

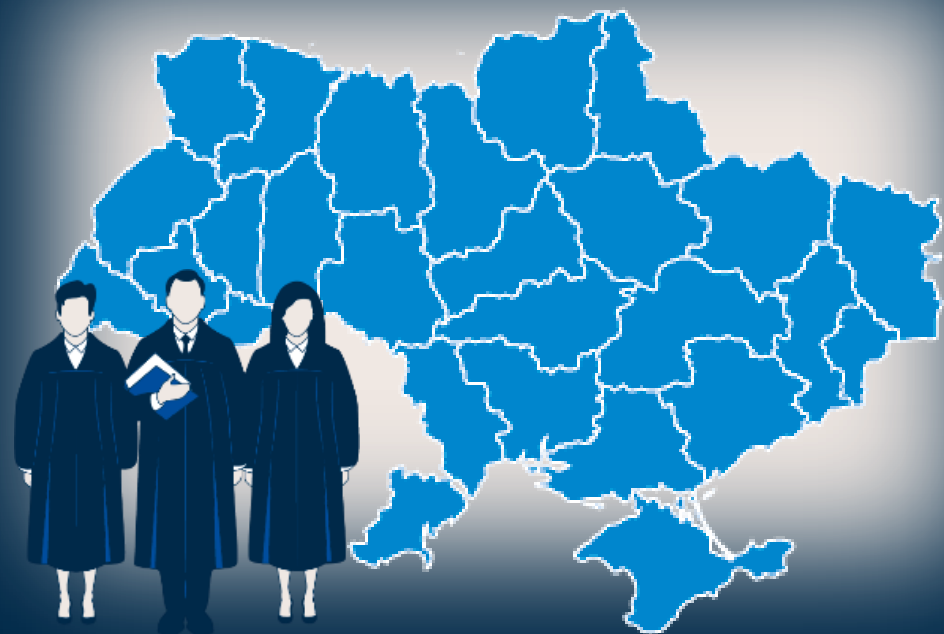


Верховний  
Суд

# Знакові рішення КАС ВС щодо спорів у сфері оподаткування

Блажівська Наталія Євгенівна

суддя Касаційного  
адміністративного суду у  
складі Верховного Суду, д.ю.н.



# ПРОЦЕДУРНІ ПОРУШЕННЯ ПІД ЧАС ПОДАТКОВОЇ ПЕРЕВІРКИ



# ВИСНОВОК

Незалежно від прийнятого платником податків рішення про допуск (недопуск) посадових осіб до перевірки, при оскарженні наслідків проведеної контролюючим органом перевірки у вигляді податкових повідомлень-рішень та інших рішень платник податків не позбавлений можливості посилатися на порушення контролюючим органом вимог законодавства щодо проведення такої перевірки, якщо вважає, що вони зумовлюють протиправність таких податкових повідомлень-рішень. Суди мають надавати правову оцінку відповідним підставам позову за їх наявності, а якщо вони не визнані судом такими, що тягнуть протиправність рішень, прийнятих за наслідками такої перевірки, – переходити до перевірки підстав позову щодо наявності порушень податкового та/або іншого законодавства.

ПОСТАНОВА КАС ВС  
від 21 лютого 2020 року  
у справі № 826/17123/18



# ВИСНОВОК

При оскарженні податкового повідомлення-рішення платник податків не позбавлений можливості посилатися на порушення контролюючим органом законодавства щодо проведення перевірки, якщо вважає, що вони зумовлюють протиправність такого рішення. Протиправність призначення та проведення контролюючим органом перевірки, за наслідками якої було прийняте оскаржуване податкове повідомлення-рішення, указує на протиправність податкового повідомлення-рішення, тому немає необхідності перевірки порушення пункту 181.1 статті 181 Податкового кодексу України як підстави для донарахування суми грошового зобов'язання.

ПОСТАНОВА КАС ВС  
від 22 вересня 2020 року  
у справі № 520/8836/18



## ПІДСТАВИ ПЕРЕДАЧІ СПРАВИ ДЛЯ РОЗГЛЯДУ ВП ВС

Чи є наказ про призначення перевірки окремим та самостійним актом індивідуальної дії, який у період своєї чинності впливав на права та обов'язки платника податків, суттєво їх порушуючи.

Ухвала КАС ВС  
від 4 березня 2021 року  
у справі №816/228/17



# ВИСНОВОК

Якщо контролюючий орган був допущений до проведення перевірки на підставі наказу про її проведення, то цей наказ як акт індивідуальної дії реалізовано його застосуванням, а тому його оскарження не є належним та ефективним способом захисту права платника податків, оскільки скасування наказу не може призвести до відновлення порушеного права.

ПОСТАНОВА ВП ВС  
від 8 вересня 2021 року  
у справі № 816/228/17



# ПОДАННЯ ДОКУМЕНТІВ ДО ПЕРЕВІРКИ



# ВИСНОВОК

встановлюючи правило щодо обов'язкового підтвердження платником ПДВ задекларованої суми податкового кредиту належними документами бухгалтерського обліку та податковою накладною законодавець, безумовно, передбачає, що ці документи є достовірними, тобто операції, які вони підтверджують, дійсно мали місце. Своєю чергою, обов'язок контролюючого органу здійснювати перевірку на підставі первинних документів кореспондується з обов'язком платника податків зберігати такі первинні документи та надавати їх при перевірці;

наслідки, передбачені пунктом 44.6 статті 44 ПК України, стосуються документів, що відповідають сукупно наступним умовам: це документи, що належать або пов'язані з предметом перевірки; на підставі яких платник веде облік доходів, витрат та інших показників; безпосередньо пов'язані із визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань; їх зберігання є законодавчим обов'язком платника податків; а вимога щодо їх надання містилася у належно оформленому запиті контролюючого органу.

ПОСТАНОВА  
від 27 квітня 2022 року  
у справі №420/13197/20





# ВИСНОВОК

ПОСТАНОВА  
від 27 квітня 2023 року  
у справі №640/10530/19



надання платником податків фінансово-господарських документів під час проведення перевірки є необхідною умовою підтвердження правомірності задекларованих платником показників податкового обліку. Обов'язок платника податків зберігати документи й надавати їх під час перевірки контролюючому органу кореспондує з компетенцією контролюючого органу здійснювати перевірку на підставі документів. Ненадання платником податків документів на підтвердження задекларованих показників податкового обліку прирівнюється нормами пункту 44.6 статті 44 ПК до їх відсутності. Винятком є випадки виїмки документів або іншого їх вилучення правоохоронними органами та іншими компетентними органами. Якщо платник податків після закінчення перевірки та до прийняття рішення контролюючим органом за результатами такої перевірки надає документи, що підтверджують показники, відображені ним у податковій звітності, але не надані під час перевірки (у випадках, передбачених абзацом другим пункту 44.7 цієї статті в редакції до внесення змін Законом від 16.01.2020 №466-IX), такі документи повинні бути враховані контролюючим органом під час розгляду ним питання про прийняття рішення

# ВИСНОВКИ

довід позивача, що надати документи після поновлення перевірки не було змоги, оскільки документи знаходилися на юридичному дослідженні (аналізі) в адвоката відхилено, оскільки позивач не довів, які дії були вчинені адвокатом з цими документами та з якою метою (окрім зберігання) документи передавалися. Позивач не надав доказів щодо висловлення адвокатом в результаті аналізу документів будь-яких зауважень чи рекомендацій щодо внесення виправлень в документи після їх відновлення;

за день до закінчення 90-денного строку для відновлення документів первинні документи на підтвердження сум податкового кредиту були у розпорядженні позивача, разом з тим, без належних на те правових підстав вони не були надані контролюючому органу до перевірки;

не були надані документи ГУ ДФС і до прийняття рішення за результатами перевірки, як це передбачено пунктом 44.6 статті 44 ПК;

позивач мав об'єктивну можливість подати заперечення на акт перевірки разом з копіями первинних документів, на відсутності яких вказував контролюючий орган під час перевірки. Разом з тим, позивач не надав доказів вчинення жодних дій, спрямованих на подання таких документів відповідачу;

про призначення перевірки Позивачу було достеменно відомо

пункт 44.6 статті 44 ПК вимагає наявності документів на час складення податкової звітності, встановлює правило щодо надання платником податків документів для перевірки, а також юридичний наслідок недотримання цього правила як виключення факту документів на час складення податкової звітності. Вона є складовою механізмом правового регулювання податкового обліку і не входить в будь-яку конкуренцію з процесуальними нормами, якими встановлені правила доказування в адміністративному судочинстві.

ПОСТАНОВА  
від 27 квітня 2023 року  
у справі №640/10530/19



# РЕЄСТРАЦІЯ ПОДАТКОВИХ НАКЛАДНИХ



# ВИСНОВОК

Здійснення моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків є превентивним заходом, спрямованим на убезпечення від безпідставного формування податкового кредиту за операціями, що не підтверджені первинними документами або підтверджені платником податку копіями документів, які складені з порушенням законодавства. Здійснення моніторингу не повинне підміняти за своїм змістом проведення податкових перевірок як способу реалізації владних управлінських функцій контролюючого органу.

Суб`єкти владних повноважень, ухвалюючи рішення, якими, зокрема, обмежується права платника податків, повинні уникати надмірного формалізму. Обсяг документів, які надаються платниками податку на додану вартість з метою усунення сумнівів у контролюючих органів щодо легальності відповідної операції за наслідками якої складено податкову накладну, яку подано для реєстрації якої в ЄРПН і, хоч і є визначеним у Порядку №520, проте завжди є унікальним та залежить від організації господарських взаємовідносин між суб`єктами господарювання, змісту договірних відносин між такими, а також особливостями законодавчого врегулювання діяльності тієї чи іншої сфери бізнесу.

Саме за результатами детального дослідження змісту документів (в тому числі договору), наданих на підтвердження інформації, зазначеної в податковій накладній, можливим є формування висновків щодо можливості чи неможливості реєстрації в ЄРПН податкової накладної, реєстрація якої була зупинена згідно із відповідною квитанцією.

Постанова КАС ВС  
від 16 лютого 2023 року  
у справі №380/7648/22



# ВИСНОВОК

ПОСТАНОВА КАС ВС  
від 16 травня 2023 року  
у справі №340/3358/22



- оплату здійснено за товар, який реально не поставлено, та саме тому у контролюючого органу при прийнятті її на реєстрацію виникли сумніви щодо дійсності проведення господарської операції;
- Позивач здійснив поставку іншого товару, ніж передбачений податковою накладною, а саме - добрива азотно-фосфорного NP 12-24;
- заміна не тільки товару, а й заміна суми, на яку здійснено поставку іншого товару, ніж передбачений вказаною податковою накладною.

# ВИСНОВОК

- Укладений договір № 1912000138 про закупівлю щодо виконання комплексу агрономічних та технічних заходів з вирощування врожаю кукурудзи та соняшнику
- у податковій накладній вказано позивачем надання інших послуг, ніж зазначені в Договорі, а саме: виконання комплексу агрономічних та технічних заходів з вирощування врожаю сої, згідно договору про закупівлю робіт № 1912000139 від 10 грудня 2019 року.
- позивачем на розгляд Комісії після зупинення реєстрації податкової накладної, було надано документи, які підтверджували фактичне здійснення операції з постачання кукурудзи та соняшника по договору № 1912000138, а не сої по договору № 1912000139

Постанова КАС ВС

від 13 березня 2023 року  
у справі № 240/12029/21



# РЕАЛЬНОСТІ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ



## ПІДСТАВИ ПЕРЕДАЧІ СПРАВИ ДЛЯ РОЗГЛЯДУ ВП ВС

розбіжності при наданні судами оцінки такому доказу як вирок місцевого суду, яким встановлено факт фіктивності господарської діяльності підприємства, з яким позивач мав господарські відносини до винесення вироку

неоднозначність практики вирішення справ у адміністративних спорах про скасування податкових повідомлень-рішень

Ухвала КАС ВС  
від 28 квітня 2021 року  
у справі №160/3364/19



необхідність відступу від висновків Верховного Суду України

зміни в законодавстві щодо виключення кримінальної відповідальності за фіктивне підприємництво



## ВИСНОВОК

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.

ПОСТАНОВА ВП ВС  
від 7 липня 2022 року  
у справі № 160/3364/19



## ВИСНОВОК

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.

ПОСТАНОВА ВП ВС  
від 7 липня 2022 року  
у справі № 160/3364/19



# ВИСНОВОК

(операція фактично здійснена не була)

Постанова КАС ВС  
від 5 травня 2023 року  
у справі № 1340/5998/18



- керівник ТОВ «А» одночасно є засновником, директором та бухгалтером 22 суб`єктів господарювання, які розташовані в різних регіонах країни (міста Київ, Львів, Миколаїв), а керівник ТОВ «Б» в процедурі досудового розслідування кримінального провадження заперечив свою причетність до фінансово-господарської діяльності вказаного товариства;
- у видаткових накладних не зазначено посадову особу, відповідальну за здійснення господарських операцій і правильність оформлення первинних документів;
- у товарно-транспортних накладних відсутня конкретна адреса пунктів навантаження та розвантаження, що не дає можливості встановити приналежність пункту (об`єкта) навантаження до конкретної юридичної особи та дослідити рух ТМЦ та сам факт перевезення; відсутні номери посвідчень водіїв, відсутні довіреності на отримання матеріалів, не вказано, з якого місця (складу) і як здійснюється навантажування товару, оскільки зазначено лише назву міста і селища, а місцезнаходження товару невідоме;
- відсутність державної реєстрації транспортних засобів, які зазначені в товарно-транспортних накладних;
- позивачем не надано паспортів якості, сертифікатів відповідності чи інших документів щодо перевірки якості товару, тоді як наявність таких документів передбачена договорами поставки.

# АДМІНІСТРАТИВНИЙ АРЕШТ



# ВИСНОВОК

Під час розгляду заяв про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту майна платника адміністративний суд здійснює оцінку обґрунтованості рішення контролюючого органу щодо адміністративного арешту майна платника шляхом перевірки наявності підстав для прийняття відповідного рішення та правильності юридичної кваліфікації дій платника, які стали підставою для прийняття такого рішення. Оскарження платником наказу про проведення перевірки є запереченням обставин, що зумовили звернення податкового органу з відповідною заявою, але не є спором про право в розумінні пункту 2 частини четвертої статті 283 Кодексу адміністративного судочинства України і не перешкоджає розгляду заяви про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту майна платника. Обґрунтованість причин відмови у допуску посадових осіб податкового органу до проведення податкової перевірки з боку платника входять до предмета доказування у справах, визначених пунктом 2 частини першої статті 283 цього Кодексу.

ПОСТАНОВА КАС ВС  
від 23 лютого 2023 року  
у справі № 640/17091/21



# ВИСНОВОК

При зверненні до адміністративного суду податковий орган самостійно визначає порядок такого звернення: в загальному порядку або відповідно до статті 283 КАС України з метою термінового розгляду.

ПОСТАНОВА КАС ВС  
Від 26 червня 2020 року  
у справі № 280/2993/19



# ВИСНОВОК

Адміністративний арешт майна є припиненим, коли з моменту прийняття рішення про накладення такого арешту минуло 96 годин, установлених для його перевірки.

ПОСТАНОВА КАС ВС  
від 16 грудня 2020 року  
у справі № 820/5045/18



# СТРОКИ ЗВЕРНЕННЯ ДО СУДУ





# ВИСНОВОК

Процесуальний строк звернення до суду з позовом про скасування податкового повідомлення-рішення (рішення про застосування штрафних санкцій), якщо платник не використовував процедуру досудового вирішення спору (адміністративного оскарження), визначається частиною другою статті 122 Кодексу адміністративного судочинства України – становить шість місяців і обчислюється з дня, коли особа дізналася або мала дізнатися про порушення своїх прав, свобод чи інтересів.

Постанова КАС ВС  
від 27 січня 2022 року  
у справі № 160/11673/20



# ВИСНОВОК

Строк звернення до суду з позовом про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень після проведення процедури адміністративного оскарження становить один місяць, що настає за днем закінчення процедури такого адміністративного оскарження.

Постанова КАС ВС  
від 26 листопада 2020 року  
у справі № 500/2486/19



# ВИСНОВОК

Строк, протягом якого особа може звернутися до суду після застосування процедури досудового оскарження вимоги фіскального органу про сплату єдиного внеску складає три місяці з дня отримання платником рішення органу доходів і зборів вищого рівня, прийнятого за наслідками розгляду відповідної скарги.

Постанова КАС ВС  
від 25 лютого 2021 року  
у справі № 580/3469/19



# ВИСНОВОК

Постанова КАС ВС  
від 1 червня 2023 року  
у справі № 300/4156/22



З 27 травня 2022 року та на момент звернення Позивача з позовом розпочав діяти місячний строк звернення до суду з позовом про скасування податкового повідомлення-рішення в разі використання платником податків процедури адміністративного оскарження такого.

# ВИСНОВОК

Введення на території України воєнного стану не зупинило перебіг процесуальних строків звернення до суду з позовами. 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. Пропущений процесуальний строк (23 дні за жовтень - листопад 2023 року) є не значним, і в умовах посилення ракетних обстрілів у відповідний проміжок часу, що об'єктивно створювало реальну небезпеку для життя учасників процесу, представником позивача за першої ж можливості було подано позовну заяву до суду. Тобто, позивач намагався вчинити усі залежні від нього процесуальні дії у розумний строк для реалізації свого права на звернення до суду.

Постанова КАС ВС  
від 5 липня 2023 року  
у справі № 620/397/23



# ВИСНОВОК

Ураховуючи, що процедура адміністративного оскарження позивачем не застосовувалась, а про оскаржувані рішення комісії органу ДПС щодо відмови у реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних податкової накладної товариству було відомо ще в січні 2022 року, тому строк звернення до суду спливає на початку липня 2022 року. Тобто позивач звернувся з пропуском передбаченого процесуальним законом шестимісячного строку. Введення воєнного стану не продовжує процесуальні строки автоматично, не є безумовною підставою для їх поновлення або продовження, проте має безпосередній вплив на оцінку судом інших (індивідуальних) обставин, які унеможливили або істотно ускладнили дотримання учасником процесу регламентованого терміну.

Постанова КАС ВС  
від 17 травня 2023 року  
у справі № 640/17129/22



# ПІДСТАВИ ПЕРЕДАЧІ СПРАВИ ДЛЯ РОЗГЛЯДУ ВП ВС

майже повна відсутність нормативних джерел, що регулюють правовідносини, які узагальнено можна визначити як «триваючу бездіяльність органу щодо триваючого порушення права особи», та загальна неопрацьованість наукової доктрини в багатьох аспектах цих правовідносин, попри те що питання не нове;

спеціального правового регулювання, яке визначало б особливості, відмінності чи окремі (інші) правові підходи для їх вирішення саме в адміністративній юрисдикції, зокрема й у сфері податкових правовідносин, у випадках, де обтяженою стороною є держава, - немає;

суддями напрацьовано кілька юридично аргументованих, але істотно відмінних правових бачень як щодо матеріального, так і щодо процесуального аспектів ключового питання спору, а саме:

- 1) концепція реалізації права на бюджетне відшкодування ПДВ (щодо всіх запропонованих пунктом 200.4 статті 200 ПК України альтернативних варіантів) без обмеження строками;
- 2) концепція, за якою матеріальним строком давності, визначеним у пункті 102.5 статті 102 ПК України, обмежується і право платника податків на бюджетне відшкодування ПДВ;
- 3) концепція обмеження права бюджетного відшкодування загальним строком звернення до суду, визначеним у частині другій статті 122 КАС України

УХВАЛА КАС ВС  
від 27 липня 2022 року  
у справі №140/1770/19



## ВИСНОВОК

платник ПДВ може звернутися до адміністративного суду з вимогами про визнання протиправною бездіяльності суб`єкта владних повноважень з погашення заборгованості з відшкодування ПДВ та/або пені, нарахованої на таку заборгованість, протягом шести місяців з дня, коли особа дізналася або повинна була дізнатися про порушення своїх прав, свобод чи інтересів.

Постанова ВПВС  
Від 19 січня 2023 року  
у справі № 140/1770/19





# ІНШІ СПРАВИ



# ПІДСТАВИ ПЕРЕДАЧІ СПРАВИ ДЛЯ РОЗГЛЯДУ ВП ВС

податкове правопорушення у зв'язку з простроченням податковим органом відшкодування платнику податку бюджетної заборгованості по податку на додану вартість на пряму не пов'язане зі справою про банкрутство. Фактично спірні правовідносини у цій справі виникли у межах публічно-правового спору у сфері бюджетного відшкодування податку на додану вартість, тобто заборгованості держави щодо відшкодування платнику переплати з податку на додану вартість, переведеного у площину процедурного врегулювання, встановлену законодавством. Тому автоматичне віднесення до господарської юрисдикції таких спорів не узгоджується з принципом правової визначеності;

зміст відносин, то спір щодо стягнення на користь платника податку пені на суму заборгованості бюджету з відшкодування податку на додану вартість, трьох процентів річних та інфляційних нарахувань є публічно-правовим та підлягає розгляду в порядку адміністративного судочинства

колегія суддів касаційного суду вважає за необхідне відступити від висновку щодо застосування норми права у подібних правовідносинах, викладеного в раніше ухваленій постанові Великої Палати у справі №905/2030/19 від 21 вересня 2021 року щодо підсудності усіх спорів з майновими вимогами боржника у справі про банкрутство.

УХВАЛА КАС ВС  
від 19 травня 2022 року  
у справі №320/12137/20



# ВИСНОВОК

Отже, податкове правопорушення у зв'язку з простроченням податковим органом відшкодування платнику податку бюджетної заборгованості з ПДВ напряду не пов'язане зі справою про банкрутство. Фактично спірні правовідносини у справі, що розглядається, виникли у межах публічно-правового спору у сфері бюджетного відшкодування ПДВ, тобто заборгованості держави щодо відшкодування платнику переплати з ПДВ, переведеного в площину процедурного врегулювання, встановлену законодавством. Тому автоматичне віднесення до господарської юрисдикції таких спорів не узгоджується з принципом правової визначеності.

ПОСТАНОВА ВП ВС  
від 13 квітня 2023 року  
у справі № 320/12137/20



# ВИСНОВОК

Зміна положень ПК України здійснюється виключно законами про внесення змін до цього Кодексу, відповідно зміна строків дії мораторію щодо проведення податкових перевірок може бути здійснено виключно шляхом прямого внесення змін до ПК України. Постанова №89 прийнята не на підставі та не на виконання ПК України та законів з питань митної справи, у зв'язку з чим не може вважатися складовою податкового законодавства, а тому не підлягає застосуванню у питаннях, пов'язаних з оподаткуванням.

ПОСТАНОВА КАС ВС  
від 24 травня 2023 року  
у справі № 140/607/22



# ВИСНОВОК

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

ПОСТАНОВА КАС ВС  
від 8 грудня 2022 року  
у справі № 520/9294/21



## ВИСНОВОК

Якщо кредитор (банк) здійснив анулювання (прощення) основної суми боргу (кредиту), а не суми в розмірі різниці, розрахованої кредитором відповідно до пункту 8 підрозділу 1 розділу ХХ «Перехідні положення» Податкового кодексу України, то з метою оподаткування сума такого анульованого боргу вважається додатковим благом і включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу з обчисленням та перерахуванням до бюджету відповідної суми податку.

ПОСТАНОВА КАС ВС  
від 28 липня 2021 року  
у справі № 826/12872/17



# ВИСНОВОК

Законодавство безпосередньо пов'язує набрання чинності актом нормативно-правового характеру органу місцевого самоврядування з моментом його офіційного оприлюднення. Оприлюднення на офіційному вебсайті міської ради такого акту про затвердження, зокрема, ставок місцевих податків і зборів вважається офіційним оприлюдненням та пов'язується з моментом набрання ним чинності з урахуванням публічного інтересу щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень, покращення інвестиційного клімату в Україні для забезпечення ефективної реалізації поточних завдань і функцій держави. Таким чином, відсутнє втручання держави в майнові права, воно є законним і пропорційним указаний легітимній меті.

ПОСТАНОВА КАС ВС  
(об'єднана палата)  
від 8 вересня 2021 року  
у справі № 816/228/17





---

Верховний  
Суд

СЛАВА УКРАЇНІ!  
СЛАВА ЗСУ!

---

Дякую за увагу!