

Категорія справи № 420/8473/24: Адміністративні справи (з 01.01.2019); Справи з приводу адміністрування податків, зборів, платежів, а також контролю за дотриманням вимог податкового законодавства, зокрема щодо; адміністрування окремих податків, зборів, платежів, з них.

Надіслано судом: 31.07.2024. Зареєстровано: 02.08.2024. Забезпечено надання загального доступу: 05.08.2024.

Дата набрання законної сили: 13.09.2024

Результат оскарження 04.11.2024 П'ятий апеляційний адміністративний суд: залишено без змін ухвалу (постанову) суду першої інстанції

Номер судового провадження: П/420/8549/24



Справа № 420/8473/24

РІШЕННЯ

ІМЕНЕМ УКРАЇНИ

31 липня 2024 року м. Одеса

Одеський окружний адміністративний суд у складі головуючого судді Білостоцького О.В., розглянувши в порядку спрощеного позовного провадження, визначеного ч. 5 ст. 262 КАС України адміністративну справу за позовом приватного підприємства «МАГНУС» до Головного управління ДПС в Одеській області про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення, -

ВСТАНОВИВ:

До Одеського окружного адміністративного суду надійшов адміністративний позов приватного підприємства «МАГНУС» до Головного управління ДПС в Одеській області, в якому позивач просить суд визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення № 27834/15-32-04-06 від 30.10.2023 року про застосування штрафних санкцій за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних.

В обґрунтування позовних вимог позивач зазначив, що у січні 2024 року підприємство дізналось про наявність податкового повідомлення-рішення №27834/15-32-04-06 від 30.10.2023 року, підставою для винесення якого визначено акт перевірки № 22445/15-32-04-06/32623920 від 18.08.2023 року. За висновками вказаного акту вбачається, що перевіркою встановлено порушення граничних термінів реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі ЄРПН), встановлених п.п. 201.10 ст. 201 Податкового Кодексу України (із змінами та доповненнями) та п.п. 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ з урахуванням змін, внесених Законом України від 12.05.2022 року №2260-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану».

За встановлені порушення граничних строків реєстрації податкових накладних до підприємства застосовано штраф (від 2% до 40% від суми ПДВ, зазначених у податкових накладних) у сумі 238 792,65 грн.

Вважаючи, що вищезазначене податкове повідомлення-рішення складено з порушенням податкового законодавства, позивач звернувся до суду за захистом своїх прав та законних інтересів.

Ухвалою суду від 08.04.2024 року адміністративний позов приватного підприємства «МАГНУС» до Головного управління ДПС в Одеській області було прийнято до розгляду, у справі було відкрито спрощене позовне провадження без виклику (повідомлення) сторін. Відповідачу запропоновано в 15-денний строк з дня отримання ухвали надати відзив на адміністративний позов.

22.04.2024 року від Головного управління ДПС в Одеській області надійшов відзив на адміністративний позов, з якого вбачається, що відповідач позов не визнає та зазначає, що контролюючим органом відносно позивача було проведено камеральну перевірку своєчасності реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування до таких податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних, дата виписки яких припадає на 2022 - 2023 роки, та встановлено порушення платником граничних термінів реєстрації податкових накладних в ЄРПН, встановлених п.п. 201.10 ст. 201.

Відповідач зауважив, що оскільки підприємством було порушено строк реєстрації податкових накладних, то до нього правомірно було накладені штрафні санкції. Визначені п. 89 підрозд. 2 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ строки реєстрації в ЄРПН застосовуються до податкових накладних/розрахунків коригування, граничний термін реєстрації в ЄРПН яких припадає на період з дати набрання чинності Законом №2876-IX (тобто, з датою складання, починаючи з 16.01.2023). Штрафи у розмірах, встановлених п.90 підрозд. 2 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ, застосовуються у разі порушення платником податку передбачених п. 89 підрозд. 2 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ граничних

строків реєстрації ПН/ПК в ЄРПН із датою складання, починаючи з 16.01.2023. При цьому порушення платником податку граничних строків реєстрації податкових накладних у ЄРПН, які припадають на період до дати набрання чинності Законом України №2876 (тобто застосовується до податкових накладних/розрахунків коригування з датою складання не пізніше 15.01.2023 року включно), тягне за собою накладання на такого платника податку штрафу у розмірах, встановлених пунктом п. 120.10 ст. 120 ПК України.

06.06.2024 року від представника позивача надійшла відповідь на відзив, в якій звернено увагу на відсутність підстав для застосування штрафних санкцій, у зв'язку з тим, що вказані податкові накладні були зареєстровані у період дії карантину на території України. Також представник позивача посилався на той факт, що до деяких з переліку накладних, що були зареєстровані в ЄРПН з порушенням строку, не може бути застосована відповідальність згідно п.120-1.1 ст.120-1 ПК України, оскільки диспозиція цієї норми передбачає, що штраф не застосовується за порушення граничних строків для реєстрації податкової накладної, що не надається отримувачу (покупцю), складеної на постачання товарів/послуг для операцій, які звільнені від оподаткування або які оподатковуються за нульовою ставкою.

Згідно частини 2 ст. 262 КАС України розгляд справи по суті за правилами спрощеного позовного провадження починається з відкриття першого судового засідання. Якщо судові засідання не проводиться, розгляд справи по суті розпочинається через тридцять днів, а у випадках, визначених статтею 263 цього Кодексу, - через п'ятнадцять днів з дня відкриття провадження у справі.

Судом за час розгляду справи встановлено наступне.

Приватне підприємство «МАГНУС» зареєстровано у Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань за наступним кодом юридичної особи 32623920.

Основним видом економічної діяльності товариства є 47.73 Роздрібна торгівля фармацевтичними товарами в спеціалізованих магазинах.

18.08.2023 року Головним управлінням ДПС в Одеській області було складено акт № 167/34-00-50/33268860 «Про результати перевірки своєчасності реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування до такої податкової накладної ПП «МАГНУС»» щодо проведення перевірки своєчасності реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до таких податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних, дата виписки яких припадає на 2022-2023 рік, згідно якої було встановлено порушення підприємством граничних термінів реєстрації податкових накладних в ЄРПН, а саме:

- 1) ПН №2 із датою виписки 31.05.2022 року, обсяг ПДВ 983 249,57 грн., зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 дні;
- 2) ПН №3 із датою виписки 30.04.2022 року, обсяг ПДВ 55 188,74 грн., зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 дні;
- 3) ПН №1 із датою виписки 30.04.2022 року, обсяг ПДВ 18 231,96 грн., зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 дні;
- 4) ПН №1 із датою виписки 31.05.2022 року, обсяг ПДВ 19 418,45 грн., зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 дні;
- 5) ПН №1 із датою виписки 31.03.2022 року, обсяг ПДВ 30 662,97 грн., зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 дні;
- 6) ПН №1 із датою виписки 28.02.2022 року, обсяг ПДВ 51 747,74 грн., зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 дні;
- 7) ПН №3 із датою виписки 28.02.2022 року, обсяг ПДВ 24 717,87 грн., зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 дні;
- 8) ПН №4 із датою виписки 31.03.2022 року, обсяг ПДВ 73 971,52 грн., зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 дні;
- 9) ПН №2 із датою виписки 30.06.2022 року, обсяг ПДВ 15 351,53 грн., зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 3 дні;
- 10) ПН №2 із датою виписки 31.07.2022 року, обсяг ПДВ 17 978,33 грн., зареєстрована в ЄРПН 25.08.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 10 днів;
- 11) ПН №3 із датою виписки 31.03.2022 року, без ПДВ, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 дні;
- 12) ПН №2 із датою виписки 31.03.2022 року, без ПДВ, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 дні;

- 36) ПН №3 із датою виписки 30.11.2022 року, без ПДВ, зареєстрована в ЄРПН 27.04.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 133 дня;
- 37) ПН №1 із датою виписки 30.09.2022 року, без ПДВ, зареєстрована в ЄРПН 19.10.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 дня;
- 38) ПН №3 із датою виписки 30.09.2022 року, без ПДВ, зареєстрована в ЄРПН 19.10.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 дня;
- 39) ПН №3 із датою виписки 31.01.2023 року, обсяг ПДВ 92 887,22 грн., зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 72 дня;
- 40) ПН №1 із датою виписки 31.01.2023 року, обсяг ПДВ 23 157,18 грн., зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 72 дня;
- 41) ПН №3 із датою виписки 28.02.2023 року, обсяг ПДВ 92 962,27 грн., зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 44 дня;
- 42) ПН №1 із датою виписки 28.02.2023 року, обсяг ПДВ 21 133,20 грн., зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 44 дня;
- 43) ПН №1 із датою виписки 31.03.2023 року, обсяг ПДВ 21 015,49 грн., зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 13 дня;
- 44) ПН №3 із датою виписки 31.03.2023 року, обсяг ПДВ 93 800,20 грн., зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 13 дня;
- 45) ПН №2 із датою виписки 31.03.2023 року, без ПДВ, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 13 дня;
- 46) ПН №4 із датою виписки 31.03.2023 року, без ПДВ, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 13 дня;
- 47) ПН №2 із датою виписки 31.01.2023 року, без ПДВ, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 72 дня;
- 48) ПН №2 із датою виписки 28.02.2023 року, без ПДВ, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 44 дня;
- 49) ПН №4 із датою виписки 28.02.2023 року, без ПДВ, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 44 дня;
- 50) ПН №4 із датою виписки 31.01.2023 року, без ПДВ, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 72 дня.

В акті зазначено, що перевіркою встановлено порушення граничних термінів реєстрації податкових накладних, та/або розрахунків коригування до таких податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних, встановлених п.п. 201.10 ст. 201 Податкового Кодексу України (із змінами та доповненнями) та п.п. 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ з урахуванням змін, внесених Законом України від 12.05.2022 року №2260-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану».

Законом України від 12.05.2022 року №2260-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану», який набрав чинності 27.05.2022 року, визначено, що 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 (підпункт 69.2 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України).

Інформація щодо наявності пом'якшуючих обставин (стаття 112-1 ПКУ) або обставин, що звільняють від фінансової відповідальності платника податку (стаття 112 ПКУ) станом на момент складання акту камеральної перевірки відсутня.

Відповідальність платника податків за порушення строків реєстрації податкових накладних, що підлягають обов'язковій реєстрації та розрахунків коригування до таких податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних, а також допущення помилок, при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної визначена ст. 120-1 Податкового кодексу України.

На підставі вищевказаного акту Головне управління ДПС в Одеській області винесло податкове повідомлення-рішення № 27834/15-32-04-06 від 30.10.2023 року, яким за встановлені порушення граничних строків реєстрації податкових накладних до підприємства застосовано штраф (від 2% до 40% від суми ПДВ, зазначених у податкових накладних) у сумі 238 792,65 грн.

Згідно розрахунку штрафу за порушення термінів реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН) приватного підприємства «МАГНУС» (Додаток до податкового повідомлення-рішення № 27834/15-32-04-06 від 30.10.2023 року) встановлена наступна сума штрафних санкцій згідно суми податку на додану вартість, а саме:

сума штрафу за ставкою 2% - 22 857,12 грн. від 114 815,69 грн. розміру ПДВ;

сума штрафу за ставкою 10% - 62 247,69 грн від 622 476,78 грн. розміру ПДВ;

сума штрафу за ставкою 15% - 17 406,66 грн від 116 044,40 грн. розміру ПДВ;

сума штрафу за ставкою 40% - 136 281,18 грн від 340 702,96 грн. розміру ПДВ.

Не погоджуючись із вищевказаним податковим повідомленням-рішенням, позивач звернувся до суду з даним адміністративним позовом.

Відповідно до вимог ч.1 ст.2 КАС України завданням адміністративного судочинства є справедливе, неупереджене та своєчасне вирішення судом спорів у сфері публічно-правових відносин з метою ефективного захисту прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб від порушень з боку суб'єктів владних повноважень.

Відповідно до ч. 2 ст. 2 КАС України у справах щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень адміністративні суди перевіряють, чи прийняті (вчинені) вони: на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що визначені Конституцією та законами України; з використанням повноваження з метою, з якою це повноваження надано; обґрунтовано, тобто з урахуванням усіх обставин, що мають значення для прийняття рішення (вчинення дії); безсторонньо (неупереджено); добросовісно; розсудливо; з дотриманням принципу рівності перед законом, запобігаючи всім формам дискримінації; пропорційно, зокрема з дотриманням необхідного балансу між будь-якими несприятливими наслідками для прав, свобод та інтересів особи і цілями, на досягнення яких спрямоване це рішення (дія); з урахуванням права особи на участь у процесі прийняття рішення; своєчасно, тобто протягом розумного строку.

Відповідно до частини першої статті 9 Кодексу адміністративного судочинства України розгляд і вирішення справ в адміністративних судах здійснюються на засадах змагальності сторін та свободи в наданні ними суду своїх доказів і у доведенні перед судом їх переконливості.

Відповідно до ч. 1 ст. 77 КАС України кожна сторона повинна довести ті обставини, на яких ґрунтуються її вимоги та заперечення.

В адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дії чи бездіяльності покладається на відповідача (ч. 2 ст. 77 Кодексу адміністративного судочинства України).

Дослідивши заяви по суті справи та інші письмові докази, оцінивши їх за своїм внутрішнім переконанням, що ґрунтується на всебічному, повному і об'єктивному розгляді у судовому засіданні всіх обставин справи в їх сукупності, проаналізувавши положення чинного законодавства, що регулює спірні правовідносини, суд доходить висновку, що позов підлягає частковому задоволенню з наступних підстав.

Відповідно до ст.19 Конституції України органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Згідно ст. 55 Конституції України кожному гарантується право на оскарження в суді рішень, дій чи бездіяльності органів державної влади, органів місцевого самоврядування, посадових і службових осіб.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, порядок їх адміністрування та повернення в разі переплати, права та обов'язки платників податків, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства встановлені Податковим кодексом України (надалі - ПК України).

Пунктом 201.1 ст. 201 ПК України визначено, що на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, кваліфікованого електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних у встановлений цим Кодексом термін.

Згідно п.201.10 ст. 201 ПК України при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний в установленні терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних та надати покупцю за його вимогою.

Податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

Датою та часом надання податкової накладної та/або розрахунку коригування в електронному вигляді до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, є дата та час, зафіксовані у квитанції.

Реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних повинна здійснюватися з урахуванням граничних строків:

для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 1 по 15 календарний день (включно) календарного місяця, - до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому вони складені;

для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 16 по останній календарний день (включно) календарного місяця, - до 15 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені;

для розрахунків коригування, складених постачальником товарів/послуг до податкової накладної, що складена на отримувача - платника податку, в яких передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг їх постачальнику, - протягом 15 календарних днів з дня отримання такого розрахунку коригування до податкової накладної отримувачем (покупцем).

У разі порушення таких строків застосовуються штрафні санкції згідно з цим Кодексом.

Згідно п. 120-1.1 ст. 120-1 ПК України порушення платниками податку на додану вартість граничного строку, передбаченого статтею 201 цього Кодексу, для реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування до такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних (крім податкової накладної/розрахунку коригування, складеної на операції з постачання товарів/послуг, що звільняються від оподаткування податком на додану вартість; податкової накладної/розрахунку коригування, складеної на операції, що оподатковуються за нульовою ставкою; податкової накладної, складеної відповідно до пункту 198.5 статті 198 цього Кодексу у разі здійснення операцій, визначених підпунктами "а" - "г" цього пункту, та розрахунку коригування, складеного до такої податкової накладної; податкової накладної, складеної відповідно до статті 199 цього Кодексу, та розрахунку коригування, складеного до такої податкової накладної; податкової накладної, складеної відповідно до абзацу одинадцятого пункту 201.4 статті 201 цього Кодексу, та розрахунку коригування, складеного до такої податкової накладної) тягне за собою накладення на платника податку на додану вартість, на якого відповідно до вимог статей 192 і 201 цього Кодексу покладено обов'язок щодо такої реєстрації, штрафу в розмірі:

10 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації до 15 календарних днів.

20 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації від 16 до 30 календарних днів;

30 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації від 31 до 60 календарних днів;

40 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації від 61 до 365 календарних днів;

50 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації на 366 і більше календарних днів.

У разі порушення платниками податку на додану вартість граничного строку, передбаченого статтею 201 цього Кодексу, для реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування до такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних тягне за собою накладення на платника податку на додану вартість, на якого відповідно до вимог статей 192 і 201 цього Кодексу покладено обов'язок щодо такої реєстрації, штрафу в розмірі 2 відсотків обсягу постачання (без податку на додану вартість), але не більше 1020 гривень, при реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, зокрема, податкової накладної/розрахунку коригування, складеної на операції з постачання товарів/послуг, що звільняються від оподаткування податком на додану вартість.

Аналіз вищенаведених приписів ПК України свідчить про те, що реєстрація податкової накладної або розрахунку коригування є несвоєчасними тоді, коли зареєстровані за граничним терміном такої реєстрації, що передбачений пунктом 201.10 статті 201 ПК України. Разом з тим строк затримки реєстрації впливає на розмір штрафної санкції за несвоєчасну реєстрацію податкової накладної або розрахунку коригування до податкової накладної.

Разом з тим, Законом України від 12.01.2023 року № 2876-IX «Про внесення змін до розділу XX «Прикінцеві положення» Податкового кодексу України щодо відновлення обмеження перебування грального бізнесу на спрощеній системі оподаткування», який набрав чинності 08.02.2023 року, було внесено зміни до підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» ПК України, а саме доповнено пунктами 89 та 90, якими на період дії воєнного стану збільшені строки реєстрації в ЄРПН податкових накладних/розрахунків коригування та зменшені розміри штрафних санкцій за їх порушення.

Згідно п. 89 підрозділу 2 розділу XX ПК України тимчасово, протягом дії воєнного стану в Україні, 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-IX, та шести місяців після місяця, в якому воєнний стан буде припинено або скасовано, реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних здійснюється з урахуванням таких граничних строків:

для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 1 по 15 календарний день (включно) календарного місяця, - до 5 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені;

для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 16 по останній календарний день (включно) календарного місяця, - до 18 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені;

Відповідно до п. 90 підрозділу 2 розділу XX ПК України тимчасово, протягом дії воєнного стану в Україні, 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-IX, та шести місяців після місяця, в якому воєнний стан буде припинено або скасовано, штраф за порушення платниками податку на додану вартість граничного строку, передбаченого пунктом 89 цього підрозділу для реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування до такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних, встановлюється у розмірі:

2 відсотки суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації до 15 календарних днів;

5 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації від 16 до 30 календарних днів;

10 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації від 31 до 60 календарних днів;

15 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації від 61 до 365 календарних днів;

25 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації на 366 і більше календарних днів.

Як зазначив Конституційний Суд України у рішенні від 13 травня 1997 року № 1-зп/1997, стаття 58 Конституції України 1996 року закріплює один з найважливіших загальноправових принципів сучасного права - закони та інші нормативно-правові акти не мають зворотної дії в часі. Це означає, що вони поширюють свою дію тільки на ті відносини, які виникли після набуття законами чи іншими нормативно-правовими актами чинності. Закріплення названого принципу на конституційному рівні є гарантією стабільності суспільних відносин, у тому числі відносин між державою і громадянами, породжуючи у громадян впевненість у тому, що їхнє існуюче становище не буде погіршене прийняттям більш пізнього закону чи іншого нормативно-правового акта.

При цьому у рішенні від 09.02.1999 року № 1-рп/99 Конституційний Суд України дійшов висновку, що положення частини першої статті 58 Конституції України щодо зворотної дії в часі законів та інших нормативно-правових актів стосуються лише фізичної особи, тобто людини і громадянина.

Закон № 2876-IX не містить прямої вказівки про надання його нормам зворотної дії в часі, а отже його дія не розповсюджується на період до набрання ним чинності. Крім того, відповідальність, встановлена пунктом 90 підрозділу 2 розділу XX ПК України, застосовується за порушення платниками податку на додану вартість граничного строку, передбаченого для пункту 89 цього розділу, тобто прямо пов'язана зі збільшеними строками реєстрації податкових накладних.

Податкове правопорушення у вигляді несвоєчасної реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних є триваючим порушенням, початком якого є наступний день за останнім (граничним) днем реєстрації податкової накладної, а припиняється таке порушення в день фактичної реєстрації податкової накладної.

А тому розповсюджувати дію пунктів 89, 90 на правовідносини, які були припинені (тобто податкові накладні складені та зареєстровані з порушенням строку, який визначений пунктом 201.1 статті 201 ПК України, до внесення змін

Законом № 2876-IX) є неможливим.

Відтак зменшений розмір штрафних санкцій може бути застосований лише щодо податкових накладних, складених та зареєстрованих несвоєчасно після набрання чинності Законом №2876-IX або до накладних, строк реєстрації яких не скінчився станом на день набрання чинності цим Законом (08 лютого 2023 року).

Вищевказана правова позиція була сформована Верховним Судом у постанові від 30.01.2024 року по справі №280/4484/23.

Як вбачається з розрахунку штрафу за порушення ПП «МАГНУС» термінів реєстрації податкових накладних в ЄРПН, встановлених п.201.10 ст.201 розділу V, п.89 підрозділу 2 розділу XX ПК України від 02.12.2010 року, із змінами та доповненнями, відповідач застосував штрафні санкції за несвоєчасну реєстрацію позивачем наступних податкових накладних:

- 1) ПН №2 із датою виписки 31.05.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 2) ПН №3 із датою виписки 30.04.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 3) ПН №1 із датою виписки 30.04.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 4) ПН №1 із датою виписки 31.05.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 5) ПН №1 із датою виписки 31.03.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 6) ПН №1 із датою виписки 28.02.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 7) ПН №3 із датою виписки 28.02.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 8) ПН №4 із датою виписки 31.03.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 9) ПН №2 із датою виписки 30.06.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 3 днів;
- 10) ПН № 2 із датою виписки 31.07.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 25.08.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 10 днів;
- 11) ПН № 3 із датою виписки 31.03.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 12) ПН № 2 із датою виписки 31.03.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 13) ПН № 4 із датою виписки 28.02.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 14) ПН № 2 із датою виписки 30.04.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 15) ПН № 2 із датою виписки 28.02.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 16) ПН № 4 із датою виписки 30.04.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 17) ПН № 4 із датою виписки 31.05.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 18) ПН № 3 із датою виписки 31.05.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 18.07.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;
- 19) ПН № 2 із датою виписки 30.09.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 19.10.2022 року, кількість днів затримки реєстрації 4 днів;

43) ПН № 1 із датою виписки 31.03.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 13 дня;

44) ПН № 3 із датою виписки 31.03.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 13 дня;

45) ПН № 2 із датою виписки 31.03.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 13 дня;

46) ПН № 4 із датою виписки 31.03.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 13 дня;

47) ПН № 2 із датою виписки 31.01.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 72 дня;

48) ПН № 2 із датою виписки 28.02.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 44 дня;

49) ПН № 4 із датою виписки 28.02.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 44 дня;

50) ПН № 4 із датою виписки 31.01.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 72 дня.

При цьому, як встановлено судом, суму штрафу у розмірі 2%, 10%, 15% від суми ПДВ за порушення строку реєстрації податкових накладних вже з урахуванням положень п.п. 89 та 90 підрозділу 2 розділу XX ПК України контролюючим органом було визначено підприємству за наступні податкові накладні:

ПН №3 із датою виписки 31.12.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 25.04.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 100 днів (2%).

ПН №1 із датою виписки 31.12.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 25.04.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 100 днів (2%).

ПН №1 із датою виписки 31.10.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 21.04.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 157 днів (2%).

ПН №1 із датою виписки 30.11.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 25.04.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 131 днів (2%).

ПН №3 із датою виписки 31.10.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 25.04.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 161 днів (2%).

ПН №3 із датою виписки 30.11.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 27.04.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 133 днів (2%).

ПН №3 із датою виписки 31.01.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 72 днів (15%).

ПН №1 із датою виписки 31.01.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 72 днів (15%).

ПН №3 із датою виписки 28.02.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 44 днів (10%).

ПН №1 із датою виписки 28.02.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 44 днів (10%).

ПН №1 із датою виписки 31.03.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 13 днів (2%).

ПН №3 із датою виписки 31.03.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 13 днів (2%).

ПН №2 із датою виписки 31.03.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 13 днів (2%).

ПН №4 із датою виписки 31.03.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 13 днів (2%).

ПН №2 із датою виписки 31.01.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 72 дні (2%).

ПН №2 із датою виписки 28.02.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 44 дні (2%).

ПН №4 із датою виписки 28.02.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 44 дні (2%).

ПН №4 із датою виписки 31.01.2023 року, зареєстрована в ЄРПН 01.05.2023 року, кількість днів затримки реєстрації 72 дні (2%).

Враховуючи набрання чинності Закону України №2876-IX від 12.01.2023 року з 08.02.2023 року, а також останню правову позицію Верховного Суду, суд зауважує, що Головним управлінням ДПС в Одеській області було обґрунтовано визначено, що вищевказані податкові накладні у кількості 50 шт. були зареєстровані позивачем поза встановленого законом граничного строку реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних та на підприємство за порушення цих строків накладені штрафи відповідно до вимог податкового законодавства.

З огляду на вказане, податкове повідомлення-рішення від 30.10.2023 року №156/34-00-50 в частині визначення суми штрафу, застосованого відповідачем до приватного підприємства «МАГНУС» за несвоєчасну реєстрацію вищевказаних податкових накладних, у розмірі 102 511,47 грн. (сума штрафу за ставкою 2% - 22 857,12 грн. від 114 815,69 грн. розміру ПДВ + сума штрафу за ставкою 10% - 62 247,69 грн від 622 476,78 грн. розміру ПДВ + сума штрафу за ставкою 15% - 17 406,66 грн від 116 044,40 грн. розміру ПДВ), є обґрунтованим та правомірним, а тому позовні вимоги підприємства в цій частині штрафних санкцій про визнання його протиправним та скасування задоволенню не підлягають.

Разом з тим суд зауважує, що податкове повідомлення-рішення від 30.10.2023 року №156/34-00-50 в частині визначення суми штрафу, застосованого відповідачем до приватного підприємства «МАГНУС» за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних (ПН №4 із датою виписки 31.10.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 25.04.2023 року, ПН №2 із датою виписки 30.11.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 25.04.2023 року, ПН №4 із датою виписки 30.11.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 25.04.2023 року, ПН №2 із датою виписки 31.12.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 25.04.2023 року, ПН №4 із датою виписки 31.12.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 25.04.2023 року, ПН №2 із датою виписки 31.10.2022 року, зареєстрована в ЄРПН 21.04.2023 року), у розмірі 136 281,18 грн, розрахованої за ставкою 40% від 340 702,96 грн. розміру ПДВ, є необґрунтованим, оскільки вищевказані податкові накладні були зареєстровані в ЄРПН вже після набрання чинності Законом №2876-IX, а тому до вказаних податкових накладних повинен був застосований штраф за ставкою 15% від суми податку на додану вартість за порушення строку реєстрації від 61 до 365 календарних днів.

З огляду на вказане підлягають задоволенню податкові вимоги позивача щодо визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення № 27834/15-32-04-06 від 30.10.2023 року в частині визначення суми штрафу у розмірі 136 281,18 грн., накладеного на приватне підприємство «МАГНУС» за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних №4 від 25.04.2023 року, №2 від 25.04.2023 року, №4 від 25.04.2023 року, №2 від 25.04.2023 року, №4 від 25.04.2023 року та №2 від 21.04.2023 року.

Суд критично ставиться до твердження позивача стосовно відсутності підстав для застосування штрафних санкцій, у зв'язку з тим, що вказані податкові накладні були зареєстровані у період дії карантину на території України, оскільки Законом України від 12.05.2022 року №2260-IX, який набрав чинності 27.05.2022 року, було внесено зміни до п.п. 69.2 п. 69 підрозділу 10 розділу XX "Перехідні положення" ПК України, згідно чого 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. Разом з тим, згідно п.п.69.1 п. 69 підрозділу 10 розділу XX "Перехідні положення" ПК України платники податків, які мають можливість своєчасно виконувати податкові обов'язки, звільняються від відповідальності за несвоєчасне виконання таких обов'язків щодо реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних такими платниками податкових накладних та розрахунків коригування, дата складання яких припадає на період з 1 лютого по 31 травня 2022 року, за умови забезпечення їх реєстрації не пізніше 15 липня 2022 року.

Також суд не враховує посилання представника позивача щодо того, що штраф не застосовується за порушення граничних строків для реєстрації податкової накладної, складеної на постачання товарів/послуг для операцій, які звільнені від оподаткування або які оподатковуються за нульовою ставкою, оскільки приписами ПК України чітко передбачено, що згідно п.120-1.1 ст.120-1 ПК України у разі порушення платниками податку на додану вартість граничного строку, передбаченого статтею 201 цього Кодексу, для реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування до такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних тягне за собою накладення на платника податку на додану вартість, на якого відповідно до вимог статей 192 і 201 цього Кодексу покладено обов'язок щодо такої реєстрації, штрафу в розмірі 2 відсотків обсягу постачання (без податку на додану вартість), але не більше 1020 гривень, при реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, зокрема, податкової накладної/розрахунку коригування, складеної на операції з постачання товарів/послуг, що звільняються від оподаткування податком на додану вартість.

Щодо розподілу судових витрат, суд зазначає наступне.

Відповідно до ч.1 ст.139 КАС України, при задоволенні позову сторони, яка не є суб'єктом владних повноважень, всі судові витрати, які підлягають відшкодуванню або оплаті відповідно до положень цього Кодексу, стягуються за рахунок бюджетних асигнувань суб'єкта владних повноважень, що виступав відповідачем у справі, або якщо відповідачем у справі виступала його посадова чи службова особа.

Позивачем за подання позовної заяви було сплачено судовий збір у розмірі 3 581,89 грн., що підтверджується квитанцією про сплату судового збору.

Враховуючи наявність підстав для часткового задоволення позовних вимог позивача, суд вважає необхідним стягнути на користь підприємства суму сплаченого ним судового збору пропорційно до частини задоволених позовних вимог у розмірі 2 044,18 грн. з Головного управління Пенсійного фонду України в Одеській області за рахунок бюджетних асигнувань суб'єкта владних повноважень.

Згідно зі ст. 242 КАС України рішення суду повинно ґрунтуватися на засадах верховенства права, бути законним і обґрунтованим. Законним є рішення, ухвалене судом відповідно до норм матеріального права при дотриманні норм процесуального права. Обґрунтованим є рішення, ухвалене судом на підставі повно і всебічно з'ясованих обставин в адміністративній справі, з наданням оцінки всім аргументам учасників справи. Судове рішення має відповідати завданню адміністративного судочинства, визначеному цим Кодексом.

Керуючись вимогами ст.ст. 2, 6-11, 12, 72-80, 192-194, 241-246, 251, 255, 257, 293-295 КАС України, суд, -

ВИРІШИВ :

Адміністративний позов приватного підприємства «МАГНУС» (65113, м. Одеса, вул. Люстдорфська дорога, 172, корп. 1, кв. 1) до Головного управління ДПС в Одеській області (65044, м. Одеса, вул. Семінарська, 5) про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення задовольнити частково.

Визнати протиправними та скасувати податкове повідомлення-рішення Головного управління ДПС в Одеській області №27834/15-32-04-06 від 30.10.2023 року в частині визначення суми штрафу у розмірі 136 281,18 грн.

В задоволенні іншої частини позовних вимог відмовити.

Стягнути з Головного управління ДПС в Одеській області за рахунок його бюджетних асигнувань на користь приватного підприємства «МАГНУС» суму сплаченого позивачем судового збору за подання адміністративного позову у розмірі 2 044,18 грн.

Рішення суду може бути оскаржене до П'ятого апеляційного адміністративного суду в порядку та строки, встановлені статтями 293, 295 та пп.15.5 п.15 ч.1 розділу VII «Перехідні положення» КАС України.

Рішення суду набирає законної сили в порядку та строки, встановлені ст. 255 КАС України.

Суддя Білостоцький О.В.