'язок, техобслуговування мереж), проте не для послуг доступу до Інтернету. Указане підтверджується Рішенням НКЕК від 03.04.2024 р. № 170, зміст якого підтверджує, що такі послуги не відносяться до заборонених [8]; 3) також варто враховувати зміни внесені до ПК України Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень» від 30.11.2021 р. № 1914-IX дозволяє фізичним особам-підприємцям, що надають доступ до мережі Інтернет, бути лише на третій групі єдиного податку, проте не забороняє юридичним особам використовувати спрощену систему [9]; 4) необхідно розуміти, що ДПС України неправильно ототожнює поняття «оператор» та «постачальник» електронних комунікацій, Міністерство цифрової трансформації, а не ДПС України, визначає правове трактування цих понять, а також КВЕД не є визначальним критерієм для класифікації послуг; 5) розбираючи неправильну позицію ДПС України варто також пам'ятати про принцип правомірності рішень платника податків [1], який вирішує конфлікт суперечливих норм (хоча ми їх такими не вбачаємо) на користь платника податків, а не контролюючого органу.

Висновки

Аналіз чинного законодавства, судового рішення та позицій контролюючих органів свідчить, що законність виключення з реєстру платників єдиного податку забезпечується шляхом дотримання контролюючим органом всім відомого принципу законності, затвердженого у ч. 2 ст. 19 Конституції України. Дотримання цього принципу має

реалізуватися шляхом дотримання приписів ПК України в контексті підстав виключення з реєстру, відповідної процедури, яку вище було окреслено, та змісту інших норм ПК України.

Проаналізований практичний приклад є нічим іншим як ілюстрацією незаконного виключення суб'єктів господарювання з реєстру платників єдиного податку. У підсумку аналізу якого можна ще раз стверди-ти, що суб'єкти господарювання, які надають послуги з доступу до мережі Інтернет, мають право бути платниками єдиного податку третьої групи. У свою чергу, ДПС України неправомірно виключає постачальників послуг доступу до Інтернету з реєстру платників єдиного податку. Така діяльність не підпадає під заборони, визначені ПК України, а отже, суб'єкти господарювання мають законне право залишатися на спрощеній системі. Крім того, контролюючий орган повинен діяти виключно в межах закону, дотримуючись передбаченої процедури перевірки та прийняття рішень. Будь-які протиправні рішення ДПС України можуть бути успішно оскаржені в судовому порядку.

Основні аргументи на користь цієї позиції наведені вище можна окреслити такими двома твердженнями:

1. ПК України не містить прямої заборони для постачальників послуг з доступу до мережі Інтернет щодо застосування спрощеної системи оподаткування. Обмеження стосуються діяльності з надання послуг телефонного зв'язку та технічного обслуговування мереж.

2. Судова практика підтверджує, що ДПС України неправомірно анулює реєстрацію платників єдиного податку, ототожнюючи постачальників послуг доступу до Інтернету з операторами електронних комунікацій, які здійснюють технічне обслуговування мереж.

У підсумку вбачається важливим наголосити, що п. 8 підп. 291.5.1 п. 291.5 ст. 291 ПК України потребує законодавчих змін для роз'яснення питань спрощеної системи для постачальників електронних комунікаційних послуг.

Література

1. Податковий кодекс України : Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI . URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення: 06.10.2024 р.).

2. Конституція України : від 28.06.1996 № 254к/96-ВР . URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр#Text (дата звернення: 06.10.2024 р.).

3. Про електронні комунікації : Закон України від 16.12.2020 № 1089-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1089-20#Text (дата звернення: 06.10.2024 р.).

4. Про телекомунікації : Закон України від 18.11.2003 № 1280-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1280-15#Text (дата звернення: 06.10.2024 р.).

5. Про надання пояснень та їх документального підтвердження : Лист ГУ ДПС України в Київ. обл. від 02.08.2024.

6. Рішення Одеського окружного адміністративного суду від 18.09.2024 у справі № 420/25688/24. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/121734136 (дата звернення: 06.10.2024 р.).

7. Офіційний портал НКЕК. *Офіційний портал НКЕК | Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сферах електронних комунікацій, радіочастотного спектра та надання послуг поштового зв`язку*. URL: https://nkek.gov.ua/index.php?r=site/index&pg=55&language=uk (дат а звернення: 06.10.2024 р.).

8. Про надання офіційного узагальненого роз'яснення щодо деяких питань визначення видів електронних комунікаційних послуг : Рішення від 03.04.2024 № 170. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0170897-24#Text. (дата звернення: 06.10.2024 р.).

9. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень : Закон України від 30.11.2021 № 1914-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1914-20#Text (дата звернення: 06.10.2024 р.).

asya.parashchenko@gmail.com

LEGALITY OF EXCLUSION FROM THE REGISTER OF SINGLE TAX PAYERS: LEGAL ANALYSIS

The article examines the legality of the forced cancellation of the registration of single tax payers by decision of the controlling authorities. The author analyzes the legal grounds for excluding business entities from the Register of Single Tax Payers in accordance with the Tax Code of Ukraine, as well as the procedures that the controlling authorities must follow. Special attention is given to the legal aspects of forced exclusion, highlighting the cases that lead to the annulment of registration, particularly violations of the established requirements for the simplified taxation system.

Additionally, the article considers a practical case involving the interpretation of legislative changes in the field of electronic communications and their impact on the status of single tax payers. The provisions of the Law of Ukraine "On Electronic Communications" are analyzed, along with its differences from the previous legislation regulating the telecommunications sector. The author criticizes the position of the State Tax Service of Ukraine regarding the unjustified expansion of criteria under which business entities lose their eligibility to remain within the simplified taxation system.

Moreover, this study examines judicial perspectives on the legality of exclusion from the Register of Single Tax Payers, particularly in the context of the analyzed practical case related to the electronic communications sector. Specifically, it addresses the provision of Internet access services by business entities operating under the simplified system of taxation, accounting, and reporting.

As a result of the study, it is concluded that the controlling authorities must adhere to the principles of legality and reasonableness when making decisions on the annulment of single tax payer registration. The study also emphasizes the importance of correctly interpreting the norms of tax and sectoral legislation.

Keywords: *simplified system of taxation, accounting and reporting; single tax; single tax payers, taxpayers, liability of a single tax payer; principle of legality; principle of legality of decisions of taxpayers; court practice; supervisory authority; decisions of the supervisory authority; registration as a single tax payer; cancellation of registration as a single tax payer.*