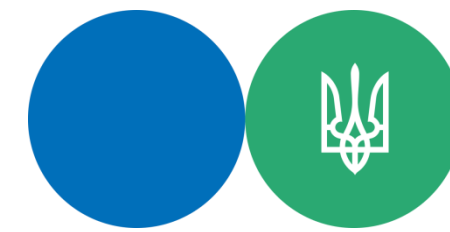


Аналіз причин, що слугували підставами  
для задоволення/залишення без  
задоволення скарг платників податків  
(єдиного внеску)

## Приклад подання скарги платником єдиного внеску, за розглядом якої ДПС прийнято рішення про задоволення скарги:



Державна  
податкова  
служба України

### ФОП «А»

За даними інформаційно - комунікаційної системи ДПС, за платником єдиного внеску обліковувалась заборгованість зі сплати єдиного внеску, у зв'язку з чим контролюючим органом сформовано в автоматичному режимі вимогу про сплату боргу (недоїмки)

### Позиція платника єдиного внеску

*Не погоджуючись з оскаржуваною вимогою, платник єдиного внеску подав скаргу до Державної податкової служби України, в якій просив скасувати вимогу, оскільки, вважає, що її сформовано з порушенням чинного законодавства.*

### Результати розгляду скарги

Законом України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», зі змінами та доповненнями (далі – Закон № 2464), визначаються правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку.

Пунктом 5 частини 1 статті 4 Закону № 2464 визначено, що платниками єдиного внеску є особи, які провадять незалежну професійну діяльність, а саме наукову, літературну, артистичну, художню, освітню або викладацьку, а також медичну, юридичну практику, в тому числі адвокатську, нотаріальну діяльність, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності.

Особи, зазначені у пунктах 4 і 5 частини першої цієї статті, які, зокрема, мають основне місце роботи, звільняються від сплати за себе єдиного внеску за місяці звітного періоду, за які роботодавцем (резидентом Дія Сіті) сплачено страховий внесок за таких осіб у розмірі не менше мінімального страхового внеску. Такі особи можуть бути платниками єдиного внеску за умови самостійного визначення ними бази нарахування за місяці звітного періоду, за які роботодавцем (резидентом Дія Сіті) сплачено страховий внесок за таких осіб у розмірі менше мінімального страхового внеску. Самостійно визначена такими особами база нарахування не може перевищувати максимальну величину бази нарахування єдиного внеску, встановлену цим Законом. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску (частина 6 статті 4 Закону № 2464).





Як свідчать обставини справи, оскаржувана вимога підлягає скасуванню, оскільки, ФОП «А» перебуває в трудових відносинах на посаді юрисконсульта ТОВ «Б» роботодавець зазначеного підприємства сплачує за ФОП «А» єдиний соціальний внесок.

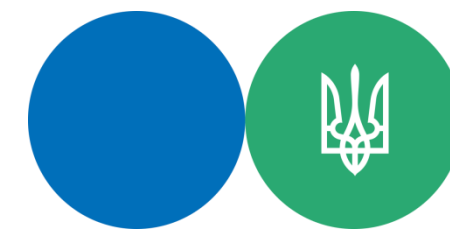
Згідно позиції Верховного Суду необхідність сплати єдиного внеску фізичними особами – підприємцями/фізичними особами, які займаються незалежною професійною діяльністю, що одночасно перебувають у трудових відносинах, спричиняє його подвійну сплату (безпосередньо особою та роботодавцем), що суперечить меті запровадженого державою консолідованого страхового внеску.

Аналогічна правова позиція висловлена Верховним Судом у постанові від 27.11.2019 (справа № 160/3114/19) та в подальшому підтримана у постановках від 04.12.2019 (справа № 440/2149/19), від 23.01.2020 (справа № 480/4656/18).

**Враховуючи вищевикладене, рішенням ДПС задоволено скаргу платника єдиного внеску.**



## Приклад подання скарги платником, за розглядом якої ДПС прийнято рішення про залишення скарги без задоволення:



Державна  
податкова  
служба України

### ТОВ «А».

За результатами проведеної перевірки контролюючим органом застосовано до платника податків пеню за порушення строку розрахунку у сфері зовнішньоекономічної діяльності, а саме: несвоєчасне отримання товару по зовнішньоекономічному контракту.

### Позиція платника податку

*Платник податків просив скасувати оскаржене податкове повідомлення-рішення, оскільки вважає, що пеня застосована неправомірно, оскільки відповідно до Торгово-промислової палати України листом від 28.02.2022 № 2024/02.0-7.1 засвідчила форс-мажорні обставини (обставини непереборної сили): військову агресію Російської Федерації проти України, що стало підставою введення воєнного стану з 24.02.2022 строком на 30 діб, відповідно до Указу Президента України від 24.02.2022 «Про введення воєнного стану в Україні». Тобто ТПП України листом повідомила «всім кого це стосується» про те, що з 24.02.2022 року зазначені обставини є надзвичайними, невідворотними та об'єктивними обставинами для суб'єктів господарської діяльності України, а отже зупиняє нарахування пені.*

### Результати розгляду скарги

Відповідно до ч. 6 ст. 13 Закону України від 21.06.2018 № 2473-VIII «Про валюту і валютні операції» (далі – Закону № 2473), у разі якщо виконання договору за операціями з імпорту товарів зупиняється у зв'язку з виникненням форс-мажорних обставин, перебіг строку розрахунків, установленого Національним банком України, та нарахування пені відповідно до ч. 5 цієї статті зупиняється на весь період дії форс-мажорних обставин та поновлюється з дня, наступного за днем закінчення дії таких обставин.

Підтвердженням виникнення та закінчення дії форс-мажорних обставин є відповідна довідка уповноваженої організації (органу) країни розташування сторони зовнішньоекономічного договору (контракту) або третьої країни відповідно до умов цього договору (контракту).

Тобто, одна із сторін договору повинна довести, що наявні обставини (введення воєнного стану чи початку бойових дій) мають відношення до конкретного господарського зобов'язання та унеможливають після здійснення авансового платежу Товариством поставку йому іноземною компанією обладнання на невизначений строк, а також з метою не нарахування пені за порушення граничних строків розрахунків у період дії форс-мажорних обставин необхідно засвідчити даний факт відповідною довідкою уповноваженої організації (органу) країни нерезидента, та/або сертифікатом ТПП України.



Пунктом 6 Регламенту засвідчення Торгово-промисловою палатою України та регіональними торгово-промисловими палатами форс-мажорних обставин (обставин непереборної сили), затвердженого Рішенням Президії ТПП України 18.12.2014 № 44(5) (далі – Регламент ТПП) визначено, що підставою для засвідчення форс-мажорних обставин є наявність однієї або більше форс-мажорних обставин (обставин непереборної сили), перелічених у ст. 14.1 Закону України «Про торгово-промислові палати в Україні», а також визначених сторонами за договором, законодавчими, відомчими та/чи іншими нормативними актами, які вплинули на зобов'язання таким чином, що унеможливили його виконання у термін, передбачений відповідно договором, законодавчими та/чи іншими нормативними актами.

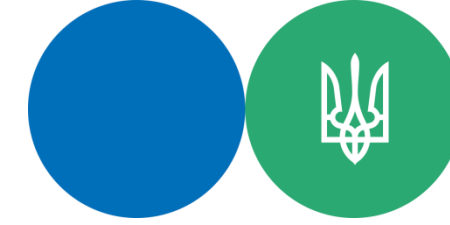
Згідно з Регламентом ТПП, форс-мажорні обставини (обставини непереборної сили) засвідчуються за зверненням суб'єктів господарської діяльності по кожному окремому договору виконання якого настало згідно з умовами договору і виконання якого стало неможливим через наявність зазначених обставин, шляхом видачі сертифікату ТПП України або регіональною торгово-промисловою палатою згідно з чинним законодавством та Регламентом. При цьому, ТПП України веде єдиний Реєстр сертифікатів, виданих ТПП України та регіональними ТПП (Реєстр сертифікатів), про засвідчення форс-мажорних обставин (обставин непереборної сили) та Реєстр уповноважених осіб.

Враховуючи вимоги Закону № 2473 і Регламенту ТПП, для можливого звільнення товариства від відповідальності за порушення граничних строків розрахунків встановлених Національним банком України, необхідно обґрунтувати неможливість виконання іноземною компанією поставки товару після здійснення товариством на його користь авансового платежу відповідно до укладеного зовнішньоекономічного контракту, та отримати сертифікат про наявність форс-мажорних обставин від Торгово-промислової палати України із зазначенням періоду дії таких обставин.

Однак, у ході адміністративного оскарження ТОВ «А» відповідної довідки про підтвердження форс-мажорних обставин надано не було.

**Враховуючи вищевикладене, рішенням ДПС залишено скаргу платника податків без задоволення.**

## Приклад подання скарги платником, за розглядом якої ДПС прийнято рішення про задоволення скарги:



Державна  
податкова  
служба України

### ТОВ «Т».

За результатами проведеної перевірки контролюючим органом відмовлено платнику податків у бюджетному відшкодуванні податку на додану вартість (далі – ПДВ) на поточний рахунок платника у банку з огляду на те, що ТОВ «Т» включено до розрахунку бюджетного відшкодування за звітний період суми ПДВ по операціях з придбання товару, який було реалізовано у попередніх та звітному податковому періоді.

### Позиція платника податку

*Платник податків просив скасувати оскаржуване податкове повідомлення-рішення, оскільки вважає, що право платника на бюджетне відшкодування ПДВ не залежить від факту реалізації чи не реалізації придбаного товару.*

### Результати розгляду скарги

Контролюючим органом не враховано правову позицію Верховного Суду, викладену у постанові, зокрема, від 28.04.2022 (справа № 640/30798/20), відповідно до якої сума ПДВ, що підлягає бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між загальною сумою податкових зобов'язань та податкового кредиту за звітний період. При цьому, жодною нормою Податкового кодексу України не передбачено, що від'ємне значення ПДВ розраховується щодо окремих операцій чи окремого товару.

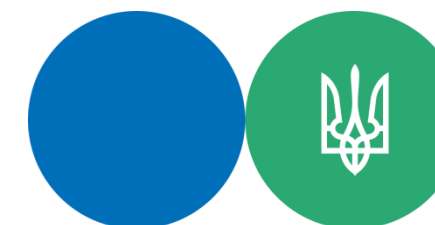
Таким чином, з урахуванням практики Верховного Суду та відповідно до норм Податкового кодексу України, платник податків має право на бюджетне відшкодування ПДВ, незважаючи на факт реалізації чи не реалізації придбаного товару, та має звернутися із заявою до контролюючого органу про відшкодування суми від'ємного значення ПДВ, якщо така сума:

- фактично сплачена отримувачем товарів/послуг у попередніх та звітному податкових періодах постачальникам таких товарів/послуг або до Державного бюджету України;
- не перевищує суму, обчислену відповідно до п. 200<sup>1</sup>.3 ст. 200<sup>1</sup> ПК України на момент отримання контролюючим органом податкової декларації;
- відсутній податковий борг.

В акті перевірки не встановлено недотримання ТОВ «Т» зазначених вимог.

**Враховуючи вищевикладене, рішенням ДПС задоволено скаргу платника податків.**

## Приклад подання скарги платником, за розглядом якої ДПС прийнято рішення про задоволення скарги:



Державна  
податкова  
служба України

### **ТОВ «Б».**

За результатами проведеної перевірки контролюючим органом встановлено відсутність нарахування податкових зобов'язань з податку на додану вартість по наданню послуг пов'язаних із створенням серверної частини комп'ютерної гри українською компанією на користь нерезидента, внаслідок чого занижено податок на додану вартість за травень – грудень 2022 року.

### **Позиція платника податку**

*Платник податків просив скасувати оскаржене податкове повідомлення-рішення, оскільки вважав його необґрунтованим та таким, що суперечить вимогам чинного законодавства України з огляду на те, що положеннями Податкового кодексу України не ототожнюється місце складання первинних документів з місцем постачання послуг.*

### **Результати розгляду скарги**

Відповідно до п. 186.4 ст. 186 Податкового кодексу України, місцем постачання послуг є місце реєстрації постачальника, крім операцій, зазначених у пунктах 186.2, 186.3 і 186.3<sup>1</sup> цієї статті.

Водночас положеннями п. 186.3 ст. 186 Податкового кодексу України передбачено, що місцем постачання зазначених у цьому пункті послуг вважається місце, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання або - у разі відсутності такого місця - місце постійного чи переважного його проживання.

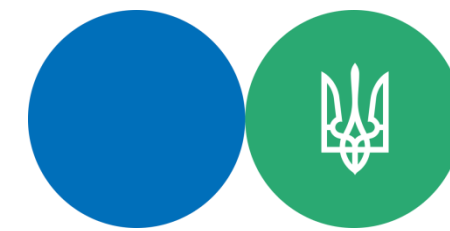
При цьому, діючими положеннями ст. 186 Податкового кодексу України не передбачено, що місце складання первинних документів є місцем постачання послуг.

Отже, місцем постачання послуг пов'язаних із створенням серверної частини комп'ютерної гри та інших послуг у сфері інформатизації українською компанією на користь нерезидента є місце реєстрації отримувача таких послуг.

**Враховуючи вищевикладене, рішенням ДПС задоволено скаргу платника податків.**



## Приклад подання скарги платником, за розглядом якої ДПС прийнято рішення про залишення скарги без задоволення:



Державна  
податкова  
служба України

### ТОВ «М»

Фізичною особою, використовуючи право на отримання податкової знижки на суму витрат, понесених на оплату навчання члена сім'ї першого ступеня, подано податкову декларацію про майновий стан і доходи, в якій самотійно визначено суму податку, що підлягає поверненню з бюджету. Контролюючий орган в ході проведеної камеральної перевірки цієї декларації та доданих до неї документи, виявляє, що у доданих розрахункових документах платником зазначено іншу особу, та як наслідок вносить податкове повідомлення – рішення, в якому визначає на яку суму зменшується податок, що підлягає поверненню з бюджету.

### Позиція платника податку

*Платник податків не погоджується з податковим повідомленням - рішенням аргументуючи, що незалежно, від того, що у розрахункових документах платником зазначено дитина, яка здійснювала платіж, але ж фактично витрати понесені батьком, з яким було укладено договір, а тому витрати повинні бути враховані у повній сумі.*

### Результати розгляду скарги


Порядок застосування податкової знижки визначений ст. 166 ПК України.

Пунктом 166.3 статті 166 ПК України наведено перелік витрат, дозволених до включення до податкової знижки, які фактично понесені таким платником та визначені ним у податковій декларації про майновий стан та доходи, зокрема, суму коштів, сплачених платником податку на користь вітчизняних закладів вищої освіти для компенсації вартості здобуття відповідної освіти членом його сім'ї першого ступеня споріднення.

При цьому, вимогами статті 166 ПК України передбачено документальне підтвердження витрат, що включаються до податкової знижки.

Так, згідно з підпунктом 166.2.1 пункту 166. 2 цієї статті ПК України до податкової знижки включаються фактично здійснені протягом звітного податкового року платником податку витрати, підтверджені відповідними платіжними та розрахунковими документами, зокрема квитанціями, фіскальними або товарними чеками, прибутковими касовими ордерами, що ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) і особу, яка звертається за податковою знижкою (їх покупця (отримувача), а також копіями договорів за їх наявності в яких обов'язково повинно бути відображено вартість таких товарів (робіт, послуг) і строк оплати за такі товари (роботи, послуги).





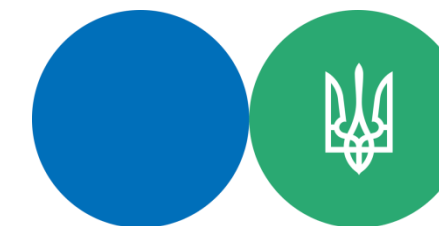
Слід зазначити, що відповідно до положень Закону України від 05.06.2021 № 1591 «Про платіжні послуги» платник - особа, з рахунку якої ініціюється платіжна операція на підставі платіжної інструкції або яка ініціює платіжну операцію шляхом подання/формування платіжної інструкції разом з відповідною сумою готівкових коштів.

Зважаючи на зазначене, у разі якщо у розрахункових документах, які підтверджують понесені витрати, платником визначено іншу особу, то підстави для врахування таких витрат до податкової знижки у платника - відсутні.

**Враховуючи вищевикладене, рішенням ДПС залишено скаргу платника податків без задоволення.**



## Приклад подання скарги платником, за розглядом якої ДПС прийнято рішення про задоволення скарги:



Державна  
податкова  
служба України

### ТОВ «Н»

Фізичною особою, використовуючи право на отримання податкової знижки на суму витрат, понесених на оплату навчання члена сім'ї першого ступеня, подано податкову декларацію про майновий стан і доходи, в якій самотійно визначено суму податку, що підлягає поверненню з бюджету. Контролюючий орган в ході проведеної камеральної перевірки цієї декларації та доданих до неї документи, виявляє, що у доданих розрахункових документах платником зазначено іншу особу, та як наслідок вносить податкове повідомлення – рішення, в якому визначає на яку суму зменшується податок, що підлягає поверненню з бюджету.

### Позиція платника податку

*Платник податків не погоджується з податковим повідомленням - рішенням аргументуючи, що незалежно, від того, що у розрахункових документах платником зазначено дитина, яка здійснювала платіж, але ж фактично кошти списані з банківського рахунка батька, з яким було укладено договір, а тому витрати повинні бути враховані у повній сумі.*


### Результати розгляду скарги

Порядок застосування податкової знижки визначений ст. 166 ПК України.

Пунктом 166.3 статті 166 ПК України наведено перелік витрат, дозволених до включення до податкової знижки, які фактично понесені таким платником та визначені ним у податковій декларації про майновий стан та доходи, зокрема, суму коштів, сплачених платником податку на користь вітчизняних закладів вищої освіти для компенсації вартості здобуття відповідної освіти членом його сім'ї першого ступеня споріднення.

При цьому, вимогами статті 166 ПК України передбачено документальне підтвердження витрат, що включаються до податкової знижки.

Так, згідно з підпунктом 166.2.1 пункту 166.2 цієї статті ПК України до податкової знижки включаються фактично здійснені протягом звітного податкового року платником податку витрати, підтверджені відповідними платіжними та розрахунковими документами, зокрема квитанціями, фіскальними або товарними чеками, прибутковими касовими ордерами, що ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) і особу, яка звертається за податковою знижкою (їх покупця (отримувача), а також копіями договорів за їх наявності в яких обов'язково повинно бути відображено вартість таких товарів (робіт, послуг) і строк оплати за такі товари (роботи, послуги).



Слід зазначити, що відповідно до положень Закону України від 05.06.2021 № 1591 «Про платіжні послуги» платник - особа, з рахунку якої ініціюється платіжна операція на підставі платіжної інструкції або яка ініціює платіжну операцію шляхом подання/формування платіжної інструкції разом з відповідною сумою готівкових коштів.

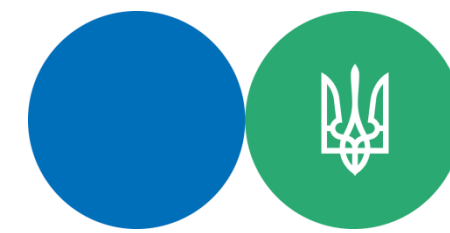
Зважаючи на зазначене, оскільки платіжна операція проведена безготівковими коштами з рахунка платника, що підтверджено документально, то такий платник має право на врахування витрат до податкової знижки.

**Враховуючи вищевикладене, рішенням ДПС задоволено скаргу платника податків.**





## Приклад подання скарги платником, за розглядом якої ДПС прийнято рішення про залишення скарги без задоволення:



Державна  
податкова  
служба України

### **ТОВ «В».**

Перевіркою встановлено факти несвоєчасної реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) податкових накладних за вересень, жовтень 2022 року

### **Позиція платника податку**

*В скарзі платник податків посилається на дію пункту 52-1 підрозділу 10 розділу ХХ ПК України, яким звільнено платників податків від відповідальності за зазначені порушення під час дії карантину оскільки на момент порушення було продовжено дію карантину*

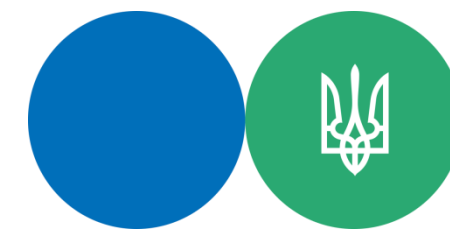
### **Результати розгляду скарги**

Як свідчать обставини справи, з 27.05.2022 внесено зміни до п.п. 69.2 п. 69 підр. 10 розд. ХХ «Перехідні положення» ПК України відповідно до яких, зокрема у разі виявлення порушень законодавства за результатами проведення перевірок до платників податків застосовується відповідальність згідно з ПКУ, законами, контроль за виконанням яких покладено на контролюючі органи, з урахуванням обставин, передбачених підпунктом 112.8.9 пункту 112.8 статті 112 ПКУ, що звільняють від фінансової відповідальності. При цьому вимоги законодавства щодо мораторію (зупинення) застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) на період дії воєнного, надзвичайного стану та/або на період дії карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню коронавірусної хвороби (COVID -19), не застосовуються.

Беручи до уваги зазначене, дія пункту 52-1 підрозділу 10 розділу ХХ ПК України не поширюється на встановлені перевіркою порушення.

**Враховуючи вищевикладене, рішенням ДПС залишено скаргу платника податків без задоволення.**

**Приклад подання скарги платником, за розглядом якої ДПС прийнято рішення про залишення скарги без задоволення:**



Державна  
податкова  
служба України

**ТОВ «К»**

За результатами камеральної перевірки встановлено неподання декларації з акцизного податку ТОВ «К», в якого наявна діюча ліцензія на право здійснення діяльності з підакцизною продукцією, яка підлягає ліцензуванню згідно із законодавством.

**Позиція платника податку**

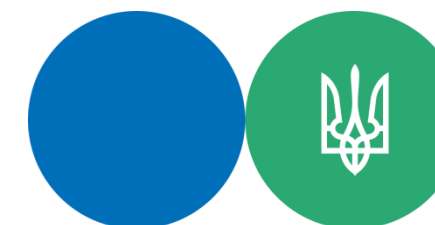
*В скарзі платник податків посилається на відсутність оподатковуваних акцизним податком операцій.*

**Результати розгляду скарги**

Як свідчать обставини справи, платником податків не враховано положення п. 49.2<sup>1</sup> ст. 49 ПК України, яким передбачено, що платники, визначені пп. 212.1.15 п. 212.1 ст. 212 ПК України, а також платники, які мають діючі (у тому числі призупинені) ліцензії на право здійснення діяльності з підакцизною продукцією, яка підлягає ліцензуванню згідно із законодавством, зобов'язані за кожний встановлений ПК України звітний період подавати податкові декларації незалежно від того, чи провадили такі платники господарську діяльність у звітному періоді.

**Враховуючи вищевикладене, рішенням ДПС залишено скаргу платника податків без задоволення.**

## Приклад подання скарги платником, за розглядом якої ДПС прийнято рішення про задоволення скарги:



Державна  
податкова  
служба України

### ТОВ «П»

За результатами перевірки встановлено порушення вимог пункту 201.10. статті 201 ПК України, внаслідок чого до ТОВ «П» застосовано штрафну (фінансову) санкцію (штраф) відповідно до пункту 120-1.1 статті 120-1 ПК України за затримку реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних (далі - ПН/РК) в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - ЄРПН), з датою складання з 16.01.2023 і пізніше.

### Позиція платника податку

*Платник податків просив скасувати оскаржене податкове повідомлення – рішення (далі - ППР), оскільки в чинне законодавство внесені зміни, внаслідок чого сума штрафної (фінансової) санкції (штраф) підлягала перерахуванню.*

### Результати розгляду скарги

Законом України від 12 січня 2023 року №2876-ІХ «Про внесення змін до розділу ХХ «Перехідні положення» ПК України щодо відновлення обмеження перебування грального бізнесу на спрощеній системі оподаткування (далі - Закон №2876-ІХ, опублікований 07.02.2023 та набрав чинності 08.02.2023) підрозділ 2 розділу ХХ «Перехідні положення» ПК України доповнено пунктами 89 та 90, якими на період дії воєнного стану та протягом шести місяців після місяця, в якому воєнний стан буде припинено або скасовано, збільшено граничні строки реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН, встановлені пунктом 201.10. статті 201 ПК України та п.89 підрозділу 2 розділу ХХ «Перехідні положення» ПК України, та зменшено розміри штрафів за їх порушення.

Таким чином, оскільки визначені пунктом 89 підрозділу 2 розділу ХХ «Перехідні положення» ПК України строки реєстрації в ЄРПН застосовуються до ПН/РК, граничний термін реєстрації в ЄРПН яких припадає на період з дати набрання чинності Законом №2876-ІХ (тобто з датою складання, починаючи з 16 січня 2023 року), то і відповідно штрафи у розмірах, встановлених пунктом 90 підрозділу 2 розділу ХХ «Перехідні положення» ПК України, застосовуються у разі порушення платником податку передбачених пунктом 89 підрозділу 2 розділу ХХ «Перехідні положення» ПК України граничних строків реєстрації ПН/РК у ЄРПН із датою складання починаючи з 16 січня 2023 року.



Отже, контролюючим органом при винесенні оскаржуваного ППР не враховано вимоги пунктів 89, 90 підрозділу 2 розділу ХХ «Перехідні положення» ПК України.

**Враховуючи вищевикладене, вказане ППР, з урахуванням змін, внесених Законом №2876-ІХ, рішенням ДПС скасовано.**