



Зміни податкового законодавства під час війни: проблеми правозастосування

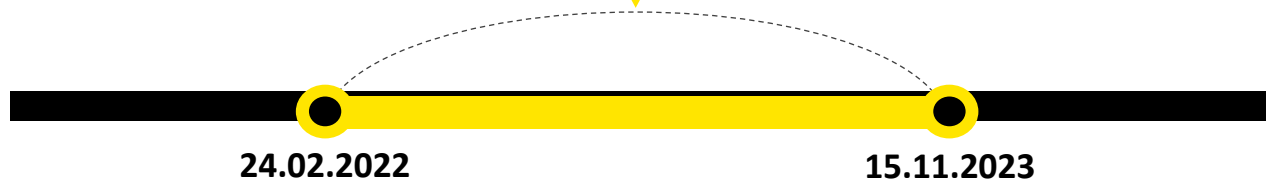
АНДРІЙ КОРНІЄНКО

головний юрисконсульт департаменту претензійно-позовної роботи ДТЕК Енерго

XI Щорічний форум юрисконсультів

ДТЕК Енергія
в дії

За період дії воєнного стану прийнято
44 Закони про внесення змін до ПКУ



*«Ми свідомо на початку війни відійшли від **принципу стабільності** податкового законодавства. Адже абсолютна невизначеність навколо нас, безперечно, заподіювала шкоди **правовій визначеності** та **передбачуваності податків**».*

Данило Гетманцев

голова Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики

Онлайн-конференція «Воєнний стан: податкові виклики», організована видавництвом «Юридична практика», 03 листопада 2023 року

Найбільша кількість судових спорів стосується застосування «воєнних» норм ПКУ щодо:

- Формування податкового кредиту з ПДВ на підставі первинних документів *(пункт 32-1 підрозділу 2 розділу XX ПКУ);*
- Застосування штрафних санкцій за несвоєчасну реєстрацію ПН/РК, несвоєчасне подання податкової звітності *(підпункт 69.2 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX ПКУ в редакції Закону № 2260-IX від 12.05.2022);*
- Розгляду контролюючим органом заяви про неможливість платника виконувати податкові обов'язки *(підпункт 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX ПКУ в редакції Закону № 2260-IX від 12.05.2022);*
- Розгляду контролюючим органом повідомлення платника про неможливість вивезення первинних документів *(підпункт 69.28 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX).*

Формування податкового кредиту з ПДВ на підставі первинних документів. Правове регулювання



Пункт 32-2 підрозділу 2 розділу XX ПКУ

Тимчасово, за податкові періоди лютий-травень 2022 року за операціями з придбання товарів/послуг, за якими в ЄРПН не зареєстровано ПН та/або РК, платники податку включають до складу податкового кредиту суми ПДВ, сплачені (нараховані) у складі вартості придбаних товарів/послуг, на підставі наявних у платника первинних (розрахункових) документів.

Підпункт 69.1-1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX ПКУ

Платники ПДВ зобов'язані забезпечити у строки, встановлені підпунктом 69.1 цього пункту, реєстрацію ПН/РК в ЄРПН, граничний термін реєстрації яких припадає на періоди, зазначені у підпункті 69.1 цього пункту, та **уточнити (привести у відповідність) податковий кредит**, задекларований платниками на підставі наявних у платника первинних (розрахункових) документів, з урахуванням даних ПН/РК, зареєстрованих в ЄРПН.

Формування податкового кредиту з ПДВ на підставі первинних документів. Судова практика



- ▶ **Постанова Шостого ААС від 02.10.2023 у справі № 580/1198/23**
 - Позивач надав документи первинного обліку, що містять всі необхідні реквізити, а тому доведено факт реального виконання умов договорів, що надає йому право на формування податкового кредиту відповідно до положень пункту 32-1 підрозділу 2 розділу XX ПКУ.
 - На позивача **не покладається обов'язок доведення** наявності чи відсутності у контрагента позивача **можливості своєчасно виконувати податкові обов'язки**.

- ▶ **Постанова Шостого ААС від 31.10.2023 у справі 580/1630/23**
 - Право платника податку покупця товарів на віднесення сум ПДВ до податкового кредиту за відсутності зареєстрованих в Реєстрі ПН **не може бути поставлено в залежність від того, чи має контрагент можливість виконувати податкові обов'язки**.
 - Камеральна перевірка не передбачає дослідження первинних бухгалтерських документів для підтвердження права на податковий кредит, який відображений у декларації з ПДВ і позивач не зобов'язаний доводити правомірність його формування у межах даного виду перевірки.

Правомірність застосування штрафних санкцій за несвоєчасну реєстрацію ПН/РК. Правове регулювання



Пункт 201.10 статті 201 ПКУ – загальна норма щодо строку реєстрації ПН/РК в ЄРПН
Пункт 120-1.1 статті 120-1 ПКУ – загальна норма щодо застосування штрафних санкцій за порушення строків реєстрації ПН/РК в ЄРПН

Зміни до ПКУ:

29.05.2020

Набрав чинності Закон №591-IX від 13.05.2020 – встановлено заборону на застосування штрафних санкцій на період дії карантину COVID-19

27.05.2022

Набрав чинності Закон №2260-IX від 12.05.2022:
– встановлено обов'язок зареєструвати ПН/РК на період з 1 лютого по 31 травня 2022 року до 15 липня 2022 року;
– скасовано заборону на застосування штрафних санкцій на період дії карантину COVID-19.

08.02.2023

Набрав чинності Закон №2876-IX від 12.01.2023 :
– збільшено тривалість граничного строку реєстрації ПН/РК,
- зменшено відсоткові розміри штрафу за порушення платниками граничного строку реєстрації ПН/РК.

Правомірність застосування штрафних санкцій за несвоєчасну реєстрацію ПН/РК. Судова практика (1)

► Постанова П'ятого ААС від 18.10.2023 у справі № 420/9682/23

Фактичні обставини: ПН за грудень 2021 року зареєстрована 09.08.2022

- 27.05.2022 набрали чинності зміни до абз. 18 пп. 69.2 пункту 69 підрозділу 10 розділу ХХ ПКУ, якими застосування штрафних санкцій за порушення строків реєстрації ПН поставлено в залежність від наявності/відсутності у платника податків можливості виконувати свій податковий обов'язок.
- При цьому, **чітких критеріїв відсутності такої можливості та порядку підтвердження такої можливості норми чинного законодавства на той час не встановлювали** (відповідний порядок затверджено наказом Мінфіну №225 від 29.07.2022, який набрав чинності лише 06.09.2022).
- Колегія суддів прийшла до висновку про наявність підстав для задоволення заявлених позовних вимог.

► Постанова Сьомого ААС від 02.11.2023 у справі № 120/7320/23

Фактичні обставини: ПН складені протягом 2022 року та зареєстровані з порушенням строку

- Законом України від 12.01.2023 №2876-IX збільшено тривалість граничного строку реєстрації ПН, залежно від дня її складення та зменшено відсоткові розміри ставок штрафу за порушення платниками ПДВ граничного строку, для реєстрації ПН/РК в ЄРПН.
- Відтак, на день прийняття рішення щодо застосування штрафних санкцій за порушення граничних термінів реєстрації ПН, з урахуванням триваючого воєнного стану, **підлягали застосуванню штрафні санкції у розмірах визначених пунктом 90 підрозділу 2 розділу ХХ ПКУ.**
- За таких обставин ППР визнано протиправним та скасовано.

Правомірність застосування штрафних санкцій за несвоєчасну реєстрацію ПН/РК. Судова практика (2)



► Постанова Восьмого ААС від 06.11.2023 у справі № 140/1756/23

Фактичні обставини: ПН за листопад-грудень 2021 року, січень 2022 року зареєстровано у червні 2022 року.

- Фактично норми підпункту 69.2 пункту 69 ПКУ суперечать нормам пункту 52-1 підрозділу 10 розділу ХХ ПКУ, що виражається у тому, що незважаючи на положення, що встановлені у підпункті 69.1, у податкового органу є право застосовувати санкції за будь-які порушення починаючи з 27.05.2022 незважаючи на випадки незастосування відповідальності зазначені у пункті 52-1 підрозділу 10 розділу ХХ ПКУ.
- Апеляційний суд вважає, що застосування до позивача за таких обставин штрафних санкцій є **порушенням принципу стабільності**, що передбачений підпунктом 4.1.9 підрозділу 10 розділу ХХ пункту 4.1 статті 4 ПКУ.

► Постанова Восьмого ААС 31.10.2023 у справі № 140/6472/23

Фактичні обставини: ПН за червень 2021 року зареєстровано у липні 2022 року.

- Законом № 2260-ІХ відновлено відповідальність платників податків у разі виявлення порушень законодавства за результатами проведення перевірок згідно з ПК України.
- Звільнення від відповідальності за несвоєчасну реєстрацію ПН передбачено лише для платників податків щодо реєстрації ПН/РК, граничний термін реєстрації яких припадає на період починаючи з 24.02.2022 до 27.05.2022.
- Податкові накладні позивача, які наведені в акті камеральної перевірки, **зареєстровані з порушенням термінів реєстрації ПН/РК в ЄРПН**, які визначені у пункті 201.10 статті 201 ПКУ.

Заява про неможливість виконання податкового обов'язку та повідомлення про неможливість вивезення первинних документів.



Підстави для скасування рішення контролюючого органу про відмову у наданні спеціального статусу:

- ▶ Контролюючим органом **не наведено мотивів** та будь-яких аргументів на користь прийняття чи відхилення доводів та доказів позивача щодо прийняття саме таких рішень за результатами розгляду поданих повідомлень.
- ▶ Рішення контролюючого органу **не містить чіткого переліку документів**, які мав подати позивач для прийняття позитивного рішення.
- ▶ Обов'язок доведення щодо можливості чи неможливості платником податків своєчасно виконати свій податковий обов'язок **покладається саме на контролюючий орган**.
- ▶ Повідомлення подається у разі втрати та/або неможливості вивезення первинних документів, сполучник «та/або» в тексті вказаної норми дає підстави дійти висновку, що **платник податків має право вибору, яке повідомлення подавати**.



Дякую за увагу!