



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

63. Таким чином, 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.

64. 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.

65. 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.





Верховний  
Суд

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

66. При вирішенні спорів щодо правомірності формування платниками податків своїх даних податкового обліку, зокрема якщо предметом спору є достовірність первинних документів та підтвердження інших обставин реальності відображених у податковому обліку господарських операцій, необхідно враховувати, що відповідно до вимог частини другої статті 77 КАС України в адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дії чи бездіяльності покладається на відповідача.

У разі надання контролюючим органом доказів, які в сукупності з іншими доказами у справі свідчать про те, що документи, на підставі яких платник податків задекларував податковий кредит та сформував витрати, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, містять інформацію, що не відповідає дійсності, платник податків має спростовувати ці доводи. Наведене впливає зі змісту частини першої статті 77 КАС України, згідно з якою кожна сторона повинна довести ті обставини, на яких ґрунтуються її вимоги та заперечення, крім випадків, встановлених статтею 78 цього Кодексу.

Відтак підтвердженням господарської операції виходячи з визначення Закону № 996-XIV є саме рух матеріальних активів та коштів між контрагентами, натомість первинна документація є відображенням такої операції.





Верховний  
Суд



82. При цьому ПК України та Закон № 996-XIV не розглядають невідповідність цивільно-правових повноважень особи на те, щоб діяти від імені юридичної особи, як самостійну підставу неналежності оформлених первинних документів, а складені нею первинні документи не позбавляють правового значення у випадку фактичного руху активів.

83. Аналіз наведених норм свідчить про те, що господарські операції для визначення податкового кредиту та витрат, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, мають бути фактично здійсненими та підтвердженими належним чином оформленими відповідно до вимог частини другої статті 9 Закону № 996-XIV та пункту 2.4 Положення первинними бухгалтерськими документами, які відображають реальність таких операцій, та спричиняти реальні зміни майнового стану платника податків.

84. Отже, будь-який документ, виданий від імені суб'єкта господарювання (платника податків), що не був позбавлений відповідного статусу на час складення цього документа, має силу первинного документа та згідно зі статтею 44 ПК України та статтею 9 Закону № 996-XIV підтверджує дані податкового обліку суб'єкта господарювання та/або його контрагентів у тому разі, якщо цей документ містить, зокрема: достовірні дані про фактично здійснену господарську операцію та відображає її економічну суть; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції. Водночас інший платник податків під час використання такого документа у своєму податковому обліку повинен діяти розумно, добросовісно та з належною обачністю, а також не мати достатніх підстав для сумніву в достовірності даних, внесених до відповідного документа своїм контрагентом, у тому числі стосовно даних щодо можливих дефектів правового статусу такого контрагента, а також щодо підпису та інших засобів ідентифікації представників контрагента, які брали участь у господарській операції.



Верховний  
Суд

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

91. Отже, 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.

128. Отже, суб'єкт господарювання з ознаками фіктивності є правосуб'єктним, незважаючи на дефекти при його створенні чи мету діяльності, а це суперечить висновкам Верховного Суду України про те, що «господарські операції таких підприємств не можуть бути легалізовані навіть за формального підтвердження документами бухгалтерського обліку».





Верховний  
Суд

## Постанова Верховного Суду від 27 січня 2022 року у справі №160/11673/20

Процесуальний строк звернення до суду з позовом про скасування податкового повідомлення-рішення (рішення про застосування штрафних санкцій) у випадку, якщо платником податків не використовувалася процедура досудового вирішення спору (адміністративного оскарження) визначається частиною другою статті 122 КАС України – становить шість місяців і обчислюється з дня, коли особа дізналася або повинна була дізнатися про порушення своїх прав, свобод чи інтересів.

Судова палата вважає, що такий висновок не суперечить пункту 56.18 статті 56 ПК України, який закріплює право на звернення до суду з позовом у будь-який момент після отримання такого рішення, але при реалізації цього права має враховуватися строк давності.





Верховний  
Суд

## Постанова Верховного Суду 19 квітня 2022 року у справі №816/687/16

Порівняння наслідків підвищення ставок рентної плати за користування надрами для відповідних суб'єктів господарювання, зокрема для позивача (додаткове податкове навантаження як чинник, що призводить до зменшення активів) з фіскальним та соціальним ефектом, на досягнення якого це було направлено, зокрема, в частині реального забезпечення виконання функцій держави (збалансування бюджету і забезпечення видатків на оборону, соціальний захист населення в складних економічних умовах фактичної військової агресії) свідчить на користь висновку, що підвищення ставок рентної плати не порушило норми Конституції України, було пропорційним у відповідній ситуації щодо втручання держави у право власності платників податків, для яких був встановлений обов'язок сплатити до бюджету додаткові кошти, а також забезпечило баланс між публічними та приватними інтересам. Про вимушеність такого заходу з боку держави свідчить і така обставина, як зменшення ставки рентної плати з 1 січня 2016 року до рівня, який був до 3 серпня 2014 року.

Принцип стабільності при прийнятті Закону № 71-VIII був застосований в балансі з принципами загальності оподаткування, фіскальної достатності та соціальної справедливості.

Зважаючи на конституційні засади визначення меж законодавчого регулювання податкових правовідносин та враховуючи відсутність свавільного втручання в права позивача у зв'язку з прийняттям Закону №71-VIII, позивач був зобов'язаний сплачувати рентну плату за II квартал 2015 року за ставкою, встановленою пунктом 252.20 статті 252 ПК у редакції зазначеного Закону, який діяв станом на вказаний звітний податковий період.

Норми підпункту 4.1.9 пункту 4.1 статті 4 ПК не відмінюють дію норми, якою встановлено (змінено) податок (збір) та/або будь-який елемент податку (збору) і яка запроваджена законом, що прийнятий пізніше, ніж за шість місяців до початку бюджетного періоду, в якому запроваджується податок (збір) та/або зміни будь-якого елементу податку (збору). Колізії між такою нормою та принципом стабільності немає, оскільки принцип стабільності застосовується в системному зв'язку з іншими принципами податкового законодавства. Така норма не застосовується лише тоді, якщо вона суперечить принципу верховенства права в контексті права платника податку на мирне володіння майном.





Верховний  
Суд

## Постанова Верховного Суду від 19 квітня 2022 року у справі № 1.380.2019.005537

Як встановлено судами попередніх інстанцій імпортований позивачем товар (алкогольні напої «Fiorelli Fragolino Bianco», «Rosso Spumante Pesca», «Moscato Ananas Fiorelli», «Moscato Mandarino Fiorelli») згідно з обставинами, що встановлені судами попередніх інстанцій та не спростовані відповідачем, за своєю суттю та технологією виробництва, є сумішшю на основі зброджених напоїв.

Тобто, ТОВ "Регно Італія УА" імпортує саме суміші на основі зброджених напоїв, а не вина ігристі, вина газовані та зброжені напої. Наведене підтверджується результатами аналізу способу виробництва таких напоїв - в результаті природнього (натурального) бродіння винограду з вмістом спирту не більше 8,5 відсотка об'ємних одиниць (без додавання спирту) та безалкогольних напоїв (вода, підсолоджувачі, лимонна кислота, ароматизатори).

Та обставина, що товар, який ввозить позивач згідно з УКТ ЗЕД 2206 00 39 00, згадується у двох різних колонках таблиці ставок акцизного податку, не спростовує правильності висновків судів попередніх інстанцій, адже колонки зі ставкою 8,02 грн за 1 літр (друга колонка) та 11,65 грн за 1 літр (перша колонка) співвідносяться як загальне та спеціальне.

При цьому застосування спеціальної ставки у розмірі 11,65 грн за 1 літр вимагає відповідності товарів низці класифікуючих ознак, які стосуються як хіміко-біологічних властивостей, так і технологічних вимог транспортування імпортованого товару.

Що ж стосується ставки у розмірі 8,02 грн за 1 літр, - вона включає більш ширший перелік товарних позицій, а її застосування обумовлено, насамперед, відсутністю зазначення відповідних товарних позицій в іншому місці, зокрема, мова йде про «суміші із зброджених напоїв та суміші на основі зброджених напоїв», що відповідає номенклатурі та опису імпортованого позивачем товару - ароматизованих напоїв «Fiorelli Fragolino Bianco», «Rosso Spumante Pesca», «Moscato Ananas Fiorelli», «Moscato Mandarino Fiorelli».

Щодо доводів відповідача про те, що позивачем самостійного було визначено у товарно-митних деклараціях код УКТ ЗЕД імпортованого товару як 2206 00 39 00, колегія суддів враховує, що відповідність десятизначному коду УКТ ЗЕД є лише передумовою, що забезпечує можливість переходу до чотирьохзначного коду, оскільки декларування товару за чотирьохзначним номером товарної позиції є технічно неможливим без вказівки товарної підкатегорії.







Верховний  
Суд

## Постанова Верховного Суду від 23 травня 2022 року у справі №810/3116/18

- Буквальне тлумачення заголовку статті 177, норми пункту 177.1 цієї статті свідчить, що встановлені цією нормою правила оподаткування, зокрема щодо ставки, застосовуються за одночасної наявності таких умов: 1) дохід отримано фізичною особою-підприємцем; 2) дохід отримано від провадження господарської діяльності.

Отже, фізичні особи можуть вважатись суб'єктами господарювання тільки за умови здійснення ними господарської діяльності і реєстрації їх як підприємців. Саме з моменту реєстрації підприємцем особа набуває відповідний правовий статус.

Здійснення особою підприємницької діяльності без дотримання обов'язкової умови реалізації права на підприємницьку діяльність, тобто без державної реєстрації в установленому порядку як фізична особа-підприємець, є підставою для притягнення такої особи до відповідальності, встановленої чинним законодавством. Так, стаття 164 Кодексу України про адміністративні правопорушення встановлює відповідальність, зокрема за провадження господарської діяльності без державної реєстрації як суб'єкта господарювання у вигляді штрафу з конфіскацією виготовленої продукції, знярядь виробництва, сировини і грошей, одержаних внаслідок вчинення цього адміністративного правопорушення, чи без такої.

- Отже, у випадку, коли після завершення будівництва правовстановлюючі документи на новозбудоване житло оформлюються на замовника, а пізніше згідно з договорами купівлі-продажу квартир з фізичними особами переоформлюються на таких фізичних осіб, операцією з першого постачання житла буде вважатись операція оформлення правовстановлюючих документів на замовника. Подальше переоформлення права власності на фізичних осіб, в розумінні норм Податкового кодексу України, не буде вважатись операцією з першого постачання житла, а тому дана операція звільняється від оподаткування податком на додану вартість відповідно до статті 197 ПК.





Верховний  
Суд

## Постанова Верховного Суду від 20 червня 2022 року у справі №826/15940/18

- Об'єм двигуна у сукупності елементів, які впливають на вартість автомобіля як об'єкта оподаткування, застосовується у Методиці як економічна характеристика автомобіля, а не суто технічний його показник. Тому очевидним є, що при віднесенні певної моделі до визначених Мінекономрозвитку об'єктів для оподаткування транспортним податком виправданим є застосування загальноприйнятого позначення об'єму двигуна у літрах, а не його детальних технічних характеристик у кубічних сантиметрах, оскільки цього достатньо для ідентифікації автомобіля. Такий підхід є цілком достатнім та зрозумілим для застосування податковими органами, він повністю відображає економічні характеристики автомобіля і відхилення на декілька тисячних від застосованого Мінекономрозвитку показника в літрах об'єму двигуна не вказує на те, що відповідний автомобіль не є об'єктом оподаткування, оскільки це не впливає на його середньоринкову вартість.

Таким чином, Судова палата з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду дійшла висновку про правомірність нарахування в 2016, 2017 р.р. грошового зобов'язання з транспортного податку, оскільки належний позивачу автомобіль міститься в Переліку легкових автомобілів, які є об'єктом оподаткування у відповідному році.

- Пропуск податковим органом встановленого підпунктом 267.6.2 пункту 267.6 статті 267 ПК України строку надсилання податкового повідомлення-рішення до 1 липня року базового податкового (звітного) періоду (року), не є тим порушенням, яке спростовує правомірність нарахування грошового зобов'язання податковим органом, та не може бути самостійною підставою для скасування оспорюваного податкового повідомлення-рішення.

Недотримання контролюючим органом встановлених строків надіслання податкового повідомлення-рішення не є підставою для припинення податкового обов'язку платника податку з транспортного податку. Строк надсилання податкового повідомлення-рішення, встановлений підпунктом 267.6.2 пункту 267.6 статті 267 ПК України, не є строком, що зумовлює припинення податкового обов'язку або звільнення від його виконання.

- До Переліку легкових автомобілів, які є об'єктом оподаткування у 2018 році, включено автомобіль марки BMW, моделі X5 з робочим об'ємом дизельного двигуна 3,0 літра, до 2 років (у стовпчику 3 зазначено: «рік випуску (включно)»). Беручи до уваги рік випуску автомобіля - 2016 (дата реєстрації автомобіля 01.06.2016), можна стверджувати, що автомобіль, належний Позивачу, є об'єктом оподаткування лише у 2016 та 2017 р.р. Отже, нарахування Позивачу податкового зобов'язання з транспортного податку за 2018 рік є неправомірним, а податкове повідомлення-рішення підлягає скасуванню.





Верховний  
Суд

## Постанова Верховного Суду від 22 лютого 2022 року у справі №420/12859/21

Водночас, 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.

Відповідно до пункту 2.1 статті 2 Податкового кодексу України, зміна положень цього Кодексу може здійснюватися виключно шляхом внесення змін до цього Кодексу.

Тобто, 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.





Верховний  
Суд

## Постанова Верховного Суду від 13 вересня 2022 року у справі № 812/78/17

наявність сертифіката Торгово-промислової палати України не є обов'язковою підставою для звільнення платників від відповідальності за невиконання вимог законодавства щодо вчасної сплати єдиного внеску, в даному випадку, зважаючи на законодавче закріплення такого права, достатньо підтвердженого факту знаходження платника податку на обліку в податкових органах, розміщених на території проведення АТО, з урахуванням чого колегія суддів вважає, що доводи контролюючого органу в цій частині є необґрунтованими.





Верховний  
Суд

## Постанова Верховного Суду від 13 вересня 2022 року у справі № 320/10756/21

Суд апеляційної інстанції, залишаючи апеляційну скаргу без руху, а в подальшому відмовляючи у відкритті апеляційного провадження, не навів мотивів, з яких «простій у роботі органів ДПС у зв'язку з військовою агресією» є неповажною підставою для поновлення строку на апеляційне оскарження.

Суд зазначає, що введення на території України воєнного стану не зупинило перебіг процесуальних строків у судових справах.

Верховний Суд наголошує, що питання поновлення процесуального строку у випадку його пропуску з причин, пов'язаних із запровадженням воєнного стану в Україні, вирішується в кожному конкретному випадку з урахуванням доводів, наведених у заяві про поновлення такого строку. Сам по собі факт запровадження воєнного стану в Україні не може бути підставою для поновлення процесуального строку. Такою підставою можуть бути обставини, що виникли внаслідок запровадження воєнного стану та унеможливили виконання учасником судового процесу процесуальних дій протягом установленого законом строку.

Враховуючи те, що останній день перебігу процесуального строку на подання апеляційної скарги припав на період повномасштабного вторгнення Російської Федерації на територію України, а також на період простою у роботі Державної податкової служби України та її територіальних органів, введеного у зв'язку з військовою агресією, Верховний Суд вважає, що ці обставини унеможливили виконання учасником судового процесу процесуальних дій протягом установленого законом строку і можуть бути підставою для поновлення процесуального строку.





Верховний  
Суд

## Постанова Верховного Суду від 14 вересня 2022 року у справі № 420/143/22

26. Слід зауважити, що після затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 64/2022 про введення воєнного стану в Україні, будь-яких змін щодо процесуальних строків, зокрема на апеляційне оскарження судових рішень, та їх обчислення до КАС України не вносились.

37. Водночас, доводи скаржника із посиланням на лист Торгово-промислової палати України від 28 лютого 2022 року № 2024/02.0-7.1 щодо засвідчення форс-мажорних обставин, суд касаційної інстанції вважає неприйнятними, оскільки останній стосується суб`єктів господарської діяльності та/або фізичних осіб по договору, окремим податковим та/чи іншим зобов`язанням/обов`язком, виконання яких(-го) настало згідно з умовами договору, контракту, угоди, законодавчих чи інших нормативних актів і виконання відповідно яких(-го) стало неможливим у встановлений термін внаслідок настання таких форс-мажорних обставин (обставин непереборної сили).

38. У той же час, що відповідачем не об`грунтовано ані у клопотаннях про поновлення строку, а ні у касаційній скарзі, яким чином обставини непереборної сили, про які йдеться у листі Торгово-промислової палати України від 28 лютого 2022 року № 2024/02.0-7.1, перешкождали скаржнику виконати вимоги щодо своєчасного подання апеляційної скарги в межах строку на апеляційне оскарження передбаченого КАС України.





Верховний  
Суд

## Постанова Верховного Суду від 14 липня 2022 року у справі № 260/4504/20

За загальним правилом при вирішенні питання щодо можливості відкладення розгляду справи в період дії воєнного стану на підставі поданої учасниками судового процесу заяви суд залежно від інтенсивності бойових дій на певній території, загальної воєнної ситуації як в країні, так і в певному регіоні, де знаходиться суд, або учасник справи (його представник), поведінки суб'єктів владних повноважень, що мають компетенцію в сфері повідомлень щодо ризиків перебування на певній території (об'єкті нерухомості) та ін, має дотримуватися балансу між безпекою суддів, працівників апарату, учасників справи та дотриманням процесуальних прав учасників справи і засад судочинства. При цьому врахуванню підлягають попередня поведінка учасника справи, можливість розгляду справи за відсутності представників сторін, можливість прибути у судові засідання та скористатися правом участі в судовому засіданні в режимі відеоконференції.

Враховуючи запровадження воєнного стану та зважаючи на викладене Восьмим апеляційним адміністративним судом оголошення представник Позивача 14 березня 2022 року подав заяву щодо відкладення судового розгляду.

Наведене вище свідчить про те, що у посадових осіб Позивача, місцезнаходження якого є м.Свалява Закарпатської області, та представника Позивача, який проживає також в Закарпатській області, могли бути не ілюзорні, а реальні побоювання щодо власної безпеки при переміщенні для участі в судовому засіданні.

У попередньому судовому засіданні (15 лютого 2022 року) представник Позивача брав участь, матеріали справи не дають підстав вважати, що своїми діями чи недобросовісною поведінкою останній намагався затягнути розгляд справи, чим би сприяв порушенню розумних строків розгляду справи.

Суд звертає увагу на те, що саме ненадання відповідних доказів до суду апеляційної інстанції слугувало підставою для відмови у позові, тобто безпосередня участь у судовому засіданні представника Позивача, якого було зобов'язано подати відповідні докази, впливала на результат розгляду справи. При цьому за реалізації представником Позивача права на участь у судовому засіданні в режимі відеоконференції останній не зміг би забезпечити подання оригіналу платіжного доручення, обов'язок щодо подання якого визначив самостійно апеляційний суд у попередньому судовому засіданні - 15 лютого 2022 року.





Верховний  
Суд







—  
Верховний  
Суд

Дякую за увагу!