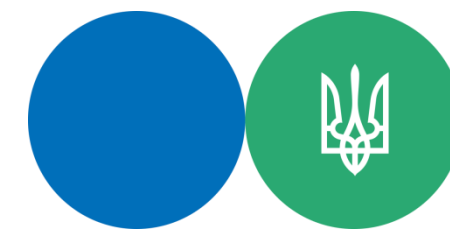


Аналіз причин, що слугували підставами для задоволення/залишення без задоволення скарг платників податків

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



Державна
податкова
служба України

ТОВ «Д»

Перевіркою встановлено факт отримання платником податків протягом календарного року пального, загальний об'єм якого перевищив 1000 м³, без реєстрації в Системі електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового акцизного складу за адресою фактичного місцезнаходження резервуарів.

Позиція платника податку

Платник податків зазначив, що до загального об'єму отриманого пального помилково включено пальне, залите суб'єктом господарювання за адресою фактичного місцезнаходження резервуарів в баки транспортних засобів.

Результати розгляду скарги

Відповідно до п.п. б) п.п.14.1.6 п.14.1 ст. 14 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) акцизний склад – це приміщення або територія на митній території України, де розпорядник акцизного складу провадить свою господарську діяльність шляхом вироблення, оброблення (перероблення), змішування, розливу, навантаження-розвантаження, зберігання, реалізації пального.

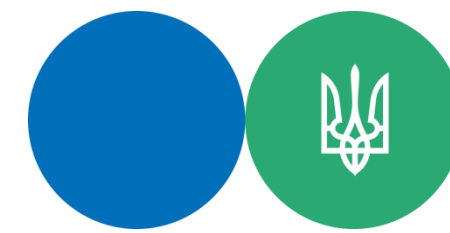
Разом з тим, не є акцизним складом, зокрема, але не виключено приміщення або територія, на кожній з яких загальна місткість розташованих ємностей для навантаження-розвантаження та зберігання пального не перевищує 200 кубічних метрів, а суб'єкт господарювання (крім платника єдиного податку четвертої групи) - власник або користувач такого приміщення або території отримує протягом календарного року пальне в обсягах, що не перевищують 1000 кубічних метрів (без урахування обсягу пального, отриманого через паливороздавальні колонки в місцях роздрібної торгівлі паливом, на які отримано відповідні ліцензії), та використовує пальне виключно для потреб власного споживання чи промислової переробки і не здійснює операцій з реалізації та зберігання пального іншим особам.

Тобто, саме з моменту, коли платник податків вже достеменно знає, що підпадає хоча б одна з обов'язкових умов, передбачена абзацом шостим п.п 14.1.6 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, він зобов'язаний здійснити реєстрацію акцизного складу. Дана позиція викладена у постанові ВС від 17.08.2023 по справі № 160/15431/21.

Так, під час розгляду скарги на підставі даних Єдиного реєстру акцизних накладних підтверджено висновки акту перевірки, що платником податків протягом календарного року отримано пальне (без урахування обсягу пального, отриманого через паливороздавальні колонки в місцях роздрібної торгівлі паливом, на які отримано відповідні ліцензії) в обсягах, що перевищують 1000 м³ без реєстрації платником акцизного податку з реалізації пального та реєстрації акцизного складу.

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

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



Державна
податкова
служба України

ТОВ «Р»

Проведеною фактичною перевіркою встановлено здійснення роздрібною торгівлі алкогольними напоями через РРО не зазначений у ліцензії на право роздрібною торгівлі алкогольними напоями та зроблений висновок про порушення статті 15 Закону України від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального» із змінами та доповненнями (далі - Закон №481). Відповідно до відомостей інформаційно-комунікаційних систем ДПС, на підставі розпорядження контролюючого органу ліцензія на право роздрібною торгівлі алкогольними напоями була анульована у періоді, охопленому перевіркою.

Позиція платника податку

Платник податків просив скасувати оскаржене ППР, оскільки вважає, що у зв'язку з анулюванням ліцензії на право роздрібною торгівлі алкогольними напоями, застосування штрафних санкцій за роздрібну торгівлю алкогольними напоями через електронний контрольно-касовий апарат (книгу обліку розрахункових операцій), не зазначений у ліцензії, є необґрунтованим.

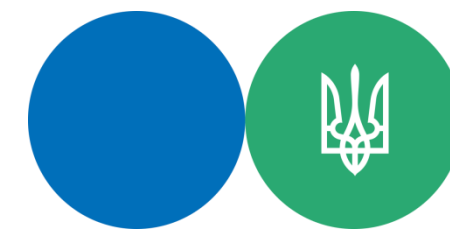
Результати розгляду скарги

Підставою для застосування штрафних санкцій відповідно до вимог абз. 11 ч. 2 ст. 17 Закону № 481 є встановлення факту здійснення платником податків, зокрема, роздрібною торгівлі алкогольними через контрольно-касовий апарат не зазначений у ліцензії на право роздрібною торгівлі алкогольними напоями, яка була анульована на підставі розпорядження контролюючого органу.

Таким чином, висновки контролюючого органу щодо здійснення ТОВ «Р» роздрібною торгівлі алкогольними напоями через РРО не зазначений у ліцензії, яка у свою чергу була анульована, ґрунтується на припущеннях, а повинні бути підтверджені належними доказами, як це передбачено пунктом 56.4 статті 56 Податкового кодексу України, у зв'язку з чим застосування штрафних санкцій відповідно до абз. 11 ч. 2 ст. 17 Закону № 481 є передчасним.

Враховуючи вищевикладене, рішенням ДПС частково задоволено скаргу платника податків.

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



Державна
податкова
служба України

ТОВ «Ц»

Контролюючим органом відповідно до вимог п.п. 3 п. 299.10 ст. 299 та п.п. 3 п.п. 298.2.3 п. 298.2 ст. 298 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) прийнято рішення про виключення суб'єкта господарювання з реєстру платників єдиного податку у зв'язку з перевищенням протягом календарного року встановленого обсягу доходу платником єдиного податку третьої групи.

Позиція платника податку

Платник податків просив скасувати оскаржене рішення, оскільки вважає, що контролюючим органом при проведенні перевірки податкової декларації платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи) за звітний (податковий) період 2023 рік щодо перевищення протягом календарного року встановленого обсягу доходу та прийнятті рішення про виключення з реєстру платників єдиного податку не враховані показники поданої уточнюючої податкової декларації, в якій платником задекларовано суму доходу, що не перевищує розмір граничного обсягу доходу за 2023 рік.

Результати розгляду скарги

Згідно з п.п. 3 п. 291.4 ст. 291 Кодексу суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на такі групи платників єдиного податку, зокрема, до третьої групи відносяться фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена, та юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 1167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

Відповідно до п.п. 3 п.п. 298.2.3 п. 298.2 ст. 298 Кодексу платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, визначених Кодексом, у таких випадках та в строки, у разі перевищення протягом календарного року встановленого обсягу доходу платниками єдиного податку третьої групи (крім платників єдиного податку третьої групи - електронних резидентів (е-резидентів), - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення.

Згідно з п.п. 3 п. 299.10 ст. 299 Кодексу реєстрація платником єдиного податку є безстроковою та може бути анульована шляхом виключення з реєстру платників єдиного податку за рішенням контролюючого органу у випадках, визначених п.п. 298.2.3 п. 298.2 та п.п. 298.8.6 п. 298.8 ст. 298 Кодексу.

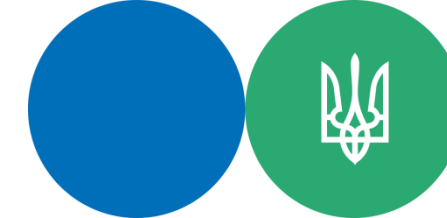
Відповідно до п. 299.11 ст. 299 Кодексу, у разі виявлення відповідним контролюючим органом під час проведення перевірок порушень платником єдиного податку першої - третьої груп вимог, встановлених цією главою, анулювання реєстрації платника єдиного податку першої - третьої груп проводиться за рішенням такого органу, прийнятим на підставі акта перевірки, з першого числа місяця, наступного за кварталом, в якому допущено порушення.

Разом з цим, відповідно до абз. 1 п. 50.1 ст. 50 Кодексу, у разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених ст. 102 Кодексу) платник податків самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації (крім обмежень, визначених ст. 50 Кодексу), він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку.

Виходячи з вищенаведеного, контролюючим органом при проведенні перевірки щодо перевищення суб'єктом господарювання протягом календарного року встановленого обсягу доходу повинні враховуватися також показники поданої уточнюючої податкової декларації платника єдиного податку.

Враховуючи вищевикладене, рішенням ДПС задоволено скаргу платника податків.

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



Державна
податкова
служба України

ТОВ «С»

За результатами проведеної перевірки контролюючим органом зроблено висновок про відсутність у платника податків права на отримання бюджетного відшкодування податку на додану вартість (далі – ПДВ) з огляду на здійснення платником податків операцій з реалізації продукції власного виробництва за цінами нижче її собівартості, що призводить до збільшення суми збитків від господарської діяльності.

Позиція платника податку

Платник податків просив скасувати оскаржуване податкове повідомлення-рішення (далі – ППР) та зазначав, що при визначенні бази оподаткування при реалізації продукції власного виробництва має враховуватися рівень звичайних цін на таку продукцію. Чинне законодавство не пов'язує базу оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів з їх собівартістю.

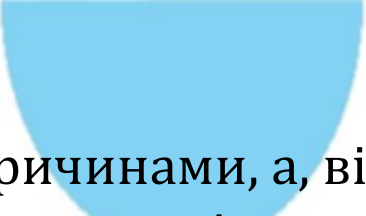
Результати розгляду скарги

Контролюючим органом не враховано положення п. 188.1 ст. 188 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), яким визначено, що база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін.

Положення п. 188.1 ст. 188 Кодексу зобов'язувало платника податків визначати базу оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг виходячи з розміру, який не може бути нижче їх собівартості, лише до 31.12.2015.

Отже, посилення контролюючого органу на те, що при визначенні бази оподаткування має враховуватися лише розмір собівартості самостійно виготовлених товарів/послуг, не відповідає положенням податкового законодавства, які були чинними протягом періоду, що перевірявся.

Аналогічна позиція підтримана Верховним Судом у постановках, зокрема від 15.03.2023 № 200/4942/20-а, від 05.01.2021 № 200/1718/20-а, від 28.09.2022 № 200/14542/19-а, у яких Верховний Суд, серед іншого, зазначає, що до факторів ціноутворення, крім рівня витрат, пов'язаних з виробництвом товару, належать рівень попиту на продукцію, кон'юнктура ринку, платоспроможність покупця, обсяги виробництва та складські запаси продавця та інші умови, які об'єктивно впливають на формування ціни. При цьому, прибутковість кожної окремої операції не є обов'язковою ознакою господарської діяльності, яка може включати і окремі збиткові операції, здійснення яких викликано об'єктивними



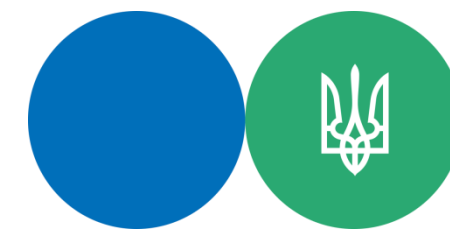
причинами, а, відтак, продаж позивачем продукції за ціною, нижчою собівартості, не можна розглядати операцією поза межами господарської діяльності позивача.

При цьому, рівень звичайних цін при реалізації платником податків продукції власного виробництва у ході перевірки не досліджувався.

Враховуючи вищевикладене, рішенням ДПС задоволено скаргу платника податків.



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



Державна
податкова
служба України

ТОВ «К»

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

Позиція платника податку

Платник податків просив скасувати оскаржене податкове повідомлення-рішення (далі – ППР), оскільки вважає, що пеня застосована неправомірно з огляду на те, що останній звернувся до суду, яким закрито провадження у справі у зв'язку зі сплатою нерезидентом коштів по зовнішньоекономічному контракту, що є підставою для зупинення нарахування пені з дати звернення до суду.

Результати розгляду скарги

Нормами ч. 3 ст. 13 Закону України від 21.06.2018 № 2473-VIII «Про валюту і валютні операції» (далі – Закон № 2473) передбачено, що у разі встановлення Національним банком України граничного строку розрахунків за операціями резидентів з імпорту товарів їх поставка має здійснюватися у строки, зазначені в договорах, але не пізніше встановленого Національним банком України граничного строку розрахунків з дня здійснення авансового платежу (попередньої оплати).

Згідно з ч. 5 ст. 13 Закону № 2473 порушення резидентами строку розрахунків, встановленого згідно із цією статтею, тягне за собою нарахування пені за кожний день прострочення в розмірі 0,3 відсотка суми неодержаних грошових коштів за договором (вартості недопоставленого товару) у національній валюті (у разі здійснення розрахунків за зовнішньоекономічним договором (контрактом) у національній валюті) або в іноземній валюті, перерахованій у національну валюту за курсом Національного банку України, встановленим на день виникнення заборгованості. Загальний розмір нарахованої пені не може перевищувати суми неодержаних грошових коштів за договором (вартості недопоставленого товару).

Водночас, ч. 7 ст. 13 Закону № 2473 встановлено, що у разі прийняття до розгляду судом, міжнародним комерційним арбітражем позовної заяви резидента про стягнення з нерезидента заборгованості, що виникла внаслідок недотримання нерезидентом строку, передбаченого зовнішньоекономічним договором (контрактом), або прийняття до провадження уповноваженим органом відповідної країни документа про стягнення такої заборгованості з боржника-нерезидента на користь резидента в позасудовому (досудовому) примусовому порядку строк, встановлений відповідно до цієї статті, зупиняється з дня прийняття до розгляду такої заяви (прийняття до провадження відповідного документа) і пеня за порушення строку в цей період не нараховується.

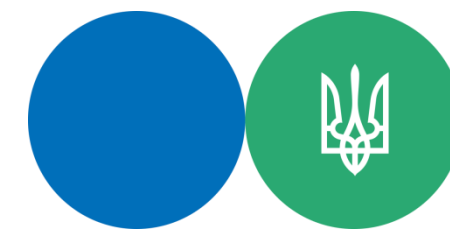
У разі ухвалення судом, міжнародним комерційним арбітражем рішення про відмову в позові повністю чи частково в частині майнових вимог або про відмову у відкритті провадження у справі чи про залишення позову без розгляду, а також у разі визнання документа про стягнення заборгованості з боржника-нерезидента таким, що не підлягає виконанню, недійсним, незаконним тощо та (або) закриття (припинення) провадження без зарахування грошових коштів на рахунки резидентів у банках України за таким документом строк, встановлений відповідно до цієї статті, поновлюється і пеня за його порушення нараховується за кожний день прострочення, включаючи період, на який цей строк було зупинено.

Разом з тим, ДПС під час процедури адміністративного оскарження було встановлено, що контролюючим органом, який здійснював перевірку ТОВ «К» не було враховано рішення Міжнародного комерційного арбітражного суду при ТПП України в частині не врахування дати звернення до суду при частковій сплаті заборгованості нерезидентом під час судового розгляду.

Таким чином, підстави для нарахування пені за порушення термінів розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності по зовнішньоекономічному контракту відсутні.

Враховуючи вищевикладене, рішенням ДПС задоволено скаргу платника податків.

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



Державна
податкова
служба України

ПАТ «З»

За результатами проведеної перевірки контролюючим органом встановлено відсутність нарахування та утримання ПАТ «З» податку з доходу нерезидента із джерелом походження з України при здійсненні виплат процентів на користь нерезидента на підставі договору про надання позики, внаслідок чого занижено податок на прибуток іноземних юридичних осіб за 2017-2019 рр.

Позиція платника податку

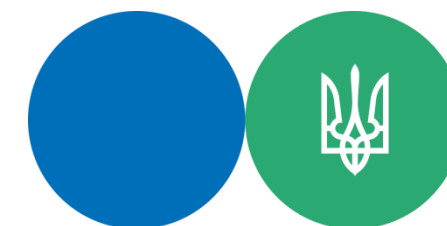
Платник податків просив скасувати оскаржене податкове повідомлення-рішення (далі – ППР), зазначав, що ним застосовувались норми Конвенції про уникнення подвійного оподаткування, яка була ратифікована Україною та якою встановлено інші правила оподаткування ніж Податковим кодексом України, при цьому нерезидент якому було здійснено виплати процентів був бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу.

Результати розгляду скарги

У ході розгляду скарги враховано, що перевіркою з посиланням на отриману інформацію іноземного компетентного органу та аналізу фінансової звітності і інших документів з відкритого доступу з джерел Інтернет зроблено висновок, що нерезидент не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу та не визначає подальшу економічну долю отриманих доходів, а його діяльність носить проміжний (кондуїтний) характер.

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

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



Державна
податкова
служба України

ФОП «А»

Платником єдиного внеску порушено законодавчо встановлений строк сплати єдиного внеску, у зв'язку з чим контролюючим органом винесено рішення про застосування штрафних санкцій та нарахування пені за несплату (неперерахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску.

Позиція платника єдиного внеску

Платник єдиного внеску просив скасувати оскаржене рішення, оскільки вважає, що його прийнято з порушенням норм законодавства.

Результати розгляду скарги


Пунктом 4 частини 1 статті 4 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», зі змінами та доповненнями (далі – Закон № 2464) визначено, що платниками єдиного внеску є фізичні особи - підприємці, у тому числі ті, які обрали спрощену систему оподаткування (крім електронних резидентів (е-резидентів)).

Платник єдиного внеску зобов'язаний своєчасно та в повному обсязі нараховувати, обчислювати і сплачувати єдиний внесок до податкового органу за основним місцем обліку платника єдиного внеску (пункт 1 частини 2 статті 6 Закону № 2464).

Пунктом 9¹¹ розділу VIII «Прикінцеві та перехідні положення» Закону № 2464 встановлено, що тимчасово штрафні санкції, визначені частиною 11 статті 25 Закону № 2464 не застосовуються за наступні порушення, вчинені у період з 01 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19):

- несвоєчасна сплата (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску;
- неповна сплата або несвоєчасна сплата суми єдиного внеску одночасно з видачею сум виплат, на які нараховується єдиний внесок (авансових платежів);
- несвоєчасне подання звітності, передбаченої Законом № 2464, до податкових органів.

Як свідчать обставини справи, ФОП «А» порушено термін сплати самостійно визначеного зобов'язання у звіті про суми нарахованого доходу застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску за 2019 рік. Оскільки строк виконання зобов'язання зі сплати єдиного внеску сплив до 1 березня 2020 року, контролюючим органом винесено рішення про застосування штрафних санкцій та нарахування пені за несплату

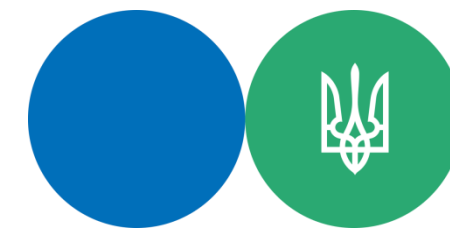


(неперерахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску, з урахуванням змін та доповнень, внесених до розділу VIII «Прикінцеві та перехідні положення» Закону № 2464, у відповідності до вимог чинного законодавства.

Враховуючи вищевикладене, рішенням ДПС скаргу платника єдиного внеску залишено без задоволення.



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



Державна
податкова
служба України

ФОП «Б»

За результатами проведеної документальної планової виїзної перевірки встановлено заниження суми чистого оподаткованого доходу, що є базою для нарахування єдиного внеску, внаслідок чого не нараховано та не сплачено єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за 2020 - 2022 роки.

Позиція платника єдиного внеску

Платник єдиного внеску просив скасувати оскаржене рішення, оскільки вважає, що його прийнято без дотримання вимог чинного законодавства.

Результати розгляду скарги

Частиною 1 статті 4 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», зі змінами та доповненнями (далі – Закон № 2464) визначено, що платниками єдиного внеску є фізичні особи - підприємці, у тому числі ті, які обрали спрощену систему оподаткування (крім електронних резидентів (е-резидентів)).

Платник єдиного внеску зобов'язаний своєчасно та в повному обсязі нараховувати, обчислювати і сплачувати єдиний внесок до податкового органу за основним місцем обліку платника єдиного внеску (пункт 1 частини 2 статті 6 Закону № 2464).

Частиною 1 ст. 7 Закону № 2464 визначено, що для платників, зазначених у пункті 4 (крім фізичних осіб - підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування) та 5 частини першої статті 4 цього Закону, єдиний внесок нараховується на суму доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за місяць, у якому отримано дохід (прибуток).

Обчислення єдиного внеску здійснюється на підставі актів перевірки правильності нарахування та сплати єдиного внеску, звітності, що подається платниками до податкових органів, бухгалтерських та інших документів, що підтверджують суми виплат (доходу), на суми яких (якого) відповідно до цього Закону нараховується єдиний внесок (частина 3 статті 9 Закону № 2464).

За результатами проведеної документальної перевірки контролюючим органом встановлено, що ФОП «Б» не нараховано та не сплачено єдиний внесок за 2020 - 2022 роки, у зв'язку з заниженням суми чистого оподаткованого доходу, що є базою для нарахування єдиного внеску. За порушення, встановлене актом перевірки, контролюючим органом винесено, зокрема, рішення про застосування штрафних санкцій за донарахування єдиного внеску.

Як свідчать обставини справи, оскаржене рішення винесено без врахування вимог пункту 9²¹ розділу VIII «Прикінцеві та перехідні положення» Закону № 2464, яким встановлено, що за порушення, вчинені у період з початку дії воєнного стану на території України, введеного Указом Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 64/2022, затвердженим Законом України «Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 2102-ІХ, до 1 серпня 2023 року, штрафні санкції, визначені частиною одинадцятою статті 25 цього Закону, не застосовуються.

Враховуючи вищевикладене, рішенням ДПС задоволено скаргу платника єдиного внеску.