



Верховний
Суд

ОГЛЯД
судової практики Верховного Суду
щодо оподаткування
в умовах воєнного стану

Рішення, внесені до ЄДРСР, за період
із лютого 2022 року до червня 2025 року

ЗМІСТ

1. Форс-мажорні обставини.....	4
1.1. Про підстави звільнення платника від виконання податкових обов'язків.....	4
1.2. Про нарахування пені за порушення строків розрахунків в іноземній валюті.....	5
2. Реєстрація податкових накладних / розрахунків коригування.....	6
2.1. Про обов'язок податкового органу ухвалити попереднє рішення під час розгляду заяви про неможливість своєчасно виконати податкові обов'язки та належним чином умотивувати рішення, ухвалене за наслідками розгляду такої заяви.....	6
2.2. Про відповідальність платника за порушення строків реєстрації податкових накладних в умовах воєнного стану.....	7
2.3. Про мораторій на штрафи за податкові правопорушення під час воєнного стану.....	9
2.4. Про несвоечасну реєстрацію податкових накладних в умовах воєнного стану.....	10
3. Податок на додану вартість.....	11
3.1. Про оподаткування податком на додану вартість, якщо ліквідовано основні виробничі чи невиробничі засоби під час переміщення вантажів через лінії зіткнення.....	11
3.2. Про момент виникнення права на застосування пільги з ввізного мита та податку на додану вартість.....	12
3.3. Про правовий режим для формування податкового кредиту з податку на додану вартість в умовах воєнного стану.....	13
3.4. Про звільнення від відповідальності за несвоечасне виконання податкового обов'язку з огляду на руйнування виробничих приміщень внаслідок неодноразових ракетних обстрілів.....	14
3.5. Про відсутність права в постачальника зменшити податкові зобов'язання в разі втрати покупцем статусу платника податку на додану вартість.....	15
4. Акцизний податок.....	16
4.1. Про недопустимість установлення нецільового використання підакцизного пального в межах камеральної перевірки.....	16
5. Податкові пільги.....	17
5.1. Про оподаткування об'єктів нерухомості, які розташовані на тимчасово окупованій території та/або території населених пунктів на лінії зіткнення.....	17

5.2. Про врахування доходу за ставкою 2 % під час переходу на іншу групу єдиного податку після 01 серпня 2023 року й анулювання реєстрації фізичної особи – підприємця як платника єдиного податку.....	18
5.3. Про дискреційні повноваження органів військової адміністрації в разі надання податкових пільг.....	20
5.4. Про податкові пільги на землю в умовах воєнного стану.....	21
6. Забезпечення позову.....	23
6.1. Про забезпечення позову з метою підтримання надійного функціонування виробничих потужностей та збереження суб'єктів економічної системи.....	23
6.2. Про застосування заходів забезпечення позову у справах про стягнення податкового боргу в умовах воєнного стану.....	23

1. Форс-мажорні обставини

1.1. Про підстави звільнення платника від виконання податкових обов'язків

Контрольний орган ухвалив рішення про можливість своєчасно виконати податковий обов'язок у частині подання звітності, оскільки платник не надав належних документів, які б підтверджували об'єктивну неможливість виконання податкових обов'язків у період воєнного стану.

Платник указав, що територія міжнародного аеропорту, де він провадив господарську діяльність, зазнала значних руйнувань під час ракетних ударів і перебуває під постійною загрозою, тому було подано заяву про відсутність можливості виконати податковий обов'язок з огляду на недостатність фактичних та економічних можливостей. На переконання платника, надані докази (повідомлення органів влади, лист Служби безпеки України, наказ про простій тощо) підтверджують наявність обставин непереборної сили, які об'єктивно унеможливили виконання податкових обов'язків.

Ключовим питанням у спорі є встановлення правомірності рішення контрольного органу, яким визнано можливим своєчасне виконання податкових обов'язків у період воєнного стану, у контексті оцінювання наданих платником доказів для підтвердження таких обставин.

Верховний Суд указав, що з огляду на системний аналіз положень Порядку підтвердження можливості чи неможливості виконання платником обов'язків, визначених у підпункті 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29 липня 2022 року № 225, його прийняття зумовлено необхідністю підтвердження платниками можливості чи неможливості своєчасного виконання податкового обов'язку щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності тощо.

Платник, який у зв'язку з проведенням бойових дій втратив можливість провадити господарську діяльність, отримувати дохід від підприємницької діяльності та/або втратив основні засоби для ведення такої господарської діяльності, не може бути притягнутий до відповідальності у зв'язку з невиконанням податкових обов'язків. Обставини неможливості своєчасного виконання податкового обов'язку мають бути реальними та об'єктивними, а не формальними. Платник зобов'язаний надати вичерпний перелік документів, які підтверджують виникнення обставин, що унеможливають ведення господарської діяльності та виконання податкових обов'язків.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 04 жовтня 2023 року у справі № 160/19575/22 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/113935238>.

1.2. Про нарахування пені за порушення строків розрахунків в іноземній валюті

За результатами документальної позапланової виїзної перевірки податковий орган виявив порушення платником вимог пункту 2 статті 13 Закону України від 21 червня 2018 року № 2473-VIII «Про валюту і валютні операції» під час виконання зовнішньоекономічних контрактів з нерезидентом, що стало підставою для нарахування пені за порушення термінів розрахунків. Контрольний орган акцентував, що платник не надав доказів звільнення від відповідальності на підставі форс-мажорних обставин, визначених частиною шостою статті 13 Закону України «Про валюту і валютні операції».

Платник указав на безпідставність податкового повідомлення-рішення, зважаючи на мораторій щодо нарахування пені під час карантину, на зупинення строку граничних розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності з огляду на воєнний стан, а також на відсутність власної вини, оскільки заборгованість згідно з контрактом виникла з вини контрагента, щодо якого вже тривав судовий спір.

Ключовим питанням у спорі є правомірність нарахування пені за порушення строків розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності в умовах, коли діяли норми мораторію на застосування штрафних санкцій та зупинення строків розрахунків у валюті, а також коли платник вказує на наявність судового спору з контрагентом.

Судова палата з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду висловила думку про необхідність відступити від правової позиції Верховного Суду щодо застосування мораторію на нарахування пені за порушення строків розрахунків у валюті під час карантину.

Суд касаційної інстанції виснував, що пеня за порушення строків розрахунків в іноземній валюті не є різновидом пені в розумінні підпункту 14.1.162 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України, тому положення про мораторій на нарахування пені під час карантину не поширюється на такі правовідносини. Закон України «Про валюту і валютні операції» містить спеціальні норми щодо нарахування пені за порушення граничних строків розрахунків за зовнішньоекономічними операціями.

Введення воєнного стану в Україні не можна розцінювати як форс-мажорну обставину для неперерахування контрагентом-нерезидентом на рахунки платника коштів за поставлений товар в межах зовнішньоекономічних контрактів. Водночас у матеріалах справи, яка перебуває на розгляді, відсутні докази у вигляді відповідної довідки уповноваженої організації (органу) країни розташування сторони

зовнішньоекономічного контракту або третьої країни, які б підтверджували виникнення та закінчення дії форс-мажорних обставин, що зумовили неможливість виконання компанією-нерезидентом своїх обов'язків згідно з контрактом.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 23 липня 2024 року у справі № 240/25642/22 (судова палата) можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/120872678>.

2. Реєстрація податкових накладних / розрахунків коригування

2.1. Про обов'язок податкового органу ухвалити попереднє рішення під час розгляду заяви про неможливість своєчасно виконати податкові обов'язки та належним чином умотивувати рішення, ухвалене за наслідками розгляду такої заяви

Контрольний орган за результатами камеральної перевірки встановив факт несвоєчасної реєстрації накладних, попри надану платником заяву про неможливість виконати податкові обов'язки у зв'язку з форс-мажорними обставинами. Податковий орган не врахував форс-мажорні обставини як юридично значущі, оскільки платник не довів неможливості виконати податкові обов'язки у визначений законом строк.

Платник акцентував на неможливості виконати податкові зобов'язання з огляду на обставини, пов'язані з бойовими діями, знищенням документації та серверного обладнання, обмеженням доступом до приміщень і перебоями в електропостачанні та інтернет-зв'язку. На думку платника, камеральну перевірку було проведено до граничного строку подання заяви, а рішення податкового органу було ухвалено з порушенням строків та порядку, визначеного законодавством України.

Ключовим питанням у спорі є дотримання процедури призначення і проведення камеральної перевірки, ухвалення попереднього рішення щодо поданої заяви, а також визначення правомірності застосування податкових санкцій до платника, який заявив про неможливість своєчасно виконати податкові обов'язки з огляду на бойові дії та втрату технічних і документальних ресурсів.

Суд касаційної інстанції вказав, що метою затвердження Порядку підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків, визначених у підпункті 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, та переліків документів на підтвердження, затвердженого наказом Міністерства фінансів від 29 липня 2022 року № 225, є забезпечення захисту платників, які в умовах воєнного стану не можуть виконати свої податкові обов'язки, від негативних наслідків несвоєчасного подання звітності та сплати податків.

Правовий висновок Верховного Суду полягав у тому, що рішення суб'єктів мають відповідати вимогам статті 2 Кодексу адміністративного судочинства України, зокрема бути ухваленими у межах повноважень, обґрунтовано, пропорційно та своєчасно, з урахуванням усіх обставин справи та прав особи на участь у процесі. Належним чином мотивоване рішення має враховувати всі обставини справи, оцінювати їх у контексті чинного законодавства та надавати особі можливість долучати додаткові документи в разі недостатності доказів. В іншому випадку такі рішення підлягають скасуванню як необґрунтовані.

Контрольний орган має встановити причиново-наслідковий зв'язок між форс-мажорними обставинами і неможливістю виконати податковий обов'язок. Якщо надані документи підтверджують цей зв'язок, податковий орган зобов'язаний ухвалити рішення щодо неможливості своєчасно виконати податковий обов'язок без ухвалення попереднього рішення. Ухвалене рішення має містити чітке обґрунтування та послідовну оцінку представлених доказів. Якщо документів недостатньо, контрольний орган повинен винести попереднє рішення з пропозицією подати додаткові документи протягом 10 календарних днів.

У разі порушення процедури, зокрема неухвалення попереднього рішення, платник позбавлений можливості надати додаткові документи, що є підставою для визнання рішення контрольного органу протиправним. У випадку скасування рішення про можливість виконати податковий обов'язок, визнаного протиправним з огляду на порушення процедури розгляду заяви платника та неналежну оцінку наданих доказів, податкове повідомлення-рішення також підлягає скасуванню.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 07 листопада 2024 року у справі № 520/5995/23 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/122882856>.

2.2. Про відповідальність платника за порушення строків реєстрації податкових накладних в умовах воєнного стану

Контрольний орган провів перевірку фізичної особи – підприємця щодо несвоєчасної реєстрації накладних у 2022 році, за результатами якої було винесено податкове повідомлення-рішення про накладення штрафу в розмірі 1,6 млн грн. Податковий орган уважав, що платник порушив встановлені строки реєстрації накладних, а обставини карантину та воєнного стану не звільняли його від відповідальності, оскільки дія мораторію та зміни в законодавстві не діяли в ці періоди та не мали зворотної сили. Платник указав на здійснення господарської діяльності в зоні бойових дій (що унеможливило своєчасне виконання обов'язку з реєстрації накладних і виключало наявність вини), а також на дію мораторію щодо застосування штрафних

санкцій у період карантину, встановленого пунктом 52-1 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, і на пом'якшення відповідальності згідно з пунктами 89 і 90 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу. На думку платника, ці норми потрібно застосовувати зі зворотною дією як більш м'які відповідно до частини першої статті 58 Конституції України.

У касаційній скарзі представник платника покликався на нове рішення Конституційного Суду України від 18 грудня 2024 року № 12-р(II)/2024, яке підтвердило, що частину першу статті 58 Конституції України застосовують і щодо фізичних осіб – підприємців, навіть у разі відсутності прямої вказівки в законі про зворотну дію норм. Було зацентовано на нерівності в підходах щодо розміру штрафу для юридичних осіб і фізичних осіб – підприємців за аналогічні правопорушення.

Ключовим питанням у спорі є правомірність застосування штрафних санкцій за порушення строків реєстрації накладних у період дії карантину та воєнного стану, а також можливість застосування норм, що пом'якшують відповідальність, зі зворотною дією.

Верховний Суд зауважив, що до 08 лютого 2023 року вимоги щодо реєстрації накладних було визначено пунктом 201.10 статті 201 Податкового кодексу України, що встановлював граничні строки реєстрації для різних категорій накладних. За порушення цих строків була закріплена відповідальність, зокрема штрафи згідно з пунктом 120-1 цього Кодексу.

Зміни, внесені Законом України від 12 січня 2023 року № 2876-IX «Про внесення змін до розділу XX „Перехідні положення“ Податкового кодексу України щодо відновлення обмеження перебування грального бізнесу на спрощеній системі оподаткування» (які набули чинності 08 лютого 2023 року), не скасували дію попередніх приписів Податкового кодексу України, а лише встановили окремі правила про нові тимчасові (обмежені періодом воєнного стану та наступними шістьма місяцями після його припинення) строки реєстрації накладних, визначені пунктами 89 і 90 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України.

Нові правила не мають зворотної сили і їх не можна застосовувати до правопорушень, вчинених до 08 лютого 2023 року, оскільки зміни не скасували попередні норми, а лише вплинули на регулювання строків реєстрації накладних у період воєнного стану.

Рішення Конституційного Суду України від 18 грудня 2024 року № 12-р(II)/2024, яке стосувалося прав фізичних осіб – підприємців у контексті їхньої діяльності, не є релевантним до цієї справи, оскільки не належить до кола питань податкового законодавства.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 18 лютого 2025 року у справі № 400/226/24 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/125248323>.

2.3. Про мораторій на штрафи за податкові правопорушення під час воєнного стану

За результатами камеральної перевірки контрольний орган установив факти порушення граничних строків реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, тому застосував штрафні санкції в сумі понад 20,8 млн грн. Податковий орган наполягав на факті порушення строків реєстрації, оскільки дія мораторію, зміни в законодавстві та обставини воєнного стану не звільняли платника від відповідальності.

Платник указав на кілька обставин, що, на його думку, виключають правомірність застосування штрафу. По-перше, порушення строків відбулося в період дії карантину, коли згідно з пунктом 52-1 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України діяв мораторій на застосування штрафних санкцій, зокрема за несвоєчасну реєстрацію накладних. По-друге, станом на момент ухвалення податкового повідомлення-рішення вже діяли оновлені положення пунктів 89 та 90 підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу України, які збільшили строки реєстрації та зменшували штрафи (на думку платника, їх потрібно було застосовувати як більш м'які відповідно до статті 58 Конституції України). По-третє, платник акцентував на відсутності вини в порушенні, тому що здійснював діяльність у зоні бойових дій, що унеможливило своєчасну реєстрацію накладних. Ключовим питанням у спорі є встановлення правомірності застосування податкових санкцій у період дії спеціальних норм, спрямованих на пом'якшення відповідальності платників у зв'язку з карантином і воєнним станом.

Верховний Суд не відступив від раніше сформульованих підходів щодо тлумачення норм Податкового кодексу України, зокрема про призупинення дії мораторію на штрафи під час воєнного стану та підтвердив свої попередні висновки, що стосуються застосування мораторію в період пандемії після введення воєнного стану.

Суд касаційної інстанції зазначив, що механізм «ковідного» мораторію, який було введено для підтримки платників податків під час пандемії COVID-19, діяв до завершення карантину, установленого Кабінетом Міністрів України. Водночас після введення воєнного стану, який став пріоритетним для держави, законодавець ухвалив низку змін до Податкового кодексу України, що призвели до припинення дії «ковідного» мораторію на період воєнного стану.

Підпункт 69.2 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України, що набрав чинності 27 травня 2022 року, чітко визначає, що положення про «ковідний» мораторій не підлягають застосуванню під час воєнного стану. Однозначність цієї норми не допускає різних трактувань, тому платники не можуть покладати на цю норму правомірні очікування щодо продовження мораторію.

Наявність сертифіката Торгово-промислової палати у спірних правовідносинах не може бути єдиною та беззаперечною підставою для звільнення платника від відповідальності. Такий сертифікат

необхідно оцінювати в сукупності з іншими обставинами, що мають бути розглянуті в контексті всіх наданих доказів, які підтверджують або спростовують можливість своєчасного виконання податкових зобов'язань.

Правопорушення, що тривали протягом тривалого періоду, не можна виправдати лише наявністю форс-мажору. Якщо особа мала можливість виконати свої обов'язки, але не скористалася нею, це не може бути підставою для звільнення від відповідальності.

Закон також установив зменшення штрафів за порушення строків реєстрації накладних в умовах воєнного стану. Зміни в законодавстві можуть бути застосовані до порушень, зафіксованих після вступу Закону № 2876-IX в силу (08 лютого 2023 року), а не до фактів, що сталися до настання цієї дати.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 26 лютого 2025 року у справі № 200/4768/23 (судова палата) можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/125892977>.

2.4. Про несвоечасну реєстрацію податкових накладних в умовах воєнного стану

За результатами камеральної перевірки щодо своєчасності реєстрації накладних було складено акт, яким зафіксовано порушення платником строків реєстрації накладних. На підставі цього акта було винесено податкове повідомлення-рішення про застосування штрафних санкцій на загальну суму понад 1,3 млн грн.

Платник покликався на дію обставин непереборної сили (воєнний стан, ракетні обстріли, перебування в зоні бойових дій), у зв'язку з чим з 24 лютого до 27 травня 2022 року реєстрація накладних була фактично неможлива, а згодом виникли технічні труднощі (нестача ліміту податку на додану вартість). Платник також зазначив, що контрольний орган не довів умислу у діях платника та застосував штрафні санкції згідно з нормами, які не були чинними на момент винесення податкового повідомлення-рішення.

Ключовим питанням у спорі є те, чи можуть обставини, пов'язані з воєнним станом і визнані форс-мажорними Торгово-промисловою палатою, звільняти від відповідальності за несвоечасну реєстрацію податкових накладних, а також чи можливе ретроспективне застосування зменшених штрафів.

На переконання Верховного Суду, наявність форс-мажору, підтвердженого загальними обставинами, такими як воєнний стан, не є достатнім фактором для звільнення від відповідальності. Потрібно довести індивідуальну неможливість виконати податковий обов'язок. Платників, які не подали відповідного підтвердження, вважають такими, що мали можливість виконати обов'язок і не звільнені від відповідальності.

Застосування зменшених штрафних санкцій, визначених пунктами 89 90 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу

України, можливе лише з 08 лютого 2023 року. Ці норми не мають зворотної сили й не можуть бути застосовані до порушень, які виникли до цієї дати.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 03 квітня 2025 року у справі № 320/27109/23 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/126346572>.

3. Податок на додану вартість

3.1. Про оподаткування податком на додану вартість, якщо ліквідовано основні виробничі чи невиробничі засоби під час переміщення вантажів через лінії зіткнення

Обґрунтовуючи підстави для нарахування платнику суми грошових зобов'язань з податку на додану вартість, контрольний орган указав на порушення підпункту «г» пункту 198.5 статті 198 і підпункту 38.10 пункту 38 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України та зазначив, що із загальної кількості локомотивів, вагонів, напіввагонів, цистерн, які перебувають на тимчасово окупованій території та залишаються заблокованими на непідконтрольній Україні території, більшість залізничного рухомого складу є необоротними активами, призначеними для використання (або такими, що їх почали використовувати) в операціях, що не є господарською діяльністю платника.

Платник зауважив, що відсутні підстави для такої кваліфікації його активів (вагонів, напіввагонів, цистерн, теплотягів), оскільки було припинено переміщення вантажів через лінії зіткнення в межах Донецької та Луганської областей. Неможливість переміщення вантажів у розумінні пункту 198.5 статті 198 Податкового кодексу України не є ні використанням активів в операціях, не пов'язаних із господарською діяльністю, ні операцією постачання, переведення до складу невиробничих необоротних активів. Нарахування резерву знецінених активів не підпадає під визначення операції з постачання товарів / послуг, тому зазначена операція не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.

Ключовим питанням у спорі є те, чи правомірно контрольний орган нараховував платникові податкові зобов'язання з податку на додану вартість щодо об'єктів основних засобів, які перебували на тимчасово окупованій території та не використовувалися в господарській діяльності з огляду на припинення перевезень. Йдеться про те, чи можна було оподатковувати операції з такими необоротними активами, якщо їх було фактично виведено з господарського обороту внаслідок обставин, що не залежать від волі платника.

Верховний Суд зазначив, що предметом доказування під час вирішення спору про податкові зобов'язання з податку на додану вартість на підставі, зокрема, підпункту «г» пункту 198.5 статті 198 та підпункту 38.10 пункту 38 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні

положення» Податкового кодексу України є обставини щодо дати придбання платником об'єктів залізничного рухомого складу (основних засобів) та місця їх знаходження станом на визначену дату. Придбання / спорудження основних засобів до такої дати та подальше їх знаходження на тимчасово окупованій території та/або території населених пунктів, що розташовані на лінії зіткнення, є юридичними фактами, які виключають оцінку використання основних засобів в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку на додану вартість.

Ураховуючи підстави визначення платнику зобов'язань з податку на додану вартість, обставини щодо вибуття вагонів, напіввагонів, цистерн з його володіння на тимчасово окупованій території не мають юридичного значення для цієї справи та не впливають на результат вирішення спору по суті, за встановлених у справі фактів.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 13 лютого 2023 року у справі № 200/11022/19-а можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/109138615>.

3.2. Про момент виникнення права на застосування пільги з ввізного мита та податку на додану вартість

Митниця відмовила в оформленні (випуску) товару, задекларованого 29 червня 2022 року, зважаючи на неправильне заповнення митної декларації та безпідставне застосування податкових пільг згідно з кодами 223 (звільнення від ввізного мита) і 224 (звільнення від податку на додану вартість). На переконання контрольного органу, положення Закону України від 24 березня 2022 року № 2142-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» (далі – Закон № 2142-IX) у частині звільнення від оподаткування податком на додану вартість та ввізним митом не можна застосувати до товару, фактично ввезеного на митну територію України ще у травні 2021 року, тобто до набрання чинності цим законом. Положення цього закону застосовують лише щодо товарів, на які митні декларації було подано митному органу в період дії Закону № 2142-IX для митного оформлення в митному режимі імпорту (випуску для вільного обігу на підставі статті 74 Митного кодексу України), попри дату фактичного (фізичного) переміщення товару через митний кордон України. Митниця вважала, що не дата подання митної декларації, а дата фізичного ввезення товару (факт перетину митного кордону) є визначальною для звільнення від сплати митних платежів.

Декларант уважав, що мав право на податкові пільги, оскільки нову митну декларацію було повторно подано 29 червня 2022 року – вже після набрання чинності Законом № 2142-IX (05 квітня 2022 року). Платник також уточнив, що раніше митниця вилучила товар і лише після закриття провадження у справі про порушення митних правил було дозволено повторно подати

декларацію. На думку декларанта, законодавець не обмежив дію пільг лише випадками ввезення товару після дати набрання чинності Законом № 2142-IX. Умовою застосування відповідних пільг є саме дата подання митної декларації, а не фізичне переміщення товару через кордон.

Ключовим питанням у спорі є те, яка дата є визначальною для застосування податкових пільг на підставі Закону № 2142-IX — дата фактичного ввезення товару на територію України або дата подання митної декларації.

Здійснивши комплексне тлумачення норм законодавства, Верховний Суд виснував, що ввезення товару на митну територію України як операція, з якою законодавець пов'язує звільнення від обов'язку сплати митних платежів, не обмежено лише фактичним (фізичним) перетином товару через митний кордон України, а становить алгоритм дій, спрямованих на виконання необхідних митних формальностей.

Якщо подана з метою митного оформлення ввезеного товару декларація датована в період з 01 квітня до 01 липня 2022 року, то задекларований згідно з цією митною декларацією товар підпадає під дію Закону № 2142-IX, оскільки виконано законодавчо встановлені умови для звільнення від сплати ввізного мита та податку на додану вартість.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 28 червня 2023 року у справі № 160/11478/22 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/111884041>.

3.3. Про правовий режим для формування податкового кредиту з податку на додану вартість в умовах воєнного стану

За результатами камеральної перевірки декларацій з податку на додану вартість за лютий–травень 2022 року було складено акт, у якому зафіксовано неправомірне формування податкового кредиту. Податковий орган зазначив, що підпункт 69.1-1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України встановлює обов'язок платника узгодити податковий кредит із зареєстрованими після 15 липня 2022 року накладними. Така відповідність мала бути досягнута шляхом подання уточнюючих декларацій з виключенням відповідних сум. Оскільки платник не виконав цей обов'язок у повному обсязі, податковий орган видав податкове повідомлення-рішення, яким збільшив суму грошового зобов'язання з податку на додану вартість.

Платник уважав, що податковий орган застосував санкції без достатніх правових підстав (в умовах обмеженого доступу до контрагентів та документів у період бойових дій), не врахувавши зміни до законодавства, які пом'якшували податкову відповідальність в умовах воєнного стану.

Ключовим питанням у спорі є встановлення правомірності застосування податкових санкцій до платника, який сформував податковий кредит у період

дії воєнного стану на підставі первинних документів, за відсутності належної реєстрації накладних з боку контрагентів.

Верховний Суд сформулював правову позицію, згідно з якою станом на період дії воєнного стану законодавець запровадив спеціальний правовий режим для формування податкового кредиту з податку на додану вартість за лютий–травень 2022 року. Такий режим закріпив можливість включати до складу податкового кредиту суми податку на додану вартість на підставі наявних у платника первинних (розрахункових) документів у разі відсутності зареєстрованих накладних. Йдеться про спеціальний податковий режим, регламентований пунктом 32-2 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 28 лютого 2024 року у справі № 200/466/23 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/117317760>.

3.4. Про звільнення від відповідальності за несвоєчасне виконання податкового обов'язку з огляду на руйнування виробничих приміщень внаслідок неодноразових ракетних обстрілів

Податковий орган анулював реєстрацію платника податку на додану вартість як юридичної особи на підставі підпункту «г» пункту 184.1 статті 184 Податкового кодексу України. Підставою стало неподання декларацій з податку на додану вартість протягом 12 послідовних податкових місяців (з травня 2022 року до квітня 2023 року), що вказує на відсутність операцій, пов'язаних з формуванням податкового зобов'язання чи податкового кредиту.

Платник зауважив, що не мав змоги подавати протягом 12 послідовних місяців податкові декларації з незалежних від нього причин (унаслідок ракетних обстрілів було пошкоджено виробничі приміщення, відсутнє електропостачання, а з липня 2022 року до квітня 2023 року на підприємстві взагалі не було жодної уповноваженої особи для ведення бухгалтерського обліку та подання звітності). Про настання форс-мажорних обставин платник неодноразово повідомляв податковий орган, надаючи відповідні докази.

Ключовим питанням у спорі є правомірність анулювання реєстрації платника податку на додану вартість згідно з формальною ознакою неподання звітності, без урахування обставин воєнного стану, відсутності персоналу, обстрілів підприємства та зупинення діяльності внаслідок форс-мажору.

Верховний Суд указав на обов'язок суду встановити, чи були об'єктивні підстави для неподання податкової звітності та чи міг контрольний орган безумовно застосовувати норму Податкового кодексу України без урахування фактичних обставин.

Якщо платник за адресою своєї реєстрації та виробничих потужностей зазнавав неодноразових обстрілів та руйнувань, що об'єктивно

призвело до неможливості здійснювати належну господарську діяльність за вказаний період, то закон звільняє від відповідальності за несвоєчасне виконання податкового обов'язку. Водночас платник зобов'язаний подати відповідну заяву до контрольного органу.

Ведення господарської діяльності, реєстрація накладних доводить, що платник мав можливість подати декларацію з податку на додану вартість або повідомити контрольний орган про неможливість виконати свій обов'язок у встановлений законодавством строк на підставі норм Порядку підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків, визначених у підпункті 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29 липня 2022 року № 225.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 17 вересня 2024 року у справі № 280/10300/23 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/121675267>.

3.5. Про відсутність права в постачальника зменшити податкові зобов'язання в разі втрати покупцем статусу платника податку на додану вартість

Контрольний орган розглянув заяву платника про отримання індивідуальної податкової консультації щодо застосування пункту 192.1 статті 192 Податкового кодексу України в частині реєстрації розрахунків коригування під час повернення авансу покупцеві, який на момент сплати був платником податку на додану вартість, а на момент повернення – платником єдиного податку згідно зі ставкою 2 %. Було роз'яснено, що в разі повернення авансу покупцеві, який на момент такого повернення не є платником податку на додану вартість (оскільки перейшов на спрощену систему оподаткування зі ставкою 2 %), постачальник не має права складати та реєструвати розрахунок коригування. Тому не підлягають коригуванню податкові зобов'язання, сформовані станом на дату отримання авансу. Податковий орган уважав, що статус платника податку на додану вартість в обох сторін фінансової операції (повернення авансу) станом на момент коригування є обов'язковою умовою для оформлення розрахунку коригування.

На переконання платника, надана індивідуальна податкова консультація суперечить положенням статті 192 Податкового кодексу України, порушує принцип правової визначеності та призводить до несправедливого оподаткування. Платник акцентував, що зареєстрував накладну на авансовий платіж від покупця як платника податку на додану вартість станом на момент сплати, але після відмови покупця від договору повернув аванс, тоді як покупець тимчасово призупинив реєстрацію платника податку на додану вартість у зв'язку з переходом на єдиний податок. Визначальним є факт того, що покупець був платником податку на додану вартість станом на дату авансу, а право на коригування не повинно

залежати від проміжного статусу покупця, особливо якщо потім такий статус буде відновлено.

Ключовим питанням у спорі є визначення можливості зменшити податкові зобов'язання в разі повернення авансу покупцеві, який станом на момент сплати був платником податку на додану вартість, а на момент повернення тимчасово ним не був. Йдеться також про правомірність застосовувати норми статті 192 Податкового кодексу України в ситуаціях, коли в сторін змінюється податковий статус у проміжку між отриманням авансу та його поверненням.

На думку Верховного Суду, якщо покупець втрачає статус платника податку на додану вартість (наприклад, ураховуючи перехід на спрощену систему зі спеціальним режимом), то він втрачає й технічну можливість і правовий статус для реєстрації розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних. Законодавство не встановлює альтернативних способів коригування податкових зобов'язань, якщо покупець втратив статус платника податку на додану вартість і не може зареєструвати розрахунок коригування. Отже, постачальник у такій ситуації не має змоги зменшити податкові зобов'язання, оскільки обов'язковою умовою є реєстрація розрахунку коригування покупцем, що є неможливим.

Пункт 192.2 статті 192 Податкового кодексу України, який звільняє постачальника від коригування податкових зобов'язань у разі, коли він не є платником податку на додану вартість, не підлягає застосуванню, оскільки статус платника втратив покупець, а не постачальник. Імперативний характер податкових норм і принцип законності оподаткування згідно зі статтею 4 цього Кодексу не дозволяють суду розширювати чи звужувати сферу застосування статті 192 цього Кодексу.

Після відновлення статусу платника податку на додану вартість, можна враховувати податковий кредит, сформований до переходу на спрощену систему, але з обов'язком нарахувати податкові зобов'язання за активи, придбані з податком на додану вартість, які використовували в період дії спрощеної системи оподаткування.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 22 травня 2025 року у справі № 320/5548/23 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/127557809>.

4. Акцизний податок

4.1. Про недопустимість установлення нецільового використання підакцизного пального в межах камеральної перевірки

За результатами камеральної перевірки декларації з акцизного податку платника за жовтень 2023 року було встановлено нецільове використання авіаційного

пального для реактивних двигунів за двома податковими векселями, загальний обсяг якого склав орієнтовно 2,5 млн літрів, що, на думку податкового органу, призвело до несплати акцизного податку на суму понад 16 млн грн.

Платник указав на протиправність результатів камеральної перевірки, яку, на його переконання, було проведено з порушенням вимог Податкового кодексу України, оскільки постачання пального відбувалося для цільового використання військовими частинами, що підтверджують первинні документи, підписані зі затримкою з огляду на об'єктивні обставини (воєнний стан, ризики зберігання). Позивач зацентрував, що аналіз первинних документів є предметом документальної перевірки, а не камеральної.

Ключовим питанням у спорі є те, чи мав право податковий орган у межах камеральної перевірки встановлювати нецільове використання авіаційного пального на підставі первинних документів, а також чи є правомірним донарахування зобов'язань за акцизним податком без проведення документальної перевірки.

Верховний Суд зазначив, що установлення нецільового використання пального для цільового використання військовими частинами за результатами камеральної перевірки є перевищенням повноважень контрольного органу та підставою для визнання ухваленого на цій підставі податкового повідомлення-рішення протиправним, а самого акту перевірки – недопустимим доказом. Камеральну перевірку проводять лише відповідно до податкової звітності та електронних реєстрів, без аналізу первинних документів чи встановлення факту цільового використання пального, що можна здійснити лише під час документальної перевірки.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 28 травня 2025 року у справі № 320/14811/24 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/127771630>.

5. Податкові пільги

5.1. Про оподаткування об'єктів нерухомості, які розташовані на тимчасово окупованій території та/або території населених пунктів на лінії зіткнення

Контрольний орган нарахував платникові податок на нерухоме майно без застосування пільги у вигляді зменшення бази оподаткування об'єкта житлової нерухомості.

Платник указав на неврахування визначених законом пільг з огляду на безпідставне включення до об'єкта оподаткування площі його квартири, розташованої на тимчасово окупованій території (в місті Донецьку).

Ключовим питанням у спорі є визначення законності нарахування податку на нерухоме майно, що включає площу квартири на тимчасово окупованій території, а також застосування пільг, установлених для такої нерухомості.

Верховний Суд зауважив, що об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних або юридичних осіб і розташовані на тимчасово окупованій території та/або території населених пунктів на лінії зіткнення, не є об'єктами оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, відповідно до статті 266 Податкового кодексу України, а тому не можуть бути складником бази оподаткування.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 30 листопада 2022 року у справі № 280/5185/19 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/107631753>.

5.2. Про врахування доходу за ставкою 2 % під час переходу на іншу групу єдиного податку після 01 серпня 2023 року й анулювання реєстрації фізичної особи – підприємця як платника єдиного податку

За результатами камеральної перевірки податковий орган установив порушення умов перебування на спрощеній системі оподаткування та виніс податкове повідомлення-рішення про донарахування грошового зобов'язання з єдиного податку, а також про анулювання реєстрації як платника єдиного податку з 01 січня 2024 року. На думку контрольного органу, отриманий у 2023 році дохід включав період, коли фізична особа – підприємець перебувала на третій групі зі ставкою 2 % (з 24 січня по 30 червня 2023 року), тому потрібно застосовувати нові правила, введені в дію з 01 серпня 2023 року на підставі підпункту 9-1.4.3 пункту 9-1 підрозділу 8 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України. Тобто після скасування ставки 2 % для платників третьої групи, вони автоматично повертаються на попередню групу, на якій перебували до переходу на спрощену систему оподаткування в умовах воєнного стану. Дохід, отриманий під час застосування ставки 2 %, не враховують під час підрахунку загального доходу для цієї групи. Водночас, якщо загальний дохід за рік перевищує ліміт для відповідної групи, фізична особа – підприємець втрачає право на спрощену систему оподаткування.

На переконання платника, у період перебування на ставці 2 % вона фактично не використовувала пільгового режиму оподаткування, оскільки не здійснювала господарської діяльності та не отримувала доходу, а з 01 липня 2023 року перейшла на другу групу зі ставкою єдиного податку 20 % (на підставі заяви, поданої 12 червня 2023 року), на якій і перебувала з 01 жовтня 2021 року до 30 вересня 2022 року. Отож на момент набрання чинності новими правилами (01 серпня 2023 року) вона вже перебувала на іншій групі та не могла бути об'єктом їхньої дії. Фізична особа – підприємець також зацентувала, що положення підпункту 9-1.4.3 пункту 9-1 підрозділу 8 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України не скасовують загальних норм пункту 291.4 статті 291 Податкового кодексу України, якими визначено граничний розмір доходу для кожної групи. Граничний обсяг доходу для другої групи

у 2023 році складав 5,6 млн грн, а фактично задекларований дохід 5,4 млн грн не перевищив цю межу.

Ключовим питанням у спорі є правомірність застосування нових правил щодо повернення платника на попередню групу після скасування ставки 2 %, врахування доходу, отриманого після такого переходу, а також правові межі використання результатів камеральної перевірки для анулювання статусу платника єдиного податку.

Верховний Суд виснував, що Закон України від 15 березня 2022 року № 2120-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» запровадив тимчасові зміни, які дозволяли фізичним особам – підприємцям першої та другої груп не сплачувати єдиний податок з 01 квітня 2022 року до припинення або скасування воєнного стану, але не пізніше 01 серпня 2023 року. Платники єдиного податку третьої групи, які застосовували спеціальні умови оподаткування в умовах воєнного стану і в яких обсяг доходу не перевищував 10 млрд грн, отримали право на знижені ставки податку (2 %).

Після серпня 2023 року законодавець визначив, що у 2023 році суб'єкти господарювання, які втратили право на застосування особливостей оподаткування, мають право повторно перейти на спрощену систему оподаткування. Зміни, регламентовані підпунктом 9-1.4.3 пункту 9-1 підрозділу 8 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, набрали чинності з 01 серпня 2023 року. Тому до цього часу платники, які застосовували спеціальні правила оподаткування в період до 31 липня 2023 року, повинні застосовувати інші положення податкового законодавства, ураховуючи обмеження обсягу доходу в межах цього періоду. Керуючись пунктом 56.21 статті 56 цього Кодексу, підпункт 9-1.4.3 пункту 9-1 підрозділу 8 розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу, який набрав чинності лише 01 серпня 2023 року, не може встановлювати обмеження на обсяг доходу для відповідної групи платників єдиного податку в період до 31 липня 2023 року.

Платники, які до 31 липня 2023 року не відмовилися від особливостей оподаткування, установлених пунктом 9 підрозділу 8 розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу, автоматично з 01 серпня 2023 року втратили право на ці особливості та були зобов'язані перейти на ту систему оподаткування, на якій перебували до моменту переходу на застосування особливостей, визначених воєнним станом. Для таких платників почали діяти обмеження, установлені цим Кодексом для відповідної групи платників єдиного податку, зокрема щодо обсягу доходу та кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах з таким платником. Водночас не враховують обсяг доходу, отриманий у період застосування особливостей оподаткування, визначаючи обмеження

згідно зі статтями 291.4, 291.5 цього Кодексу для відповідної групи платників єдиного податку.

Анулювання реєстрації платника єдиного податку за результатами камеральної перевірки є неправомірним, оскільки таку перевірку здійснюють лише на підставі податкової звітності без можливості точного визначення щомісячного обсягу доходу, а отже, не можна достовірно встановити факт порушення граничного обсягу доходу чи інших критеріїв, що є підставою для втрати права на спрощену систему оподаткування.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 15 квітня 2025 року у справі № 160/23272/24 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/126633074>.

5.3. Про дискреційні повноваження органів військової адміністрації в разі надання податкових пільг

Селищна військова адміністрація відмовила платникові в наданні пільги зі сплати єдиного податку IV групи за 2023 рік, тому що не може визначити орендовані земельні ділянки як такі, що підпадають під статус потенційно забруднених вибухонебезпечними предметами.

Платник акцентував на загрозі використання без попереднього розмінування орендованих земельних ділянок загальною площею понад 1389 га на території, яка з 26 лютого до 08 вересня 2022 року перебувала в окупації, а потім була включена до Переліку територій можливих бойових дій, затвердженого наказом Міністерства з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій України від 22 грудня 2022 року № 309. На переконання платника, такі земельні ділянки були потенційно забрудненими вибухонебезпечними предметами та фактично непридатні для використання за цільовим призначенням.

Ключовим питанням у спорі є визначення правомірності відмови органом військової адміністрації в наданні податкової пільги платникові, який доводить, що орендовані земельні ділянки є потенційно небезпечними та непридатними для сільськогосподарського використання в умовах воєнного стану.

Верховний Суд указав, що норми Податкового кодексу України, зокрема пункт 30.2 статті 30, визначають чіткі критерії для надання податкових пільг, ураховуючи об'єктивні характеристики, як-от: як статус території, вид діяльності або об'єкт оподаткування. Податкова пільга є правом для всіх платників, які відповідають зазначеним критеріям, і не залежить від індивідуальних обставин. Тобто податкову пільгу застосовують не як виняток для конкретного платника, а як реалізацію загального правила в межах визначених законом умов.

Орган влади не має дискреційних повноважень щодо відмови або затримки в наданні податкової пільги у разі наявності об'єктивних підстав, визначених законом, тому зобов'язаний ухвалити рішення

про надання податкової пільги на підставі об'єктивних критеріїв, таких як статус території, без необхідності попереднього обстеження земельних ділянок або внесення відповідних даних до Державного земельного кадастру.

Відсутність обстеження земельних ділянок або невнесення відповідної інформації до Державного земельного кадастру не може бути підставою для відмови в наданні податкової пільги, оскільки статус потенційно забрудненої земельної ділянки може бути встановлений на підставі рішення уповноваженого органу, що є як достатнім для реалізації податкових пільг, так і необхідною умовою для подальших дій, зокрема проведення обстеження земельної ділянки операторами протимінної діяльності. Законодавство не вимагає попереднього обстеження для надання статусу потенційно забрудненої земельної ділянки. Сама наявність території в офіційному переліку районів, де тривали бойові дії чи які перебували під окупацією, є достатньою підставою для розгляду питання надання податкової пільги.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 07 травня 2025 року у справі № 520/9626/24 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/127172087>.

5.4. Про податкові пільги на землю в умовах воєнного стану

За результатами документальної позапланової невіізної перевірки в період реорганізації платника контрольний орган уважав, що було занижено податок на доходи фізичних осіб та військовий збір, порушено обов'язки зі сплати єдиного податку та не дотримано вимог щодо трудових відносин і звітності, а також правил ведення обліку платників. На думку контрольного органу, дохід можна вважати нарахованим згідно з умовами договорів оренди до 31 грудня кожного року. Тому платник, зокрема, був зобов'язаний визначити та задекларувати мінімальне податкове зобов'язання за 2023 рік щодо сільськогосподарських земель, а також як податковий агент щодо орендодавців – фізичних осіб – нарахувати податок на доходи фізичних осіб та військовий збір, навіть якщо фактично не сплачував орендну плату.

Платник не погодився з цими висновками, оскільки більшість земель було заміновано або були непридатні для використання через воєнні дії, а з 01 січня 2023 року – передано правонаступнику, який отримав пільгу на 100 % звільнення від сплати єдиного податку (частина орендодавців вже отримала відкладені виплати від правонаступника). На переконання платника, податковий орган зобов'язаний визначати зобов'язання лише з фактично нарахованого доходу, а не самостійно розрахувати дохід, з огляду на 3 % від нормативної грошової оцінки (що є гіпотетичним, а не реальним показником).

Ключовим питанням у спорі є те, чи можна визначати податкові зобов'язання в ситуації, коли було унеможливлено фактичне використання землі та реальних

доходів не виникало, а також чи мав платник підстави для звільнення від таких зобов'язань на підставі норм перехідного законодавства в умовах воєнного стану і локальних податкових пільг.

Верховний Суд виснував про безпідставність нарахування платникові мінімального податкового зобов'язання, податку на доходи фізичних осіб та військового збору. Положення Податкового кодексу України не закріплюють оподаткування доходів, які фактично не було нараховано / виплачено найманим працівникам, коли земельні ділянки перебували на території активних бойових дій. Дія Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 15 не поширюється на доходи згідно з договорами оренди (відповідно до пункту 3).

Достатньою правовою підставою для застосування податкової пільги є ідентифікація конкретних земельних ділянок із фіксацією кадастрових номерів і визначення строку дії пільги впродовж усього 2023 року відповідним рішенням органу місцевого самоврядування на підставі заяви платника. Законодавство не встановлює інших умов або підстав для ухвалення відповідним органом місцевого самоврядування, військової адміністрації або військово-цивільної адміністрації рішення про надання податкових пільг, окрім заяви платника про потенційне забруднення земельної ділянки вибухонебезпечними предметами. Інформацію про ухвалені рішення обов'язково надають контрольному органу.

Якщо станом на час перевірки діяла податкова пільга, встановлена на рівні законодавства та локального нормативного акта органу місцевого самоврядування, то не можна нараховувати мінімальне податкове зобов'язання.

Керуючись вимогами пункту 168.1 статті 168 та пункту 16¹ підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, податковий агент нараховує, утримує та сплачує податок на доходи фізичних осіб та військовий збір у разі фактичного нарахування або виплати доходу. Відсутність факту нарахування орендної плати згідно з договорами з фізичними особами за 2023 рік унеможлиблює визначення об'єкта оподаткування, а отже, виникнення податкового зобов'язання.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 08 травня 2025 року у справі № 520/21190/24 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/127204819>.

6. Забезпечення позову

6.1. Про забезпечення позову з метою підтримання надійного функціонування виробничих потужностей та збереження суб'єктів економічної системи

Контрольний орган виключив платника з електронного реєстру суб'єктів господарювання, які використовують спирт етиловий для виробництва продукції, що фактично унеможливило здійснення платником господарської діяльності з виробництва біоетанолу та похідного виробу – універсального органічного розчинника «BioNOL».

Платник уважав таке рішення протиправним як ухвалене на підставі акта фактичної перевірки, на його думку, проведеної з порушенням вимог Податкового кодексу України, зокрема в період дії обмежень, пов'язаних із воєнним станом. Платник також акцентував, що таке виключення з реєстру унеможливило продовження виробничої діяльності, позбавило ліцензійних прав та зумовило порушення контрактних зобов'язань, що призводить до непоправних втрат у господарській діяльності. Платник покликався на те, що проведена перевірка мала ознаки втручання в господарську діяльність, а її результати не ґрунтувалися на достовірних і належних доказах, що засвідчують порушення обігу спирту.

Ключовим питанням у спорі є застосування заходів забезпечення позову з метою збереження функціонування виробництва та економічної присутності шляхом зупинення дії рішення про виключення з електронного реєстру суб'єктів господарювання, які використовують спирт етиловий для виробництва продукції (на час розгляду справи).

Верховний Суд підтримав висновки судів попередніх інстанцій щодо необхідності вжиття заходів забезпечення позову та співмірності заявлених вимог із предметом позову, зауваживши, що період дії режиму воєнного стану та руйнування економіки України в нинішніх складних для країни умовах вимагає безперервного виробництва матеріальних активів та насичення коштами фінансової системи країни. Отже, особливого значення набуває підтримання надійного функціонування виробничих потужностей та збереження суб'єктів економічної системи.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 27 квітня 2023 року у справі № 140/8127/22 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/110502515>.

6.2. Про застосування заходів забезпечення позову у справах про стягнення податкового боргу в умовах воєнного стану

Надавач комунальних послуг звернувся до суду з позовом про визнання протиправним і скасування рішення контрольного органу про стягнення коштів з рахунків у межах погашення податкового боргу. Позов було, зокрема,

мотивовано тим, що контрольний орган вже застосував процедуру стягнення відповідно до пункту 95.3 статті 95 Податкового кодексу України щодо боргу, який охоплював період з 30 вересня 2018 року до 21 січня 2025 року. На переконання платника, було порушено приписи підпункту 69.40 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, згідно з якими з 01 серпня 2023 року податкові органи не мають права вживати заходів щодо погашення податкового боргу, який виник до 24 лютого 2022 року, стосовно платників, з податковою адресою на території можливих бойових дій. Недопустимим є одночасне застосування процедури, визначеної пунктом 95.5 статті 95 Податкового кодексу України, у разі наявності вже розпочатих дій відповідно до статті 96 Податкового кодексу України.

30 січня 2025 року було подано заяву про забезпечення позову з проханням зупинити стягнення коштів, тому що платник належить до об'єктів критичної інфраструктури, перебуває в скрутному фінансовому становищі та має заборгованість, яка виникла з огляду державне регулювання тарифів без належної компенсації. Було додано докази наслідків бойових дій та рішень органів місцевого самоврядування щодо звільнення населення від оплати послуг.

Ключовим питанням у спорі є те, чи можна задовольнити заяву про забезпечення позову шляхом зупинення дії рішення контрольного органу про стягнення коштів з рахунків платника до набрання законної сили судовим рішенням у справі, коли платник є об'єктом критичної інфраструктури, перебуває в складному фінансовому стані та виконує функції щодо життєзабезпечення населення в умовах воєнного стану. Йдеться про те, чи виконання такого рішення могло б унеможливити поточну діяльність платника, що створює ризик невідвортної шкоди або ускладнення поновлення порушених прав.

Верховний Суд виснував, що в разі невжиття заходів забезпечення позову, на ймовірне завдання значної шкоди як інтересам позивача, так і публічним інтересам може вказувати сукупність таких факторів, як-от: наявність заборгованості держави перед платником у зв'язку з регульованими тарифами; ведення діяльності на території, належить до зони бойових дій; загрозливий вплив заходів стягнення на безперервність надання життєво необхідних послуг; відсутність належного державного фінансування. Усі ці фактори у своїй сукупності дають достатні підстави вважати, що стягнення безготівкових коштів відповідного рішення контрольного органу могло б об'єктивно призвести до суттєвих перешкод у забезпеченні безперервного надання життєво важливих послуг, а також до значного ускладнення подальшого поновлення порушеного права. Особливу увагу у справі було приділено характеру діяльності платника як суб'єкта критичної інфраструктури, який забезпечує функціонування централізованої системи холодного водопостачання та водовідведення для населення м. Харкова та Харківської області.

Вжиття заходів забезпечення позову є правомірним у разі відповідності вимогам статей 150–151 Кодексу адміністративного судочинства України, без порушення балансу інтересів сторін, у межах заявлених вимог, з обґрунтуванням потреби захистити права особи до завершення розгляду справи по суті. Заходи забезпечення позову мають відповідати принципам процесуальної пропорційності, обґрунтованості, адекватності та правової визначеності, а також бути спрямованими на запобігання завданню шкоди публічним інтересам у контексті забезпечення базових потреб населення або функціонування об'єкта критичної інфраструктури в умовах воєнного стану.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 05 червня 2025 року у справі № 520/2073/25 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/127920711>.

Огляд судової практики Верховного Суду щодо оподаткування в умовах воєнного стану. Рішення, внесені до ЄДРСР, за період із лютого 2022 року до червня 2025 року / Упоряд.: управління забезпечення роботи судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів секретаріату Касаційного адміністративного суду; управління аналітичної та правової роботи Касаційного адміністративного суду департаменту аналітичної та правової роботи Апарату Верховного Суду / Відпов. за вип.: 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 доктор юрид. наук А. А. Барікова. Київ, 2025. Вип. 2. 25 с.

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

 [@supremecourt_ua](https://www.instagram.com/supremecourt_ua)

 t.me/supremecourtua

 x.com/supremecourt_ua

 so.supreme.court.gov.ua