Верховний
Суд

ОГЛЯД
судової практики Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду щодо реєстрації податкових накладних / розрахунків коригувань

2021

ЗМІСТ

I. Ризиковість платника 4

1.1. Про віднесення особи до переліку платників, які відповідають критеріям ризиковості 4

1.2. Про строк оскарження рішення про включення особи до переліку ризикових підприємств, коли платник податків не використовував процедуру адміністративного оскарження 5

1.3. Про оцінку правомірності рішення про відповідність або невідповідність платника податку на додану вартість критеріям ризиковості 6

II. Блокування реєстрації 7

2.1. Про сплату судового збору при оскарженні рішень про відмову в реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування 7

2.2. Про вимоги щодо змісту, форми, обґрунтованості та вмотивованості рішення про зупинення реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування 8

2.3. Про оскарження Порядку зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних 9

2.4. Про строк оскарження рішення про відмову в реєстрації податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних із похідною вимогою про зобов'язання її зареєструвати, коли платник податків не використовував процедуру адміністративного оскарження 10

III. Штрафні санкції 12

1. Процедура 12

1.1. Про підстави застосування до платника податків відповідальності за недотриманням граничного строку реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригувань 12

1.2. Про зміну процедури застосування штрафних санкцій при порушенні граничного строку реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування 13

1.3. Про строки подання податкових накладних та/або розрахунків коригування для реєстрації 14

2. Застосування штрафних санкцій при порушенні граничного строку реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування 15

2.1. Про порушення провадження у справі про банкрутство 15

2.2. Про реєстрацію податкової накладної та/або розрахунку коригування від імені платника через підроблення документів із подальшим їх анулюванням 17

3. Звільнення від застосування штрафних санкцій при порушенні граничного строку реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування 18

3.1. Про відсутність вини платника податків 18

3.2. Наявність обставин непереборної сили 19

3.2.1. Про неможливість здійснення діяльності на території проведення антитерористичної операції 19

3.2.2. Про засвідчення обставин непереборної сили 20

3.2.3. Про наявність сертифіката Торгово-промислової палати України про настання форс-мажорних обставин (обставин непереборної сили) 21

3.3. Помилковість дій щодо податкової накладної та/або розрахунку коригування 22

3.3.1. Про помилковість реєстрації 22

3.3.2. Про помилкове подання 23

3.4. Невиконання обов'язків податкового органу 24

3.4.1. Про непоповнення електронного рахунку контролюючим органом у системі електронного адміністрування податку на додану вартість 24

3.4.2. Про безпідставне неприйняття контролюючим органом податкових накладних та/або розрахунків коригувань 25

3.4.3. Про безпідставне розірвання договору про визнання електронних документів 26

3.4.4. Про невиконання рішення суду щодо поповнення електронного рахунку в системі електронного адміністрування податку на додану вартість 27

І. Ризиковість платника

1.1. Про віднесення особи до переліку платників, які відповідають критеріям ризиковості

Віднесення особи до переліку платників, які відповідають критеріям ризиковості, без прийняття рішення про відмову в реєстрації податкових накладних / розрахунків коригувань не порушує права та інтереси, оскільки не породжує правові наслідки для суб'єктів відповідних правовідносин. Інформація, що надійшла за результатами податкового контролю, не може бути виключена з баз даних, якщо дії зі здійснення такого контролю не визнані протиправними в установленому порядку

12 листопада 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Головного управління ДФС у Житомирській області (Головного управління ДПС у Житомирській області як правонаступника) на рішення Житомирського окружного адміністративного суду від 10 липня 2019 року та постанову Сьомого апеляційного адміністративного суду від 28 листопада 2019 року у справі № 240/3906/19 (провадження № К/9901/36831/19) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «КТГ НОВА ЕРА» до Головного управління ДФС у Житомирській області про визнання протиправним і скасування рішення, зобов'язання вчинити дії.

Житомирський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Сьомого апеляційного адміністративного суду, задовольнив адміністративний позов. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку, що оскаржуване рішення про внесення платника податків до переліку ризикових платників податків не ґрунтується на правових актах, а належним способом захисту прав, який забезпечить їх ефективне поновлення, є зобов'язання контролюючого органу виключити такого платника податків із переліку платників податків, які відповідають критеріям ризиковості.

Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, скасував рішення попередніх інстанцій та ухвалив нове, яким відмовив у задоволенні позову.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Дії контролюючого органу щодо внесення інформації до електронної бази даних незалежно від джерела її отримання (чи отриманої внаслідок проведення податкової перевірки, чи за результатами засідання комісії, яка вирішує питання реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних) мають характер службової діяльності відповідних осіб з інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органу. Використання контролюючим органом податкової інформації, наявної в інформаційних системах ДФС, або внесення інформації в такі бази за результатами її опрацювання, зокрема віднесення особи до платників, які відповідають критеріям ризиковості, є лише службовою діяльністю працівників податкового органу на виконання

своїх професійних обов'язків і є одним із заходів щодо збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання покладених на контролюючий орган функцій і завдань.

Віднесення особи до переліку платників, які відповідають критеріям ризиковості, без прийняття рішення про відмову в реєстрації податкових накладних / розрахунків коригувань не порушує права та інтереси, оскільки не породжує правові наслідки для суб'єктів відповідних правовідносин.

Включення комісією контролюючого органу особи до переліку платників, які відповідають критеріям ризиковості, є передумовою зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних. Відповідність критеріям ризиковості має бути спростована платником податків поданням на вимогу податкового органу переліку документів, необхідних для прийняття рішення про реєстрацію податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних. Лише ненадання платником податку відповідних письмових пояснень і запитуваних копій документів на підтвердження інформації, зазначеної в податковій накладній / розрахунку коригування, є підставою для прийняття комісіями контролюючих органів рішення про відмову в реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 12 листопада 2020 року у справі № 240/3906/19 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/92841843.

1.2. Про строк оскарження рішення про включення особи до переліку ризикових підприємств, коли платник податків не використовував процедуру адміністративного оскарження

Коли платник податків не використовував процедуру адміністративного оскарження, строк звернення до суду з позовом про визнання протиправним і скасування рішення контролюючого органу про включення до переліку ризикових підприємств становить шість місяців із дня, коли особа дізналася або мала дізнатися про порушення своїх прав, свобод чи інтересів

16 грудня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Листехпоставка» на ухвалу Харківського окружного адміністративного суду від 26 червня 2020 року та постанову Другого апеляційного адміністративного суду від 6 жовтня 2020 року у справі № 520/3902/2020 (провадження № К/9901/28475/20) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Листехпоставка» до Головного управління ДПС у Харківській області, Головного управління ДПС у Луганській області, Державної податкової служби України про визнання дій протиправними та зобов'язання вчинити дії.

Харківський окружний адміністративний суд ухвалою, залишеною без змін постановою Другого апеляційного адміністративного суду, задовольнив

клопотання контролюючого органу про залишення без розгляду позовних вимог, заявлених у частині до Головного управління ДПС у Харківській області, а адміністративні позови залишив без розгляду.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Коли платник податків не використовував процедуру адміністративного оскарження, строк звернення до суду з позовом про визнання протиправним і скасування рішення контролюючого органу про включення до переліку ризикових підприємств становить шість місяців із дня, коли особа дізналася або мала дізнатися про порушення своїх прав, свобод чи інтересів.

Поважними причинами пропуску строку визнаються лише ті обставини, які були чи об'єктивно є непереборними, тобто не залежать від волевиявлення особи, що звернулася з адміністративним позовом. Такі обставини мають бути пов'язані з дійсно істотними обставинами, перешкодами чи труднощами, що унеможливили своєчасне звернення до суду, і підтверджені відповідними належними доказами.

Пропущення строку звернення до суду та/або ненаведення поважних причин пропуску цього строку є підставою для залишення позовної заяви без розгляду на підставі статті 123 Кодексу адміністративного судочинства України

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 16 грудня 2020 року у справі № 520/3902/2020 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/93594988.

1.3. Про оцінку правомірності рішення про відповідність або невідповідність платника податку на додану вартість критеріям ризиковості

При оцінці правомірності рішення про відповідність або невідповідність платника податку на додану вартість критеріям ризиковості необхідно досліджувати й надавати оцінку змісту та порядку прийняття оскаржуваного рішення, повноваженням комісії контролюючого органу, змісту протоколу її засідання та наданих податковим органом документів

5 січня 2021 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Лотос Юніон» на постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 20 листопада 2020 року у справі № 640/11321/20 (провадження № К/9901/32767/20) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Лотос Юніон» до Головного управління Державної податкової служби у Київській області про визнання протиправним і скасування рішення, зобов'язання вчинити дії.

Окружний адміністративний суд міста Києва рішенням від 25 серпня 2020 року задовольнив адміністративний позов. Суд першої інстанції дійшов висновку, що оскаржуване рішення не містить мотивів та обґрунтувань віднесення платника податків до переліку платників, які відповідають критеріям ризиковості, а контролюючий орган не надав жодних доказів, які були досліджені під час засідання комісії, як і не надав протоколу засідання комісії, який слугував підставою для прийняття оскаржуваного рішення.

Шостий апеляційний адміністративний суд задовольнив апеляційну скаргу, скасував рішення суду попередньої інстанції та прийняв нове рішення, яким відмовив у задоволенні адміністративного позову. Суд апеляційної інстанції дійшов висновку про відповідність підприємства критеріям ризиковості.

Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, рішення суду апеляційної інстанції скасував і залишив чинною постанову суду першої інстанції.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

При оцінці правомірності рішення про відповідність або невідповідність платника податку на додану вартість критеріям ризиковості необхідно досліджувати та надавати оцінку змісту та порядку прийняття оскаржуваного рішення, повноваженням комісії контролюючого органу, змісту протоколу її засідання та наданих податковим органом документів.

Затверджена форма рішення не передбачає конкретизації підстав у разі відповідності пунктам 1–8 критеріїв ризиковості платника податку, але й не скасовує обов'язку контролюючого органу необхідності доказування, передбаченого частиною 2 статті 77 Кодексу адміністративного судочинства України. Комісія контролюючого органу має обґрунтувати свій висновок і надати належні та допустимі докази в підтвердження цих даних при прийнятті рішення, обґрунтованого тим, що в контролюючих органах наявна податкова інформація, яка стала відома в процесі провадження поточної діяльності під час виконання покладених на контролюючі органи завдань і функцій. Це визначає ризиковість здійснення господарської операції, зазначеної в поданих для реєстрації податковій накладній / розрахунку коригування.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 5 січня 2021 року у справі № 640/11321/20 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/94022453.

II. Блокування реєстрації

2.1. Про сплату судового збору при оскарженні рішень про відмову в реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування

Скасування декількох рішень суб'єкта владних повноважень про відмову в реєстрації податкової накладної не може вважатись однією позовною вимогою з огляду

на те, що при вирішенні спору по суті правова оцінка законності кожного з оскаржуваних рішень буде надаватися судами окремо

28 березня 2019 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Еталон Логістик» на ухвалу Дніпропетровського окружного адміністративного суду від 9 листопада 2018 року та постанову Третього апеляційного адміністративного суду від 9 січня 2019 року у справі № 160/7601/18 (провадження № К/9901/3726/19) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Еталон Логістик» до Головного управління ДФС у Дніпропетровській області про визнання протиправним і скасування рішення.

Дніпропетровський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Третього апеляційного адміністративного суду, відмовив у задоволенні клопотання платника податків про звільнення від сплати судового збору, адміністративний позов повернув із підстав невиконання вимог ухвали про залишення позовної заяви без руху щодо неусунення зазначених у ній недоліків.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Позовні вимоги щодо скасування 40 рішень суб'єкта владних повноважень про відмову в реєстрації податкової накладної не можуть вважатись однією позовною вимогою з огляду на те, що при вирішенні спору по суті правова оцінка законності кожного з оскаржуваних рішень буде надаватися судами окремо.

Якщо платник податків на підставі статті 5 Закону України «Про судовий збір» не звільнений від сплати судового збору, а також відсутні визначені в статті 8 цього Закону підстави для відстрочення та розстрочення сплати судового збору, зменшення його розміру або звільнення від його сплати, то невиконання платником вимог ухвали про залишення позовної заяви без руху щодо сплати судового збору в установленому законодавством розмірі свідчить про наявність підстав для повернення адміністративного позову.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 28 березня 2019 року у справі № 160/7601/18 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/80804973.

2.2. Про вимоги щодо змісту, форми, обґрунтованості та вмотивованості рішення про зупинення реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування

Невиконання контролюючим органом законодавчо встановлених вимог щодо змісту, форми, обґрунтованості та вмотивованості рішення про зупинення реєстрації податкової накладної призводить до необґрунтованого обмеження права платника податків бути повідомленим про необхідність надання документів за вичерпним переліком і призводить до протиправності такого рішення

2 липня 2019 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Головного управління

ДФС у Волинській області на рішення Волинського окружного адміністративного суду від 3 січня 2019 року та постанову Восьмого апеляційного адміністративного суду від 3 квітня 2019 року у справі № 140/2160/18 (провадження № К/9901/13662/19) за позовом Фермерського господарства «АІС-АГРО» до Головного управління ДФС у Волинській області, Державної фіскальної служби України про визнання протиправним і скасування рішення, зобов'язання вчинити дії.

Волинський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду, задовольнив адміністративний позов.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Можливість надання платником податків вичерпного переліку документів на підтвердження правомірності формування та подання податкової накладної прямо залежить від чіткого визначення контролюючим органом конкретного виду критерію оцінки ступеня ризиків. Уживання контролюючим органом загального посилання на пункт 6 критеріїв оцінки без наведення відповідного підпункту є неконкретизованим. Це призводить до необґрунтованого обмеження права платника податків бути повідомленим про необхідність надання документів за вичерпним переліком відповідно до критерію зупинення реєстрації податкової накладної, а не з будь-яких підстав на власний розсуд податкового органу.

Невиконання контролюючим органом законодавчо встановлених вимог щодо змісту, форми, обґрунтованості та вмотивованості акта індивідуальної дії призводить до протиправності рішення про зупинення реєстрації податкової накладної як передумови прийняття відповідного рішення комісії.

Подання платником податків тих самих платіжних доручень до різних податкових накладних не може свідчити про нереальність господарських операцій за цими податковими накладними, оскільки суми грошових коштів у таких платіжних дорученнях включають загальні суми сплачених коштів контрагента на адресу отримувача платника податків.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 2 липня 2019 року у справі № 140/2160/18 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/82758697.

2.3. Про оскарження Порядку зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних

Порядок зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних є регуляторним актом, спрямованим на регулювання господарських відносин. Тому розроблення, розгляд, прийняття й оприлюднення такого нормативно-правового акта має відбуватися за процедурою, визначеною Законом України «Про Кабінет Міністрів України»

з урахуванням вимог Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності»

10 березня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційні скарги Кабінету Міністрів України, Державної податкової служби України на рішення Окружного адміністративного суду міста Києва від 5 червня 2019 року та постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 10 грудня 2019 року у справі № 826/12108/18 (провадження № К/9901/2179/20, № К/9901/34566/19) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Бессол» до Кабінету Міністрів України, за участю третіх осіб, які не заявляють самостійних вимог щодо предмета спору на стороні відповідача (Міністерства фінансів України, Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України), про визнання протиправними положень нормативно-правового акта.

Окружний адміністративний суд міста Києва рішенням, залишеним без змін постановою Шостого апеляційного адміністративного суду, відмовив у задоволенні адміністративного позову.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Порядок зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних є регуляторним актом, спрямованим на регулювання господарських відносин. Тому розроблення, розгляд, прийняття й оприлюднення такого нормативно-правового акта має відбуватися за процедурою, визначеною Законом України «Про Кабінет Міністрів України» з урахуванням вимог Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності».

Порушення Кабінетом Міністрів України процедури прийняття спірного регуляторного акта та компетенції його прийняття всупереч положенням пункту 20.2. статті 20 Податкового кодексу України свідчить про обґрунтованість доводів щодо його протиправності та скасування.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 10 березня 2020 року у справі № 826/12108/18 можна ознайомитися за посиланням – http://reyestr.court.gov.ua/Review/88150089.

2.4. Про строк оскарження рішення про відмову в реєстрації податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних із похідною вимогою про зобов'язання її зареєструвати, коли платник податків не використовував процедуру адміністративного оскарження

Коли платник податків не використовував процедуру адміністративного оскарження, строк звернення до суду з позовом про визнання протиправним

і скасування рішення про відмову в реєстрації податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних із похідною вимогою про зобов'язання її зареєструвати становить шість місяців із дня, коли особа дізналася або мала дізнатися про порушення своїх прав, свобод чи інтересів

20 листопада 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Партнер Дістрібьюшн» на ухвалу Львівського окружного адміністративного суду від 13 лютого 2020 року та постанову Восьмого апеляційного адміністративного суду від 8 квітня 2020 року у справі № 1.380.2019.006517 (провадження № К/9901/12325/20) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Партнер Дістрібьюшн» до Державної податкової служби України, Головного управління Державної податкової служби у Львівській області про визнання протиправними та скасування рішень, зобов'язання вчинити дії.

Львівський окружний адміністративний суд ухвалою, залишеною без змін постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду, адміністративний позов залишив без розгляду у зв'язку з пропуском строку звернення до суду.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Податковий кодекс України не встановлює спеціального строку звернення до суду з позовом про оскарження рішень контролюючих органів, які не стосуються нарахування грошових зобов'язань платника податків. Тому до позовів платників податків про визнання протиправними рішень контролюючого органу про відмову в реєстрації податкових накладних застосовуються загальні строки звернення до суду, визначені нормами статті 122 Кодексу адміністративного судочинства України, а не Податковим кодексом України.

Коли платник податків не використовував процедуру адміністративного оскарження, строк звернення до суду з позовом про визнання протиправним і скасування рішення про відмову в реєстрації податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних із похідною вимогою про зобов'язання її зареєструвати становить шість місяців із дня, коли особа дізналася або мала дізнатися про порушення своїх прав, свобод чи інтересів.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 20 листопада 2020 року у справі № 1.380.2019.006517 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/92997008.

III. Штрафні санкції

1. Процедура

1.1. Про підстави застосування до платника податків відповідальності за недотриманням граничного строку реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригувань

Установлення причин, що зумовили пропущення строку на реєстрацію податкових накладних та/або розрахунку коригування, а також невчинення платником податків усіх залежних від нього дії з метою належного виконання податкового обов'язку щодо своєчасної реєстрації таких документів є обов'язковою умовою для визнання такої дії/бездіяльності правопорушенням і застосування заходів відповідальності

31 січня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Головного управління Державної фіскальної служби у Херсонській області на постанову Херсонського окружного адміністративного суду від 11 липня 2017 року й ухвалу Одеського апеляційного адміністративного суду від 05 жовтня 2017 року у справі № 821/819/17 (провадження № К/9901/30949/18) за позовом Приватного підприємства «Старком-Агро» до Головного управління Державної фіскальної служби у Херсонській області про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

Херсонський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Одеського апеляційного адміністративного суду, задовольнив адміністративний позов.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Для з'ясування питання про наявність / відсутність підстав для застосування до платника податку відповідальності за затримку реєстрації податкових накладних необхідно встановити причини, що зумовили допущення такого пропуску, та перевірити, чи вчинив платник податку усі залежні від нього дії з метою належного виконання податкового обов'язку щодо своєчасної реєстрації таких документів.

Виходячи зі змісту пункту 109.1 статті 109 Податкового кодексу України, саме протиправність дії / бездіяльності є обов'язковою умовою для визнання такої дії / бездіяльності правопорушенням.

Допущення платником податку податкового правопорушення щодо недотримання граничного строку реєстрації податкових накладних має наслідком застосування відповідальності у вигляді штрафу, розмір якого залежить від кількості пропущених днів реєстрації.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 31 січня 2020 року у справі № 821/819/17 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/87363985.

1.2. Про зміну процедури застосування штрафних санкцій при порушенні граничного строку реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування

Зміна процедури застосування штрафних санкцій за порушення граничного строку реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування не може свідчити про відсутність у контролюючого органу повноважень щодо застосування штрафних санкцій за таке порушення та не може впливати на дію самої норми, що передбачає таку відповідальність, або скасовувати її дію

14 квітня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Володимир-Волинської об'єднаної державної податкової інспекції ГУ ДФС у Волинській області на постанову Волинського окружного адміністративного суду від 4 жовтня 2016 року й ухвалу Львівського апеляційного адміністративного суду від 1 грудня 2016 року у справі № 803/1316/16 (провадження № К/9901/28454/18) за позовом Приватного підприємства «Європацукор» до Володимир-Волинської об'єднаної державної податкової інспекції ГУ ДФС у Волинській області про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

Волинський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Львівського апеляційного адміністративного суду, адміністративний позов задовольнив частково: визнав протиправним і скасував податкове повідомлення-рішення контролюючого органу в частині застосування штрафних санкцій. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку щодо протиправності податкового повідомлення-рішення, оскільки на момент вчинення порушення платником податків був відсутній порядок застосування таких штрафних санкцій, що розцінюється як невизнання законом правопорушення як такого.

Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, скасував рішення попередніх інстанцій у частині позовних вимог та ухвалив нове, яким відмовив у задоволенні позову.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Прийняття чи неприйняття Порядку застосування штрафних санкцій (штрафу), передбачених статтею 120-1 Податкового кодексу України за порушення 15-денного терміну реєстрації податкових накладних, не може впливати на дію вказаної норми Податкового кодексу України або скасовувати її дію. Відсутність порядку застосування штрафних санкцій не звільняє платника податків від відповідальності, передбаченої Податковим кодексом України за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних, і не свідчить про відсутність у контролюючого органу повноважень щодо застосування штрафних санкцій за вказане порушення, передбачене цим Кодексом.

Закон України від 24 грудня 2015 року № 909-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» не ввів

нових видів відповідальності за порушення податкового законодавства щодо граничних термінів реєстрації податкових накладних, а також не збільшив розмір відповідальності за порушення граничних термінів реєстрації податкових накладних. Редакція норми пункту 120-1.1 статті 120 Податкового кодексу України залишилася незмінною. Фактично відповідний закон змінив лише процедуру застосування штрафних санкцій, що не може вважатися погіршенням становища платника податків.

Контролюючий орган при прийнятті податкового повідомлення-рішення не допустив порушень статті 58 Конституції України, згідно з якою закони та інші нормативно-правові акти не мають зворотної дії в часі, крім випадків, коли вони пом'якшують або скасовують відповідальність особи.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 14 квітня 2020 року у справі № 803/1316/16 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/88832201.

1.3. Про строки подання податкових накладних та/або розрахунків коригування для реєстрації

При визначенні порядку розрахунків строків подання податкових накладних та/або розрахунків коригувань для реєстрації застосовується виключно податкове законодавство, яке визначає граничний строк реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних, облік чого здійснюється календарними днями та за порушення застосовується штраф. Предметом камеральної перевірки охоплюються питання реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування

4 вересня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Покровської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління ДФС у Донецькій області на постанову Донецького окружного адміністративного суду від 13 грудня 2016 року та постанову Донецького апеляційного адміністративного суду від 1 березня 2017 року у справі № 805/4480/16-а (провадження № К/9901/30913/18) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «МЕГАПРОМ» до Покровської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління ДФС у Донецькій області про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

Донецький окружний адміністративний суд задовольнив адміністративний позов частково. Суд першої інстанції дійшов висновку щодо протиправності оскаржуваного податкового повідомлення-рішення, оскільки платник податку зареєстрував податкові накладні без порушення строків у перший операційний (банківський) день після спливу граничного терміну реєстрації податкових накладних.

Донецький апеляційний адміністративний суд задовольнив апеляційну скаргу, скасував рішення суду першої інстанції й ухвалив нове, яким задовольнив адміністративний позов повністю. Суд апеляційної інстанції дійшов висновку, що своєчасність реєстрації податкових накладних може бути предметом документальної, а не камеральної перевірки, а в акті за результатами проведення камеральної перевірки можуть бути зафіксовані лише встановлені помилки (порушення) у податковій звітності або неподання (несвоєчасне подання) податкової звітності.

Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, скасував рішення попередніх інстанцій і ухвалив нове, яким відмовив у задоволенні позову.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Процедура подання податкових накладних / розрахунків коригувань для реєстрації є спеціальною. Тому до такої процедури застосовується виключно податкове законодавство, яке визначає граничний строк реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних, облік чого здійснюється календарними днями та за порушення застосовується штраф.

Предметом камеральної перевірки охоплюються питання своєчасності реєстрації податкових накладних. Виявлення контролюючим органом цього порушення не потребує наявності будь-яких документів платника податку або необхідності витребувати такі в останнього. Достатніми є дані Єдиного реєстру податкових накладних, дані податкових декларацій та системи електронного адміністрування податку на додану вартість.

На користь такого висновку свідчить також змістовне уточнення законодавцем правового регулювання цього питання доповненням із 1 січня 2017 року підпункту 75.1.1 Податкового кодексу України абзацу другого, який визначає, що предметом камеральної перевірки може бути також своєчасність подання податкових декларацій (розрахунків) та/або своєчасність реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних, акцизних накладних та/або розрахунків коригування до акцизних накладних у Єдиному реєстрі акцизних накладних, виправлення помилок у податкових накладних та/або своєчасність сплати узгодженої суми податкового (грошового) зобов'язання виключно на підставі даних, що зберігаються (опрацьовуються) у відповідних інформаційних базах.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 4 вересня 2020 року у справі № 805/4480/16-а можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/91337245.

2. Застосування штрафних санкцій при порушенні граничного строку реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування

2.1. Про порушення провадження у справі про банкрутство

Якщо період, за який податковий орган нарахував платнику податків штрафні санкції, діяв після введення мораторію на задоволення вимог кредиторів,

то контролюючий орган вправі визначати такій особі штрафні санкції за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних

28 березня 2019 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Комунального підприємства «Служба Єдиного замовника» на постанову Київського апеляційного адміністративного суду від 19 грудня 2017 року у справі № 825/1397/17 (провадження № К/9901/28431/18) за позовом Комунального підприємства «Служба Єдиного замовника» до Головного управління Державної фіскальної служби у Чернігівській області про скасування податкового повідомлення-рішення.

Чернігівський окружний адміністративний суд рішенням від 12 жовтня 2017 року задовольнив адміністративний позов. Суд першої інстанції дійшов висновку щодо обґрунтованості позовних вимог, оскільки протягом дії мораторію на задоволення вимог кредиторів забороняється нарахування штрафів і пені.

Київський апеляційний адміністративний суд задовольнив апеляційну скаргу, скасував рішення першої інстанції та прийняв нову постанову в цій частині, якою відмовив у задоволенні адміністративного позову. Суд апеляційної інстанції дійшов висновку, що мораторій не зупиняє виконання боржником грошових зобов'язань і зобов'язань щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), які виникли після його введення.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржуване судове рішення – без змін.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

За своєю правовою природою фінансові та економічні санкції є додатковими зобов'язаннями, похідними від основного зобов'язання. Тому оскільки мораторій не зупиняє виконання боржником грошових зобов'язань і зобов'язань щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), які виникли після введення мораторію, то й не припиняє заходів, спрямованих на їх забезпечення.

За зобов'язаннями поточних кредиторів згідно із загальними правилами нараховується неустойка (штраф, пеня), застосовуються інші санкції за невиконання чи неналежне виконання грошових зобов'язань та зобов'язань зі сплати податків і зборів (обов'язкових платежів).

Ураховуючи, що період, за який податковий орган нарахував платнику податків штрафні санкції, діяв після введення мораторію на задоволення вимог кредиторів, то контролюючий орган правомірно визначив такій особі штрафні санкції за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 28 березня 2019 року у справі № 825/1397/17 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/80806793.

2.2. Про реєстрацію податкової накладної та/або розрахунку коригування від імені платника через підроблення документів із подальшим їх анулюванням

Необґрунтованим є застосування штрафних санкції за порушення платником податків граничного строку реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування, реєстрація яких була здійснена від імені такого платника шляхом підроблення документів, а в майбутньому анулювання таких податкових накладних та відновлення від'ємного значення податку на додану вартість. У такий спосіб порушується необхідний баланс між будь-якими несприятливими наслідками для прав, свобод та інтересів особи та цілями, на досягнення яких спрямоване це рішення (дія), що призводить до безпідставного податкового навантаження на особу

17 березня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Державної податкової служби України на рішення Донецького окружного адміністративного суду від 30 травня 2019 року та постанову Першого апеляційного адміністративного суду від 9 жовтня 2019 року у справі № 200/14922/18-а (провадження № К/9901/31095/19) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Слов'янський комбінат м'ясопродуктів» до Державної податкової служби України, Головного управління ДПС у Донецькій області, за участю третіх осіб, які не заявляють самостійних вимог щодо предмета спору (товариств з обмеженою відповідальністю «Арт-Мастер» і «Компанія Стелс Капітал»), про визнання недійсними податкових накладних, зобов'язання виключити податкові накладні з Єдиного державного реєстру податкових накладних, визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

Донецький окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Першого апеляційного адміністративного суду, задовольнив адміністративний позов.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Якщо відбулося вчинення реєстрації податкових накладних від імені платника податків шляхом підроблення документів, а також вчинення такою особою дій для анулювання спірних податкових накладних та відновлення від'ємного значення податку на додану вартість, то застосування юридичної відповідальності за порушення таким платником граничного строку для реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування суперечить принципу правової визначеності як складової частини принципу верховенства права, що означає забезпечення передбачуваності ситуації та правовідносин у сферах, які регулюються державою.

Застосування контролюючим органом штрафних санкцій щодо несвоєчасної реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування за таких обставин реалізується без урахування всіх обставин, що мають значення для прийняття рішення, без дотримання необхідного балансу між будь-якими несприятливими наслідками для прав, свобод та інтересів особи та цілями, на досягнення яких спрямоване це рішення (дія), що призводить до безпідставного податкового навантаження на платника податків.

Відсутність податкового правопорушення в діях платника податків в розумінні п. 109.1. ст. 109 Податкового кодексу України унеможливлює застосування штрафних (фінансових) санкцій на підставі п. 120-1.1 ст. 120-1 цього Кодексу.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 17 березня 2020 року у справі № 200/14922/18-а можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/88245643.

3. Звільнення від застосування штрафних санкцій при порушенні граничного строку реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування

3.1. Про відсутність вини платника податків

Несвоєчасна реєстрація податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних, що сталася не з вини платника податків, не може бути підставою для притягнення до відповідальності за порушення строку реєстрації податкових накладних у вигляді штрафних санкцій за порушення граничного строку реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування

14 лютого 2019 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Головного управління Державної фіскальної служби в Івано-Франківській області на постанову Івано-Франківського окружного адміністративного суду від 30 жовтня 2017 року й ухвалу Львівського апеляційного адміністративного суду від 26 березня 2018 року у справі № 809/1040/17 (провадження № К/9901/49265/18) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Інжиніринг Систем» до Головного управління Державної фіскальної служби в Івано-Франківській області про скасування податкового повідомлення-рішення.

Івано-Франківський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Львівського апеляційного адміністративного суду, задовольнив адміністративний позов частково: скасував податкове повідомлення-рішення в частині накладення штрафу.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Несвоєчасна реєстрація податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних, що сталася не з вини платника податків, не може бути підставою для притягнення до відповідальності за порушення строку реєстрації податкових накладних у вигляді штрафу, передбаченого в статті 120-1 Податкового кодексу України. Для застування штрафних санкцій обов'язковим є встановлення вчинення податкового правопорушення з урахуванням приписів статті 109 цього Кодексу.

При встановленні обставин вчинення особою всіх необхідних дій щодо своєчасної реєстрації податкової накладної, коли її реєстрація була здійснена з порушенням граничного терміну з незалежних від платника податку причин, відсутній склад податкового правопорушення, і, як наслідок, відсутні підстави для притягнення до відповідальності на підставі статті 120-1 Податкового кодексу України.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 14 лютого 2019 року у справі № 809/1040/17 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/79846766.

3.2. Наявність обставин непереборної сили

3.2.1. Про неможливість здійснення діяльності на території проведення антитерористичної операції

Неодноразове намагання платника податків, що здійснив перереєстрацію з неконтрольованої території до контрольованої території України, яка належить до території проведення антитерористичної операції, здійснити реєстрацію податкових накладних та/або розрахунків коригувань у межах установлених граничних строків, а потім безпідставне їх неприйняття контролюючим органом свідчить про відсутність протиправної бездіяльності платника податків і виключає склад податкового правопорушення

14 листопада 2018 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у м. Дніпропетровську Міжрегіонального Головного управління Державної фіскальної служби на постанову Донецького окружного адміністративного суду від 20 березня 2017 року й ухвалу Донецького апеляційного адміністративного суду від 13 червня 2017 року у справі № 805/365/17-а (провадження № К/9901/31531/18) за позовом Приватного акціонерного товариства «ДТЕК Шахта Комсомолець Донбасу» до Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у м. Дніпропетровську Міжрегіонального Головного управління Державної фіскальної служби про визнання нечинним і скасування податкового повідомлення-рішення.

Донецький окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Донецького апеляційного адміністративного суду, задовольнив адміністративний позов.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Якщо всі виробничі потужності платника залишилися на території бойових дій у зоні антитерористичної операції під впливом форс-мажорних обставин, це унеможливлює здійснення діяльності таким платником у нормальному безпечному режимі та перешкоджає отриманню прибутку. Сертифікат (висновок) Торгово-промислової палати засвідчує настання обставин непереборної сили при здійсненні господарської діяльності на таких територіях щодо виконання законодавчих актів України, які стосуються справляння та сплати податків та обов'язкових платежів.

Платники податків, що здійснили перереєстрацію з неконтрольованої території до контрольованої території України, що належать до території проведення антитерористичної операції, є звільненими від відповідальності за неналежне виконання своїх зобов'язань щодо сплати штрафних санкцій, зокрема за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 14 листопада 2018 року у справі № 805/365/17-а можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/77860286.

3.2.2. Про засвідчення обставин непереборної сили

Сертифікат (висновок) Торгово-промислової палати не є належним доказом, який посвідчує обставини непереборної сили щодо несвоєчасної реєстрації податкових накладних на майбутнє. Засвідченню підлягають обставини непереборної сили до моменту його видачі в кожному окремому податковому зобов'язанні та щодо обов'язку, виконання якого вже настало згідно з нормативним актом

1 грудня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Офісу великих платників податків ДФС на постанову Донецького окружного адміністративного суду від 7 червня 2017 року та постанову Донецького апеляційного адміністративного суду від 12 вересня 2017 року у справі № 805/1811/17-а (провадження № К/9901/41579/18) за позовом Приватного акціонерного товариства «"Донецьксталь" – металургійний завод» до Офісу великих платників податків ДФС про визнання недійсним податкового повідомлення-рішення.

Донецький окружний адміністративний суд задовольнив адміністративний позов. Суд першої інстанції дійшов висновку, що на час проведення антитерористичної операції з квітня 2014 року та за наявності сертифіката Торгово-промислової палати України платник податків звільнений від відповідальності

за неналежне виконання зобов'язань щодо несвоєчасної реєстрації податкових накладних.

Донецький апеляційний адміністративний суд задовольнив апеляційну скаргу, скасував рішення суду попередньої інстанції та прийняв нове, яким задовольнив адміністративний позов частково. Суд апеляційної інстанції дійшов висновку щодо протиправності податкового повідомлення-рішення в частині застосування штрафу за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних / розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних.

Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, скасував рішення попередніх інстанцій та ухвалив нове, яким відмовив у задоволенні позову.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Сертифікат Торгово-промислової палати України не може засвідчувати форс-мажорні обставини на майбутнє. Засвідченню підлягають обставини непереборної сили в кожному окремому податковому зобов'язанні та щодо обов'язку, виконання якого вже настало згідно з нормативним актом.

Сертифікат (висновок) Торгово-промислової палати не є належним доказом, який посвідчує обставини непереборної сили щодо несвоєчасної реєстрації податкових накладних, якщо він виданий більше ніж за рік до спірних правовідносин і фактично засвідчує обставини непереборної сили до моменту його видачі.

Якщо сертифікат про форс-мажорні обставини виданий щодо обставин, які на момент його видачі тривають і період дії яких встановити неможливо, платник податків після закінчення дії таких обставин має право звернутися до Торгово-промислової палати України для засвідчення форс-мажорних обставин за подальший період саме з дня, наступного за датою видачі сертифіката до дня їх закінчення.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 1 грудня 2020 року у справі № 805/1811/17-а можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/93245631.

3.2.3. Про наявність сертифіката Торгово-промислової палати України про настання форс-мажорних обставин (обставин непереборної сили)

Виключно наявність сертифіката Торгово-промислової палати України, який засвідчує настання форс-мажорних обставин (обставин непереборної сили), не надає підстав платнику здійснювати реєстрацію податкових накладних із порушенням порядку та строків, установлених податковим законодавством

3 вересня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Публічного акціонерного товариства по газопостачанню та газифікації «Луганськгаз» на постанову Луганського окружного адміністративного суду від 20 вересня 2017 року й ухвалу

Донецького апеляційного адміністративного суду від 7 листопада 2017 року у справі № 812/1116/17 (провадження № К/9901/37990/18) за позовом Публічного акціонерного товариства по газопостачанню та газифікації «Луганськгаз» до Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби України про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

Луганський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Донецького апеляційного адміністративного суду, відмовив у задоволенні адміністративного позову.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Сама лише наявність у платника податків сертифіката Торгово-промислової палати України не звільняє від обов'язку дотримання граничних строків реєстрації податкових накладних / розрахунків коригувань у Єдиному реєстрі податкових накладних.

У такому разі рішення про застосування штрафних санкцій за порушення граничного строку реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування не є протиправним, крім випадків, коли платник належно обґрунтував, що затримка реєстрації податкових накладних виникла не з його вини, а у зв'язку з наявністю форс-мажорних обставин, які становлять загрозу безпеки людини (проведення бойових дій у межах антитерористичної операції).

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 3 вересня 2020 року у справі № 812/1116/17 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/91337429.

3.3. Помилковість дій щодо податкової накладної та/або розрахунку коригування

3.3.1. Про помилковість реєстрації

Помилкове виписування податкової накладної не тягне за собою відповідальності за порушення граничного строку реєстрації в разі помилкової реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних або ж відсутності обов'язку скласти та реєструвати таку накладну

28 березня 2019 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Головного управління ДФС в Івано-Франківській області на постанову Івано-Франківського окружного адміністративного суду від 13 листопада 2017 року та постанову Львівського апеляційного адміністративного суду від 13 лютого 2018 року у справі № 809/1420/17 (провадження № К/9901/41111/18) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Віта Констракшн» до Головного управління

ДФС в Івано-Франківській області про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

Івано-Франківський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Львівського апеляційного адміністративного суду, задовольнив адміністративний позов.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Помилкове виписування податкової накладної не тягне за собою відповідальності за порушення граничного строку реєстрації в разі помилкової реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних або ж відсутності обов'язку скласти та реєструвати таку накладну.

Безпідставним є застосування штрафу до платника податків за порушення строку реєстрації зазначеної накладної в разі помилкової реєстрації податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних, коли відповідні суми податку не включені до податкової декларації з податку на додану вартість, а також за відсутності наданих контролюючим органом доказів на спростування факту непроведення господарських операцій згідно з податковою накладною.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 28 березня 2019 року у справі № 809/1420/17 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/80804905.

3.3.2. Про помилкове подання

Факт помилкової реєстрації платником податків податкової накладної та/або розрахунку коригування та надалі виправлення самостійно виявленої помилки не може бути підставою для автоматичного застосування штрафних санкцій за порушення граничних строків реєстрації

31 серпня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у м. Дніпропетровську Міжрегіонального головного управління ДФС на постанову Дніпропетровського окружного адміністративного суду від 11 жовтня 2016 року й ухвалу Дніпропетровського апеляційного адміністративного суду від 24 листопада 2016 року у справі № 804/5062/16 (провадження № К/9901/26097/18) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Олександрія-Бліг» до Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у м. Дніпропетровську Міжрегіонального головного управління ДФС про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення в частині суми штрафу.

Дніпропетровський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Дніпропетровського апеляційного адміністративного суду, задовольнив адміністративний позов.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Якщо умови договору, укладеного платником податків із відповідним контрагентом, передбачають складення постачальником за підсумками місяця зведеної податкової накладної, то факт помилкової реєстрації платником податків податкової накладної та виправлення самостійно виявленої помилки не може бути підставою для автоматичного застосування штрафних санкцій на підставі статті 120-1 Податкового кодексу України.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 31 серпня 2020 року у справі № 804/5062/16 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/91252518.

3.4. Невиконання обов'язків податкового органу

3.4.1. Про непоповнення електронного рахунку контролюючим органом у системі електронного адміністрування податку на додану вартість

Невиконання контролюючим органом обов'язків щодо поповнення електронного рахунку в системі електронного адміністрування податку на додану вартість за проведеними взаєморозрахунками, що унеможливило здійснення своєчасної реєстрації податкових накладних, виключає підстави для застосування до платника податків штрафних санкцій за порушення граничного строку реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування

9 жовтня 2018 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Головного управління Державної фіскальної служби у Сумській області на постанову Сумського окружного адміністративного суду від 16 серпня 2017 року й ухвалу Харківського апеляційного адміністративного суду від 13 листопада 2017 року у справі № 818/1073/17 (провадження № К/9901/31361/18) за позовом Комунального підприємства «Виробниче управління водопровідного-каналізаційного господарства» до Головного управління Державної фіскальної служби у Сумській області про скасування податкових повідомлень-рішень.

Сумський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Харківського апеляційного адміністративного суду, задовольнив адміністративний позов.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Неналежне виконання вимог податкового законодавства щодо своєчасної реєстрації платником податків податкових накладних, що відбулося не з вини останнього, виключає протиправність діянь такої особи та, як наслідок, притягнення до відповідальності.

Вчинення платником податків дій щодо реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних з подальшою відмовою в такій реєстрації через відсутність коштів на електронному рахунку, що зумовлена протиправною бездіяльністю контролюючого органу щодо незарахування на рахунок такого платника коштів у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, свідчить про відсутність вини платника податків як необхідної складової податкового правопорушення.

Платник податків, який вчиняє дії щодо реєстрації, обґрунтовано сподівається на виконання судового рішення, згідно з яким контролюючий орган був зобов'язаний зарахувати на рахунок такого платника в системі електронного адміністрування податок на додану вартість коштів. Невиконання податковим органом відповідного обов'язку свідчить про протиправність дій контролюючого органу, а не про вину платника в спірних правовідносинах, що обумовлює протиправність застосування до нього штрафних (фінансових) санкцій.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 9 жовтня 2018 року у справі № 818/1073/17 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/76989221.

3.4.2. Про безпідставне неприйняття контролюючим органом податкових накладних та/або розрахунків коригувань

Неодноразове намагання платника податків здійснити реєстрацію податкових накладних та/або розрахунків коригувань у межах установлених граничних строків із подальшим безпідставним їх неприйняттям контролюючим органом свідчить про відсутність протиправної бездіяльності особи та виключає склад податкового правопорушення щодо порушення граничного строку реєстрації

30 січня 2018 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Країна іграшок» на постанову Одеського апеляційного адміністративного суду від 22 листопада 2017 року у справі № 815/2745/17 (провадження № К/9901/246/17) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Країна іграшок» до Одеського управління Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

Одеський окружний адміністративний суд постановою від 19 вересня 2017 року задовольнив адміністративний позов. Суд першої інстанції дійшов

висновку, що затримка реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних виникла не з вини платника податків.

Одеський апеляційний адміністративний суд задовольнив апеляційну скаргу, скасував рішення першої інстанції та прийняв нову про відмову в задоволенні адміністративного позову. Суд апеляційної інстанції дійшов висновку, що матеріали справи не містять доказів протиправності дій контролюючого органу щодо несвоєчасної реєстрації податкових накладних, виписаних платником податків у Єдиному реєстрі податкових накладних.

Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, рішення суду апеляційної інстанції скасував і залишив чинною постанову суду першої інстанції.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Законодавець передбачив можливість застосування до платника наслідків несвоєчасної реєстрації податкової накладної на підставі статті 120-1 Податкового кодексу України в редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин, лише за наявності вини особи. Неодноразове намагання платника податків здійснити реєстрацію податкових накладних та/або розрахунків коригувань у межах установлених граничних строків із подальшим безпідставним їх неприйняттям контролюючим органом свідчить про відсутність протиправної бездіяльності особи та виключає склад податкового правопорушення щодо порушення граничного строку реєстрації.

Не відповідає дійсності неприйняття податковим органом податкових накладних та/або розрахунків коригувань унаслідок можливого припинення дії договору про визнання електронної звітності, що спричинило тимчасове припинення доступу такому платнику до Єдиного реєстру податкових накладних для з'ясування причин помилки, хоча договір про визнання електронних документів діяв і не був розірваний / припинений контролюючим органом. Така відмова контролюючого органу в односторонньому порядку свідчить про те, що платник податків під час здійснення операцій із постачання товарів / послуг здійснив усі необхідні дії щодо реєстрації документів.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 30 січня 2018 року у справі № 815/2745/17 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/72028890.

3.4.3. Про безпідставне розірвання договору про визнання електронних документів

Розірвання договору про визнання електронних документів в односторонньому порядку без належних правових підстав, що стало наслідком порушення граничних строків реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкової накладної, свідчить про неправомірність застосування штрафних санкцій до платника, оскільки порушення сталося з вини контролюючого органу

12 лютого 2019 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Вінницької об'єднаної

державної податкової інспекції ГУ ДФС у Вінницькій області на постанову Вінницького окружного адміністративного суду від 22 лютого 2017 року й ухвалу Вінницького апеляційного адміністративного суду від 30 травня 2017 року у справі № 802/2253/16-а (провадження № К/9901/40173/18) за позовом Приватного малого підприємства «А.С.В.» до Державної фіскальної служби України та Вінницької об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління ДФС у Вінницькій області про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

Вінницький окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Вінницького апеляційного адміністративного суду, задовольнив адміністративний позов.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Розірвання договору про визнання електронних документів в односторонньому порядку контролюючим органом із підстав зміни місця реєстрації платника податків має підтверджуватися належними та допустимими доказами.

Розірвання договору про визнання електронних документів в односторонньому порядку без належних правових підстав, унаслідок чого платник податків не зміг зареєструвати накладну, хоча вживав усіх залежних від нього заходів для недопущення порушення законодавства при своєчасній реєстрації в Єдиному реєстрі податкової накладної, свідчить про настання порушення з вини контролюючого органу. Тому неправомірним є застосування штрафних санкцій за порушення граничного строку реєстрації такої накладної.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 12 лютого 2019 року у справі № 802/2253/16-а можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/79758639.

3.4.4. Про невиконання рішення суду щодо поповнення електронного рахунку в системі електронного адміністрування податку на додану вартість

Невиконання податковим органом обов'язків щодо поповнення електронного рахунку в системі електронного адміністрування податку на додану вартість за проведеними взаєморозрахунками, що унеможливило здійснення своєчасної реєстрації податкових накладних, не свідчить про порушення саме платником податків законодавчих вимог і виключає підстави для застосування до нього штрафних санкцій за порушення граничного строку реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування

23 квітня 2019 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Акціонерної компанії «Харківобленерго» на постанову Харківського апеляційного адміністративного суду від 22 березня 2017 року у справі № 820/4993/16 (провадження № К/9901/39335/18)

за позовом Акціонерної компанії «Харківобленерго» до Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у м. Харкові Міжрегіонального головного управління ДФС про скасування податкового повідомлення-рішення.

Харківський окружний адміністративний суд постановою від 8 грудня 2016 року задовольнив адміністративний позов. Суд першої інстанції дійшов висновку щодо протиправності спірного податкового повідомлення-рішення, оскільки бездіяльність органів ДФС призвела до неможливості реєстрації та видачі податкових накладних контрагентам.

Харківський апеляційний окружний адміністративний суд задовольнив апеляційну скаргу, скасував постанову суду попередньої інстанції та прийняв нове рішення, яким відмовив у задоволенні позову. Суд апеляційної інстанції мотивував своє рішення тим, що на час прийняття контролюючим органом оскаржуваного податкового повідомлення-рішення норми законодавства України не містили положень, які б звільняли платника податку від обов'язку своєчасної реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних чи від відповідальності за невчинення таких дій, тому накладення на платника штрафних санкцій є правомірним.

Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, скасував рішення суду апеляційної інстанції та залишив чинною постанову суду першої інстанції.

Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому.

Невиконання податковим органом обов'язків щодо поповнення електронного рахунку в системі електронного адміністрування податку на додану вартість за проведеними взаєморозрахунками, що унеможливило здійснення своєчасної реєстрації податкових накладних, не свідчить про порушення саме платником податків законодавчих вимог і виключає підстави для застосування до нього штрафних санкцій за порушення граничного строку реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування.

Протиправною є бездіяльність контролюючих органів, що призводить до порушення прав платника податків на автоматичне збільшення реєстраційної суми в системі електронного адміністрування податку на додану вартість, спричиняє перепони в господарській діяльності такої особи у вигляді відсутності можливості реєстрації та видачі податкових накладних контрагентам платника податків для формування останніми суми податкового кредиту за відповідний звітний період.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 23 квітня 2019 року у справі № 820/4993/16 можна ознайомитися за посиланням – https://reyestr.court.gov.ua/Review/81366157.

Огляд судової практики Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду щодо реєстрації податкових накладних / розрахунків коригувань / Упоряд.: управління забезпечення роботи судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів секретаріату Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду; правове управління (І) департаменту аналітичної та правової роботи апарату Верховного Суду. Відпов. за вип.: суддя ВС, секретар судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів, канд. юрид. наук Р. Ф. Ханова; науковий консультант відділу забезпечення роботи секретаря та суддів судової палати управління забезпечення роботи судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів секретаріату Касаційного адміністративного суду, канд. юрид. наук А. А. Барікова. – Київ, 2021. – 28 стор.

Застереження: видання містить короткий огляд деяких судових рішень. У кожному з них викладено лише основний висновок щодо правового питання, яке виникло у справі. Для правильного розуміння висловленої в судовому рішенні правової позиції необхідно ознайомитися з його повним текстом, розміщеним у Єдиному державному реєстрі судових рішень.

Стежте за нами онлайн

fb.com/supremecourt.ua

t.me/supremecourtua

supremecourt_ua