Актуальна судова практика

1. **Щодо оскарження платниками податків ППР, прийнятих внаслідок зменшення/збільшення суми грошового збов’язання за результатами судового оскарження, на виконання п. 7 Порядку надіслання контролюючими органами податкових повідомлень – рішень платникам податків, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2015 №1204.**

Постанова ВС від 14.08.2025 у справі №640/14314/22 (адміністративне провадження № К/990/4542/25) за позовом Акціонерного товариства «Державна продовольча-зернова Корпорація України» до Головного управління Державної податкової служби у м. Києві про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення.

Висновок:

42. У цьому контексті Верховний Суд також зазначає, що прийняття податковим органом похідних податкових повідомлень-рішень у зв’язку зі зміною/скасуванням за наслідками оскарження основного податкового повідомлення-рішення має формальний характер та здійснюється з метою доведення до відома платника податків нових термінів сплати первинно визначеного податкового зобов’язання. У той же час законодавство визначає, що первинне податкове повідомлення-рішення вважається відкликаним саме з дня надходження до платника податків податкового повідомленнярішення, яке містить зменшену суму грошового зобов’язання.

43. Окрім того, Верховний Суд у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов’язкових платежів Касаційного адміністративного суду (постанова від 27 вересня 2022 року у справі № 380/7694/20), проаналізувавши зміст норм  статті 60 ПК України, сформував правову позицію, яка полягає у наступному: «Норми  ПК України хоча і передбачають направлення нового податкового повідомлення-рішення у випадку зменшення в судовому порядку суми грошового зобов’язання, однак, воно має інше юридичне значення та наслідки. Зокрема, на таке рішення не розповсюджується процедура узгодження грошового зобов’язання та/або виникнення права на його повторне оскарження. До прикладу, останній з наведених випадків був предметом розгляду Верховним Судом у справах № 826/15527/17 (постанова від 07 грудня 2020 року), № 804/3114/16 (постанова від 12 серпня 2021 року)».

1. **Щодо необхідності врахування обставин, які свідчать про безтоварний характер господарських операцій,посилання та висвітлення яких відсутні в акті перевірки.**

Постанова ВС від 01.05.2025 у справі № 908/1277/21 за адміністративним позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Агромакс-Люкс» до Головного управління ДПС у м. Києві про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення.

Висновок:

Задовольняючи вимоги адміністративного позову, суд першої інстанції виходив з того, що надані позивачем первинні документи відповідають вимогам закону та підтверджують реальність господарських відносин з контрагентами. Також суд першої інстанції відхилив посилання відповідача на податкову інформацію, що наявна в інформаційно-аналітичних базах відносно контрагентів позивача, оскільки така інформація не ґрунтується на безпосередньому аналізі первинних документів та не є належним доказом в розумінні процесуального Закону.

В межах даних правовідносин важливо встановити суть господарських операцій, її ділову мету та економічну вигоду, а також ретельно перевірити доводи податкового органу про формування позивачем податкового кредиту лише з метою отримання податкової вигоди.

У разі ж надання податковою інспекцією достатньо переконливих доводів та доказів відносно того, що насправді господарські операції контрагентами не здійснювалися, а схема взаємодії учасників господарської операції свідчить про їх недобросовісність, суд не повинен обмежуватися перевіркою формальної відповідності поданих платником документів вимогам податкового законодавства, а має оцінити усі докази у справі у сукупності та взаємозв`язку з метою виключення внутрішніх протиріч та суперечливостей між ними у процесі перевірки реального руху активів між заявленими учасниками операції.

Разом з тим, суди попередніх інстанцій, лише перелічивши первинні документи,  надані позивачем на підтвердження виконання господарських операцій, не  перевірили їх зміст і складові в частині вищенаведених доводів контролюючого  органу про відсутність реального змісту операцій між позивачем і вказаними вище  контрагентами, за рахунок яких сформовано податковий кредит по кожній операції з  кожним контрагентом окремо.

Колегія суддів Верховного Суду звертає увагу на те, що господарські операції із  поставки, зокрема, зернових культур з урахуванням їх  великої кількості мають свою специфіку та особливості, що зумовлює необхідність  належної перевірки, зокрема, факту їх отримання за способом навантаження у  відповідному місці, зважування, транспортування, належної фіксації та контролю  таких дій, приймання на складі підприємства від постачальника або у іншому місці  відгрузки, оприбуткування та зберігання, відпуск товару матеріально відповідальною  особою при продажу, що повинно супроводжуватися відповідними формами  первинних облікових документів.

Тобто, рух товарно-матеріальних цінностей – їх  надходження, використання і вибуття, має оформлятися первинними документами за  правилами ведення національного бухгалтерського обліку.

1. **Щодо відсутності підстав у Суду враховувати документи, подані платником податків до Суду в процесі оскарження ППР, які, в порушення вимог ст. 44 ПК, не були надані контролюючому органу під час перевірки, розгляду заперечень на акт перевірки та адміністративного оскарження.**

Постанова ВС від 31.07.2024 у справі № 380/5630/23 за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Гольцварен» до Головного управління ДПС України у м. Києві, як відокремлений підрозділ ДПС, про визнання протиправним та скасування податкових повідомлень-рішень.

Висновок:

У даній справі відповідач як на стадії проведення перевірки так в подальшому під час подання заперечень на позовну заяву, подання апеляційної та касаційної скарг, посилається на порушення Товариством приписів матеріального закону, зокрема статті 44 ПК України. Як вбачається з акта перевірки, та на чому наголошує відповідач, зокрема і в касаційній скарзі, однією з підстав для висновку про завищення податкового кредиту слугувало те, що позивачем під час перевірки не було надано первинних документів, які свідчать про факт вчинення господарських операцій з контрагентом, що засвідчено і відповідним актом.

При цьому судами попередніх інстанцій при прийнятті рішень враховано надані позивачем до суду документи, які, на думку судів, фактично підтверджують реальність проведених господарських операцій.

Проте вказаний висновок фактично нівелює приписи матеріального закону та не свідчить про дотримання процесуального закону щодо стандартів доказування, а саме оцінки доказів та обставин, які можуть свідчити про недопустимість чи допустимість доказів, які використано судом для встановлення фактів та не встановлення обставин, що складає предмет доказування у даній справі.

Суди попередніх інстанцій долучили до матеріалів справи і дослідили первинні документи Товариства, які, як стверджує податковий орган, не надавалися під час перевірки. При цьому, суди не надали оцінку доводам податкового органу, не встановили обставини щодо відсутності документів під час перевірки й до прийняття відповідачем спірних податкових повідомлень-рішень, не з’ясовували причини повернення поштового відправлення з запитом контролюючого органу з огляду на норми статті 42 ПК України (правильність адреси платника податку, зазначену на конверті, факт повернення поштового відправлення тощо).

Суди попередніх інстанцій не досліджували докази щодо наявності чи відсутності в розпорядженні позивача первинних документів, неможливості їх надання контролюючому органу під час перевірки з причин, які в силу приписів статті 44 ПК України вважаються поважними.

Таким чином, колегія суддів Верховного Суду вважає, що суди фактично не надали належної оцінки спірним правовідносинам в зазначеному вище контексті та не дотримались принципів процесуального закону. А також не врахували висновки щодо застосування норм права, викладені в постановах Верховного Суду, зокрема, від 05 травня 2020 року, від 27 квітня 2022 року у справі № 420/13197/20, від 21 жовтня 2021 року у справі №   802/1464/17-а, від 18 листопада 2021 року у справі №   1.380.2019.004540, від 20 березня 2020 року у справі №2а-9423/12/2670.