



Верховний
Суд

Актуальна практика Верховного Суду в сфері оподаткування

Блажівська Наталія Євгенівна,
суддя Верховного Суду, д.ю.н.



Верховний
Суд

Постанова Великої Палати Верховного
Суду від 7 липня 2022 у справі
№160/3364/19
щодо фіктивності операцій





ФАКТИЧНЕ ЗДІЙСНЕННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ

- правові наслідки у вигляді виникнення права платника податку на формування витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, та податкового кредиту наступають лише у разі реального (фактичного) вчинення господарських операцій з придбання товарів (робіт, послуг) з метою їх використання у власній господарській діяльності, що пов'язані з рухом активів, зміною зобов'язань чи власного капіталу платника, та відповідають економічному змісту, відображеному в укладених платником податку договорах, що має підтверджуватись належним чином оформленими первинними документами.

- аналіз реальності господарської діяльності повинен здійснюватися на підставі даних податкового, бухгалтерського обліку платника податків та відповідності їх дійсному економічному змісту. При цьому в первинних документах, які є підставою для бухгалтерського обліку, фіксуються дані лише про фактично здійснені господарські операції.





МОЖЛИВА НЕПРАВОМІРНА ДІЯЛЬНІСТЬ КОНТРАГЕНТА

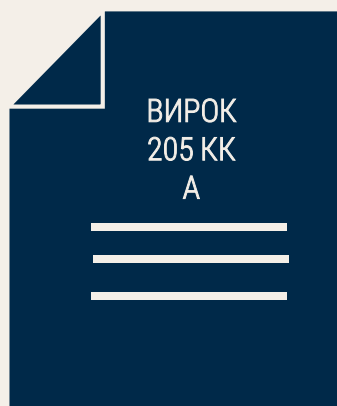
- норми податкового законодавства не ставлять у залежність достовірність даних податкового обліку платника податків від дотримання податкової дисципліни його контрагентами, якщо цей платник (покупець) мав реальні витрати у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), призначених для використання у його господарській діяльності. Порушення певними постачальниками товару (робіт, послуг) у ланцюгу постачання вимог податкового законодавства чи правил ведення господарської діяльності не може бути підставою для висновку про порушення покупцем товару (робіт, послуг) вимог закону щодо формування витрат та податкового кредиту, тому платник податків (покупець товарів (робіт, послуг)) не повинен зазнавати негативних наслідків, зокрема у вигляді позбавлення права на формування витрат чи податкового кредиту, за можливу неправомірну діяльність його контрагента за умови, якщо судом не було встановлено фактів, які свідчать про обізнаність платника податків щодо такої поведінки контрагента та злагожденість дій між ними.





Вирок – преюдиція?

Вирок щодо посадової особи контрагента за статтею 205 КК України, а також ухвала про звільнення особи від кримінальної відповідальності за цією статтею КК України у зв'язку із закінченням строків давності не можуть створювати преюдицію для адміністративного суду, якщо тільки суд кримінальної юрисдикції не встановив конкретні обставини щодо дій чи бездіяльності позивача. Такі вирок чи ухвала суду за результатами розгляду кримінального провадження мають оцінюватися адміністративним судом разом з наданими первинними документами та обставинами щодо наявності первинних документів, правильності їх оформлення, можливості виконання (здійснення) спірних господарських операцій, їх зв'язку з господарською діяльністю позивача та можливого використання придбаного товару (робіт, послуг) у подальшій діяльності.





Верховний
Суд

НАЛЕЖНА ОБАЧНІСТЬ

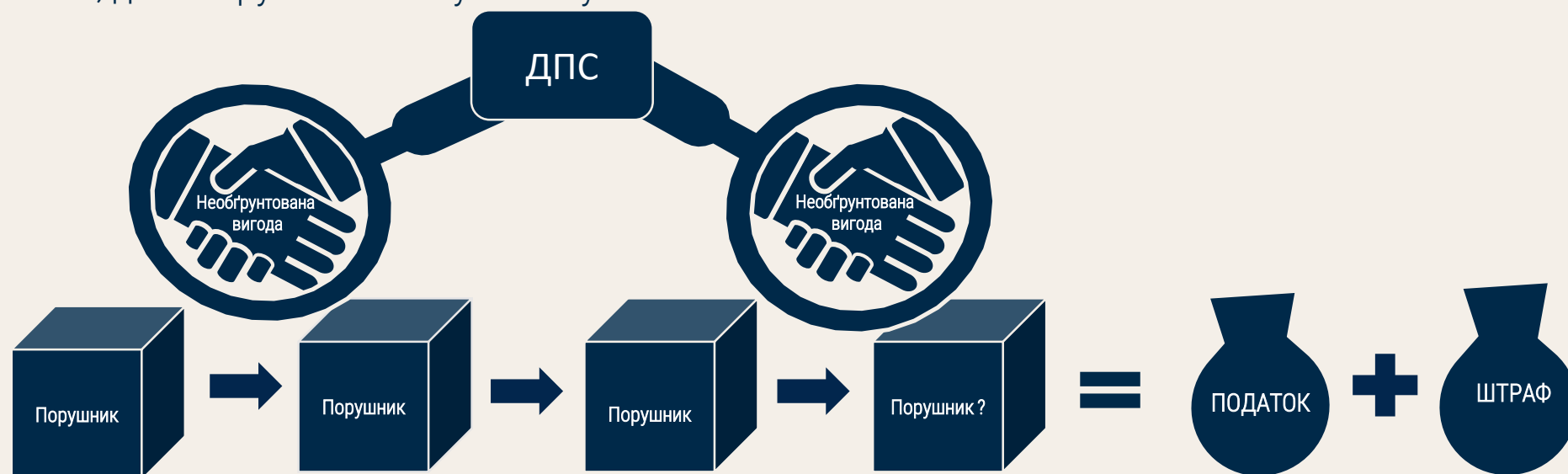
Важливо враховувати фактичну можливість платника податків усвідомлювати той факт, що від імені задекларованого в первинних документах суб'єкта господарювання діють неуповноважені особи. Мають бути наявні докази того, що законними заходами добросовісний платник податків міг перевірити правдивість відповідних первинних документів, а також мав достатні підстави, діючи з належною обачністю, для обґрунтованих сумнівів у достовірності складених іншими особами первинних документів. Інакше тлумачення норм податкового законодавства фактично перекладає обов'язок здійснення податкового контролю на самих платників податків.





ОБОВ'ЯЗОК ДОВЕДЕННЯ

сам собою факт використання первинних документів з недостовірними даними для підтвердження обставин здійснення господарської операції не повинен автоматично вказувати на безпідставність даних податкового обліку. Натомість контролюючий орган має довести, що платник податків, приймаючи від контрагентів та використовуючи певні документи для цілей податкового обліку, діяв нерозумно, недобросовісно або без належної обачності. А це також пов'язано з фактичною можливістю й економічною доцільністю перевірки самим платником податків достовірності відомостей, які були включені до первинних документів. Мають бути наявні докази того, що розумними заходами добросовісний платник податків міг перевірити правдивість відповідних документів, а також мав достатні підстави, діючи з належною обачністю, для обґрунтованих сумнівів у їх змісті.





Верховний
Суд

Постанова Верховного Суду від 22
лютого 2022 року у справі
№420/12859/21 щодо мораторію
на проведення перевірок

НАКАЗ



Первинні
документи

ЗВІТНІСТЬ





Верховний
Суд

мораторій на проведення податкових перевірок на період карантину прямо закріплений пунктом 52-2 підрозділу 10 розділу XX Перехідних положень ПК України (в редакції на момент винесення спірного наказу) та вказана норма в частині обмежень на проведення планових перевірок, була чинною, її дія не зупинялась.

зміна приписів Податкового кодексу України здійснюється виключно законами про внесення змін до Кодексу, відповідно зміна строків, дії мораторію може бути здійснення виключно шляхом прямого внесення змін до Податкового кодексу України.

пункт 52-2 підрозділу 10 розділу XX Перехідних положень Податкового кодексу України є нормою вищої юридичної сили, ніж Постанова Кабінету Міністрів України № 89 від 3 лютого 2021 року, тому колегія суддів вважає, що за загальним правилом вирішення колізій, суд застосовує правовий акт, який має вищу юридичну силу, або положення відповідного міжнародного договору України, а тому у даному випадку, підлягають застосуванню саме норми Податкового кодексу України.

Постанови ВС від 28 грудня 2022 року у справах №160/14248/21, №420/22374/21, №540/5445/21, від 14 грудня 2022 року у справі № 200/3668/21, від 7 грудня 2022 року у справі № 640/16523/21, від 28 жовтня 2022 року у справі №600/1741/21-а, від 12 жовтня 2022 року у справі № 160/24072/21, від 01 вересня 2022 року у справі № 640/16093/21, від 17 травня 2022 року у справі № 520/592/21, від 15 квітня 2022 року у справі № 160/5267/21, від 27 квітня 2022 року у справі №140/1846/21, від 6 липня 2022 року у справі № 360/1182/21





Верховний
Суд

Постанова Кабінету Міністрів України № 89 від 3 лютого 2021 року



Визнана протиправною та нечинною рішенням Окружного адміністративного суду міста Києва від 26 січня 2021 року, залишеною без змін постановою Шостого апеляційного адміністративного суду від 5 липня 2022 року, у справі №640/18314/21



23 грудня 2022 року Верховний Суд зупинив дію судових рішень у справі № 640/18314/21





Верховний
Суд



Скасування мораторію на проведення перевірок у 2023 році ?

Меморандум про економічну та фінансову політику
із Міжнародним валютним фондом від 8 грудня 2022 року



«Ми рішуче налаштовані на визначення додаткових джерел надходжень. За технічної допомоги МВФ ми працюватимемо над розробкою інтегрованої дорожньої карти заходів податкової політики та адміністрування податків для якнайшвидшого відновлення довоєнного стану податкового адміністрування та політики. У найближчому майбутньому це включатиме подання наступних трьох законопроектів до Парламенту (Структурний маяк, кінець січня 2023 року):

- (i) щодо скасування мораторію на проведення податкових перевірок (набуває чинності з 1 липня 2023 року),
- (ii) щодо скасування спеціальних положень, що дозволяють платникам податків використовувати спрощену систему оподаткування, а саме: ставку єдиного податку в розмірі 2 відсотків, і відновлення довоєнного режиму для цих платників податків (набуває чинності з 1 липня 2023 року) і
- (iii) щодо забезпечення ефективного та повноцінного застосування реєстраторів розрахункових операцій у закладах роздрібною торгівлі (та пов'язаної з ними розрахунково-платіжної інфраструктури), включно з відновленням відповідальності за порушення цих вимог (набуває чинності з 1 липня 2023 року).

Крім того, ми працюємо над впровадженням автоматичного обміну інформацією для цілей оподаткування (Загальний стандарт звітності (CRS)) і маємо намір запропонувати відповідні законодавчі ініціативи. Орієнтовний приріст надходжень у 2023 році від скасування змін спрощеного режиму оподаткування оцінюється приблизно на рівні 0,13 відсотка ВВП у 2023 році. Ми також продовжуємо працювати над ширшим дизайном податкової політики та заходами для побудови сучасної системи адміністрування доходів (зокрема, включно з обмеженням можливості ухилення від оподаткування ПДФО через використання спрощеного режиму оподаткування платниками податків III групи), що допоможе нам досягти цілей фіскальної політики в післявоєнний період».





Верховний
Суд



опублікований Міністерством фінансів України законопроект
«Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших
законів України щодо особливостей оподаткування у період
дії воєнного стану»



норми підпунктів 69.2 та 69.9 цього пункту застосовуються тимчасово, на період дії правового режиму воєнного стану на території України, введеного Указом Президента України від 24 лютого 2022 року № 64/2022 "Про введення воєнного стану в Україні", затвердженим Законом України від 24 лютого 2022 року № 2102-IX "Про затвердження Указу Президента України "Про введення воєнного стану в Україні", але не довше ніж до 01 липня 2023 року.





Верховний
Суд



Положення законопроекту щодо скасування мораторію на проведення перевірок

Документальні та фактичні перевірки проводяться за наявності безпечного:

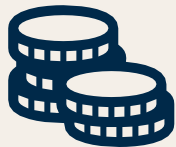
- доступу, допуску до територій, приміщень та іншого майна;
- доступу, допуску до документів, довідок про фінансово-господарську діяльність, отримані доходи, видатки платників податків та іншої інформації, а також фінансової і статистичної звітності;
- проведення інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки.

якщо відсутні

Перевірка
зупиняється
наказом



Зупиняється
перебіг строків
давності



штрафні (фінансові) санкції (штрафи) скасовуються, а пеня не нараховується якщо протягом 30 календарних днів з дня, наступного за днем отримання податкового повідомлення-рішення, суми податкового зобов'язання, нарахованого за результатами документальних перевірок, які були відновлені або розпочаті з 01 липня 2023 року та завершені до дня припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану на території України



Верховний
Суд

Постанова ВС від 23 грудня 2022 року у справі №140/12235/21
щодо строку звернення до суду з позовом про стягнення податкового боргу

Пункт 52-2 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПК України визначає умови спрощення адміністративної процедури у період дії карантину. При цьому положення абзацу десятого щодо зупинення строків давності носить компенсаторний характер та слугує меті забезпечення можливості продовження адміністративних процедур після закінчення карантину. Слід зазначити, що станом на час розгляду справи судами попередніх інстанцій дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19) не завершилася. Перебіг 1095-денного строку зупинився 18 березня 2020 року, а тому не можна вважати, що позивачем пропущено строк давності для звернення до суду з позовом про стягнення податкового боргу.





Верховний
Суд

Постанова Верховного Суду від 8 грудня 2022 року у справі
№520/9294/21 щодо вини як об'єктивної сторони податкових
правопорушень



положення чинного податкового законодавства визначають вину як об'єктивну сторону податкових правопорушень, а тому для встановлення її наявності контролюючому органу необхідно довести не наявність відповідного ставлення платника податків до своїх протиправних дій/бездіяльності (усвідомлення своїх дій, розуміння наслідків тощо), а саме - що платник податків вчиняючи певні дії або допускаючи бездіяльність, за які передбачена відповідальність, діяв нерозумно, недобросовісно та без належної обачності.





Верховний
Суд

Постанова Верховного Суду від 8 грудня 2022 року у справі № 804/4958/16 щодо неподання до перевірки первинних документів



Надання платником фінансово-господарських документів під час проведення перевірки є необхідною умовою підтвердження правомірності задекларованих ним показників податкового обліку. Обов'язок платника зберігати документи й надавати їх під час перевірки контролюючому органу кореспондує з компетенцією контролюючого органу здійснювати перевірку на підставі документів. Ненадання платником податків документів на підтвердження задекларованих показників податкового обліку прирівнюється нормами пункту 44.6 статті 44 ПК України до їх відсутності.

Наведені норми вимагають наявності документів на час складення податкової звітності, встановлюють правило щодо надання платником податків документів для перевірки, а також юридичний наслідок недотримання цього правила - виключення факту наявності документів на час складення податкової звітності.

Отже, платник податків не може посилатися в судовому процесі на підтвердження показників, які відображені ним у податковій звітності, на документи, які не були надані під час перевірки або впродовж десяти робочих днів з дня, наступного за днем отримання акта перевірки. Винятком є випадки виїмки документів або іншого їх вилучення правоохоронними органами та іншими компетентними органами

неподання Позивачем до перевірки первинних документів, запитуваних Відповідачем під час перевірки з метою дослідження питань, що входили до предмету документальної перевірки, за умови їх втрати та повідомлення про це Відповідача, і не перенесення за таких обставин термінів проведення документальної перевірки у цій частині предмета податкової перевірки зумовило висновки такої перевірки у цій частині без повного, об'єктивного та безпосереднього дослідження первинних документів платника податків, що мало наслідком покладення необґрунтованих висновків про порушення податкового законодавства в основу спірних донарахувань за податковим повідомленням-рішенням





Верховний
Суд

Постанова Верховного Суду від 7 грудня 2022 року у справі № 500/2237/20 щодо реєстрації податкових накладних



приймаючи рішення про реєстрацію податкової накладної, контролюючий орган не повинен здійснювати повний аналіз господарських операцій позивача на предмет їх реальності. Змістова оцінка господарських операцій може бути проведена лише за результатом здійснення податкової перевірки платника податків, підстави та порядок проведення якої визначено нормами Податкового кодексу України. Предметом розгляду в цій справі є виключно стадія правильності та правомірності зупинення та відмови в реєстрації податкової накладної, а не реальність та товарність здійснення господарських операцій між позивачем та його контрагентом.





Верховний
Суд

Постанова Верховного Суду 18 листопада 2022 року у справі № 580/2947/21 щодо звільнення від сплати податку на додану вартість при ввезенні товарів, необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій коронавірусної хвороби (COVID-19),

використання в розглядуваній ситуації платником сертифіката експертизи типу (модуль В), виданого Товариству «К», з огляду на умови укладеного між сторонами ліцензійного договору та доручення Товариства «К», яким останнє наділило довірену (уповноважену) особу – ТОВ «В» повноваженнями діяти від свого імені щодо певних завдань відповідно до обов'язків виробника, не може бути єдиною та достатньою підставою для позбавлення платника податкової пільги (Товариства «В») щодо звільнення товарів від оподаткування податком на додану вартість, передбаченої, пунктом 71 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» ПК України



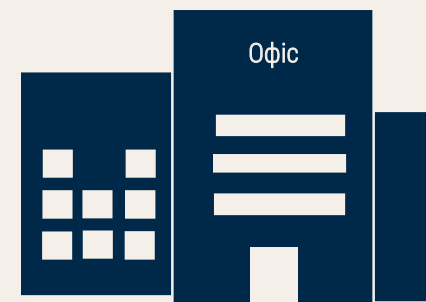
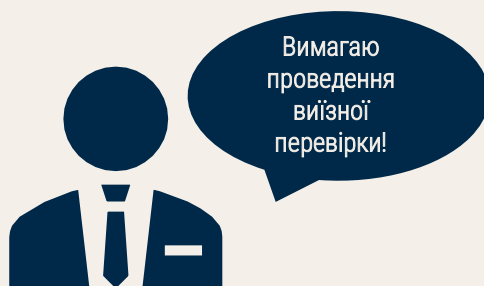


Верховний
Суд

Постанова Верховного Суду від 22 листопада 2022 року у справі № 804/7601/16 щодо обов'язку контролюючого органу проводити виїзну перевірку

Положення пункту 79.5 статті 79 ПК України є диспозитивними і не вказують на те, що контролюючий орган за зверненням платника податку обов'язково має проводити документальну виїзну перевірку замість документальної невиїзної перевірки, однак, як правильно зауважили суди попередніх інстанцій відповідач взагалі проігнорував і не врахував таке право позивача як платника податку, а під час судового розгляду не надав жодних пояснень, належних і допустимих доказів щодо підстав неврахування звернення позивача щодо проведення документальної планової виїзної перевірки за місцезнаходження бухгалтерської документації.

З огляду на те, що висновки податкового органу щодо встановлених під час перевірки порушень базуються виключно на ненаданні платником податків первинних документів, враховуючи той факт, що контролюючий орган ігнорував клопотання платника податку на проведення виїзної перевірки за місцем знаходження бухгалтерської документації, при цьому усвідомлював наміри платника податків надати відповідні документи, колегія суддів погоджується з висновком судів попередніх інстанцій про порушення відповідачем владних управлінських функцій, а тому висновки такої перевірки не є належними та допустимими доказами порушень позивачем вимог податкового законодавства.

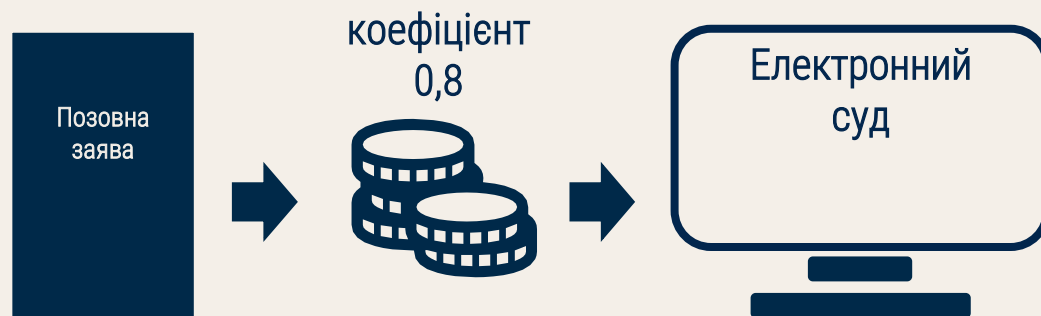




Верховний
Суд

Постанова Великої Палати Верховного Суду від 16 листопада 2022 року у справі № 916/228/22 щодо розміру судового збору, що сплачується при поданні документів через підсистему «Електронний Суд»

Особи, які після 04.10.2021 подають до суду документи в електронній формі з використанням системи «Електронний суд», мають правомірні очікування, що розмір судового збору, який підлягає сплаті ними, у такому разі буде розрахований із застосуванням понижуючого коефіцієнта, що прямо передбачено в Законі України «Про судовий збір».





Верховний
Суд

Дякую за увагу!