

## ПОДАТКОВЕ ПРАВО

## Ключ до перемоги

Найбільш актуальні висновки Верховного Суду у податкових спорах за минулий рік можуть стати ключовими для представників бізнесу



**Крістіна ШАПОВАЛОВА**  
адвокат, старший юрист  
Міжнародної судової  
практики ETERNA LAW,  
м. Київ  
Спеціально для  
«Судового вісника»



**Тетяна ЮЩЕНКО**  
молодший юрист  
Міжнародної судової  
практики ETERNA LAW,  
м. Київ  
Спеціально для  
«Судового вісника»

Судова практика, що формується значними рішеннями вищих судових інстанцій, може слугувати орієнтиром для юридичної спільноти. Пропонуємо розглянути декілька рішень Верховного Суду (ВС), що були постановлені у податкових спорах упродовж 2020 року.

## Строк звернення до суду

Тривалий час платники податків після використання адміністративного порядку оскарження оскаржували рішення податкових органів до суду у межах 1095-денного строку, закріпленого нормами Податкового кодексу (ПК) України.

З прийняттям ВС 11 жовтня 2019 року постанови у справі № 640/20468/18, на противагу раніше сформованій практиці, за умови використання платником податків досудового порядку вирішення спору (яким вважається адміністративне оскарження відповідного рішення контролюючого органу), за висновком ВС застосуванню підлягає скорочений строк, встановлений підпунктом 56.19 статті 56 ПК України, — протягом місяця, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження.

У постанові від 26 листопада 2020 року у справі № 500/2486/19 ВС підтримав наведений вище висновок у справі № 640/20468/18 та відступив від висновку щодо застосування норми права у подібних правовідносинах, викладеного в постанові від 3 квітня 2020 року у справі № 2540/2576/18. Суд зазначив, що колізії між нормами підпунктів 56.18 і 56.19 статті 56 ПК України немає, оскільки вони не припускають множинного трактування прав платників податків.

Отже, якщо платник податків вдався до адміністративного оскарження рішення про нарахування грошового зобов'язання, право на звернення до суду може бути реалізоване протягом місяця, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження.

## Імплементация плану BEPS

На початку 2020 року Законом України № 466-ІХ внесено зміни до ПК України, спрямовані на боротьбу з податковими зловживаннями і на імплементацию положень Плану дій Організації економічного співробітництва і розвитку щодо

запобігання розмиванню бази оподаткування і виведенню прибутків з-під оподаткування (план BEPS).

Надаючи тлумачення оновленим положенням ПК України, ВС наголосив на необхідності застосування принципу «превалювання сутності над формою», за яким облік операцій і відображення їх у звітності має здійснюватися відповідно до їх економічної сутності, а не лише виходячи з юридичної форми.

ВС у постанові від 27 липня 2020 року у справі № 826/5911/18, розглядаючи питання про правомірність застосування пониженої ставки податку на репатріацію роялті за угодою про уникнення подвійного оподаткування між Україною та Об'єднаними Арабськими Еміратами, з посиланням на положення статті 103 ПК України, що були внесені Законом № 466-ІХ, зазначив, що «передбачені міжнародними договорами пільги зі сплати податку не можуть бути застосовані у випадку, коли нерезидент діє як проміжна ланка в інтересах іншої особи, яка фактично отримує вигоду від доходу. Для цілей податкового обліку беруться до уваги насамперед економічні наслідки, створені господарськими операціями,

для цілей формування даних бухгалтерського та, відповідно, податкового обліку.

Таким чином, принципи, покладені в основу плану BEPS, кореспондують принципу «превалювання суті над формою», який уже тривалий час застосовується українськими судами. ВС закликає не вдаватися до надмірного формалізму та наголошує на необхідності аналізувати саме сутність господарських операцій при вирішенні цієї категорії спорів.

## Електронне адміністрування ПДВ

Із впровадження системи електронного адміністрування податку на додану вартість (ПДВ) фіскальні органи продовжували проведення документальних позапланових виїзних перевірок у звітних періодах, що настають після 1 липня 2015 року щодо достовірності сум бюджетного відшкодування ПДВ, вважаючи підпункт 78.1.8 пункту 78.1 статті 78 ПК України виключенням, на яке не поширюється встановлений ПК України мораторій.

Важливим у цьому контексті став висновок ВС, викладений у постанові від 19 березня 2020 року у справі



**Наслідки для податкового обліку створює лише фактичний рух активів, тож потрібно, щоб первинні документи розкривали суть, внутрішню сторону господарських операцій, їх справжність**

а не особливості оформлення відповідних операцій; суди не застосували підходу «превалювання суті над формою» та не з'ясували справжню сутність правовідносин, дослідивши лише відповідність договору формальним вимогам, передбаченим законодавством, а не фактичні відносини, що існували».

Відповідно до висновку ВС, викладеного у постанові від 4 червня 2020 року у справі № 825/1630/17, наслідки для податкового обліку створює лише фактичний рух активів і потрібно, щоб первинні документи підтверджували і розкривали суть, внутрішню сторону господарських операцій, їх справжність, економічну вигоду (виправданість, ризик) і ділову мету. В іншому випадку первинні документи не можуть вважатися юридично значимими

№ 460/2939/18, за яким контролюючий орган проводить позапланову документальну перевірку відповідно до підпункту 78.1.8 пункту 78.1 статті 78 ПК України, якщо «розрахунок задекларованої суми бюджетного відшкодування було зроблено за рахунок від'ємного значення, сформованого за операціями, здійсненими до 1 липня 2015 року, і яке не підтвержене документальними перевітками, або за операціями з придбання товарів/послуг за період до 1 січня 2017 року у платників податку, що використовували спеціальний режим оподаткування».

Тобто ВС зауважив, що перелік підстав проведення документальних позапланових виїзних перевірок щодо бюджетного відшкодування ПДВ є виключним.

## Засоби забезпечення позову

Механізм включення платників до переліку платників податків, які відповідають критеріям ризиковості, та зупинення реєстрації податкових накладних/розрахунків коригувань не є новим засобом контролю за дотриманням податкового законодавства. Проте у 2020 році ВС зробив висновок щодо недоцільності зупинення дії рішення про включення платника до переліку платників, які відповідають критеріям ризиковості до набуття законної сили рішенням суду про оскарження такого рішення.

Так, у постанові від 19 травня 2020 року у справі № 160/10287/19 та від 8 жовтня 2020 року у справі № 280/2284/20 ВС наголосив, що «зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування не є безумовною підставою для відмови в реєстрації цих документів податкової звітності, відтак не впливає на податковий облік платника податку на додану вартість», та визнав недоведеними аргументи платників, що нежиття заходів забезпечення позову може істотно ускладнити ефективність захисту і унеможливити поновлення порушених прав платників, що є метою забезпечення позову. Аналогічна позиція висловлена у постанові ВС від 3 грудня 2020 року у справі № 140/8457/20 та від 21 січня 2021 року у справі № 140/8878/20.

## Стягнення інфляційних витрат і процентів річних

З вимогами про стягнення інфляційних витрат і процентів річних відповідно до статті 625 Цивільного кодексу (ЦК) України в результаті прострочення відшкодування сум ПДВ платники податків звертались як до господарських, так і до адміністративних судів. Остаточний висновок у питанні підсудності подібних спорів було зроблено Великою Палатою Верховного Суду у постанові від 7 квітня 2020 року у справі № 910/4590/19.

Зокрема, Велика Палата зазначила, що стягнення інфляційних витрат і процентів річних, передбачених статтею 625 ЦК України, є способом компенсації майнових витрат кредитора, а не способом відшкодування шкоди. Зобов'язання зі сплати інфляційних витрат та процентів річних є аксесорним, додатковим до основного, залежить від основного і поділяє його долю. Відповідно й вимога про сплату інфляційних витрат та процентів річних є додатковою до основної вимоги — про сплату заборгованості бюджету з відшкодування ПДВ. При вирішенні спору про стягнення з бюджету інфляційних витрат та процентів річних перед судом обов'язково постає питання про наявність заборгованості бюджету з відшкодування ПДВ, суму такої заборгованості, строк сплати такої заборгованості і тривалість прострочення, тобто питання, спір щодо яких підлягає розгляду за правилами адміністративного судочинства. Розгляд же цих справ за правилами господарського чи цивільного судочинства не відповідає вимогам закону.