



—
Верховний
Суд

АКТУАЛЬНІ ПРАВОВІ ПОЗИЦІЇ
Верховного Суду
щодо оподаткування
та публічної фінансової політики

Рішення у справах
станом на вересень 2023 року



ЗМІСТ

Справи, розглянуті судовою палатою з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів	3
1. Оподаткування	3
1.1. Про компенсаційний механізм у разі невиконання контролюючим органом своїх обов'язків	3
1.2. Про нормативи використання питної води підприємствами, які надають послуги з централізованого водопостачання та/або водовідведення	4
1.3. Про адміністрування акцизного податку	6



Справи, розглянуті судовою палатою з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів

1. Оподаткування

1.1. Про компенсаційний механізм у разі невиконання контролюючим органом своїх обов'язків

Положення пункту 200.23 статті 200 Податкового кодексу України є спеціальною нормою, якою врегульовано відповідний компенсаційний механізм для платника в разі невиконання контролюючим органом своїх обов'язків своєчасно та в повному обсязі. Цей інструмент одночасно є істотною мірою майнової відповідальності держави в разі невиконання означеного комплексу дій та запобіжником від можливих зловживань, а також компенсаційним механізмом для платника. Такий компенсаційний механізм нарахування пені не є та не може бути джерелом збагачення для платника, а є мірою відповідальності відповідного контролюючого органу та компенсацією у майновому вираженні за невиконання контролюючим органом своїх обов'язків своєчасно та в повному обсязі

02 травня 2023 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Головного управління Державної податкової служби в Одеській області, утвореного на правах відокремленого підрозділу Державної податкової служби України, на рішення Одеського окружного адміністративного суду від 18 лютого 2021 року та постанову П'ятого апеляційного адміністративного суду від 19 травня 2021 року у справі № 420/11860/20 (провадження № К/9901/19810/21) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Глобалпроектсн» до Головного управління Державної казначейської служби України в Одеській області, Головного управління Державної податкової служби в Одеській області про визнання протиправною бездіяльності та стягнення коштів.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган не прийняв податкову декларацію платника та не вжив заходів, направлених на відшкодування на рахунок платника задекларованої суми податку на додану вартість. Платник також просив стягнути з Державного бюджету України інфляційні збитки за період з 2017 по 2020 рік. Контролюючий орган указав на відсутність суми переплати податків у платника, а також що не є уповноваженою особою на внесення відомостей до Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування, а внесення таких відомостей в Реєстр здійснюється автоматично.

Одеський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою П'ятого апеляційного адміністративного суду, частково задовольнив позов. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку, що платник має право на



отримання належного бюджетного відшкодування з податку на додану вартість, а також відповідних компенсаційних виплат (пенею, інфляційними збитками та 3% річних за користування грошовими коштами) у зв'язку з тривалим невиконанням контролюючим органом покладених на нього чинним законодавством обов'язків. Суди застосували положення статті 625 Цивільного кодексу України до спірних правовідносин щодо стягнення інфляційних збитків та 3% річних за користування грошовими коштами.

Верховний Суд частково задовольнив касаційну скаргу, скасувавши оскаржувані судові рішення та направивши справу на новий розгляд.

ОЦІНКА СУДУ

З метою запровадження дієвого механізму контролю за повним та своєчасним виконанням державними органами комплексу дій, спрямованих на повернення платнику сум бюджетного відшкодування, законодавець закріпив на рівні закону забезпечувальний засіб – нарахування пені за кожен день прострочення зобов'язання протягом усього строку існування заборгованості бюджету. Положення пункту 200.23 статті 200 Податкового кодексу України є спеціальною нормою, якою врегульовано відповідний компенсаційний механізм для платника в разі невиконання контролюючим органом своїх обов'язків своєчасно та в повному обсязі. Ураховуючи вказані положення чинного законодавства, положення статті 625 Цивільного кодексу України не можуть бути застосовані до таких правовідносин.

Такий компенсаційний механізм нарахування пені не є та не може бути джерелом збагачення для платника, а є мірою відповідальності відповідного контролюючого органу та компенсацією у майновому вираженні за невиконання контролюючим органом своїх обов'язків своєчасно та в повному обсязі. Цей інструмент одночасно є істотною мірою майнової відповідальності держави в разі невиконання означеного комплексу дій та запобіжником від можливих зловживань, а також компенсаційним механізмом для платника.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 02 травня 2023 року у справі № 420/11860/20 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/110708632>.



1.2. Про нормативи використання питної води підприємствами, які надають послуги з централізованого водопостачання та/або водовідведення

Платник не може вплинути на розмір понаднормативного споживання води, виникнення якого не залежить від платника та не може збільшити вартість води, що споживає населення в разі відсутності лічильників, оскільки тариф на питну воду для населення відповідно до статті 8 Закону України «Про природні монополії», статей 5 та 6 Закону України «Про державне регулювання у сфері



комунальних послуг» встановлюється Національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері комунальних послуг

07 вересня 2023 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Західного міжрегіонального управління Державної податкової служби по роботі з великими платниками податків на рішення Львівського окружного адміністративного суду від 25 січня 2021 року та постанову Восьмого апеляційного адміністративного суду від 08 червня 2021 року у справі № 1.380.2019.001996 (провадження № К/9901/25159/21) за позовом Львівського міського комунального підприємства «Львівводоканал» до Офісу великих платників податків Державної податкової служби про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган за результатами перевірки встановив перевищення платником фактичних технологічних витрат води над нормативними технологічними витратами. Суми понаднормових витрат води під час водопостачання були використані в операціях, які не є господарською діяльністю платника, оскільки суми понаднормових витрат води не були передбачені нормативними документами, поточними індивідуальними технологічними нормативами використання питної води для платника. Платник указав, що в контролюючого органу під час перевірки не було жодних зауважень щодо правильності визначення витрат, собівартості послуг з водопостачання та водовідведення. Усі витрати платника на виробництво (забір, очищення та постачання води) послуг з централізованого водопостачання були понесені в результаті господарської діяльності.

Львівський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду, задовольнив позов. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку, що платник не може вплинути на розмір понаднормативного споживання води, оскільки його виникнення не залежить від платника та не може збільшити вартість води, що споживає населення в разі відсутності лічильників, оскільки тариф на питну воду для населення відповідно до статті 8 Закону України «Про природні монополії», статей 5 та 6 Закону України «Про державне регулювання у сфері комунальних послуг» встановлюється Національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері комунальних послуг.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Платник не може вплинути на розмір понаднормативного споживання води, виникнення якого не залежить від платника та не може збільшити вартість води, що споживає населення в разі відсутності лічильників, оскільки тариф на питну воду для населення відповідно до статті 8 Закону України «Про природні монополії», статей 5 та 6 Закону України «Про державне регулювання у сфері



комунальних послуг» встановлюється Національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері комунальних послуг.

Понаднормативні втрати води, які виникли у платника, є такими, що виникли під час здійснення господарської діяльності з водопостачання, тобто втрати мають виробничий характер. Якщо контролюючий орган не надав доказів щодо виникнення у платника втрат води внаслідок її використання з іншою метою, ніж у межах господарської діяльності, то відсутні підстави для обмеження витрат платника, що підлягають урахуванню під час визначення об'єкта оподаткування податками на прибуток та на додану вартість згідно з чинними нормативами.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 07 вересня 2023 року у справі № 1.380.2019.001996 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/113308333>.



1.3. Про адміністрування акцизного податку

Під поняттям реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів необхідно розуміти продаж пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну безпосередньо громадянам та іншим кінцевим споживачам для їхнього особистого некомерційного використання, незалежно від форми розрахунків, зокрема на розлив у ресторанах, кафе, барах, інших об'єктах громадського харчування, а також фізичний відпуск з автозаправної станції та/або автомобільної газозаправної станції товарів, зазначених у підпункті 215.3.4 пункту 215.3 статті 215 Податкового кодексу України, попри форму розрахунків. Об'єктом оподаткування акцизним податком є будь-який фізичний відпуск пального через АЗС незалежно від умов такого відпуску та форми розрахунку (готівкою або у безготівковій формі)

11 вересня 2023 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Вінницької об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Державної податкової служби у Вінницькій області як відокремленого підрозділу Державної податкової служби на постанову Волинського окружного адміністративного суду від 04 жовтня 2016 року й ухвалу Львівського апеляційного адміністративного суду від 16 січня 2017 року у справі № 803/1135/16 (провадження № К/9901/40739/18) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Вог Рітейл» до Вінницької об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Державної фіскальної служби у Вінницькій області про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган за результатами перевірки встановив, що під час відпуску нафтопродуктів через мережу АЗС здійснюється розрахункова операція, дата якої є датою виникнення податкових зобов'язань щодо реалізації суб'єктами



господарювання роздрібної торгівлі нафтопродуктів як підакцизних товарів. На переконання податкового органу, через мережу АЗС здійснюється лише роздрібний продаж нафтопродуктів кінцевому споживачеві і такі операції є об'єктом оподаткування акцизним податком. Платник не погодився з висновками контролюючого органу, оскільки під час відпуску нафтопродуктів через мережу АЗС проводились не лише операції з продажу пального як кінцевим споживачам для їхнього особистого некомерційного використання, а й операції з реалізації суб'єктам господарювання нафтопродуктів з метою комерційного або виробничого використання, що не є об'єктом оподаткування акцизним податком.

Волинський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Львівського апеляційного адміністративного суду, задовольнив позов. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку, що об'єктом оподаткування акцизним податком є операції з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів, обов'язковою умовою якої є передання цих товарів безпосередньо громадянам та іншим кінцевим споживачам для їхнього особистого некомерційного використання незалежно від форми розрахунків. Продаж нафтопродуктів через колонки АЗС за оптовими договорами не є роздрібною торгівлею нафтопродуктами. Відпуск платником нафтопродуктів шляхом передавання покупцям на підставі раніше придбаних карток на пальне, талонів та смарткарток – не є роздрібною торгівлею нафтопродуктами та не підпадає під визначення розрахункової операції як підстави виникнення податкових зобов'язань щодо реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів.

Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, скасувавши оскаржувані судові рішення та відмовивши в задоволенні позову.

ОЦІНКА СУДУ

Через мережу АЗС здійснюється роздрібний продаж нафтопродуктів, оскільки відпуск пального відбувається через паливо-, масло- та газороздавальні колонки кінцевому споживачу. Реалізація пального через мережу АЗС у роздріб кінцевому споживачу відповідає належному виду реалізації для некомерційного використання.

Дата здійснення розрахункової операції через мережу АЗС є датою виникнення податкових зобов'язань щодо реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів (нафтопродуктів) згідно з пунктом 216.9 статті 216 Податкового кодексу України.

Такі операції оподатковуються акцизним податком відповідно до підпункту 213.1.9 пункту 213.1 статті 213 Податкового кодексу України, незалежно від форми розрахунків за пальне, яке відпускається, та підстав для відпуску. Податкові зобов'язання зі сплати акцизного податку з роздрібною продажу підакцизних товарів виникають в особи, яка здійснює відпуск нафтопродуктів з колонок через мережу АЗС безпосередньо споживачам, незалежно від умов продажу нафтопродуктів під час здійснення розрахункових операцій та від форми розрахунку за них (готівкою або у безготівковій формі).



Законодавство встановлює можливість розрахунку за придбані в роздріб нафтопродукти як у готівковій формі, так і з використанням відомостей на відпуск, талонів, платіжних карток, смарткарток (паливних карток). Об'єктом оподаткування акцизним податком є будь-який фізичний відпуск пального через АЗС, незалежно від умов такого відпуску та форми розрахунку (готівкою або у безготівковій формі).

На користь такого висновку свідчить також змістове уточнення законодавцем правового регулювання питання щодо сплати акцизного податку з роздрібного продажу підакцизних товарів (пального) Законом України від 24 грудня 2015 року №909-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» яким, не змінюючи попереднього правового регулювання, уточнено підпункт 14.1.212, відповідно до якого визначено, що реалізацією суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів слід вважати продаж пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну безпосередньо громадянам та іншим кінцевим споживачам для їхнього особистого некомерційного використання незалежно від форми розрахунків, зокрема на розлив у ресторанах, кафе, барах, інших об'єктах громадського харчування, а також фізичний відпуск з автозаправної станції та/або автомобільної газозаправної станції товарів, зазначених у підпункті 215.3.4 пункту 215.3 статті 215 Податкового кодексу України, попри форму розрахунків.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 11 вересня 2023 року у справі № 803/1135/16 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/113370249>.



Актуальні правові позиції Верховного Суду щодо оподаткування та публічної фінансової політики. Рішення у справах станом на вересень 2023 року / Упоряд.: відділ забезпечення роботи судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів секретаріату Касаційного адміністративного суду; відділ аналітичної та правової роботи Касаційного адміністративного суду департаменту аналітичної та правової роботи Апарату Верховного Суду / Відпов. за вип.: секретар судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів канд. юрид. наук Р. Ф. Ханова; науковий консультант відділу забезпечення роботи судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів секретаріату Касаційного адміністративного суду канд. юрид. наук А. А. Барікова. – Київ, 2023. – Вип. 11 (36). – 8 стор.

Застереження: видання містить короткий огляд деяких судових рішень. У кожному з них викладено лише основний висновок щодо правового питання, яке виникло у справі. Для правильного розуміння висловленої в судовому рішенні правової позиції необхідно ознайомитися з його повним текстом, розміщеним у Єдиному державному реєстрі судових рішень.

Стежте за нами онлайн

 fb.com/supremecourt.ua

 t.me/supremecourtua

 @supremecourt_ua