

Рішення, прийняті четвертою судовою палатою Вищого адміністративного суду України

У Х В А Л А

ВИЩОГО АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДУ УКРАЇНИ

від 7 травня 2012 р.

Вищий адміністративний суд України у складі колегії суддів: Ланченко Л. В. (головуючий), Пилипчук Н. Г., Рибченка А. О. (судді), за участю представника позивача С., розглянувши у відкритому судовому засіданні касаційну скаргу ВАТ «Ігнатпільський кар'єр» на постанову Київського апеляційного адміністративного суду від 31 березня 2009 р. у справі № 11/56-НА за позовом ВАТ «Ігнатпільський кар'єр» до Овруцької міжрайонної державної податкової інспекції (далі — МДПІ) про визнання нечинним податкового повідомлення-рішення,

В С Т А Н О В И В:

Постановою Господарського суду Житомирської області від 15 листопада 2007 р. позов ВАТ «Ігнатпільський кар'єр» задоволено. Визнано нечинним та скасовано податкове повідомлення-рішення МДПІ від 21 грудня 2005 р. № 0006781600/0 про нарахування податкового зобов'язання в сумі 8 524 грн 85 коп.

Постановою Київського апеляційного адміністративного суду від 31 березня 2009 р. постанову Господарського суду Житомирської області від 15 листопада 2007 р. скасовано. В задоволенні позовних вимог відмовлено повністю.

У справі відкрито касаційне провадження за касаційною скаргою позивача, у якій ставиться питання про скасування рішення суду апеляційної інстанції та залишення в силі рішення суду першої інстанції на підставах порушення норм матеріального права.

Перевіривши повноту встановлення обставин справи та правильність їх юридичної оцінки в судових рішеннях, колегія суддів дійшла висновку, що касаційна скарга підлягає частковому задоволенню з огляду на таке.

Відповідачем проведено камеральну перевірку податкової декларації позивача зі збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету за II–III квартали 2005 р., за результатами якої складено акт від 13 грудня 2005 р. за № 768-15/0-01374547.

Перевіркою встановлено, зокрема, що розмір податкового зобов'язання зі збору, зазначеного платником збору у податковому розрахунку, є меншим,

ніж визначено за результатами камеральної перевірки, оскільки при заповненні податкового розрахунку платником збору базові нормативи збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, застосовано без урахування вимог постанови КМУ «Про затвердження переліків корисних копалин загальнодержавного та місцевого значення» від 12 грудня 1994 р. № 827, а саме при обрахуванні величини збору застосовано норматив збору для піщано-гравійної сировини замість нормативу, встановленого для каменю будівельного. Цим порушено вимоги п. 3 Порядку встановлення нормативів збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, та його справляння, затвердженого постановою КМУ від 29 січня 1999 р. № 115, внаслідок чого підприємству донараховано 8 118 грн 90 коп.

На підставі акта перевірки прийнято податкове повідомлення-рішення від 21 грудня 2005 р. № 0006781600/0, яким визначено податкове зобов'язання в сумі 8118 грн 90 коп. та штрафні санкції в розмірі 405 грн 95 коп.

Суд першої інстанції, задовольняючи позовні вимоги, керувався тим, що згідно з довідкою з Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України від 28 лютого 2006 р. № 15-93 основним видом діяльності позивача (КВЕД 14.21.0) є розроблення гравійних та піщаних кар'єрів.

Підприємству видано ліцензію на експлуатацію Ігнатпільського (Руднянського) родовища граніту строком дії на 20 років.

Позивач експлуатує вказане родовище граніту виключно для виробництва щебеню різних фракцій для будівельних матеріалів, виробів та робіт. На гранітний щебінь різних фракцій підприємство має сертифікат відповідності, виданий Державним комітетом України з питань технологічного регулювання та споживчої політики від 15 квітня 2005 р. № 313013, який засвідчує, що продукція відповідає вимогам ДСТУ БВ.2.7-75-98 «Щебінь і гравій щільні природні для будівельних матеріалів, виробів, конструкцій і робіт. Технічні умови». Цей стандарт поширюється на щебінь із природного каменю, гравій та щебінь із гравію щільних гірничих порід із середньою щільністю зерен понад $2,0 \text{ г/см}^3$, які застосовуються як крупні заповнювачі для виготовлення бетонів, для дорожніх та інших видів будівельних робіт.

Згідно з Державним класифікатором продукції та послуг ДК 016-97, затвердженим наказом Держстандарту України від 30 грудня 1997 р. № 822, щебінь віднесено до підкатегорії «Гравій» (код 14.21.12), де зазначено, що підкатегорія «Гравій» включає гравій, щебінь або дроблений камінь, які звичайно використовують як наповнювачі для бетону, баласту для шосейних доріг чи залізничних колій тощо.

Каменю будівельному в цьому класифікаторі присвоєно коди 14.1 та 14.11.1, і до категорії «Камінь будівельний» щебінь не відноситься.

Згідно з листом Держбуду України від 30 червня 2005 р. № 5/10-1287 видобування сировини під час розроблення гранітних кар'єрів, а також виготовлення з вказаної сировини кінцевої продукції (щебінь), яка відповідає ДСТУ В.2.7.-75-98, ГОСТ 7392-85, ДСТУ БВ 2.7.-71-98, ТУ 21-10-69-89, ДСТУ БВ 2.7.43-96, належить до піщано-гравійної сировини.

Розрахунком збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, підтверджується використання підприємством нормативу збору для каменю будівельного — 0,12 грн за 1 куб. м погашених запасів, для піщано-гравійної сировини — 0,06 грн за 1 куб. м погашених запасів, що відповідає вимогам постанови КМУ від 29 січня 1999 р. № 115.

Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування» від 30 листопада 2006 р. № 398 (додаток № 1) визначено базові нормативи плати за користування надрами для видобування корисних копалин, а саме: за камінь будівельний, за винятком каменю будівельного (як сировини) для подальшого подрібнення для отримання щебеневої продукції — 2 грн за 1 куб. м погашених запасів, за піщано-гравійну сировину, в тому числі за видобування каменю будівельного (як сировини) для подальшого подрібнення для отримання щебеневої продукції — 1 грн за 1 куб. м погашених запасів.

На підставі викладеного суд першої інстанції дійшов висновку, що у 2005 р. розмір плати за користування надрами та збору за геологорозвідувальні роботи залежить від мети добування корисної копалини, у зв'язку з чим позивачем правильно застосовано норматив, установлений для піщано-гравійної сировини.

Суд апеляційної інстанції, скасовуючи рішення суду першої інстанції, обґрунтовував свої висновки тим, що відповідно до Переліку корисних копалин загальнодержавного та місцевого значення, затвердженого постановою КМУ від 12 грудня 1994 р. № 827 (далі — Постанова № 827), граніт належить до переліку корисних копалин місцевого значення та є сировиною, яка використовується для виготовлення бутового каменю.

Відповідно до листа Територіального геологічного відділу при Житомирській обласній державній адміністрації Державного науково-виробничого підприємства «Державний інформаційний геологічний фонд України «ГЕО-ІНФОРМ УКРАЇНИ» від 18 лютого 2006 р. № 3-02/06 позивач експлуатує родовище гранітів, які є сировиною, придатною для виробництва продукції у вигляді щебеню марок 1000—1200 та бутового каменю.

Пунктами 1.1 та 1.2 Інструкції із застосування класифікації запасів і ресурсів корисних копалин державного фонду надр до родовищ будівельного й облицювального каменю, затвердженої наказом Державної комісії України по запасах корисних копалин при Міністерстві екології та природних ресурсів України від 16 грудня 2002 р. № 199, зареєстрованої в Міністерстві юстиції

України 30 січня 2003 р. за № 78/7399 (далі — Інструкція), встановлено вимоги до ступеня вивченості розвіданих родовищ (ділянок) будівельного й облицювального каменю; принципи розподілу запасів родовищ будівельного й облицювального каменю за їх промисловим значенням, техніко-економічною і геологічною вивченістю; принципи підрахунку запасів, геолого-економічної оцінки родовищ і державного обліку запасів згідно з рівнем їх промислового значення; умови, які визначають підготовленість розвіданих родовищ до промислового освоєння.

Згідно з пп. 3.9 п. 3 Інструкції основна корисна копалина родовищ будівельного й облицювального каменю — корисна копалина, що визначає промислове значення родовища, напрям використання його товарної продукції і назву.

Оскільки основною корисною копалиною на Ігнатпільському родовищі є граніт, метою робіт є продовження розробки цього родовища з видобуванням гранітів, придатних для виробництва будівельного щебеню та каменю буттового, які згідно з Інструкцією охоплюються поняттям «камінь будівельний», суд апеляційної інстанції дійшов висновку, що позивач повинен платити збір за геологорозвідувальні роботи на підставі нормативу, встановленого саме для каменю будівельного.

Однак з такими висновками судів попередніх інстанцій судова колегія погодитись не може, вважає, що вони зроблені без всебічного і повного з'ясування всіх фактичних обставин справи, без застосування системного аналізу норм чинного законодавства.

Відповідно до статей 28, 30 Кодексу України про надра користування надрами є платним, крім випадків, передбачених ст. 29 цього Кодексу. Плата справляється за користування надрами в межах території України, її континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони. Нормативи плати за користування надрами та порядок її справляння встановлюються КМУ.

Згідно із п. 3 Порядку справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин, затвердженого постановою КМУ від 12 вересня 1997 р. № 1014 (чинного на час виникнення спірних відносин), об'єктом справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин є обсяг фактично погашених у надрах балансових та позабалансових запасів (обсяг видобутих) корисних копалин.

Відповідно до абзаців 1, 2 п. 4 Порядку справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин, затвердженого постановою КМУ від 12 вересня 1997 р. № 1014, плата за користування надрами для видобування корисних копалин встановлюється, зокрема, для будівельної сировини — виходячи з обсягів погашених у надрах балансових запасів корисних копалин, квот (лімітів) на видобуток корисних копалин (якщо такі

квоти (ліміти) встановлено) та нормативів плати за одиницю обсягів погашених у надрах запасів корисних копалин.

Таким чином, з огляду на наведені положення законодавства об'єктом справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин є обсяг видобутих корисних копалин, а не виготовлена з корисних копалин продукція.

Отже, при вирішенні цієї справи суди повинні дослідити, які корисні копалини, що входять до Переліку корисних копалин місцевого значення, затвердженого постановою КМУ від 12 грудня 1994 р. № 827, видобувалися позивачем: сировина піщано-гравійна, до якої належить галька, піщано-гальковий матеріал, гравій, ракуша, пісок, чи сировина для побутового каменю, до якої належить, зокрема, граніт, обсяг яких може бути об'єктом оподаткування. Тому при вирішенні цієї справи суди повинні були належним чином дослідити та встановити вид фактично погашених позивачем у надрах балансових та позабалансових запасів (обсяг видобутих) корисних копалин, які є об'єктом справляння плати за користування надрами.

З огляду на викладене суд касаційної інстанції вважає за правильне скасувати оскаржувані судові рішення та направити справу до суду першої інстанції на новий розгляд, в ході якого необхідно усунути вказані вище недоліки.

Керуючись статтями 220, 221, 223, 227, 230 КАСУ, суд

у х в а л и в:

Касаційну скаргу ВАТ «Ігнатпільський кар'єр» задовольнити частково.

Постанову Київського апеляційного адміністративного суду від 31 березня 2009 р. та постанову Господарського суду Житомирської області від 15 листопада 2007 р. скасувати.

Справу направити на новий розгляд до суду першої інстанції.

Ухвала набуває чинності з моменту проголошення та оскарженню не підлягає.

У Х В А Л А

ВИЩОГО АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДУ УКРАЇНИ

від 17 травня 2012 р.

Вищий адміністративний суд України у складі колегії суддів: Усенко Є. А. (головуючий, доповідач), Костенка М. І., Маринчак Н. Є. (судді), розглянувши у порядку письмового провадження касаційну скаргу ДПІ у м. Херсоні на постанову Господарського суду Херсонської області від 22 жовтня 2007 р. та

ухвалу Одеського апеляційного адміністративного суду від 5 серпня 2009 р. у справі № 22а-2821/08 Господарського суду Херсонської області за позовом ДПІ у м. Херсоні до міського комунального підприємства «Херсонтеплокомуненерго» про стягнення податкової заборгованості в сумі 1 252 145 грн 55 коп.,

В С Т А Н О В И В:

Постановою Господарського суду Херсонської області від 22 жовтня 2007 р., залишеною без змін ухвалою Одеського апеляційного адміністративного суду від 5 серпня 2009 р., позов задоволено частково: стягнуто з відповідача в доход Державного бюджету України 992 707 грн 32 коп. податкового боргу з ПДВ, 10 629 грн 3 коп. — з податку з доходів найманих працівників, 172 851 грн 69 коп. — з податку на прибуток, 44 351 грн 19 коп. — із земельного податку; в іншій частині позову відмовлено.

Висновок суду першої інстанції, з яким погодився суд апеляційної інстанції, вмотивовано тим, що позивач має податковий борг у загальній сумі 1 252 145 грн 55 коп., який виник внаслідок несплати сум податкових зобов'язань, самостійно узгоджених та визначених податковим органом. Відмова у задоволенні позову в частині позовних вимог умотивована пропуском ДПІ у м. Херсоні граничного строку стягнення податкового боргу, який встановлений пп. 15.2.1 п. 15.2 ст. 15 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» (далі — Закон № 2181-III).

У касаційній скарзі ДПІ у м. Херсоні просить скасувати ухвалені у справі судові рішення у частині відмови у задоволенні позову та ухвалити нове рішення про задоволення позову, вважаючи, що судами першої та апеляційної інстанцій порушено норми пп. 15.1.1. п. 15.1 та пп. 15.2.1 п. 15.2 ст. 15 Закону № 2181-III.

Відповідач не реалізував процесуальне право надати заперечення на касаційну скаргу.

Перевіривши правильність застосування судами першої та апеляційної інстанцій норм матеріального та процесуального права, юридичної оцінки обставин справи, колегія суддів Вищого адміністративного суду України доходить висновку, що касаційна скарга підлягає частковому задоволенню.

Відповідно до п. 1.3 ст. 1 Закону № 2181-III (у редакції Закону України «Про внесення змін до Закону України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”» від 20 лютого 2003 р. № 550-IV) податковий борг (недоїмка) — це податкове зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), самостійно узгоджене платником податків або узгоджене в адміністративному чи судовому порядку, але не сплачене у встановлений строк, а також пеня, нарахована на суму такого податкового зобов'язання.

У судовому процесі встановлено, що згідно з обліковими даними карток особових рахунків відповідач мав податковий борг у загальній сумі 1 252 145 грн 55 коп., у тому числі з ПДВ — 1 021 330 грн, з податку з доходів найманих працівників — 13 099 грн 77 коп., з податку на прибуток — 172 851 грн 69 коп., із земельного податку — 44 863 грн 19 коп. Податковий борг у зазначеній сумі виник за період з 2 березня 2002 р. (податковий розрахунок земельного податку за січень 2002 р.) по 1 травня 2007 р. (податкова декларація з ПДВ за березень 2007 р.) внаслідок самостійного узгодження податкових зобов'язань та узгодження сум податкових зобов'язань, які нараховані податковим органом за наслідками проведених перевірок (податковий борг з податку на прибуток, з доходів фізичних осіб та із земельного податку виник у межах зазначених дат).

Згідно з п. 5.1 ст. 5 Закону № 2181-III податкове зобов'язання, самостійно визначене платником податків у податковій декларації, вважається узгодженим з дня подання такої податкової декларації.

Підпунктом 5.2.1 п. 5.2 вказаної статті визначено, що податкове зобов'язання платника податків, нараховане контролюючим органом відповідно до пунктів 4.2 та 4.3 ст. 4 цього Закону, вважається узгодженим у день отримання платником податків податкового повідомлення, за винятком випадків, визначених пп. 5.2.2 цього пункту.

Задовольняючи позовні вимоги частково, суд першої інстанції, з висновком якого погодився суд апеляційної інстанції, керувався наявністю у позивача суми податкового боргу. У частині позовних вимог на суму податкового боргу у розмірі 31 606 грн 32 коп., який виник внаслідок несплати узгоджених сум податкових зобов'язань, визначених податковим органом, суд дійшов висновку про пропуск ДПІ у м. Херсон граничного строку стягнення податкового боргу, який встановлено пп. 15.2.1 п. 15.2 ст. 15 Закону № 2181-III, з посиланням на те, що вказані строки можуть бути застосовані до сум податкового боргу, який визначений податковим органом за наслідками проведених перевірок.

Згідно з вказаним підпунктом у разі коли податкове зобов'язання було нараховане податковим органом до закінчення строку давності, визначеного у п. 15.1 цієї статті, податковий борг, що виник у зв'язку з відмовою у самостійному погашенні податкового зобов'язання, може бути стягнуто протягом наступних 1 095 календарних днів від дня узгодження податкового зобов'язання. Якщо платіж стягується за рішенням суду, строки стягнення встановлюються до повного погашення такого платежу або до визнання боргу безнадійним.

Наведена норм кореспондує з нормою пп. «в» п. 18.2 ст. 18 Закону № 2181-III, якою податковий борг юридичних та фізичних осіб, стосовно якого минув строк позовної давності, встановлений цим Законом, визнаний таким,

що підлягає списанню. Надання податковому боргу статусу такого, що підлягає списанню, фактично свідчить про прощення такого боргу, а отже і про те, що такий податковий борг не підлягає стягненню в примусовому порядку.

За змістом наведених норм примусове стягнення податкового боргу обмежується 1 095-денним строком (строк давності, встановлений п. 15.1 ст. 15 Закону № 2181-III), який обчислюється з дня виникнення податкового боргу. Однак цими нормами не встановлено обмежень застосування вказаних норм до сум податкового боргу, на який може бути звернене стягнення, залежно від підстав його виникнення (самостійне узгодження або узгодження сум податкових зобов'язань, визначених податковим органом).

Обставини щодо дати виникнення податкового боргу та визнання його таким, що підлягає примусовому стягненню з огляду на строк давності, відповідно до ч. 1 ст. 138 КАСУ входять до предмета доказування при розгляді судом відповідного адміністративного позову.

Разом із тим, ці обставини у справі не можуть вважатися встановленим з огляду на те, що оцінка доказів у справі зроблена судом без дотримання вимог ст. 86 КАСУ. Згідно з цією статтею суд оцінює докази, які є у справі, за своїм внутрішнім переконанням, що ґрунтується на їх безпосередньому, всебічному, повному та об'єктивному дослідженні. Ніякі докази не мають для суду наперед встановленої сили. Суд оцінює належність, допустимість, достовірність кожного доказу окремо, а також достатність і взаємний зв'язок доказів у їх сукупності.

Як доказ наявності у відповідача податкового боргу позивачем надано копії податкових декларацій (податкових розрахунків) та податкових повідомлень-рішень, які свідчать про те, що визначені ними суми податкових зобов'язань можуть бути визнані такими, які підлягають списанню згідно з пп. «в» п. 18.2 ст. 18 Закону № 2181-III.

Частиною 1 ст. 69 КАСУ встановлено, що доказами в адміністративному судочинстві є будь-які фактичні дані, на підставі яких суд встановлює наявність або відсутність обставин, що обґрунтовують вимоги і заперечення осіб, які беруть участь у справі, та інші обставини, що мають значення для правильного вирішення справи.

Ці дані встановлюються судом на підставі пояснень сторін, третіх осіб та їхніх представників, показань свідків, письмових і речових доказів, висновків експертів (ч. 2 ст. 69).

Обов'язок суду встановити дійсні обставини справи при розгляді адміністративного позову безвідносно до позиції сторін впливає з офіційного з'ясування обставин справи як принципу адміністративного судочинства, закріпленого нормами ст. 7, частин 4 та 5 ст. 11 КАСУ.

Допущені судами попередніх інстанцій порушення норм матеріального та процесуального права унеможливили встановлення фактичних обставин, що

мають значення для правильного вирішення справи, а отже, відповідно до ч. 2 ст. 227 КАСУ є підставою для скасування ухвалених у справі судових рішень та направлення справи на новий розгляд до суду першої інстанції.

Під час нового розгляду справи суду слід взяти до уваги викладене в цій ухвалі, перевірити належним чином доводи сторін щодо часу виникнення податкового боргу, для чого в разі необхідності зобов'язати сторони надати докази, яких не буде вистачати для з'ясування цієї обставини, або ж витребувати такі докази у інших осіб, в яких вони можуть знаходитися; дати правильну юридичну оцінку встановленим обставинам та постановити рішення відповідно до вимог ст. 159 КАСУ.

Керуючись статтями 220, 223, частинами 2 та 4 ст. 227, статтями 230, 231 КАСУ, Вищий адміністративний суд України

у х в а л и в:

Касаційну скаргу ДПІ у м. Херсоні задовольнити частково, скасувати постанову Господарського суду Херсонської області від 22 жовтня 2007 р. та ухвалу Одеського апеляційного адміністративного суду від 5 серпня 2009 р., справу направити на новий розгляд до суду першої інстанції.

Ухвала набирає законної сили через п'ять днів після направлення її копії особам, які беруть участь у справі.

У Х В А Л А

ВИЩОГО АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДУ УКРАЇНИ

від 30 травня 2012 р.

Колегія суддів Вищого адміністративного суду України у складі: Бившевої Л. І. (головоючий), Пилипчук Н. Г., Шипуліної Т. М. (судді), розглянувши в порядку письмового провадження касаційну скаргу ВАТ «Племзавод ім. Шмідта» на постанову Одеського апеляційного адміністративного суду від 20 листопада 2008 р. у справі № 6/131/07 за позовом ВАТ «Племзавод ім. Шмідта» до Очаківської об'єднаної ДПІ Миколаївської області (далі — ОДПІ) про скасування податкового повідомлення-рішення,

в с т а н о в и л а:

ВАТ «Племзавод ім. Шмідта» звернулося до суду з позовом до ОДПІ про визнання протиправним та скасування повністю податкового повідомлення-рішення від 19 травня 2006 р. № 0000022400/0/0.

Постановою Господарського суду Миколаївської області від 27 квітня 2007 р. позов задоволено. Скасовано податкове повідомлення-рішення ОДПІ від 19 травня 2006 р. № 0000022400/0/0.

Постановою Одеського апеляційного адміністративного суду від 20 листопада 2008 р. постанову Господарського суду Миколаївської області від 27 квітня 2007 р. скасовано. Прийнято нову постанову. У задоволенні позову відмовлено.

В касаційній скарзі ВАТ «Племзавод ім. Шмідта», посилаючись на порушення судом апеляційної інстанції норм матеріального та процесуального права, просить скасувати постанову Одеського апеляційного адміністративного суду від 20 листопада 2008 р. та залишити в силі постанову Господарського суду Миколаївської області від 27 квітня 2007 р.

Заслухавши доповідь судді-доповідача, перевіривши доводи касаційної скарги щодо дотримання правильності застосування судом апеляційної інстанції норм матеріального та процесуального права, правової оцінки обставин у справі, колегія суддів дійшла висновку, що касаційна скарга підлягає задоволенню на таких підставах.

Судами попередніх інстанцій встановлено таке.

ОДПІ провела виїзну планову документальну перевірку дотримання вимог податкового та валютного законодавства ВАТ «Племзавод ім. Шмідта» за період з 1 квітня 2003 р. по 31 грудня 2005 р., за результатами якої було складено акт від 10 травня 2006 р. № 27/23/00854908.

За висновками акта перевірки, позивачем було порушено вимоги пп. 8.6.1 п. 8.6 ст. 8 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», яке полягало у відчуженні ВАТ «Племзавод ім. Шмідта» майна, перелік якого наведено у додатку № 1 до акта, на загальну суму 10 236 грн 60 коп. без узгодження з податковим органом.

19 травня 2006 р. ОДПІ на підставі вказаного акта перевірки прийняла податкове повідомлення-рішення № 0000022400/0/0, яким на підставі пп. 17.1.8 п. 17.1 ст. 17 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» застосувала до ВАТ «Племзавод ім. Шмідта» штраф у розмірі 10 236 грн 60 коп.

Суд першої інстанції, задовольняючи позовні вимоги, керувався тим, що активи, які передавалися ВАТ «Племзавод ім. Шмідта» працівникам товариства, перелік яких наведено у додатку № 1 до акта, є готовою продукцією, яка передавалася позивачем в межах трудових відносин, а тому не потребує узгодження з податковим органом відповідно до положень пп. «а» пп. 8.6.1 п. 8.6 ст. 8 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами».

Суд апеляційної інстанції, скасовуючи рішення суду першої інстанції та відмовляючи у задоволенні позовних вимог, керувався тим, що виплата ВАТ «Племзавод ім. Шмідта» заборгованості із заробітної плати у натуральній формі передбачає зміну власника продукції, у зв'язку з чим потребує погодження з податковим органом, оскільки була здійснена у період, коли активи товариства перебували у податковій заставі. Також суд керувався тим, що до прийняття Конституційним Судом України рішення від 23 березня 2005 р. № 2-рп/2005 право податкової застави поширювалось на активи платника податку без урахування суми його податкового боргу.

Однак з такими висновками суду апеляційної інстанції колегія суддів погодитись не може з огляду на таке.

Як вбачається з акта перевірки, підставою для застосування до позивача штрафних санкцій згідно зі спірним податковим повідомленням-рішенням слугував висновок податкового органу про те, що ВАТ «Племзавод ім. Шмідта» у період з 1 липня 2003 р. по 18 лютого 2004 р. та у період з 21 травня 2004 р. по 1 червня 2004 р. передавалося майно, перелік якого наведено у додатку № 1 до акта перевірки (а. с. 20–21), а саме м'ясо, дерть та зерно на загальну суму 10 236 грн 60 коп. в рахунок погашення заборгованості із заробітної плати та орендної плати за паї без узгодження з податковим органом.

Між тим, у п. 2.15.1 акта перевірки (а. с. 9) вказано, що згідно з даними Державного реєстру обтяжень рухомого майна податкова застава була знята 30 березня 2004 р.

Актом опису активів від 3 січня 2003 р. № 4, самостійно виділених платником податків для погашення податкового боргу, ВАТ «Племзавод ім. Шмідта» визначено 2 комбайни «Дон-1500». При цьому передана позивачем в рахунок погашенні заборгованості із заробітної плати та орендної плати за паї продукція у натуральній формі (м'ясо, дерть та зерно) в цьому акті відсутня.

Актом приймання-передачі активів від 6 травня 2003 р. (а. с. 36) вказані активи (2 комбайни «Дон-1500») було прийнято ОДПІ на реалізацію.

Разом із цим, 18 лютого 2004 р. ОДПІ було прийнято рішення № 2 про зняття з опису активів ВАТ «Племзавод ім. Шмідта», які знаходяться у податковій заставі.

Відповідно до пп. 17.1.8 п. 17.1 ст. 17 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» (в редакції на момент виникнення спірних правовідносин) у разі коли платник податків, активи якого перебувають у податковій заставі, відчужив такі активи без попередньої згоди податкового органу, якщо отримання такої згоди є обов'язковим згідно з цим Законом, платник податків додатково сплачує штраф у розмірі суми такого відчуження, визначеної за звичайними цінами.

За приписами пп. «а» пп. 8.6.1 п. 8.6 ст. 8 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» (в редакції, чинній на момент виникнення спірних правовідносин) платник податків, активи якого перебувають у податковій заставі, здійснює вільне розпорядження ними, за винятком операцій, що підлягають письмовому узгодженню з податковим органом: купівлі чи продажу, інших видів відчуження або оренди (лізингу) нерухомого та рухомого майна, майнових чи немайнових прав, за винятком майна, майнових та немайнових прав, що використовується у підприємницькій діяльності платника податків (інших видах діяльності, які за умовами оподаткування прирівнюються до підприємницької), а саме готової продукції, товарів і товарних запасів, робіт та послуг за кошти за цінами, що не є меншими за звичайні.

Згідно з пп. 8.2.2 п. 8.2 ст. 8 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» (в редакції, чинній на момент виникнення спірних правовідносин) з урахуванням положень цієї статті право податкової застави поширюється на будь-які види активів платника податків, які перебували в його власності (повному господарському віданні) у день виникнення такого права, а також на будь-які інші активи, на які платник податків набуває прав власності у майбутньому, до моменту погашення його податкових зобов'язань або податкового боргу.

Рішенням Конституційного Суду України від 24 березня 2005 р. № 2-рп/2005 у справі № 1-9/2005 (про податкову заставу) положення пп. 8.2.2 п. 8.2 ст. 8 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» в частині поширення права податкової застави на будь-які активи платника податків без урахування суми його податкового боргу визнані такими, що не відповідають Конституції України, є неконституційними. Конституційний Суд України визнав, що розмір податкової застави, з огляду на загальні принципи права, повинен відповідати сумі податкового зобов'язання, що забезпечувало б конституційну вимогу справедливості та розмірності. Розмірність як елемент принципу справедливості передбачає встановлення публічно-правового обмеження розпорядження активами платника податків за несплату чи несвоєчасну сплату податкового зобов'язання та диференціювання такого обмеження залежно від розміру несплати платником податкового боргу. При цьому Конституційний Суд України у своєму Рішенні зазначив, що розмір податкової застави повинен відповідати сумі податкового зобов'язання, що забезпечувало б конституційну вимогу справедливості та розмірності.

Відповідно до ч. 2 ст. 152 Конституції України закони, інші правові акти або їх окремі положення, що визнані неконституційними, втрачають чинність

з дня ухвалення Конституційним Судом України рішення про їх неконституційність.

Отже, ОДПІ, приймаючи спірне податкове повідомлення-рішення від 19 травня 2006 р. № 0000022400/0/0, керувалася нормами закону, які на момент прийняття вказаного рішення визнано неконституційними.

З огляду на викладене суд першої інстанції дійшов правомірного висновку, з яким погоджується суд касаційної інстанції, про безпідставність визначення податковим органом позивачу податкового зобов'язання зі сплати штрафу у розмірі 20 236 грн 60 коп. спірним податковим повідомленням-рішенням.

Таким чином, суд апеляційної інстанції дійшов помилкового висновку про наявність підстав для скасування рішення суду першої інстанції.

Відповідно до ст. 226 КАСУ суд касаційної інстанції скасовує судове рішення суду апеляційної інстанції та залишає в силі рішення суду першої інстанції, яке ухвалено відповідно до закону і скасовано або змінено помилково.

Враховуючи викладене вище, постанова Одеського апеляційного адміністративного суду від 20 листопада 2008 р. підлягає скасуванню із залишенням в силі постанови Господарського суду Миколаївської області від 27 квітня 2007 р.

Керуючись статтями 160, 167, 210, 220, 222, 223, 226, 230, 231, ч. 5 ст. 254 КАСУ, колегія

у х в а л и л а:

Касаційну скаргу ВАТ «Племзавод ім. Шмідта» задовольнити.

Постанову Одеського апеляційного адміністративного суду від 20 листопада 2008 р. скасувати, а постанову Господарського суду Миколаївської області від 27 квітня 2007 р. залишити в силі.

Ухвала набирає законної сили через п'ять днів після направлення її копій особам, які беруть участь у справі, і може бути переглянута Верховним Судом України з підстав, у строк та у порядку, що визначені статтями 237, 238, 239-1 КАСУ.

У Х В А Л А

ВИЩОГО АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДУ УКРАЇНИ

від 31 травня 2012 р.

Вищий адміністративний суд України у складі колегії суддів: Усенко Є. А. (головуючий, доповідач), Костенка М. І., Маринчак Н. Є. (судді), розглянувши у порядку письмового провадження касаційну скаргу дочірнього підпри-

емства «МАС Електронік» (далі — ДП «МАС Електронік») на постанову Окружного адміністративного суду м. Києва від 28 липня 2008 та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 29 жовтня 2009 р. у справі № 6/480 Окружного адміністративного суду м. Києва за позовом ДП «МАС Електронік» до ДПА у м. Києві про визнання незаконним та скасування рішення про результати розгляду повторної скарги,

В С Т А Н О В И В:

Постановою Окружного адміністративного суду м. Києва від 28 липня 2008 р., залишеною без змін ухвалою Київського апеляційного адміністративного суду від 29 жовтня 2009 р., у задоволенні позову відмовлено з мотивів дотримання ДПА у м. Києві норм пп. 5.2.2 п. 5.2 ст. 5 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» (далі — Закон № 2181-III) при розгляді скарги позивача.

У касаційній скарзі ДП «МАС Електронік» просить скасувати прийняті у справі судові рішення та прийняти нове рішення, яким відмовити у задоволенні позову, посилаючись на порушення судами попередніх інстанцій норм матеріального та процесуального права.

Відповідач не скористався своїм процесуальним правом надати заперечення проти касаційної скарги.

Перевіривши правильність застосування судами попередніх інстанцій норм матеріального та процесуального права, юридичної оцінки обставин справи, колегія суддів Вищого адміністративного суду України доходить висновку, що касаційна скарга підлягає частковому задоволенню.

У судовому процесі встановлено, що 8 жовтня 2007 р. позивач звернувся до ДПА у м. Києві зі скаргами на податкові повідомлення-рішення ДПІ у Голосіївському районі м. Києва від 17 липня 2007 р. № 0000562303/0 про визначення податкового зобов'язання з ПДВ у сумі 4 607 156 грн та застосування штрафних (фінансових) санкцій у сумі 2 303 578 грн та № 0000552303/0 про визначення податкового зобов'язання з податку на прибуток у сумі 6 074 784 грн 75 коп. та застосування штрафних (фінансових) санкцій у сумі 3 037 392 грн.

Відмовляючи у задоволенні позову, суд першої інстанції, з висновком якого погодився суд апеляційної інстанції, керувався тим, що відповідач розглянув скаргу позивача з дотриманням норм Закону № 2181-III, пославшись на встановлений в судовому процесі факт повідомлення позивача про продовження строку розгляду його скарг рішенням ДПА у м. Києві від 18 жовтня 2007 р. № 3796/10/25-114 до 6 грудня 2007 р.

Однак оцінка судами попередніх інстанцій рішення ДПА у м. Києві від 4 грудня 2007 р. про результати розгляду повторної скарги щодо його відповідності ознакам рішення суб'єкта владних повноважень — індивідуально-правового акта зроблена без з'ясування правових наслідків прийняття цього

рішення з точки зору обсягу прав та обов'язків позивача. Відповідно до ст. 3 КАСУ справа адміністративної юрисдикції (далі — адміністративна справа) — переданий на вирішення адміністративного суду публічно-правовий спір, у якому хоча б однією зі сторін є орган виконавчої влади, орган місцевого самоврядування, їхня посадова чи службова особа або інший суб'єкт, який здійснює владні управлінські функції на основі законодавства, в тому числі на виконання делегованих повноважень.

Пунктом 1 ч. 1 ст. 17 встановлено, що компетенція адміністративних судів поширюється на спори фізичних чи юридичних осіб із суб'єктом владних повноважень щодо оскарження його рішень (нормативно-правових актів чи правових актів індивідуальної дії), дій чи бездіяльності.

Разом із тим, рішення контролюючого органу, прийняте в процедурі апеляційного узгодження суми податкового зобов'язання, в разі, якщо ним не змінюється податкове повідомлення-рішення, яким визначено суму податкового зобов'язання, не має юридичного значення для платника податків, оскільки не створює для нього юридичного наслідку (не звужує коло прав, не збільшує коло обов'язків). Дотримання контролюючим органом вимог актів законодавства щодо порядку та способу проведення перевірки, розгляду скарг на податкові повідомлення-рішення входить до предмета доказування при розгляді спору про правомірність такого податкового-повідомлення рішення. У разі встановлення судом факту перевищення контролюючим органом встановлених законом повноважень чи вчинення дій у спосіб, який не передбачений законом, таке може бути самостійною підставою для скасування податкового-повідомлення рішення як протиправного. У зв'язку з цим у суду не було підстав для порушення провадження у справі за позовом про визнання незаконним та скасування рішення ДПА у м. Києві про результати розгляду повторної скарги від 4 грудня 2007 р. № 4439/10/25-0114, а порушене провадження підлягало закриттю на підставі п. 1 ч. 1 ст. 157 КАСУ.

Відповідно до ч. 1 ст. 228 КАСУ суд касаційної інстанції скасовує судові рішення в касаційному порядку і залишає позовну заяву без розгляду або закриває провадження у справі на підставах, встановлених статтями 155 і 157 цього Кодексу.

Керуючись статтями 157, 220, 222, 223, 224, ч. 1 ст. 228, статтями 230, 231 КАСУ, Вищий адміністративний суд України

у х в а л и в:

Касаційну скаргу ДП «МАС Електронік» задовольнити частково.

Скасувати постанову Окружного адміністративного суду м. Києва від 28 липня 2008 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 29 жовтня 2009 р., провадження у справі закрити.

Ухвала набирає законної сили через п'ять днів після направлення її копії особам, які беруть участь у справі.

У Х В А Л А
ВИЩОГО АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДУ УКРАЇНИ
від 14 червня 2012 р.

Вищий адміністративний суд України у складі колегії суддів: Усенко Є. А. (головуючий, доповідач), Костенка М. І., Маринчак Н. Є. (судді), розглянувши у судовому засіданні касаційну скаргу ДПІ м. Вінниці на постанову Вінницького окружного адміністративного суду від 3 квітня 2008 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 7 липня 2009 р. у справі № 2-а-57/08 Вінницького окружного адміністративного суду за позовом ТОВ «Барлінек Україна» до ДПІ у м. Вінниці про визнання протиправним та скасування рішення про застосування штрафних (фінансових) санкцій,

В С Т А Н О В И В:

Постановою Вінницького окружного адміністративного суду від 3 квітня 2008 р., залишеною без змін ухвалою Київського апеляційного адміністративного суду від 7 липня 2009 р., позов задоволено: скасовано рішення ДПІ у м. Вінниці від 2 листопада 2007 р. № 0001352200/0 та № 0001362200/0 про застосування до ТОВ «Барлінек Україна» штрафних (фінансових) санкцій у розмірі 340 грн та 52 434 грн, встановлених п. 2 ст. 16 Декрету КМУ «Про систему валютного регулювання та валютного контролю» (далі — Декрет № 15/93) та ст. 4 Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» (далі — Закон № 185/94-ВР) відповідно; а також рішення ДПІ у м. Вінниці від 6 грудня 2007 р. № 22443/10/25-09/50, прийняте за результатами розгляду скарги ТОВ «Барлінек Україна» на зазначені рішення.

Висновок судів першої та апеляційної інстанцій про протиправність вказаних рішень вмотивований посиланням на встановлений у судовому процесі факт надходження виручки в іноземній валюті за експортовані товари та залік зустрічних однорідних вимог позивача та його контрагентів за зовнішньоекономічними контрактами від 8 травня 2007 р. № 08/05/2007, від 17 квітня 2007 р. № 17/04/2007 з фірмою «Agnieszka Kaizer i Marek Kaizer Sc» та від 21 травня 2007 р. № 21/05/2007 з фірмою «Sbud-Sport» (резиденти Республіки Польща) на рахунок позивача в межах граничного строку, встановленого ст. 1 Закону № 185/94-ВР.

У касаційній скарзі ДПІ у м. Вінниці просить скасувати ухвалені у справі судові рішення та постановити нове рішення про відмову в задоволенні позову, посилаючись на порушення судами попередніх інстанцій норм матеріального права, зокрема статей 1 та 4 Закону № 185/94-ВР, ст. 2 Указу Президента України «Про врегулювання порядку одержання резидентами кредитів, позик в іноземній валюті від нерезидентів та застосування штраф-

них санкцій за порушення валютного законодавства», п. 2 ст. 16 Декрету № 15/93.

Заперечуючи проти касаційної скарги, ТОВ «Барлінек Україна» просить залишити скаргу без задоволення як безпідставну.

Перевіривши правильність застосування судами першої та апеляційної інстанцій норм матеріального та процесуального права, юридичної оцінки обставин справи, колегія суддів Вищого адміністративного суду України доходить висновку, що касаційна скарга підлягає частковому задоволенню.

Згідно з ч. 1 ст. 1 Закону № 185/94-ВР в редакції до внесення змін Законом України від 31 травня 2007 р. № 1108-V, який набрав чинності 1 січня 2008 р., виручка резидентів у іноземній валюті підлягає зарахуванню на їх валютні рахунки в уповноважених банках у терміни виплати заборгованостей, зазначені в контрактах, але не пізніше 90 календарних днів з дати митного оформлення (виписки вивізної вантажної митної декларації) продукції, що експортується, а в разі експорту робіт (послуг), прав інтелектуальної власності — з моменту підписання акта або іншого документа, що засвідчує виконання робіт, надання послуг, експорт прав інтелектуальної власності. Перевищення зазначеного терміну потребує індивідуальної ліцензії НБУ.

Відповідно до ч. 4 ст. 6 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право укладати будь-які види зовнішньоекономічних договорів (контрактів), крім тих, які прямо та у виключній формі заборонені законами України.

Частиною 1 ст. 602 ЦКУ визначено, що зобов'язання припиняється зарахуванням зустрічних однорідних вимог, строк виконання яких настав, а також вимог, строк виконання яких не встановлений або визначений моментом пред'явлення вимоги.

У судовому процесі встановлено, що відповідно до додаткової угоди від 2 жовтня 2007 р. № 1/4 до контракту від 8 травня 2007 р. № 08/05/2007 та від 2 жовтня 2007 р. № 1/1 до контракту від 22 березня 2007 р. № 22/03/2007, укладених між позивачем і нерезидентом фірмою «Agneszka Kaizer i Marek Kaizer Sc», здійснено залік зустрічних однорідних вимог, внаслідок чого дебіторська заборгованість за зовнішньоекономічним контрактом від 8 травня 2007 р. № 08/05/2007 в розмірі 4 379,50 євро було погашена. Водночас пеня за цим контрактом контролюючим органом була нарахована за період з 3 жовтня 2007 р. по 11 жовтня 2007 р.

При нарахуванні пені за контрактом від 17 квітня 2007 р. № 17/04/2007 до розрахунку були взяті дати повідомлень АКБ «Правекс-Банк» про надходження валютної виручки на рахунок позивача, а не дати фактичного зарахування коштів в іноземній валюті на рахунок позивача від нерезидентів.

Як свідчить приєднаний до справи додаток № 1 до акта перевірки від 2 листопада 2007 р. № 1963/2202/33088794, за результатами якої прийнято

рішення про застосування до ТОВ «Барлінек Україна» штрафних (фінансових) санкцій за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності, розрахунок пені контролюючим органом здійснено без розмежування кількості днів від фактичного надходження валютної виручки та повідомлень про це банку (а. с. 33–34).

З огляду на встановлені факти суди першої та апеляційної інстанцій дійшли правильного висновку щодо неправомірності застосованих до позивача штрафних (фінансових) санкцій.

Правильним є і висновок суду про відсутність у ДПІ у м. Вінниці законних повноважень на застосування штрафних (фінансових) санкцій, встановлених ст. 16 Декрету № 15/93. Такий висновок суду відповідає правовій позиції Верховного Суду України, висловленій в постанові від 7 лютого.2012 р. у справі за позовом ТОВ «КримІнтеройл» до ДПІ у м. Керчі АРК про визнання недійсним податкового повідомлення-рішення. Положення Указу Президента України «Про врегулювання порядку одержання резидентами кредитів, позик в іноземній валюті від нерезидентів та застосування штрафних санкцій за порушення валютного законодавства» від 27 червня 1999 р. № 734/99, яким органи державної податкової служби наділено повноваженнями застосовувати до резидентів і нерезидентів України санкції, передбачені п. 2 ст. 16 Декрету, не підлягають застосуванню, оскільки, врегульовуючи по-іншому питання, які були врегульовані законом (Декретом, виданим у межах повноважень, наданих Законом України «Про тимчасове делегування Кабінету Міністрів України повноважень видавати декрети в сфері законодавчого регулювання» від 18 листопада 1992 р. № 2796-ХІІ), Указ суперечить обмеженням, встановленим п. 4 Перехідних положень Конституції України, та необґрунтовано створює суперечності в правовому регулюванні відносин.

Що ж стосується рішення ДПІ у м. Вінниці від 6 грудня 2007 р. № 22443/10/25-09/50, яке прийнято за результатами розгляду скарги ТОВ «Барлінек Україна» на рішення від 2 листопада 2007 р. № 0001352200/0 та № 0001362200/0, то воно не створює для позивача юридичних наслідків, оскільки не змінює обсягу його прав та обов'язків, а отже, не може бути предметом самостійного оскарження до адміністративного суду. Помилковий розгляд судом цього рішення на предмет його юридичної оцінки стався внаслідок того, що суд не звернув увагу на норму пп. 1 ч. 2 ст. 17 КАСУ, за змістом якої рішенням суб'єкта владних повноважень, яке може бути оскаржене до адміністративного суду, є нормативно-правовий акт чи правовий акт індивідуальної дії. З огляду на зазначене ухвалені у справі судові рішення в частині юридичної оцінки цього рішення підлягають скасуванню із закриттям провадження у справі на підставі п. 1 ч. 1 ст. 157 КАСУ.

Керуючись статтями 157, 220, 221, 223, 224, ч. 1 ст. 228, статтями 230, 231 КАСУ, Вищий адміністративний суд України

у х в а л и в:

Касаційну скаргу ДПІ у м. Вінниці задовольнити частково, скасувати постанову Вінницького окружного адміністративного суду від 3 квітня 2008 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 7 липня 2009 р. в частині скасування рішення ДПІ у м. Вінниці від 6 грудня 2007 р. № 22443/10/25-09/50 та закрити провадження у справі в цій частині позовних вимог.

В іншій частині постанову Вінницького окружного адміністративного суду від 3 квітня 2008 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 7 липня 2009 р. залишити без змін.

Ухвала набирає законної сили з моменту проголошення, але може бути переглянута Верховним Судом України на підставах та в порядку, що передбачені статтями 236–239-1 КАСУ.

У Х В А Л А

ВИЩОГО АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДУ УКРАЇНИ

від 18 червня 2012 р.

Вищий адміністративний суд України у складі колегії суддів: Пилипчук Н. Г. (головуючий), Ланченко Л. В., Нечитайла О. М. (судді), розглянувши у відкритому судовому засіданні касаційну скаргу ДПІ у Центральному районі м. Миколаєва (далі — ДПІ) на постанову Одеського апеляційного адміністративного суду від 8 травня 2008 р. у справі № 1/494/07 (22а-1851/08) за позовом ТОВ «Радікс» до ДПІ про визнання протиправним та скасування рішення,

в с т а н о в и в:

Постановою Господарського суду Миколаївської області від 24 липня 2007 р. у задоволенні позову відмовлено.

Постановою Одеського апеляційного адміністративного суду від 8 травня 2008 р. постанову суду першої інстанції скасовано. Позов задоволено. Визнано протиправним та скасовано рішення ДПІ від 4 травня 2007 р. № 0008882320/0 про застосування штрафних санкцій у сумі 6 840 грн.

ДПІ подала касаційну скаргу, якою просить скасувати постанову суду апеляційної інстанції та залишити в силі постанову суду першої інстанції. Посилається на порушення судом апеляційної інстанції норм матеріального права — ст. 11-1 Закону України «Про державну податкову службу в Україні».

Заслухавши доповідь судді-доповідача, дослідивши доводи касаційної скарги, матеріали справи, перевіривши правильність застосування судами попередніх інстанцій норм матеріального та процесуального права, правової оцінки обставин у справі, суд касаційної інстанції дійшов висновку, що касаційна скарга підлягає частковому задоволенню.

Судами попередніх інстанцій встановлено, що підставою для застосування до позивача спірним рішенням фінансових санкцій у сумі 6 500 грн слугували висновки перевірки, викладені в акті перевірки від 18 квітня 2007 р. № 14000378/23-50, про порушення вимог п. 1 ст. 3 Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг», а у сумі 340 грн — про порушення вимог п. 9 ст. 3 цього Закону.

Скасовуючи постанову суду першої інстанції та задовольняючи позов, суд апеляційної інстанції, застосувавши положення ч. 8 ст. 11-1 Закону України «Про державну податкову службу в Україні», керувався тим, що позапланова виїзна перевірка може здійснюватись лише на підставі рішення суду. Оскільки таку перевірку проведено за відсутності відповідного рішення, суд застосував ч. 3 ст. 2 КАСУ, залишивши поза увагою докази, якими податковий орган доводив факт допущення позивачем порушення, як такі, що одержані з порушенням закону.

Суд касаційної інстанції не може погодитися з позицією суду апеляційної інстанції про те, що позапланову перевірку може бути здійснено лише на підставі рішення суду, з огляду на таке.

Стаття 11 Закону України «Про Державну податкову службу в Україні» надавала податковому органу повноваження здійснювати планові та позапланові перевірки, здійснювати контроль за додержанням порядку проведення готівкових розрахунків за товари та послуги, а також проводити позапланові перевірки дотримання вимог Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг».

Законом України Закон «Про державну податкову службу в Україні» від 12 січня 2005 р. № 2322-IV доповнено статтею 11-1.

Відповідно до ч. 7 ст. 11-1 Закону України «Про державну податкову службу в Україні» позапланова виїзна перевірка може здійснюватись лише на підставі рішення суду.

Утім, Законом України від 25 березня 2005 р. № 2505-IV ч. 8 Закону України «Про державну податкову службу в Україні» викладено у редакції, за якою позапланова виїзна перевірка здійснюється на підставі виникнення обставин, викладених у цій статті, за рішенням керівника податкового органу, яке оформляється наказом.

Конституція України не встановлює пріоритету застосування того чи іншого закону, в тому числі залежно від предмета правового регулювання.

Немає також закону України, який би регулював питання подолання колізії норм законів, що мають однакову юридичну силу.

Водночас Конституцій Суд України у п. 3 мотивувальної частини рішення від 3 жовтня 1997 р. № 4-зп у справі про набуття чинності Конституцією України зазначив: «Конкретна сфера суспільних відносин не може бути водночас врегульована однопредметними нормативними актами однакової сили, які за змістом суперечать один одному. Звичайною є практика, коли наступний у часі акт містить пряме застереження щодо повного або часткового скасування попереднього. Загальновизнаним є й те, що з прийняттям нового акта, якщо інше не передбачено самим цим актом, автоматично скасовується однопредметний акт, який діяв у часі раніше».

За змістом ч. 3 ст. 150 Конституції України рішення Конституційного Суду України є обов'язковим до виконання на території України.

Отже, за наявності декількох норм закону, які по-різному регулюють конкретну сферу суспільних відносин, під час вирішення спорів у цих відносинах повинні застосовуватися положення закону з урахування дії закону в часі за принципом пріоритету тієї норми, яка прийнята пізніше, тому проведення спірної позапланової перевірки не потребувало рішення суду.

При вирішенні справ щодо оскарження рішення контролюючого органу про притягнення суб'єкта господарювання до відповідальності за порушення правил ведення господарської діяльності необхідно враховувати, що недотримання податковим органом певних вимог законодавства при проведенні позапланової перевірки само по собі не є безумовною підставою для визнання недійсним рішення про застосування штрафних санкцій. У разі якщо буде встановлено факт допущення суб'єктом господарювання встановлених законодавством правил ведення господарської діяльності, зокрема правил здійснення торгівлі, та правильність застосування до такого суб'єкта штрафних (фінансових) санкцій, рішення податкового органу не може бути скасовано.

При вирішенні цієї справи суд апеляційної інстанції не перевіряв правильність встановлених судом першої інстанції обставин щодо суті порушень, які стали підставою для висновку податкового органу про необхідність застосування штрафних (фінансових) санкцій спірним рішенням, та висновків щодо правомірності застосування до позивача штрафних санкцій.

Неправильне застосування судом апеляційної інстанції норм матеріального права, в свою чергу, зумовило порушення цим судом процесуального права: ч. 3 ст. 159, ст. 161, ч. 1 ст. 196 КАСУ.

Порушення судом апеляційної інстанції норм процесуального права, які унеможливили встановлення фактичних обставин, що мають значення для правильного вирішення спору, згідно з ч. 2 ст. 227 КАСУ є підставою для скасування судового рішення і направлення справи на новий розгляд.

При новому розгляді справи суду слід врахувати викладене, всебічно і повно перевірити доводи, на яких ґрунтуються вимоги та заперечення сторін, вирішити, чи мали місце обставини, якими обґрунтовувалися вимоги та заперечення, та якими доказами вони підтверджуються, яку правову норму належить застосувати до цих правовідносин.

Керуючись статтями 220, 221, 223, 227, 231 КАСУ, суд касаційної інстанції

у х в а л и в:

Касаційну скаргу ДПІ задовольнити частково.

Постанову Одеського апеляційного адміністративного суду від 8 травня 2008 р. скасувати, а справу направити на новий розгляд до Одеського апеляційного адміністративного суду.

Ухвала набирає законної сили з моменту проголошення та оскарженню не підлягає.

У Х В А Л А

ВИЩОГО АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДУ УКРАЇНИ

від 21 червня 2012 р.

Вищий адміністративний суд України у складі колегії суддів: Усенко Є. А. (головуючий, доповідач), Костенка М. І., Маринчак Н. Є. (судді), розглянувши у відкритому судовому засіданні касаційну скаргу ДПІ у Голосіївському районі м. Києва (далі — ДПІ) на постанову Окружного адміністративного суду м. Києва від 10 жовтня 2008 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 2 грудня 2009 р. у справі № 9/177 Окружного адміністративного суду м. Києва за позовом Д. до ДПІ про визнання нечинним рішення та зобов'язання вчинити певні дії,

в с т а н о в и в:

Постановою Окружного адміністративного суду м. Києва від 10 жовтня 2008 р., залишеною без змін ухвалою Київського апеляційного адміністративного суду від 2 грудня 2009 р., позов задоволено: визнано нечинним рішення ДПІ від 21 лютого 2008 р. № 8/Д/17-112 про відмову повернути сплачену суму податку з доходів фізичних осіб Д. за період з 1 січня 2007 р. по 31 грудня 2007 р.; зобов'язано ДПІ надати висновок до Головного управління Державного казначейства України щодо заяви Д. про повернення з бюджету надмірно сплаченого податку з доходів фізичних осіб за 2007 р. в сумі 3 077 грн 53 коп.

Судові рішення вмотивовано висновком суду про право позивача відповідно до пп. 5.3.1 п. 5.3 ст. 5 та ст. 10 Закону України «Про податок з доходів

фізичних осіб» (далі — Закон № 889-IV) на податковий кредит в 2007 р. в сумі 3 077 грн 53 коп., що становить суму процентів, сплачених за іпотечним кредитом згідно з умовами кредитного договору від 30 січня 2007 р. № 11112029000, укладеного між АКІБ «УкрСиббанк» та позивачем.

У касаційній скарзі ДПІ просить скасувати ухвалені у справі судові рішення в частині задоволення позову та постановити нове рішення про відмову в задоволенні позову в повному обсязі позовних вимог, посилаючись на порушення судами першої та апеляційної інстанцій норм матеріального та процесуального права.

Заперечуючи проти касаційної скарги, позивач просить залишити скаргу без задоволення.

Перевіривши правильність застосування судами першої та апеляційної інстанцій норм матеріального та процесуального права, юридичної оцінки обставин справи, колегія суддів Вищого адміністративного суду України доходить висновку, що касаційна скарга підлягає частковому задоволенню на таких підстав.

Підпунктом 5.1.1 п. 5.1 ст. 5 Закону № 889-IV встановлено, що платник податку має право на податковий кредит за наслідками звітного податкового року.

Згідно з пп. 5.3.1 п. 5.3 цієї статті платник податку має право включити до складу податкового кредиту звітного року такі витрати, фактично понесені ним протягом такого звітного року, як частина суми процентів за іпотечним кредитом, сплачених платником податку, яка розраховується за правилами, визначеними згідно зі ст. 10 цього Закону.

У судовому процесі встановлено, що позивач сплачував у 2007 р. проценти за кредитом, наданим йому згідно з договором про надання споживчого кредиту від 30 січня 2007 р. № 11112029000 АКІБ «УкрСиббанк», на покупку двокімнатної квартири. Кредит був наданий позивачу під забезпечення у вигляді застави вказаної квартири, про що між позивачем і банком укладено договір іпотеки від 13 січня 2007 р. (а. с. 5–11).

Позивач до декларації про доходи, одержані з 1 січня по 31 грудня 2007 р., яку подав до ДПІ, додав Розрахунок суми податку з доходів фізичних осіб (далі — ПДФО), що підлягає поверненню платнику податку або сплаті до бюджету, у тому числі у зв'язку з нарахуванням податкового кредиту (додаток № 2 до листа ДПА України від 22 січня 2008 р. № 1025/7/17-0217), у якому в графі 3 «Сума ПДФО до повернення» розділу I (сума ПДФО до повернення з бюджету у зв'язку з нарахуванням податкового кредиту) задекларував суму 3 077 грн 53 коп. (а. с. 19–22). На підтвердження права на податковий кредит у цій сумі позивач надав у судовому процесі довідку банку від 17 січня 2008 р. про сплату ним за кредитним договором № 11063658000 за період з 1 січня 2007 р. по 31 грудня 2007 р. процентів в сумі 4 062,74 дол.

США, копії квитанцій, які засвідчують сплату позивачем платежів з призначенням «погашення кредиторської заборгованості згідно з кредитним договором № 000011112029» (а. с. 11–16). З огляду на ці обставини суд правильно встановив, що позивач задекларував як податковий кредит суму фактично сплачених процентів за кредитом, отриманим на придбання житла. Разом із тим, суд при вирішенні спору не встановив дійсний предмет спору та не визначив відповідний склад сторін у справі, внаслідок чого спір по суті вирішено не було.

Відповідно до п. 18.8 ст. 18 Закону № 889-IV сума коштів, яка підлягає поверненню платнику податку, зараховується на його банківський рахунок, відкритий у будь-якому комерційному банку, або надсилається поштовим переказом на адресу, визначену у декларації, протягом 60 календарних днів від дня отримання такої декларації.

Повернення суми надмірно сплаченого податку, у тому числі внаслідок застосування права на податковий кредит, здійснюється органом державного казначейства з рахунка, на який зараховується цей податок до його розподілу між рівнями відповідних місцевих бюджетів (пп. 20.4.3 п. 20.4 ст. 20 цього Закону).

Отже, у разі неповернення платнику податку надмірно сплаченого податку внаслідок застосування ним права на податковий кредит предметом спору є грошові кошти, які підлягають поверненню з відповідного бюджетного рахунка. У зв'язку з цим належним способом захисту права платника податку є вимога про стягнення з відповідного бюджетного рахунка надмірно сплаченої суми податку, а відповідачами у справі — орган державної податкової служби та орган Державного казначейства України (Державна казначейська служба України), які повинні надати відповідний висновок та виплатити грошові кошти.

Не є належним способом захисту платника податку на повернення надмірно сплаченої суми податку внаслідок застосування права на податковий кредит зобов'язання ДПІ надати висновок органу Державного казначейства про повернення податку. Порядок повернення коштів, помилково або надмірно зарахованих до державного та місцевих бюджетів, затверджений наказом Державного казначейства України від 10 грудня 2002 р. № 226 (в редакції наказу Державного казначейства України від 29 травня 2008 р. № 181) (zareestrovano в Міністерстві юстиції України 25 грудня 2002 р. за № 1000/7288), на який послався суд, встановлює процедури повернення коштів, помилково або надмірно зарахованих до державного та місцевих бюджетів, в тому числі податкових платежів, та порядок взаємодії органів Державного казначейства та інших державних органів (органів державної податкової служби — в разі повернення надмірно сплачених податкових платежів) при вирішенні питання щодо повернення коштів з бюджетних рахунків, а не регулює відносини, що виникають у сфері оподаткування, сторонами

в яких є платник податків (зобов'язана сторона) і держава (правомочна сторона) в особі органу державної податкової служби.

Відповідно до частин 1 та 3 ст. 52 КАСУ суд першої інстанції, встановивши, що з адміністративним позовом звернулась не та особа, якій належить право вимоги, або не до тієї особи, яка повинна відповідати за адміністративним позовом, може за згодою позивача допустити заміну первинного позивача або відповідача належним позивачем або відповідачем, якщо це не потягне за собою зміну підсудності адміністративної справи.

Якщо позивач не згоден на заміну відповідача іншою особою, суд може залучити цю особу як другого відповідача. У разі відмови у задоволенні адміністративного позову до такого відповідача понесені позивачем витрати відносяться на рахунок держави.

Визначаючи повноваження суду при вирішенні справи, норма ч. 2 ст. 162 КАСУ надає адміністративному суду право прийняти постанову, яка б гарантувала дотримання і захист прав, свобод, інтересів людини і громадянина, інших суб'єктів у сфері публічно-правових відносин від порушень з боку суб'єктів владних повноважень.

Суди попередніх інстанцій, однак, цих процесуальних норм не дотримались, помилково керувалися тим, що лист ДПІ від 21 лютого 2008 р. № 8/д/17-112, в якому до відома позивача доводилася інформація про відмову в перерахунку суми податку з доходів, отриманих протягом 2007 р., відповідає ознакам рішення суб'єкта владних повноважень, яке може бути оскаржене до адміністративного суду. Така помилка сталася внаслідок того, що суд не звернув увагу на норму пп. 1 ч. 2 ст. 17 КАСУ, за змістом якої рішенням суб'єкта владних повноважень, яке може бути оскаржене до адміністративного суду, є нормативно-правовий акт чи правовий акт індивідуальної дії. Суд також не залучив до участі у справі як другого відповідача територіальний орган державної казначейської служби, одночасно зобов'язавши ДПІ вчинити дії по відношенню до цього органу.

Відповідно до ч. 2 ст. 227 КАСУ підставою для скасування судових рішень судів першої та апеляційної інстанцій і направлення справи на новий розгляд є порушення норм процесуального права, які унеможливили встановлення фактичних обставин, що мають значення для правильного вирішення справи.

Керуючись статтями 220, 221, 223, частинами 2 та 4 ст. 227, статтями 230, 231 КАСУ, Вищий адміністративний суд України

у х в а л и в:

Касаційну скаргу ДПІ задовольнити частково, скасувати постанову Окружного адміністративного суду м. Києва від 10 жовтня 2008 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 2 грудня 2009 р., справу направити на новий розгляд до суду першої інстанції.

Ухвала набирає законної сили з моменту проголошення.

У Х В А Л А
ВИЩОГО АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДУ УКРАЇНИ
від 25 червня 2012 р.

Вищий адміністративний суд України у складі колегії суддів: Пилипчук Н. Г. (головуючий), Ланченко Л. В., Нечитайла О. М. (судді), розглянувши у порядку письмового провадження касаційну скаргу ДПІу Куйбишевському районі м. Донецька (далі — ДПІ) на постанову Донецького окружного адміністративного суду від 18 грудня 2008 р. та ухвалу Донецького апеляційного адміністративного суду від 20 березня 2009 р. у справі № 2-а-23327/08 за позовом ДПІ до ПП «Гарант ЛВИ» про спонукання вчинити певні дії,

В С Т А Н О В И В:

Постановою Донецького окружного адміністративного суду від 18 грудня 2008 р., залишеною без змін ухвалою Донецького апеляційного адміністративного суду від 20 березня 2009 р., у задоволенні позову відмовлено.

ДПІ подала касаційну скаргу, якою просить скасувати вказані судові рішення та прийняти нову постанову про задоволення позову у повному обсязі.

Заслухавши доповідь судді-доповідача про обставини, необхідні для ухвалення судового рішення судом касаційної інстанції, дослідивши доводи касаційної скарги, матеріали справи, судові рішення, суд касаційної інстанції дійшов висновку, що касаційна скарга підлягає частковому задоволенню.

Із вимог п. 4 ч. 1 ст. 17 КАСУ (у редакції, чинній на час подання позову) випливає, що компетенція адміністративних судів поширюється на спори за зверненням суб'єкта повноважень виключно у випадках, встановлених законом.

Стаття 104 вказаного Кодексу (у редакції, чинній на час подання цього позову) також надавала право суб'єкту владних повноважень звернутися до адміністративного суду у випадках, встановлених законом.

Наведені положення КАСУ кореспондуються із приписами п. 5 ч. 4 ст. 50 цього Кодексу, з яких, зокрема випливає, що громадяни України можуть бути відповідачами в адміністративній справі лише за адміністративним позовом суб'єкта владних повноважень у випадках, встановлених законом.

Статус державної податкової служби в Україні, її функції та правові основи діяльності визначаються Законом України «Про державну податкову службу в Україні» від 4 грудня 1990 р. № 509-ХІІ.

Вказаним Законом, а також будь-яким іншим Законом України, не було встановлено права органів державної податкової служби подавати позов про зобов'язання фізичної особи вчинити певні дії, зокрема надати розрахунки зі збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

Пунктом 3 ст. 10 Закону України «Про державну податкову службу» від 4 грудня 1990 р. № 509-ХІІ на державну податкову інспекцію покладено функцію контролю своєчасності подання платниками податків податкових декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням податків, інших платежів.

Відповідно до п. 11 ст. 11 вказаного Закону (який був чинним на час виникнення спірних відносин) органи державної податкової служби у випадках, в межах компетенції та у порядку, встановлених законами України, мають право застосовувати до платників податків фінансові (штрафні) санкції у порядку та розмірах, встановлених законами України.

Отже, у разі неподання платником податків — фізичною особою податкової декларації такий платник міг бути притягнутий податковим органом до відповідальності, передбаченої Законом України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21 грудня 2000 р. № 2181-ІІІ.

З огляду на викладене суд касаційної інстанції вважає, що у судів попередніх інстанцій були відсутні підстави відкривати провадження та вирішувати спір, на який не поширюється компетенція адміністративних судів, у зв'язку з чим оскаржені судові рішення підлягають скасуванню, а провадження у справі — закриттю.

Керуючись статтями 220, 222, 223, 224, 228, 231 КАСУ, суд касаційної інстанції

у х в а л и в:

Касаційну скаргу ДПІ задовольнити частково.

Постанову Донецького окружного адміністративного суду від 18 грудня 2008 р. та ухвалу Донецького апеляційного адміністративного суду від 20 березня 2009 р. скасувати та закрити провадження у справі.

Ухвала набирає законної сили через п'ять днів після направлення її копій особам, які беруть участь у справі, та оскарженню не підлягає.

У Х В А Л А

ВИЩОГО АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДУ УКРАЇНИ

від 9 липня 2012 р.

Вищий адміністративний суд України у складі колегії суддів: Ланченко Л. В. (головуючий), Нечитайла О. М., Пилипчук Н. Г. (судді), за участю представника позивача О., розглянувши у відкритому судовому засіданні

касаційну скаргу ТОВ «Санаторний комплекс “Деренівська Купіль”» (далі — Товариство) на постанову Львівського апеляційного адміністративного суду від 16 лютого 2009 р. у справі № 14/288 за позовом Товариства до Ужгородської міжрайонної ДПІ (далі — МДПІ) про визнання нечинними податкових повідомлень-рішень,

В С Т А Н О В И В:

Постановою Господарського суду Закарпатської області від 20 грудня 2007 р. позов задоволено повністю. Визнано нечинними податкові повідомлення-рішення МДПІ від 14 вересня 2007 р. № 396/23-0/01597841/12501 про зменшення Товариству бюджетного відшкодування з ПДВ за травень 2007 р. на суму 5 333 грн, від 17 вересня 2007 р. № 398/23-0/01597841/12537 про зменшення Товариству бюджетного відшкодування з ПДВ за червень 2007 р. на 38 813 грн.

Постановою Львівського апеляційного адміністративного суду від 16 лютого 2009 р. постанову Господарського суду Закарпатської області від 20 грудня 2007 р. скасовано та прийнято нову про відмову в задоволенні позовних вимог.

У справі відкрито касаційне провадження за касаційною скаргою позивача, у якій ставиться питання про скасування рішення суду апеляційної інстанції та залишення в силі рішення суду першої інстанції через порушення норм матеріального та процесуального права.

Відповідач представників у засідання суду касаційної інстанції не направив, про час та місце розгляду справи повідомлений належним чином.

Перевіривши повноту встановлення обставин справи та правильність їх юридичної оцінки в судових рішеннях, колегія суддів дійшла висновку, що касаційна скарга підлягає задоволенню з огляду на таке.

Відповідачем проведено документальну позапланову перевірку з питань відшкодування позивачу ПДВ за травень 2007 р., за наслідками якої складено акт від 31 серпня 2007 р. № 76/23-0/01597841. Перевіркою підтверджено правомірність формування позивачем податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ у квітні 2007 р. Разом із тим, податковим органом зазначено про порушення позивачем пп. 7.7.2 п. 7.7. ст. 7 Закону України «Про податок на додану вартість», у зв'язку з чим від'ємне значення ПДВ у сумі 119 284 грн має бути зменшено на суму 5 333 грн, яка сплачена позивачем у квітні 2007 р. постачальникам товарів, робіт, послуг за податковими накладними, виписаними у березні 2007 р. та включеними у реєстр за квітень 2007 р.

Аналогічно податковим органом в акті перевірки з питань відшкодування позивачу ПДВ за червень 2007 р. від 10 вересня 2007 р. за № 79/23-0/01597841 зазначено про те, що із зазначеної вище позивачем суми від'ємного значення ПДВ 216 706 грн підлягає виключенню сума 38 813 грн,

яку сплачено Товариством у травні 2007 р. постачальникам товарів, робіт, послуг за податковими накладними, виписаними у квітні 2007 р., включеними у реєстр за травень 2007 р.

На підставі актів перевірки відповідачем прийнято податкові повідомлення-рішення від 14 вересня 2007 р. № 396/23-0/01597841/12501 про зменшення бюджетного відшкодування з ПДВ за травень 2007 р. на суму 5 333 грн та від 17 вересня 2007 р. № 398/23-0/01597841/12537 про зменшення бюджетного відшкодування по ПДВ за червень 2007 р. на 38 813 грн.

Згідно з підпунктами 7.7.1 та 7.7.2 п. 7.7 ст. 7 Закону України «Про податок на додану вартість» (у редакції, яка діяла на час виникнення спірних правовідносин) сума податку, який підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного податкового періоду та сумою податкового кредиту такого звітного податкового періоду.

При позитивному значенні суми, розрахованої згідно з пп. 7.7.1 цього пункту, така сума підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у строки, встановлені законом для відповідного податкового періоду.

При від'ємному значенні суми, розрахованої згідно з пп. 7.7.1 цього пункту, така сума враховується у зменшення суми податкового боргу з цього податку, що виник за попередні податкові періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до закону), а за його відсутності зараховується до складу податкового кредиту наступного податкового періоду.

Якщо у наступному податковому періоді сума, розрахована згідно з пп. 7.7.1 цього пункту, має від'ємне значення, то:

а) бюджетному відшкодуванню підлягає частина такого від'ємного значення, яка дорівнює сумі податку, фактично сплаченій отримувачем товарів (послуг) у попередньому податковому періоді постачальникам таких товарів (послуг);

б) залишок від'ємного значення після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду.

З аналізу наведених вище норм, виходячи з суті бюджетного відшкодування, розкритій в п. 1.8 ст. 1 названого Закону, що полягає у поверненні з бюджету надмірно сплаченого податку, при цьому незалежно від податкового періоду, в якому сталася така сплата податку, умовою бюджетного відшкодування податку згідно з пп. 7.7.2 п. 7.7 ст. 7 цього ж Закону є фактична сплата цього податку постачальнику товарів (послуг) в ціні придбання таких товарів (послуг).

На підтвердження такого розуміння правильності застосування вказаного підпункту слугує нова редакція цього підпункту, викладена в Законі України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» від 3 червня 2008 р. № 309-VI.

Форма Розрахунку суми бюджетного відшкодування не може змінювати порядку бюджетного відшкодування, визначеного абз. «а» пп. 7.7.2 п. 7.7 ст. 7 Закону України «Про податок на додану вартість».

Таким чином, Закон не обмежує право платника податку заявити до повернення суму бюджетного відшкодування часовими межами певного податкового періоду та не ставить право платника податку на отримання податкової вигоди в залежність від того, в якому звітному податковому періоді у платника виникло право на податковий кредит у розмірі суми бюджетної заборгованості. А тому відмова платникові у бюджетному відшкодуванні лише на тій підставі, що таке відшкодування не було заявлене у наступних податкових періодах, за якими вони виникли, не можна визнати правомірним.

З огляду на викладене судова колегія вважає правильними висновки суду першої інстанції про відсутність у відповідача правових підстав для висновку про завищення позивачем визначених у деклараціях сум бюджетного відшкодування за травень та червень 2007 р. та прийняття оскаржуваних податкових повідомлень-рішень.

Податковим органом не виявлено порушень у формуванні податкового кредиту за будь-який з податкових періодів, що передували звітному, не наведено обставин, які б свідчили про недобросовісність платника (позивача у справі), так само як і не заперечується власне сам факт сплати позивачем своїм контрагентам відповідної суми ПДВ у складі ціни придбаних товарів (робіт, послуг) за наслідками виконання у попередніх податкових періодах операцій, за якими сформовано податковий кредит.

За таких обставин судова колегія вважає, що суд першої інстанції, правильно оцінивши обставини справи, ухвалив рішення відповідно до закону, яке помилково скасовано судом апеляційної інстанції.

Керуючись статтями 220, 221, 223, 226, 230 КАСУ, суд

у х в а л и в:

Касаційну скаргу Товариства задовольнити.

Постанову Львівського апеляційного адміністративного суду від 16 лютого 2009 р. скасувати. Постанову Господарського суду Закарпатської області від 20 грудня 2007 р. залишити в силі.

Ухвала набуває чинності з моменту проголошення. Заява про перегляд судового рішення в адміністративній справі Верховним Судом України може бути подана на підставах, в порядку та у строки, встановлені статтями 236–238 КАСУ.

У Х В А Л А
ВИЩОГО АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДУ УКРАЇНИ
від 23 липня 2012 р.

Вищий адміністративний суд України у складі колегії суддів: Пилипчук Н. Г. (головуючий), Ланченко Л. В., Нечитайла О. М. (судді), за участю представника Генеральної прокуратури України С., розглянувши у відкритому судовому засіданні касаційну скаргу ДПІ у м. Євпаторії АРК (далі — ДПІ) на постанову Господарського суду АРК від 11 серпня 2008 р. та ухвалу Севастопольського апеляційного адміністративного суду від 10 лютого 2009 р. у справі № 2-27/11086-2006А (22-а-328/08) за позовом прокурора м. Євпаторії в інтересах держави в особі ДПІ до ПП «Домус-Віп» та ПП «Виробничо-комерційна фірма «Южный регион»» про визнання угоди недійсною,

В С Т А Н О В И В:

Постановою Господарського суду АРК від 11 серпня 2008 р., залишеною без змін ухвалою Севастопольського апеляційного адміністративного суду від 10 лютого 2009 р., у позові відмовлено.

ДПІ подала касаційну скаргу, якою просить скасувати вказані судові рішення та ухвалити нову постанову про задоволення позову.

Заслухавши доповідь судді-доповідача, пояснення представника прокуратури, дослідивши доводи касаційної скарги, матеріали справи, перевіривши правильність застосування судами попередніх інстанцій норм матеріального та процесуального права, правової оцінки обставин у справі, суд касаційної інстанції дійшов висновку, що касаційна скарга підлягає частковому задоволенню.

Суд касаційної інстанції вважає, що у судів попередніх інстанцій не було підстав вирішувати цей позов про визнання угоди недійсною, у зв'язку з чим дійшов висновку про необхідність закриття провадження у справі, оскільки вимоги про визнання недійсним правочину (угоди, господарського зобов'язання), яке завідомо суперечить інтересам держави і суспільства, не могли бути предметом позову.

За змістом ст. 228 ЦКУ правочин, учинений з метою, яка завідомо суперечить інтересам держави і суспільства, водночас є таким, що порушує публічний порядок, а отже, є нікчемним.

Відповідно до ч. 2 ст. 215 ЦКУ недійсним є правочин, якщо його недійсність встановлена законом (нікчемний правочин). У цьому разі визнання такого правочину недійсним судом не вимагається.

З огляду на викладене позови податкових органів про визнання такого правочину (угоди, господарського зобов'язання) недійсним судовому розгляду не підлягають.

Органи державної податкової служби могли звертатися до судів із позовами на підставі ч. 1 ст. 208 ГПКУ про стягнення в доход держави коштів, одержаних за правочинами, вчиненими з метою, яка завідомо суперечить інтересам держави і суспільства, посилаючись на їхню нікчемність. Висновок суду стосовно нікчемності правочину має бути викладений у мотивувальній, а не у резолютивній частині судового рішення.

Як вбачається з позовної заяви, прокурор в інтересах держави в особі ДПІ просив визнати недійсним правочин — угоду, посилаючись на його вчинення з метою безпідставного відшкодування з бюджету ПДВ, тобто фактично з метою, суперечною інтересам держави і суспільства. При цьому вимоги про стягнення на підставі ч. 1 ст. 208 ГПКУ в доход держави коштів, одержаних за правочинами, вчиненими з метою, яка завідомо суперечить інтересам держави і суспільства, не є предметом позову.

Повноваження прокурора на здійснення в суді представництва інтересів держави у порядку, встановленому КАСУ та іншими законами, судом касаційної інстанції не заперечується, однак з викладеного вище вбачається, що прокурором подано позов в особі ДПІ — органу, уповноваженого державою здійснювати відповідні функції у спірних відносинах, отже прокурор мав враховувати вимоги ст. 228 ЦКУ (у редакції, чинній на час подання позову) і міг звернутися до суду із позовом на підставі ч. 1 ст. 208 ГПКУ про стягнення в доход держави коштів, одержаних за правочином, вчиненим з метою, яка завідомо суперечить інтересам держави і суспільства, посилаючись на його нікчемність.

Керуючись статтями 220, 221, 223, 228, 231 КАСУ, суд касаційної інстанції

у х в а л и в:

Касаційну скаргу ДПІ задовольнити частково.

Постанову Господарського суду АРК від 11 серпня 2008 р. та ухвалу Севастопольського апеляційного адміністративного суду від 10 лютого 2009 р. скасувати та закрити провадження у справі.

Ухвала набирає законної сили з моменту проголошення та оскарженню не підлягає.