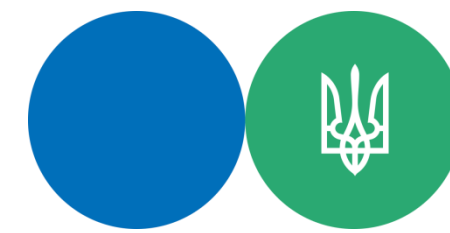


Аналіз причин, що слугували підставами для задоволення/залишення без задоволення скарг платників податків

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



Державна
податкова
служба України

ТОВ «К»

Проведеною камеральною перевіркою встановлено, що у зв'язку з наявністю податкового боргу станом на кожне перше число місяця протягом двох послідовних кварталів, контролюючим органом прийнято рішення про виключення з реєстру платників єдиного податку.

Позиція платника податку

Платник податків просив скасувати оскаржене рішення, оскільки вважає, що при його прийнятті контролюючим органом не враховано вимоги підпункту 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу ХХ Податкового кодексу України (далі – Кодекс) щодо звільнення від передбаченої цим Кодексом відповідальності, зокрема за порушення термінів сплати податків, у разі відсутності можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок, з обов'язковим виконанням таких обов'язків протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні.

Результати розгляду скарги

Підпунктом 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу ХХ «Перехідні положення» Кодексу встановлено, що у разі відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності, у тому числі звітності, передбаченої пунктом 46.2 статті 46 цього Кодексу, реєстрації у відповідних реєстрах податкових або акцизних накладних, розрахунків коригування, подання електронних документів, що містять дані про фактичні залишки пального та обсяг обігу пального або спирту етилового тощо, платники податків звільняються від передбаченої цим Кодексом відповідальності з обов'язковим виконанням таких обов'язків протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні.

Порядок підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків, визначених у підпункті 69.1 п. 69 підрозділу 10 розділу ХХ «Перехідні положення» Кодексу, та перелік документів на підтвердження, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.07.2022 № 225 (далі – Порядок).

Платником податків заява щодо відсутності можливості виконання свого податкового обов'язку та копії відповідних документів згідно з Порядком до контролюючого органу не подавались, таким чином неможливість виконання платником податків обов'язків, визначених у підпункті 69.1 п. 69 підрозділу 10 розділу ХХ «Перехідні положення» Кодексу, платником податків не підтверджено.

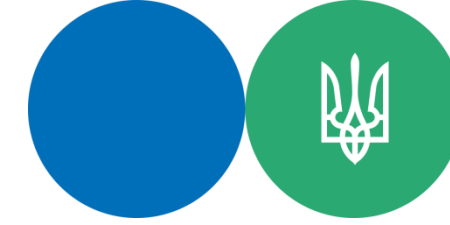
Відповідно до пункту 299.10 ст. 299 Кодексу реєстрація платником єдиного податку є безстроковою та може бути анульована шляхом виключення з реєстру платників єдиного податку за рішенням контролюючого органу, зокрема, у разі наявності податкового боргу у розмірі, що перевищує суму, визначену абзацом третім пункту 59.1 статті 59 цього Кодексу, на кожне перше число місяця протягом двох послідовних кварталів.

Згідно з пунктом 299.11 статті 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.

Таким чином, у зв'язку з наявністю у платника податків податкового боргу станом на кожне перше число місяця протягом двох послідовних кварталів, контролюючим органом прийнято рішення про виключення з реєстру платників єдиного податку.

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

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



Державна
податкова
служба України

ТОВ «Ф»

За результатами проведеної контролюючим органом камеральної перевірки ТОВ «Ф» встановлено факти несвоєчасної сплати платником податків узгоджених податкових зобов'язань з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, із затримкою до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, та винесене податкове повідомлення-рішення (далі – ППР) про застосування штрафу у розмірі 50%, на підставі пункту 124.3 статті 124 Податкового кодексу України, за діяння, вчинені умисно.

Позиція платника податку

Платник податків просить скасувати вищезазначене ППР, оскільки вважає, що воно прийнято з порушенням норм законодавства.

Результати розгляду скарги

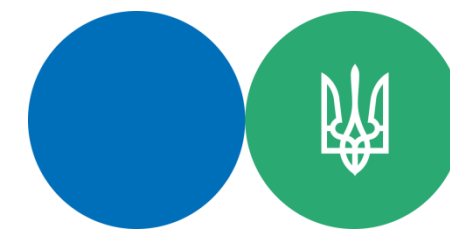
Доказами умислу мають бути фактичні дані, що підтверджують наявність діяння платників спрямованих на створення умов для невиконання податкових зобов'язань. Необхідність збирання доказів, що може підтвердити наявність умисного вчинення податкового правопорушення, не може бути встановлено під час проведення камеральної перевірки платника податків.

Така позиція викладена в листі ДПС України «Щодо визначення вини платника податку, контролюючих органів та/або їх посадових (службових) осіб, інших суб'єктів та умисності діяння у податкових правопорушеннях» від 31.12.2020 № 24242/7/99-00-20-01-02-07, яка підтверджується результатами науково-технічних досліджень проведених Університетом ДФС України на підставі наказу МФУ від 24.12.2020 № 811 та технічному завданні на виконання ННТР «Практичне застосування концепції вини платника податків за вчинене правопорушення в діяльності ДПС».

Крім того, зазначена позиція викладена в постанові Верховного Суду від 03.08.2023 у справі № 520/22505/21 щодо правомірності застосування приписів пункту 124.3 статті 124 Податкового кодексу України та нарахування штрафних санкцій у розмірі 50 відсотків від суми несплаченого (несвоєчасно сплаченого) грошового зобов'язання.

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 «Ц»

За результатами камеральної перевірки уточнюючої податкової декларації з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності) за 2022 рік встановлено, що сума податкового зобов'язання з орендної плати за земельну ділянку, зазначена ТОВ «Ц» у вищезазначеній уточнюючій податковій декларації з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності) за 2022 рік є нижчою, ніж визначено за результатами камеральної перевірки за січень – грудень 2022 року, у т.ч. березень – грудень 2022 року. Земельна ділянка розташована у м. Києві.

Позиція платника податку

Платник податків просив скасувати оскаржене податкове повідомлення – рішення (далі - ППР), оскільки вважає, що згідно з вимогами чинного законодавства, тимчасово на період з 01.03.2022 по 31.12.2022, не нараховується та не сплачується плата на землю за земельні ділянки, на яких ведуться (велись) бойові дії.

Результати розгляду скарги

Як свідчать обставини справи, з 06.05.2023 Законом України від 11.04.2023 № 3050-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо звільнення від сплати екологічного податку, плати за землю та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за знищене чи пошкоджене нерухоме майно», внесені зміни до Податкового кодексу України, зокрема до підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України.

Так, відповідно до п.п. 69.14 п. 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України, зокрема за період з 1 січня 2022 року до 31 грудня 2022 року не нараховується та не сплачується плата за землю (земельний податок та орендна плата за земельні ділянки державної та комунальної власності) за земельні ділянки (земельні частки (паї), що розташовані на територіях активних бойових дій або на тимчасово окупованих Російською Федерацією територіях України, та перебувають у власності або користуванні, у тому числі

на умовах оренди, фізичних осіб, та за період з 1 березня 2022 року до 31 грудня 2022 року – в частині земельних ділянок, що перебувають у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди, юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців.

Перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією, визначається у встановленому Кабінетом Міністрів України порядку.

Перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією, затверджений наказом Міністерства з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій України від 22.12.2022 № 309, із змінами і доповненнями (далі – Перелік).

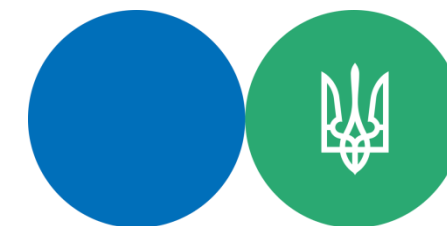
Як свідчать обставини справи, ТОВ «Ц» занижено податкові зобов'язання з орендної плати за земельні ділянки, за січень – грудень 2022 року, у т.ч. березень – грудень 2022 року.

При цьому, орендована земельна ділянка розташована у місті Києві, а вся територія міста Києва включена до територій, на яких ведуться (велися) бойові дії, що занесені до Переліку.

Враховуючи вищевикладене, ППР, з урахуванням змін, внесених Законом України від 11.04.2023 № 3050-ІХ до Податкового кодексу України, підлягає скасуванню.

Враховуючи вищевикладене, вказане ППР, з урахуванням змін, внесених Законом № 3050-ІХ , рішенням ДПС скасовано.

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



Державна
податкова
служба України

Фізична особа – платник податків

На підставі даних наданих Головним сервісним центром МВС України, що міститься в ІКС «Податковий блок», Скаржнику, як власнику легкового автомобіля марки BMW X7M50d, об'єм двигуна - 2993 куб. см., тип палива – дизель, 2021 року випуску, дата реєстраційної дії - 01.04.2023, контролюючим органом проведено нарахування транспортного податку з фізичних осіб на 2023 рік у розмірі 18750,00 гривень.

Позиція платника податку

Платник податків не погоджується з нарахуванням транспортного податку, аргументуючи, що вартість придбаного автомобіля не перевищує 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

Результати розгляду скарги

Відповідно до п.п. 267.2.1 п. 267.2 ст. 267 Податкового кодексу України об'єктом оподаткування є легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року. При цьому, така вартість визначається виходячи з марки, моделі, року випуску, об'єму циліндрів двигуна, типу пального станом на 1 січня податкового (звітного) року.

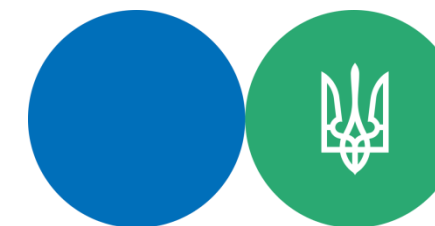
Згідно з п. 267.4 ст. 267 Податкового кодексу України ставка податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування відповідно до підпункту 267.2.1 пункту 267.2 цієї статті.

Водночас, за об'єкти оподаткування, придбані протягом року, податок сплачується пропорційно кількості місяців, які залишилися до кінця року, починаючи з місяця, в якому проведено реєстрацію транспортного засобу (пп. 267.6.6 п. 267.6 ст. 267 Податкового кодексу України).

Відповідно до «Переліку легкових автомобілів, які підлягають оподаткуванню транспортним податком у 2023 році», легковий автомобіль BMW X7M50d, з характеристиками: 2021 року випуску, об'єм двигуна - 2993 куб.см., тип палива – дизель, є об'єктом оподаткування транспортним податком протягом 3 років з року випуску. Разом з тим, оскільки дата реєстраційної дії придбаного автомобіля - 01.04.2023, то Скаржник є платником податку за 9 місяців 2023 року.

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

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



Державна
податкова
служба України

Фізична особа – платник податків

На підставі даних ІКС «Податковий блок» за фізичною особою, як за власником, обліковується земельна ділянка, із цільовим призначенням - для ведення товарного сільськогосподарського виробництва. За відсутності інформації щодо перебування земельної ділянки у 2022 році в оренді (суборенді), емфітевзис або іншому користуванні, контролюючим органом, керуючись положенням п. 170.14 ст. 170 Податкового кодексу України, визначено суму мінімального податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб за 2022 рік та винесено податкове повідомлення – рішення.

Позиція платника податку

Скаржником зазначено, що відповідно до договору від 25.11.2014, який зареєстровано в Державному реєстрі речових прав, земельна ділянка знаходиться в оренді у СФГ, а тому платником мінімального податкового зобов'язання є орендар.

Результати розгляду скарги

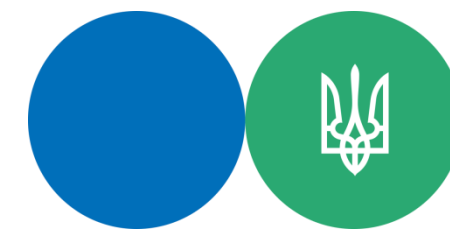
Порядок особливості визначення загального мінімального податкового зобов'язання (далі - МПЗ), зокрема, для власників земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь встановлено п. 170.14 статті 170 Податкового кодексу України, відповідно до пп. 170.14.2 якого у разі передачі таких земельних ділянок в оренду (суборенду), емфітевзис або інше користування на підставі договорів, укладених та зареєстрованих відповідно до законодавства, їх розмір враховується при визначенні загального мінімального податкового зобов'язання орендарів, користувачів на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) таких земельних ділянок у порядку, встановленому цим Кодексом.

Згідно з пп. 170.14.3 п. 170.14 ст. 170 Податкового кодексу України МПЗ обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, Державного земельного кадастру та/або на підставі оригіналів чи належним чином засвідчених копій відповідних документів платника податків, зокрема документів, що підтверджують право власності/користування.

В ході розгляду скарги, ГУ ДПС листом повідомлено, що на підставі поданої Скаржником заяви та копій документів, та керуючись положенням пп. 170.14.6 п. 170.14. ст. 170 Податкового кодексу України, проведено звірку щодо нарахування МПЗ, з внесенням інформації до ІКС «Податковий блок» про надання земельної ділянки, що перебуває у власності Скаржника в оренду.

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 «М»

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 вважає, що пеня застосована неправомірно та просив скасувати оскаржене податкове повідомлення-рішення, оскільки контролюючий орган не врахував момент фактичного перетину товаром митного кордону України.

Результати розгляду скарги

Відповідно до абзацу чотирнадцятого статті 1 Закону України від 16.04.1991 № 959-ХІІ «Про зовнішньоекономічну діяльність» (далі – Закон № 959) імпорту (імпорту товарів) - купівля (у тому числі з оплатою в негрошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів з ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами.

Момент здійснення експорту (імпорту) - момент перетину товаром митного кордону України або переходу права власності на зазначений товар, що експортується чи імпортується, від продавця до покупця (абзац тридцять восьмий статті 1 Закону № 959).

Тобто, момент перетину товаром митного кордону України не ставиться у залежність від необхідності проходження всіх процедур митного оформлення даного товару, завершення яких дає право для подальшого їх використання власником на вільний розсуд, а визначальним є початковий момент перебування товару під митним контролем - момент фізичного перетину товаром митного кордону держави.

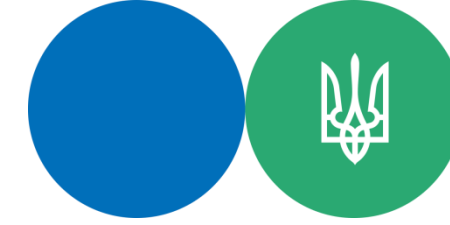
Отже, моментом вчинення імпортової операції, зокрема моментом поставки товару за такою операцією, для застосування статті 13 Закону № 2473, є момент фактичного перетину товаром митного кордону України.

Під час здійснення процедури адміністративного оскарження ТОВ «М» надано документальне підтвердження фактичного перетину товаром митного кордону України без порушення граничних строків розрахунків за окремими операціями з імпорту товарів по зовнішньоекономічному контракту.

Крім того, аналогічна правова позиція викладена у постановках Верховного Суду від 23.04.2020 № 809/1791/13-а, від 09.07.2020 № 814/3437/15, від 16.11.2021 № 826/9607/16, від 08.07.2022 № 810/1660/16, від 26.06.2023 № 803/555/17.

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 «Т»

За результатами проведеної перевірки контролюючим органом зменшено суму бюджетного відшкодування ПДВ, оскільки платником податків не нараховано відповідно до п.п. «г» п. 198.5 ст. 198 Податкового кодексу України податкових зобов'язань з податку на додану вартість на вартість товару з ознаками браку (встановлено за результатами проведеної інвентаризації на поточну дату) та які використовуються в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку.

Позиція платника податку

Платник податків просив скасувати оскаржуване податкове повідомлення-рішення, оскільки вважає, що ним було правильно відображено результати проведення інвентаризації у звітному періоді, в якому була закінчена інвентаризація.

Результати розгляду скарги

Згідно з п.п. 20.1.9 п. 20.1. ст. 20 Податкового кодексу України контролюючі органи мають право вимагати під час проведення перевірок від платників податків, що перевіряються, проведення інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки з використанням інформації та документів щодо результатів такої інвентаризації за наслідками таких перевірок або під час наступних заходів податкового контролю

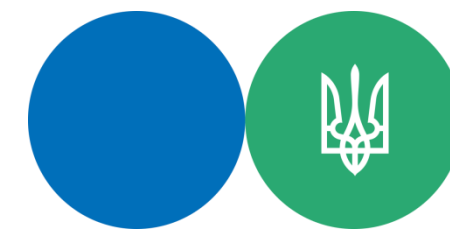
Водночас, відповідно до п. 3 розділу IV Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 №879, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 30.10.2014 за №1365/26142, із змінами та доповненнями (далі – Положення № 879), результати інвентаризації на підставі затвердженого протоколу інвентаризаційної комісії відображаються у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності того звітного періоду, у якому закінчена інвентаризація.

Отже, наявність товару з ознаками браку, встановлена за результатами інвентаризації, проведеної станом на поточну дату, не можуть слугувати достатнім підтвердженням наявності таких бракованих товарів у платника податків у періоді, що перевіряється.

Таким чином, результати проведеної у ході перевірки інвентаризації можуть бути враховані контролюючим органом при перевірці даних податкової звітності з ПДВ за період, у якому було проведено інвентаризацію, тобто за поточний звітний період.

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

ТОВ «Ю»

За результатами проведеної перевірки контролюючим органом встановлено неправомірне застосування пониженої ставки податку при виплаті дивідендів на користь нерезидента.

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 ТОВ «Ю» правомірно утримано з дивідендів нерезидента податок з доходу нерезидента за ставкою 5% відповідно до Конвенції.

Результати розгляду скарги

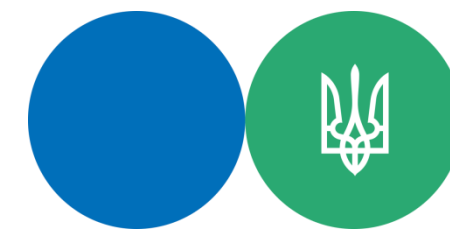
Відповідно до п.п. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 Податкового кодексу України, резидент або постійне представництво нерезидента, що здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи (крім постійного представництва нерезидента на території України) будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження з України, отриманого таким нерезидентом від провадження господарської діяльності (у тому числі на рахунки нерезидента, що ведуться в національній валюті), утримують податок з таких доходів, зазначених у підпункті 141.4.1 цього пункту, за ставкою в розмірі 15 відсотків (крім доходів, зазначених у підпунктах 141.4.3-141.4.6 та 141.4.11 цього пункту) їх суми та за їх рахунок, який сплачується до бюджету під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності.

Контролюючим органом отримано лист від компетентного органу нерезидента та перевіркою встановлено, що ТОВ «Ю» здійснювало свою діяльність в Україні через постійне представництво у вигляді постійного місця діяльності.

Отже, враховуючи, що нерезидент не зареєстрував в Україні постійного представництва, а скаржником сплачено доходи у вигляді дивідендів не на користь постійного представництва, а безпосередньо на користь нерезидента, при виплаті дивідендів скаржник повинен утримати з суми такого доходу податок на доходи нерезидентів за ставкою 15%.

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

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



Державна
податкова
служба України

ТОВ «Р»

За результатами проведеної перевірки контролюючим органом встановлено порушення вимог пп.134.1.1 п.134.1 ст.134 Податкового кодексу України, в результаті чого занижено інші доходи на суму отриманих коштів від контрагентів-покупців відповідного задокументованого обсягу товарно-матеріальних цінностей (далі – ТМЦ), що свідчить про нереальність продажу ТМЦ.

Позиція платника податку

Платник податків просить скасувати оскаржене податкове повідомлення-рішення, оскільки вважає його необґрунтованим та таким, що суперечить вимогам чинного законодавства України з огляду на те, що ТОВ «Р» здійснено реалізацію ТМЦ та отримано економічну вигоду у вигляді доходу від реалізації, що відображено у бухгалтерському обліку.

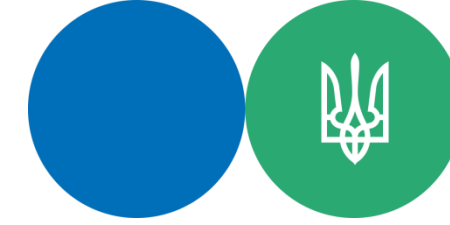
Результати розгляду скарги

Чинне законодавство, зокрема, Податковий кодекс України не встановлює обов'язок продавця перевіряти відомості щодо декларування контрагентами-покупцями своїх зобов'язань, у тому числі з ПДВ, виконання ними таких зобов'язань перед бюджетом та наявність чи відсутність ознак фіктивності фірм, ймовірність чи реальність проведення контрагентом транзитних фінансових операцій, спрямованих на здійснення операцій з надання податкової вигоди третім особам, наявність у контрагента складських приміщень, людських ресурсів, подальший рух та використання проданих ТМЦ.

Перевіркою не було доведено, що отримані кошти за реалізовані товари на користь контрагентів-покупців мають ознаки іншого доходу платника, тому такі кошти є оплатою за вартість поставлених ТМЦ у розумінні Податкового кодексу України. Жодних порушень щодо не включення отриманих коштів до складу доходів та податкових зобов'язань з ПДВ податковим органом доведено не було. Аналогічні висновки також підтверджуються позицією судових органів (постанови Верховного суду України від 27.02.2018 у справі № 813/1766/17, від 27.02.2018 у справі № 802/1853-16-а).

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 «Н»

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 Податковим кодексом України не передбачено включення до складу від'ємного значення звітного (податкового) періоду, яке підлягає бюджетному відшкодуванню, податкового кредиту попередніх звітних (податкових) періодів (тобто, без урахування рядка 16 Декларації).

Позиція платника податку

Платник податків просив скасувати оскаржуване податкове повідомлення-рішення, оскільки вважає, що при розрахунку різниці між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду враховується увесь обсяг податкового кредиту. Крім того, зазначає, що вимогами податкового законодавства не встановлено особливостей та хронології відображення від'ємного значення ПДВ звітного (податкового) періоду в Додатках 2 та 3 до Декларації з ПДВ.

Результати розгляду скарги

Контролюючим органом не враховано, що сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду (п. 200.1 ст. 200 Податкового кодексу України).

Таким чином, при розрахунку різниці між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду враховується увесь обсяг податкового кредиту, зазначений у рядку 17 Декларації з ПДВ, до складу якого входить, у тому числі, сума від'ємного значення попереднього звітного періоду.

Водночас, Порядком заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість (затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за №159/28289, із змінами та доповненнями, далі – Порядок № 21) при здійсненні такого обрахунку не передбачено вимог щодо черговості врахування від'ємного значення поточного звітного (податкового) періоду в погашення податкових зобов'язань такого звітного (податкового) періоду. Якщо

в результаті розрахунку значення різниці між сумою податкових зобов'язань і податкового кредиту отримано від'ємне значення, то таке від'ємне значення звітного (податкового) періоду може бути, зокрема, заявлене до бюджетного відшкодування або зараховане до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

Також, контролюючим органом не враховано правову позицію Верховного Суду, викладену, зокрема, у постанові від 27.01.2022 (справа № 640/23180/19), відповідно до якої ані Податковим кодексом України, ані Порядком № 21 не встановлено особливостей та хронології відображення від'ємного значення податку на додану вартість звітного (податкового) періоду в Додатках 2 та 3 до Декларації. Платник податку при заповненні як Додатка 2, так і таблиці 2 Додатка 3 до Декларації має право самостійно визначати послідовність відображення від'ємного значення податку на додану вартість звітного (податкового) періоду та суми бюджетного відшкодування в розрізі періодів виникнення таких сум.

Враховуючи вищевикладене, рішенням ДПС задоволено скаргу платника податків.