

Рішення, прийняті четвертою судовою палатою Вищого адміністративного суду України

У Х В А Л А

Вищого адміністративного суду України
від 13 травня 2013 р.

Вищий адміністративний суд України у складі колегії суддів: Борисенко І. В. (головуючий), Кошіля В. В., Моторного О. А. (судді), розглянувши в порядку письмового провадження касаційну скаргу Сакської об'єднаної ДПІ АРК Державної податкової служби на постанову Окружного адміністративного суду АРК від 18 серпня 2011 р. та ухвалу Севастопольського апеляційного адміністративного суду від 23 квітня 2012 р. у справі № 2а-7683/11/0170/12 за позовом Сакської об'єднаної ДПІ АРК до ЗАТ «Агрофірма «Штормове» про стягнення заборгованості,

В С Т А Н О В И В:

Сакська об'єднана ДПІ АРК Державної податкової служби звернулася до Окружного адміністративного суду АРК з позовом до ЗАТ «Агрофірма «Штормове» про стягнення податкової заборгованості в сумі 142 грн 98 коп.

Постановою Окружного адміністративного суду АРК від 18 серпня 2011 р., залишеною без змін ухвалою Севастопольського апеляційного адміністративного суду від 23 квітня 2012 р., позов задоволено частково; стягнуто з ЗАТ «Агрофірма «Штормове» податковий борг у розмірі 95 грн 32 коп.; в іншій частині позовних вимог відмовлено.

Не погоджуючись з рішеннями судів попередніх інстанцій, Сакська об'єднана ДПІ АРК Державної податкової служби подала касаційну скаргу, в якій просить їх скасувати в частині відмови у задоволенні позовних вимог та прийняти нове рішення, яким позов задовольнити, оскільки вважає, що оскаржувані судові рішення були прийняті з порушенням норм матеріального та процесуального права.

Справу розглянуто в порядку письмового провадження відповідно до п. 1 ч. 1 ст. 222 КАСУ.

Переглянувши судові рішення в межах касаційної скарги, перевіrivши повноту встановлення судовими інстанціями фактичних обставин справи та правильність застосування ними норм матеріального та процесуального права, Вищий адміністративний суд України дійшов висновку про наявність підстав для часткового задоволення касаційної скарги з огляду на таке.

Відповідно до ч. 1 ст. 220 КАСУ суд касаційної інстанції перевіряє правильність застосування судами першої та апеляційної інстанцій норм матеріального та процесуального права, правової оцінки обставин у справі і не може досліджувати докази, встановлювати та визнавати доведеними обставини, що не були встановлені в судовому рішенні, та вирішувати питання про достовірність того чи іншого доказу.

Судами попередніх інстанцій встановлено, що підставою позову є наявність у відповідача податкового боргу з податку з доходів фізичних осіб за січень—березень 2011 р. у розмірі 142 грн 98 коп., який складається із самостійно узгодженого податкового зобов'язання (не сплаченого у встановлені терміни) відповідно до декларації від 4 березня 2011 р. № 4890 в сумі 47 грн 66 коп., декларації від 14 березня 2011 р. № 6552 в сумі 47 грн 66 коп. та декларації від 12 квітня 2011 р. № 17047 в сумі 47 грн 66 коп. На підтвердження позовних вимог позивачем надана податкова вимога від 30 березня 2011 р. № 1/147, яка містить відомості про наявність у відповідача податкового боргу станом на 30 березня 2011 р. у сумі 95 грн 32 коп.

Задовольняючи частково позовні вимоги, суд першої інстанції, з яким погодився суд апеляційної інстанції, керувався тим, що податковим органом належними доказами доведена наявність у відповідача податкового боргу лише на суму 95 грн 32 коп. за деклараціями від 4 березня 2011 р. № 4890 та від 14 березня 2011 р. № 6552, проте за декларацією від 12 квітня 2011 р. № 17047 належних доказів (а саме податкової вимоги щодо наявності у відповідача податкового боргу на цю суму) позивачем суду не надано, а тому, з урахуванням положень п. 95.2 ст. 95 ПКУ, у позивача відсутнє право на стягнення податкового боргу за цією декларацією.

Суд касаційної інстанції не може погодитися з таким висновком судів попередніх інстанцій з огляду на таке.

Відповідно до пп. 14.1.175 п. 14.1 ст.175 ПКУ податковий борг — це сума грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності) самостійно узгодженого платником податків або узгодженого в порядку оскарження, але не сплаченого платником податків у встановлений цим Кодексом строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання.

Тобто сума узгодженого грошового зобов'язання набуває якості податкового боргу у разі її несплати у встановлений цим Кодексом строк, з наступного дня після граничного строку її сплати.

Порядок стягнення податкового боргу платників податків, крім фізичних осіб, регулюється статтями 95—99 ПКУ.

Відповідно до п. 95.1 ст. 95 ПКУ орган державної податкової служби здійснює за платника податків і на користь держави заходи щодо погашення податкового боргу такого платника податків шляхом стягнення коштів, які

перебувають у його власності, а в разі їх недостатності — шляхом продажу майна такого платника податків, яке перебуває у податковій заставі.

Стягнення коштів та продаж майна платника податків провадиться не раніше ніж через 60 календарних днів з моменту надіслання такому платнику податкової вимоги (п. 95.2 ст. 95 ПКУ).

Отже, право на стягнення коштів у рахунок погашення податкового боргу виникає у контролюючого органу на наступний день після закінчення 60 днів з дня надіслання платникові податків податкової вимоги.

Відповідно до пп. 14.1.153 п. 14.1 ст. 14 ПКУ податкова вимога — це письмова вимога органу державної податкової служби до платника щодо погашення суми податкового боргу.

Відповідно до ст. 59 ПКУ у разі коли платник податків не сплачує узгодженої суми грошового зобов'язання в установлені законодавством строки, орган державної податкової служби надсилає (вручає) йому податкову вимогу в порядку, визначеному для надсилання (вручення) податкового повідомлення-рішення. Податкова вимога надсилається не раніше першого робочого дня після закінчення граничного строку сплати суми грошового зобов'язання. Податкова вимога повинна містити відомості про факт виникнення грошового зобов'язання та права податкової застави, розмір податкового боргу та можливі наслідки його непогашення в установлений строк, попередження про опис активів, які відповідно до законодавства можуть бути предметом податкової застави, а також про можливі дату та час проведення публічних торгів з їх продажу.

Згідно з п. 59.5 ст. 59 ПКУ у разі, коли у платника податків, якому надіслано (вручено) податкову вимогу, сума податкового боргу збільшується, погашенню підлягає вся сума податкового боргу такого платника податку, що виник після надіслання (вручення) податкової вимоги. Підстави для відкликання податкової вимоги встановлено ст. 60 ПКУ.

Положеннями ПКУ не передбачено направлення податкової вимоги на кожну нову суму податкового боргу. Виставлення нової податкової вимоги на нову суму податкового боргу можливе лише після відкликання попередньої податкової вимоги за наявності підстав, передбачених ст. 60 ПКУ.

Тобто податкова вимога є дійсною протягом усього терміну безперервного існування податкового боргу платника податків з моменту його утворення до моменту, зокрема, повного погашення податкового боргу платником за всіма видами податків і зборів. При цьому грошові зобов'язання, які складають податковий борг, можуть змінюватися як кількісно, так і за видами податків. Тільки після того як платник податків повністю погасить податковий борг, включаючи пеню, податкова вимога буде вважатись відкликаною, а у разі виникнення в майбутньому суми податкового боргу — контролюючим органом має бути виставлена нова податкова вимога.

При цьому відповідно до п. 59.1 ст. 59 ПКУ порядок надіслання платникові податків податкової вимоги є тотожним порядку надіслання податкового повідомлення-рішення.

У свою чергу, відповідно до п. 58.3 ст. 58 ПКУ податкове повідомлення-рішення вважається надісланим (врученим) юридичній особі, якщо його передано посадовій особі такої юридичної особи під розписку або надіслано листом з повідомленням про вручення.

Для встановлення зазначеного факту та підтвердження обставин, що зумовлюють звернення до суду з указаним позовом, суди повинні були з'ясувати день надіслання у встановленому порядку податкової вимоги платникові податків, а також встановити, чи був погашений позивачем борг після вручення податкової вимоги від 30 березня 2011 р. № 1/147 (тобто чи порушувалась безперервність наявної у позивача податкової заборгованості) та чи розповсюджується на нього порядок стягнення податкового боргу, передбачений нормами ст. 95 ПКУ.

Встановлення вказаних обставин є визначальним для правильного вирішення спору у цій справі. Проте наведені обставини залишилися поза межами дослідження судами першої та апеляційної інстанцій, що, з урахуванням повноважень касаційного суду (які не дають касаційній інстанції права досліджувати докази, встановлювати та визнавати доведеними обставини, що не були встановлені в судовому рішенні), виключає можливість перевірити Вищим адміністративним судом України правильність висновків судів попередніх інстанцій в цілому по суті спору.

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

З огляду на викладене, а також враховуючи той факт, що судами попередніх інстанцій не було з'ясовано належним чином обставини справи, тоді як їх встановлення впливає на правильність вирішення спору, ухвалені у справі судові рішення підлягають скасуванню з направленням справи на новий розгляд до суду першої інстанції.

Під час нового розгляду справи судам слід взяти до уваги викладене вище, встановити повно і правильно фактичні обставини відповідно до заявлених позовних вимог та предмета доказування у справі і залежно від встановленого їй відповідно до норм матеріального та процесуального права вирішити цей спір.

На підставі викладеного, керуючись статтями 220, 222, 223, 227, 231 КАСУ, суд

у х в а л и в:

Касаційну скаргу Сакської об'єднаної ДПІ АРК Державної податкової служби задовольнити частково.

Постанову Окружного адміністративного суду АРК від 18 серпня 2011 р. та ухвалу Севастопольського апеляційного адміністративного суду від 23 квітня 2012 р. скасувати, а 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, та може бути переглянута Верховним Судом України з підстав, у порядку та в строки, встановлені статтями 236, 238 КАСУ.

У Х В А Л А

Вищого адміністративного суду України
від 13 травня 2013 р.

Вищий адміністративний суд України у складі колегії суддів: Кошіля В. В. (головуючий), Борисенко І. В., Моторного О. А. (судді), розглянувши у попередньому судовому засіданні касаційну скаргу ДПІ у м. Сімферополі АРК Державної податкової служби на ухвалу Севастопольського апеляційного адміністративного суду від 11 вересня 2012 р. та постанову Окружного адміністративного суду АРК від 11 квітня 2012 р. у справі № 2а-16270/11/0170/9 за позовом ТОВ «Ленк ЛТД» до Відділу державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців Сімферопольської міської ради (далі — Відділ державної реєстрації), ДПІ у м. Сімферополі АРК Державної податкової служби (далі — ДПІ) про визнання незаконними дій, визнання незаконним та скасування рішення,

в с т а н о в и в:

ТОВ «Ленк ЛТД» звернулося до суду з позовом про визнання незаконними дій Відділу державної реєстрації щодо внесення в Єдиний державний реєстр юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців запису про відсутність підтвердження відомостей про юридичну особу — ТОВ «Ленк ЛТД»; визнання незаконним та скасування рішення ДПІ від 20 вересня 2011 р. № 505/15-2 про анулювання реєстрації платника ПДВ ТОВ «Ленк ЛТД».

Постановою Окружного адміністративного суду АРК від 11 квітня 2012 р., яка залишена без змін ухвалою Севастопольського апеляційного адміністративного суду від 11 вересня 2012 р., позов задоволено; визнано

протиправними дії Відділу державної реєстрації щодо внесення 19 вересня 2011 р. в Єдиний державний реєстр юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців запису про відсутність підтвердження відомостей про юридичну особу — ТОВ «Ленк ЛТД»; визнано протиправним та скасовано рішення ДПІ в м. Сімферополі від 20 вересня 2011 р. № 505/15-2 про анулювання реєстрації платника ПДВ ТОВ «Ленк ЛТД».

В касаційній скарзі відповідач-2 просить скасувати рішення судів першої та апеляційної інстанцій; прийняти нове судове рішення, яким відмовити у задоволенні позовних вимог, посилаючись на порушення судами норм матеріального та процесуального права.

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 не підлягає задоволенню, з огляду на таке.

Як встановлено судами попередніх інстанцій, 17 квітня 1995 р. ТОВ «Ленк ЛТД» зареєстровано як юридичну особу.

20 червня 2008 р. товариством отримано нове свідоцтво про державну реєстрацію юридичної особи через зміну місцезнаходження юридичної особи.

До вересня 2011 р. ТОВ «Ленк ЛТД» знаходилося на податковому обліку в ДПІ у м. Сімферополі.

8 серпня 2011 р. ВПМ ДПІ в м. Сімферополі складено довідку про встановлення фактичного місцезнаходження платника податків ТОВ «Ленк ЛТД».

9 серпня 2011 р. ДПІ в м. Сімферополі на адресу Державного реєстратора направлено повідомлення № 1075/29-0 про відсутність юридичної особи ТОВ «Ленк ЛТД» за місцезнаходженням, яке було отримано 12 серпня 2011 р.

Державним реєстратором Виконавчого комітету Сімферопольської міської ради АРК на юридичну адресу позивача направлено повідомлення від 16 серпня 2011 р. про необхідність надання до 16 вересня 2011 р. Державному реєстратору картки підтвердження реєстраційних відомостей у зв'язку з отриманням від податкового органу повідомлення про відсутність юридичної особи за місцезнаходженням.

Вказане повідомлення надіслано позивачу лише 26 серпня 2011 р., а отримано ним 2 вересня 2011 р., про що свідчить довідка відділення поштового зв'язку.

Державним реєстратором Виконавчого комітету Сімферопольської міської ради АРК 19 вересня 2011 р. до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців внесено запис про відсутність підтвердження відомостей про юридичну особу — ТОВ «Ленк ЛТД».

20 вересня 2011 р. ДПІ прийняла рішення № 505/15-2 про анулювання реєстрації платника ПДВ ТОВ «Ленк ЛТД» на підставі внесення до Єдиного

державного реєстру запису про відсутність підтвердження відомостей про юридичну особу ТОВ «Ленк ЛТД».

Задовольняючи позовні вимоги, суди попередніх інстанцій, з якими погоджується суд касаційної інстанції, керувалися таким.

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців» місцезнаходження юридичної особи — адреса органу або особи, які відповідно до установчих документів юридичної особи чи закону виступають від її імені.

Згідно з вимогами Положення про організацію взаємодії підрозділів податкової міліції з іншими структурними підрозділами органів державної податкової служби для встановлення місцезнаходження платника податків, затвердженого наказом ДПА України від 17 травня 2010 р. № 336, після отримання запиту на встановлення місцезнаходження платника податків підрозділ податкової міліції при прийнятті рішення про організацію підрозділом податкової міліції заходів для встановлення місцезнаходження платника податків (п. 4.1.1 Положення) повинен: обов'язково здійснити вихід за адресою платника податків і у разі незнаходження за адресою платника податків, якщо платник податків зареєстрований за адресою приміщення, в якому розташовано виробництво, офіси тощо, необхідно опитати власника приміщення — орендодавця (за згодою) щодо оренди та місцезнаходження платника податків, вказаного у запиті (пояснення або рапорт) (п. 4.2 Положення); у разі встановлення, що засновники та посадові особи не пов'язані з утворенням та господарською діяльністю платника податків — передати керівнику органу ДПС службову записку та матеріали (п. 4.2 Положення); за даними адресного бюро МВД України встановити місця реєстрації фізичних осіб та всіх посадових осіб, засновників платника податків (заходи оформити довідкою або рапортом (п. 4.3 Положення)), за встановленими адресами здійснити виїзди та опитати засновників і керівників платника податків (за згодою) щодо фактичного місцезнаходження платника податків та документів фінансово-господарської діяльності (заходи оформити поясненням або рапортом (п. 4.5 Положення)); за необхідності співробітник податкової міліції звертається із письмовим запитом до відповідного структурного підрозділу органів ДПС про отримання інформації щодо джерел доходів засновників і керівників платника податків (п. 4.4 Положення); проводяться інші заходи, які не суперечать чинному законодавству, з метою встановлення місцезнаходження платника податків; кожний проведений захід оформлюється документально (довідкою або рапортом (пункти 4.7, 4.8 Положення)).

Пунктом 4.12 вказаного Положення встановлено, що запит на встановлення місцезнаходження (місця проживання) платника податків вважається виконаним, якщо: місцезнаходження платника податків встановлено, що підтверджено виходом на відповідну адресу та оформлено документально; вста-

новлено, що платник податків зареєстрований на осіб, які не пов'язані з утворенням та господарською діяльністю платника податків, та вжито всіх заходів, передбачених п. 4.13 розділу IV Положення.

Проте, як встановлено судами, довідка від 8 серпня 2011 р. № 3246/26-31 про встановлення фактичного місцезнаходження (місця проживання) платника податків не містить інформації про перелік вказаних заходів, ані зазначення причин, з яких можливо зробити висновок, що вказані заходи є достатніми для встановлення місцезнаходження платника податків.

Позивачем подавались декларації з ПДВ протягом періоду з вересня 2010 р. до серпня 2011 р. (включно) з показниками, які свідчать про наявність постачання (придбання) товарів, здійснених з метою формування податкового зобов'язання чи податкового кредиту, в яких за останні 12 календарних місяців відображені обсяги операцій на суму 6 365 грн.

Згідно з ч. 1 ст. 4 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців» державна реєстрація юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців — засвідчення факту створення або припинення юридичної особи, засвідчення факту набуття або позбавлення статусу підприємця фізичною особою, а також вчинення інших реєстраційних дій, які передбачені цим Законом, шляхом внесення відповідних записів до Єдиного державного реєстру.

Частиною 5 ст. 17 цього Закону встановлено, що в Єдиному державному реєстрі містяться також відомості про відсутність юридичної особи за її місцезнаходженням, про відсутність підтвердження відомостей про юридичну особу, а також відомості про зарезервовані найменування юридичних осіб.

Відповідно до частин 11, 12, 14 ст. 19 зазначеного Закону юридична особа зобов'язана подавати (надсилати) щороку протягом місяця, що настає за датою державної реєстрації, починаючи з наступного року, державному реєстратору для підтвердження відомостей про юридичну особу реєстраційну картку про підтвердження відомостей про юридичну особу; у разі ненадходження в установленій ч. 11 цієї статті строк реєстраційної картки про підтвердження відомостей про юридичну особу державний реєстратор зобов'язаний надіслати рекомендованим листом протягом п'яти робочих днів з дати, встановленої для подання реєстраційної картки, юридичній особі повідомлення щодо необхідності подання державному реєстратору зазначеної реєстраційної картки. У разі надходження державному реєстратору від органу державної податкової служби повідомлення встановленого зразка про відсутність юридичної особи за її місцезнаходженням державний реєстратор зобов'язаний надіслати рекомендованим листом протягом п'яти робочих днів з дати надходження зазначеного повідомлення юридичній особі повідомлення щодо необхідності подання державному реєстратору реєстраційної картки; у разі неподання юридичною особою протягом місяця з дати надходження її

відповідного повідомлення реєстраційної картки про підтвердження відомостей про юридичну особу державний реєстратор повинен внести до Єдиного державного реєстру запис про відсутність підтвердження зазначених відомостей датою, яка встановлена для чергового подання реєстраційної картки про підтвердження відомостей про юридичну особу. Якщо державному реєстратору повернуто поштового відправлення, державний реєстратор повинен внести до Єдиного державного реєстру запис про відсутність юридичної особи за її місцезнаходженням.

Згідно з пп. «ж» п. 184.1 ст. 184 ПКУ реєстрація діє до дати анулювання реєстрації платника податку, яка проводиться шляхом виключення з реєстру платників податку і відбувається у разі, якщо: в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців наявний запис про відсутність юридичної особи або фізичної особи за її місцезнаходженням (місцем проживання) або запис про відсутність підтвердження відомостей про юридичну особу.

Оскільки повідомлення позивачу надійшло 2 вересня 2011 р., а запис про відсутність підтвердження відомостей про юридичну особу — ТОВ «Ленк ЛТД» внесено державним реєстратором 19 вересня 2011 р., тобто через 10 днів з дня отримання повідомлення позивачем, у зв'язку з чим порушено порядок та строки внесення змін до відомостей про юридичну особу — ТОВ «Ленк ЛТД», які містяться в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців, тому судами правильно визначено, що рішення податкового органу від 20 вересня 2011 р. № 505/15-2, прийняте на підставі таких відомостей, є безпідставним.

За вказаних обставин, відсутності порушень норм матеріального та процесуального права висновок судів першої та апеляційної інстанцій про задоволення позовних вимог є правильним, а касаційна скарга відповідача-2 — необґрунтованою та такою, що не підлягає задоволенню.

На підставі викладеного, керуючись статтями 220-1, 223, 224, 230, 231 КАСУ, суд

у х в а л и в:

Касаційну скаргу ДПІ у м. Сімферополі АРК Державної податкової служби відхилити.

Ухвалу Севастопольського апеляційного адміністративного суду від 11 вересня 2012 р. та постанову Окружного адміністративного суду АРК від 11 квітня 2012 р. залишити без змін.

Ухвала набирає законної сили з моменту постановлення та може бути переглянута Верховним Судом України у випадках, встановлених КАСУ.

У Х В А Л А

Вищого адміністративного суду України
від 13 травня 2013 р.

Вищий адміністративний суд України у складі колегії суддів: Моторного О. А. (головуючий), Борисенко І. В., Кошіля В. В., розглянувши у попередньому судовому засіданні касаційну скаргу ДПІ у Приморському районі м. Одеси Одеської області Державної податкової служби (далі — ДПІ) на постанову Одеського окружного адміністративного суду від 11 травня 2012 р. та ухвалу Одеського апеляційного адміністративного суду від 13 вересня 2012 р. у справі № 1570/1604/2012 за позовом ТОВ «Компанія ТПВ» до ДПІ про скасування податкового повідомлення-рішення,

В С Т А Н О В И В:

Постановою Одеського окружного адміністративного суду від 11 травня 2012 р., яку ухвалою Одеського апеляційного адміністративного суду від 13 вересня 2012 р. залишено без змін, задоволено позовні вимоги: скасовано податкове повідомлення-рішення ДПІ від 2 лютого 2012 р. № 0001481502.

В касаційній скарзі відповідач просить скасувати рішення судів першої та апеляційної інстанцій та прийняти нове рішення про відмову у задоволенні позовних вимог, посилаючись на порушення судами норм матеріального та процесуального права.

Колегія суддів Вищого адміністративного суду України вважає, що касаційна скарга не підлягає задоволенню на таких підставах.

Судами попередніх інстанцій встановлено, що за результатами проведеної відповідачем камеральної перевірки податкової звітності позивача з ПДВ за листопад 2011 р. складено акт перевірки від 27 січня 2012 р. № 411/15-02, в якому встановлено порушення позивачем вимог статей 49, 201, 203 ПКУ, а саме: платником включено до складу податкового кредиту податкову накладну № 17, отриману 4 жовтня 2011 р. ТОВ «Агро-Інвест» на суму ПДВ 116 666 грн 67 коп., яка не зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних, що, на думку перевіряючих, не дає покупцю права на включення сум ПДВ до податкового кредиту.

На підставі акта перевірки, відповідачем було прийнято податкове повідомлення-рішення від 2 лютого 2012 р. № 0001481502 про збільшення позивачу суми грошового зобов'язання з ПДВ у розмірі 116 666 грн та штрафну (фінансову) санкцію у сумі 29 167 грн.

Колегія суддів, переглядаючи оскаржувані рішення судів попередніх інстанцій в касаційному порядку, погоджується з висновками судів про задоволення позовних вимог, враховуючи таке.

Право на віднесення сум податку до податкового кредиту, згідно з п. 198.1 ст. 198 ПКУ, виникає у разі здійснення операцій з: а) придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг; б) придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України (у тому числі у зв'язку з придбанням та (або) ввезенням таких активів як внеску до статутного фонду та (або) при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності); в) отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України; г) ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу.

Згідно із п. 198.2 ст. 198 ПКУ датою виникнення права платника податку на віднесення сум податку до податкового кредиту вважається: дата тієї події, що відбулась раніше: дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг або дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною.

Пунктом 198.3 ст. 198 ПКУ встановлено, що податковий кредит звітного періоду визначається виходячи із договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище рівня звичайних цін, визначених відповідно до ст. 39 Кодексу, та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою п. 193.1 ст. 193 цього Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з: придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку; придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), у тому числі при їх імпорті, з метою подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податків.

Не відносяться до податкового кредиту, згідно з п. 198.6. цієї статті, суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені податковими накладними (або підтверджені податковими накладними, оформленими з порушенням вимог ст. 201 цього Кодексу) чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими п. 201.11 ст. 201 цього Кодексу.

Податкова накладна видається платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, на вимогу покупця та є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту (п. 201.10 ст. 201 ПКУ).

Пунктом 11 підрозділу 2 розділу XX ПКУ визначено, що реєстрація податкових накладних платниками ПДВ — продавцями в Єдиному реєстрі податкових накладних запроваджується для платників цього податку, у яких сума ПДВ в одній податковій накладній становить: понад 1 млн грн — з 1 січня 2011 р., понад 500 тис. грн — з 1 квітня 2011 р., понад 100 тис. грн — з 1 липня 2011 р., понад 10 тис. грн — з 1 січня 2012 р.

З висновків акта перевірки вбачається, що позивачем включено до складу податкового кредиту накладну № 17, отриману 4 жовтня 2011 р. від ТОВ «Агро-Інвест» на суму ПДВ 116 666 грн 67 коп, яка не зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних. Відсутність факту реєстрації платником податку — продавцем товарів/послуг податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних, на думку перевіряючих, не дає права покупцю на включення сум ПДВ до податкового кредиту.

Однак, як встановлено судами попередніх інстанцій та підтверджено матеріалами справи, податкова накладна від 4 жовтня 2011 р. № 17 на загальну суму 700 000 грн була виписана ТОВ «Агро-Інвест» помилково, у зв'язку зі зміною номенклатури товару.

Згідно із п. 1 Порядку ведення реєстру отриманих та виданих податкових накладних, затвердженого наказом ДПА України від 24 грудня 2010 р. № 1002, виправлення помилки в Реєстрі здійснюється методом «сторно» за правилами, передбаченими для бухгалтерського обліку, у момент виявлення таких помилок. Коригування помилкових записів у Реєстрі не призводить до потреби формування нових (уточнюючих) реєстрів.

Відповідно до ч. 1 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України», підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це не можливо — безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Таким чином, суди обох інстанцій дійшли обґрунтованого висновку про те, що позивачем помилково було включено до реєстру отриманих та виданих податкових накладних податкову накладну від 4 жовтня 2011 р. № 17 на загальну суму 7 000 000 грн, зважаючи на те, що зазначені господарські операції підтверджуються первинними документами та податковими накладними, які видані ТОВ «Агро-Інвест» позивачу.

З урахуванням наведеного та у зв'язку із тим, що висновки акта перевірки про порушення позивачем вимог ст. 201 ПКУ є необґрунтованими, суди першої та апеляційної інстанцій дійшли правильного висновку про неправомірність прийняття податковим органом спірного податкового повідомлення-рішення від 2 лютого 2012 р. № 0001481502.

Враховуючи викладене, Вищий адміністративний суд України дійшов висновку, що судами першої та апеляційної інстанцій належним чином з'ясовані обставини справи та дано їм відповідну правову оцінку. Порушень норм матеріального чи процесуального права, які могли призвести до зміни чи скасування рішень судів попередніх інстанцій, не встановлено.

Керуючись статтями 220-1, 223, 224, 230 КАСУ, суд

у х в а л и в:

Касаційну скаргу ДПІ у Приморському районі м. Одеси Одеської області Державної податкової служби відхилити.

Постанову Одеського окружного адміністративного суду від 11 травня 2012 р. та ухвалу Одеського апеляційного адміністративного суду від 13 вересня 2012 р. залишити без змін.

Ухвала набирає законної сили з моменту проголошення і може бути переглянута Верховним Судом України з підстав і в порядку, що встановлені статтями 237, 238, 239-1 КАСУ.

У Х В А Л А

Вищого адміністративного суду України
від 15 травня 2013 р.

Колегія суддів Вищого адміністративного суду України у складі: Лосева А. М., Бившевої Л. І., Шипуліної Т. М., розглянувши у попередньому судовому засіданні касаційну скаргу ДПІ у м. Хмельницькому на постанову Хмельницького окружного адміністративного суду від 4 жовтня 2011 р. та ухвалу Вінницького апеляційного адміністративного суду від 18 січня 2012 р. у справі № 2270/9935/11 за позовом ДПІ у м. Хмельницькому до ПП «Дизайн Буд Сервіс Поділля» про стягнення податкового боргу,

в с т а н о в и л а:

ДПІ у м. Хмельницькому (далі — позивач, ДПІ у м. Хмельницькому) звернулась до Хмельницького окружного адміністративного суду із адміністративним позовом до ПП «Дизайн Буд Сервіс Поділля» (далі — відповідач, ПП «Дизайн Буд Сервіс Поділля»), у якому просила суд стягнути податковий борг у сумі 797 852 грн 26 коп.

Постановою Хмельницького окружного адміністративного суду від 4 жовтня 2011 р., залишеною без змін ухвалою Вінницького апеляційного

адміністративного суду від 18 січня 2012 р., адміністративний позов ДПІ у м. Хмельницькому до ПП «Дизайн Буд Сервіс Поділля» задоволено частково: стягнуто з ПП «Дизайн Буд Сервіс Поділля» податковий борг у сумі 797 852 грн 26 коп. за рахунок коштів платника податків з рахунків у банках, обслуговуючих платника.

У касаційній скарзі позивач, посилаючись на порушення судами першої та апеляційної інстанцій норм матеріального та процесуального права, просить скасувати їх рішення та ухвалити нове, яким позов задовольнити в повному обсязі.

Письмових заперечень відповідача на касаційну скаргу позивача до Вищого адміністративного суду України не надходило.

Відповідно до ч. 1 ст. 220 КАСУ суд касаційної інстанції перевіряє правильність застосування судами першої та апеляційної інстанцій норм матеріального та процесуального права, правової оцінки обставин у справі і не може досліджувати докази, встановлювати та визнавати доведеними обставини, що не були встановлені в судовому рішенні, та вирішувати питання про достовірність того чи іншого доказу.

Як встановлено судами попередніх інстанцій, ПП «Дизайн Буд Сервіс Поділля» взято на облік як платника податків 15 серпня 2007 р. за № 18457.

На момент звернення до суду за даними ДПІ у м. Хмельницькому ПП «Дизайн Буд Сервіс Поділля» заборгувало 797 852 грн 26 коп., у тому числі ПДВ у розмірі 354 884 грн 26 коп. відповідно до податкового повідомлення-рішення від 18 листопада 2010 р. № 0005232301/0/8623; з податку на прибуток приватних підприємств у сумі 442 968 грн відповідно до податкового повідомлення-рішення від 18 листопада 2010 р. № 0005222301/0/8622.

Разом з тим, як встановлено судами, правомірність вказаних податкових повідомлень-рішень підтверджено постановою Вінницького апеляційного адміністративного суду від 28 квітня 2011 р. у справі № 2-а-9045/10/2270, якою у задоволенні адміністративного позову ПП «Дизайн Буд Сервіс Поділля» до ДПІ у м. Хмельницькому про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень від 18 листопада 2010 р. № 0005222301/0/8622 та від 18 листопада 2010 р. № 0005232301/0/8623 відмовлено.

Несплата відповідачем наявної заборгованості слугувала підставою для звернення ДПІ у м. Хмельницькому до суду першої інстанції з вимогами щодо стягнення з ПП «Дизайн Буд Сервіс Поділля» 797 852 грн 26 коп. за рахунок коштів платника податків з рахунків у банках, обслуговуючих платника, за рахунок готівки, що належить платнику податків, а за недостатності коштів — за рахунок майна платника податків, яке перебуває у податковій заставі для погашення податкового боргу.

Частково задовольняючи адміністративний позов, суд першої інстанції керувався необґрунтованістю тверджень податкового органу щодо стягнення податкового боргу за рахунок готівки, що належить платнику податків, та за рахунок майна платника податків, що перебуває у податковій заставі.

Суд апеляційної інстанції погодився із такими висновками суду першої інстанції, посилаючись на те, що останній правильно встановив обставини справи, та ухвалив рішення з додержанням норм матеріального і процесуального права, з огляду на що підстав для задоволення апеляційної скарги не встановив.

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 не підлягає задоволенню з огляду на таке.

Відповідно до п. 59.1 ст. 59 ПКУ у разі, коли платник податків не сплачує узгодженої суми грошового зобов'язання в установлені законодавством строки, орган державної податкової служби надсилає (вручає) йому податкову вимогу в порядку, визначеному для надсилання (вручення) податкового повідомлення-рішення.

Як правильно встановлено судами попередніх інстанцій та підтверджується матеріалами справи, ДПІ у м. Хмельницькому було виставлено ПП «Дизайн Буд Сервіс Поділля» податкову вимогу від 27 травня 2011 р. № 1215, яка вручена товариству шляхом надсилання на його адресу рекомендованого листа.

Відповідно до п. 59.5 ПКУ у разі, коли у платника податків, якому надіслано (вручено) податкову вимогу, сума податкового боргу збільшується, погашенню підлягає вся сума податкового боргу такого платника податку, що виник після надіслання (вручення) податкової вимоги.

Відповідно до п. 95.1 ст. 95 ПКУ орган державної податкової служби здійснює за платника податків і на користь держави заходи щодо погашення податкового боргу такого платника податків шляхом стягнення коштів, які перебувають у його власності, а в разі їх недостатності — шляхом продажу майна такого платника податків, яке перебуває у податковій заставі.

При цьому відповідно до підпунктів 95.3, 95.4 ст. 95 ПКУ стягнення коштів з рахунків платника податків у банках, обслуговуючих такого платника податків, здійснюється за рішенням суду, яке направляється до виконання органам державної податкової служби, у розмірі суми податкового боргу або його частини; орган державної податкової служби на підставі рішення суду здійснює стягнення коштів у рахунок погашення податкового боргу за рахунок готівки, що належить такому платнику податків.

Відповідно до абз. 2 п. 95.3 ст. 95 ПКУ орган державної податкової служби звертається до суду щодо надання дозволу на погашення усієї суми подат-

кового боргу за рахунок майна платників податків, що перебуває у податковій заставі.

Водночас судами попередніх інстанцій було встановлено, що згідно з даними АІС «Реєстр платників податків» 30 червня 2009 р. ПП «Дизайн Буд Сервіс Поділля» у «Райффайзен Банк Аваль» відкрито розрахунковий рахунок № 26009181025, валюта — українська гривня, код банку — 380805.

З огляду на викладене суди попередніх інстанцій дійшли правильного висновку, що з урахуванням положень ст. 95 ПКУ стягнення податкового боргу з відповідача за рахунок готівкових коштів є недопустимим, оскільки позивачем не доведено факт наявності у ПП «Дизайн Буд Сервіс Поділля» готівкових коштів поза розрахунковими рахунками.

Колегія суддів Вищого адміністративного суду України погоджується і з висновком судів попередніх інстанцій про те, що отримання дозволу на погашення усієї суми податкового боргу за рахунок майна платника податків, що перебуває у податковій заставі, також є передчасними та необґрунтованими, оскільки матеріали справи не містять доказів щодо перебування майна ПП «Дизайн Буд Сервіс Поділля» під заставою та недостатності коштів на розрахункових рахунках відповідача для погашення наявного податкового боргу.

Отже, суди першої та апеляційної інстанцій дійшли правильного висновку про відсутність підстав для стягнення з відповідача податкового боргу за рахунок готівкових коштів чи (або) майна, що перебуває у податковій заставі.

Оскільки суди попередніх інстанцій під час розгляду справи повно і правильно встановили обставини справи та при ухваленні судового рішення не допустили порушень норм матеріального та процесуального права, то зазначена обставина відповідно до ч. 1 ст. 224 КАСУ є підставою для залишення касаційної скарги без задоволення, а судових рішень — без змін.

Керуючись статтями 210, 214, 215, 220, 220-1, 223, 224, 230, 231, ч. 5 ст. 254 КАСУ, колегія суддів

у х в а л и л а:

Касаційну скаргу ДПП у м. Хмельницькому залишити без задоволення.

Постанову Хмельницького окружного адміністративного суду від 4 жовтня 2011 р. та ухвалу Вінницького апеляційного адміністративного суду від 18 січня 2012 р. у справі № 2270/9935/11 залишити без змін.

Ухвала набирає законної сили через п'ять днів після направлення її копії особам, які беруть участь у справі, та може бути переглянута Верховним Судом України з підстав, у порядку та в строки, встановлені статтями 236–238, 239-1 КАСУ.

У Х В А Л А

Вищого адміністративного суду України
від 16 травня 2013 р.

Вищий адміністративний суд України у складі: Костенко М. І. (головуючий), Маринчак Н. Є., Усенко Є. А. (судді), розглянув у письмовому провадженні касаційну скаргу ТОВ «Бахмач-Агро» (далі — Товариство) на постанову Чернігівського окружного адміністративного суду від 20 грудня 2010 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 3 березня 2011 р. у справі № 2а-6047/10/2570 за позовом Товариства до Бахмацької міжрайонної ДПІ (далі — Бахмацька МДПІ) про визнання недійсним податкового повідомлення-рішення.

За результатами розгляду касаційної скарги Вищий адміністративний суд України

В С Т А Н О В И В:

Позов подано про визнання нечинним податкового повідомлення-рішення від 22 жовтня 2010 р. № 0000301520/0, згідно з яким Товариству донраховано податкове зобов'язання з ПДВ у сумі 18 084 грн (у тому числі 13 911 грн за основним платежем та 4 173 грн за штрафними санкціями).

Постановою Чернігівського окружного адміністративного суду від 20 грудня 2010 р., залишеною без змін ухвалою Київського апеляційного адміністративного суду від 3 березня 2011 р., у позові відмовлено за необґрунтованістю.

На зазначені рішення судів першої та апеляційної інстанцій Товариством подана касаційна скарга, в якій заявник зазначає про невідповідність висновків судів положенням пп. 4.2.2 п. 4.2 ст. 4 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», п. 7.4, пп. 7.7.1 п. 7.7 ст. 7 Закону України «Про податок на додану вартість» та просить скасувати ухвалені у справі судові акти із прийняттям нового рішення про задоволення позовних вимог.

Вивчивши матеріали справи, перевіrivши відповідність висновків судів наявним у матеріалах справи доказам, правильність застосування судами норм матеріального права та дотримання ними процесуальних норм, обговоривши доводи касаційної скарги, Вищий адміністративний суд України вважає за необхідне частково задовольнити касаційні вимоги з урахуванням такого.

Як вбачається з установлених судами обставин справи, оспорюване податкове повідомлення-рішення було прийнято за наслідками проведення Бахмацькою МДПІ документальної невиїзної (камеральної) перевірки податкової декларації з ПДВ, оформленої актом від 12 жовтня 2010 р. № 1343/15-214-35173362.

Так, станом на 5 жовтня 2010 р. позивачем не було подано до контролюючого органу декларації з ПДВ за липень 2010 р. із задекларованою сумою податкових зобов'язань. Водночас у відповідь на запит податкового органу від 26 серпня 2010 р., направленою позивачеві з метою перевірки виявленої розбіжності за результатами автоматизованого співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів, Товариством було надано Бахмацькій МДПІ копії складених ним податкових накладних у липні 2010 р., на підставі яких позивачеві було визначено оспорювану суму податкового зобов'язання з ПДВ.

Як випливає зі змісту положень п. 2 абз. 6 ст. 11-1 Закону України «Про державну податкову службу в Україні», неподання в установлений строк податкової декларації є підставою для проведення податковим органом позапланової виїзної перевірки платника.

У розглядуваному випадку податковим органом було фактично проведено невиїзну документальну перевірку, якою вважається перевірка, що проводиться в приміщенні органу державної податкової служби на підставі поданих податкових декларацій, звітів та інших документів, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів), незалежно від способу їх подачі (абз. 3 п. 1.2 Порядку оформлення результатів невиїзних документальних, виїзних планових та позапланових перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, затвердженого наказом ДПА України від 10 серпня 2005 р. № 327 (далі — Порядок)).

Відмовляючи у задоволенні позовних вимог, попередні судові інстанції керувалися тим, що оспорювану суму ПДВ було визначено позивачеві податковим органом на виконання повноваження, передбаченого пп. «а» пп. 4.2.2 п. 4.2 ст. 4 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», в силу вимог якого контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податків у разі, якщо платник податків не подає у встановлені строки податкову декларацію.

Заперечуючи ж проти законності оспорюваного донарахування, Товариство посилається на те, що Бахмацькою МДПІ не було враховано суму від'ємного значення з ПДВ за попередній звітний період, яке перевищувало суму податкового зобов'язання з цього податку за липень 2010 р.

В силу вимог пунктів 1.6, 1.7 Порядку за результатами невиїзної документальної, виїзної планової чи позапланової перевірок в акті викладаються всі суттєві обставини фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, які мають відношення до фактів виявлених порушень податкового, валютного та іншого законодавства. Факти виявлених порушень податкового, валютного та іншого законодавства викладаються в акті невиїзної документальної, виїзної планової чи позапланової перевірок чітко, об'єктивно та

в повній мірі, із посиланням на первинні або інші документи, які зафіксовані в бухгалтерському та податковому обліку, що підтверджують наявність зазначених фактів.

Таким чином, незалежно від факту подання чи неподання платником податкової декларації за звітний період при визначенні платником податкового зобов'язання за результатами проведення податкової перевірки контролюючий орган повинен врахувати усі обставини його діяльності та за наслідками цього об'єктивно встановити наявність або відсутність у платника обов'язку зі сплати податку до бюджету за результатами фінансово-господарської діяльності.

У цьому ж разі оспорювану суму ПДВ було донараховано Товариству лише за наслідками дослідження поданих ним на запит податкового органу податкових накладних без перевірки будь-яких інших документів його податкової та бухгалтерської звітності.

Водночас для правильного вирішення цього спору судам слід було з урахуванням доводів та заперечень позивача та відповідача у справі перевірити усі фактичні дані щодо суми дійсного та об'єктивно існуючого обов'язку зі сплати Товариством ПДВ до бюджету за спірний звітний період (липень 2010 р.), витребувавши за необхідності додаткові докази.

Оскільки межі перегляду справи в касаційній інстанції, визначені у ч. 1 ст. 220 КАСУ, не дають права касаційному суду встановлювати або вважати доведеними обставини, які не були встановлені у судовому рішенні, тоді як наведені процесуальні правопорушення, які полягають у неповному з'ясуванні обставин справи, що входять до предмета доказування у справі, позбавляють касаційний суд можливості перевірити правильність та законність оскаржуваних рішень, то останні підлягають скасуванню з направленням справи на новий розгляд.

Під час цього розгляду суду першої інстанції необхідно достеменно встановити викладені в цій ухвалі обставини і за наслідками встановленого правильно застосувати норми матеріального права і прийняти законне та обґрунтоване рішення.

Керуючись статтями 220, 222, 227, 230 КАСУ, Вищий адміністративний суд України

у х в а л и в:

Касаційну скаргу ТОВ «Бахмач-Агро» задовольнити частково.

Постанову Чернігівського окружного адміністративного суду від 20 грудня 2010 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 3 березня 2011 р. у справі № 2а-6047/10/2570 скасувати.

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.

ПОСТАНОВА

Вищого адміністративного суду України
від 20 травня 2013 р.

Вищий адміністративний суд України в складі колегії суддів: Ланченко Л. В. (головуючий), Нечитайла О. М., Пилипчук Н. Г., представників позивача — С. О. В., відповідача — П. В. М., розглянувши у відкритому судовому засіданні касаційну скаргу Житомирської митниці на ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 1 грудня 2011 р. та постанову Вінницького окружного адміністративного суду від 23 квітня 2010 р. у справі № 2а-1167/1167/10/0270 за позовом ТОВ «АМСК» до Житомирської митниці про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення,

ВСТАНОВИВ:

Постановою Вінницького окружного адміністративного суду від 23 квітня 2010 р., залишеною без змін ухвалою Київського апеляційного адміністративного суду від 1 грудня 2011 р., позов задоволено. Визнано протиправним та скасовано податкове повідомлення Житомирської митниці від 10 травня 2005 р. № 4 про узгодження суми податкового боргу на ввізне мито платника податків ТОВ «АМСК».

У справі відкрито касаційне провадження за касаційною скаргою відповідача, у якій ставиться питання про скасування рішення суду першої та апеляційної інстанції та прийняття нового рішення про відмову в задоволенні позову, з підстав порушення норм матеріального та процесуального права.

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

Судами попередніх інстанцій встановлено, що 10 травня 2005 р. Житомирською митницею було винесено податкове повідомлення № 4, яким ТОВ «АМСК» визначено суму податкового зобов'язання по ввізному миту внаслідок нецільового використання звільненого від обкладення ввізним митом устаткування в розмірі 1 734 595 грн 83 коп.

Підставою для винесення оспорюваного повідомлення став лист Бердичівської ОДПІ від 18 квітня 2005 р. № 4459/10/23-01 про скасування інвестиційного проекту «Організація виробництва молока за технологією “Тетра-Пак”», затвердженого Житомирською обласною Радою з питань територій пріоритетного розвитку рішенням від 28 грудня 2000 р. № 20, а також встановлення податковим органом під час перевірки нецільового використання позивачем устаткування, що було ввезено за цим інвестиційним проектом.

Суд першої інстанції, з доводами якого погодився суд апеляційної інстанції, задовольняючи позовні вимоги дійшов висновку, що відповідачем при прийнятті оспорюваного податкового повідомлення не дотримано вимог п. 4.2 ст. 4, ст. 6 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», оскільки надсиланню податкового повідомлення передуює перевірка контролюючого органу та виявлені за її наслідками порушення.

Однак з такими висновками судів попередніх інстанцій погодитись не можна з огляду на таке.

Як передбачено пп. 2.1.1 п. 2.1 «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» ст. 2 Закону України від 21 грудня 2000 р. № 2181-III (далі — Закон № 2181), митні органи визначено контролюючими органами стосовно акцизного збору та податку на додану вартість (з урахуванням випадків, коли законом обов'язок з їх стягнення або контролю покладається на податкові органи), ввізного та вивізного мита, інших податків і зборів (обов'язкових платежів), які відповідно до законів справляються при ввезенні (пересиланні) товарів і предметів на митну територію України або вивезенні (пересиланні) товарів і предметів з митної території України.

Відповідно до пп. 4.2.2 п. 4.2 ст. 4 Закону № 2181 цього Закону контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податків у разі, якщо: а) платник податків не подає у встановлені строки податкову декларацію; б) дані документальних перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових деклараціях; в) контролюючий орган внаслідок проведення камеральної перевірки виявляє арифметичні або методологічні помилки у поданій платником податків податковій декларації, які призвели до заниження або завищення суми податкового зобов'язання; г) згідно з законами з питань оподаткування особою, відповідальною за нарахування окремого податку або збору (обов'язкового платежу), є контролюючий орган.

Наказом ДПА України, Державної митної служби України від 13 жовтня 2000 р. № 532/566, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 2 листопада 2000 р. за № 764/4985, затверджено Порядок контролю за цільовим використанням сировини, матеріалів, устаткування, обладнання та комплектуючих виробів до них, що ввозяться в Україну для реалізації інвестиційних проектів на територіях пріоритетного розвитку в Житомирській області (далі — Порядок).

Згідно із зазначеним Порядком контроль за цільовим використанням суб'єктами сировини, матеріалів, устаткування, обладнання та комплектуючих виробів до них (крім підакцизних товарів) забезпечується взаємодією

Ради, ДПА в Житомирській області, Житомирської митниці із залученням фахівців відповідних державних установ.

У разі виявлення під час перевірок органом державної податкової служби фактів нецільового використання суб'єктом устаткування, обладнання та комплектуючих виробів до них (крім підакцизних товарів) цей податковий орган здійснює донарахування та стягнення несплачених сум податку на додану вартість із застосуванням передбачених законодавством фінансових санкцій, а також інформує про це митницю, яка здійснила їх митне оформлення, та Раду.

Стягнення сум ввізного мита, донарахованих митним органом унаслідок нецільового використання суб'єктом звільнених від обкладання ввізним митом сировини, матеріалів, устаткування, обладнання та комплектуючих виробів до них (крім підакцизних товарів), здійснюється митним органом згідно з чинним законодавством.

Бердичівською ОДПІ проведена планова документальна перевірка з питань дотримання ТОВ «АМСК» вимог податкового законодавства за період з 1 січня 2003 р. по 31 грудня 2004 р., за наслідками якої складено акт від 12 квітня 2005 р. № 466/23-01/1355583. До участі у перевірці був залучений фахівець Державної митної служби України — старший інспектор митного поста «Бердичів» Житомирської митниці Ш. С. В. Перевіркою встановлено, що обладнання, ввезене на митну територію України ТОВ «АМСК» для впровадження інвестиційного проекту «Організація виробництва молока за технологією “Тетра-Пак”», за цільовим призначенням не використовувалось, монтаж та налагодження не проводилось, зазначене обладнання не оприбутковане та не обліковується на балансі підприємства. Тобто зазначеним актом перевірки було встановлено, що позивач у періоді, що перевірявся, неправомірно користувався податковими пільгами, про що направлено листа на адресу митного посту «Бердичів» Житомирської митниці.

Таким чином, прийняттю оспорюваного повідомлення передувала перевірка суб'єкта господарської діяльності податковим органом, що відповідає положенням зазначеного Порядку, яким встановлені особливості контролю за цільовим використанням обладнання, ввезеного на митну територію України ТОВ «АМСК» для впровадження інвестиційного проекту «Організація виробництва молока за технологією “Тетра-Пак”».

З огляду на викладене суди попередніх інстанцій дійшли помилкового висновку щодо непідтвердження митним органом правомірності свого рішення, у зв'язку з чим постановлені у справі рішення підлягають скасуванню з прийняттям нової постанови про відмову в позові.

Керуючись статтями 220, 221, 223, 229, 230 КАСУ, суд

п о с т а н о в и в:

Касаційну скаргу Житомирської митниці задовольнити.

Постанову Вінницького окружного адміністративного суду від 23 квітня 2010 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 1 грудня 2011 р. скасувати.

Ухвалити нове рішення.

В задоволенні позову відмовити.

Постанова вступає в законну силу з моменту проголошення. Заява про перегляд судового рішення в адміністративній справі Верховним Судом України може бути подана з підстав, в порядку та у строки, встановлені статтями 236–238 КАСУ.

ПОСТАНОВА

Вищого адміністративного суду України
від 22 травня 2013 р.

Колегія суддів Вищого адміністративного суду України у складі: Шипуліної Т. М. (головуючий), Бившевої Л. І., Лосєва А. М. (судді), представників позивача — А. Г. О., О. С. О., розглянула у відкритому судовому засіданні касаційну скаргу ТОВ «Смарт Білдінг» на постанову Окружного адміністративного суду м. Києва від 20 червня 2012 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 22 листопада 2012 р. у справі № 2а-3354/12/2670 за позовом ТОВ «Смарт Білдінг» до ДПІ у Солом'янському районі м. Києва Державної податкової служби (далі — ДПІ) про скасування податкових повідомлень-рішень.

Заслухавши доповідь судді Шипуліної Т. М., пояснення представників позивача, перевіrivши доводи касаційної скарги щодо дотримання правильності застосування судами першої та апеляційної інстанції норм матеріального та процесуального права, колегія

в с т а н о в и л а:

На розгляд суду передано вимоги ТОВ «Смарт Білдінг» до ДПІ про скасування податкових повідомлень-рішень від 28 лютого 2012 р. № 000832301, яким визначено податкові зобов'язання з податку на прибуток приватних підприємств у розмірі 642 019 грн, у тому числі 513 615 грн основного платежу та 128 404 грн штрафних (фінансових) санкцій; № 000842301, яким визначено податкові зобов'язання з ПДВ у розмірі 513 615 грн, у тому числі 410 892 грн основного платежу та 102 723 грн штрафних (фінансових) санкцій.

Постановою Окружного адміністративного суду м. Києва від 20 червня 2012 р., залишеною без змін ухвалою Київського апеляційного адміністративного суду від 22 листопада 2012 р., в задоволенні позовних вимог відмовлено повністю.

Не погоджуючись із зазначеними рішеннями судів попередніх інстанцій, позивач 29 листопада 2012 р. звернувся з касаційною скаргою до Вищого адміністративного суду України, який своєю ухвалою від 3 грудня 2012 р. прийняв її до свого провадження.

В касаційній скарзі позивач просив скасувати постанову Окружного адміністративного суду м. Києва від 20 червня 2012 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 22 листопада 2012 р., прийняти нове рішення, яким задовольнити позовні вимоги.

В обґрунтування своїх вимог позивач посилається на порушення судами норм матеріального права, зокрема ч. 2 ст. 19 Конституції України, статей 203, 215, 216, 228 ЦКУ, ст. 208 ГКУ, ч. 2 ст. 2 ККУ, ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», пунктів 1.2, 2.15, 2.16 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88, п. 86.9 ст. 86 ПКУ.

Перевіривши матеріалами справи, наведені у скаргах доводи, колегія суддів дійшла висновку, що касаційна скарга підлягає задоволенню на таких підставах.

Судами попередніх інстанцій встановлено, що підставою для визначення позивачеві податкових зобов'язань спірними податковими повідомленнями-рішеннями, слугував висновок податкового органу, викладений в акті документальної невідної позапланової перевірки ТОВ «Смарт Білдінг» від 3 лютого 2012 р. № 985/23-01/34617259, про порушення позивачем вимог абз. 4 пп. 5.3 п. 5.3 ст. 5 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», що призвело до заниження податку на прибуток на загальну суму 851 922 грн та пп. 7.4.5 п. 7.4 ст. 7 Закону України «Про податок на додану вартість», внаслідок чого занижено ПДВ на загальну суму 410 892 грн. Порушення наведених норм Законів полягає у неправомірному формуванні валових витрат та податкового кредиту за господарськими операціями з ТОВ «УТК «Аргумент» та ТОВ «Фірма «Теплий дім», які мають ознаки фіктивного підприємства.

Податковий орган вважає, що позивач не має права на формування валових витрат та податкового кредиту за спірні періоди, за господарськими операціями, вчиненими з ТОВ «УТК «Аргумент» та ТОВ «Фірма «Теплий дім», які в силу вимог ст. 228 ЦКУ є нікчемними, оскільки не направлені на реальне настання правових наслідків. При цьому податковий орган керується тим, що відповідно до постанови слідчого ОВС СВ ПМ ДПА у Житомирській

області від 1 липня 2011 р. про порушення кримінальної справи № 079002/11, за ознаками злочину, передбаченого ст. 205 ККУ, вбачається, що невстановленими особами ТОВ «УТК «Аргумент» використовувалося в період 2008–2010 років з метою прикриття незаконної діяльності, без наміру здійснювати діяльність підприємства, пов'язану з виробництвом товарів, виконанням послуг, зафіксованих в установчих документах. При цьому шляхом надання бухгалтерських та податкових документів, реквізитів вказаного товариства, невстановленими особами надавалися послуги з документального оформлення проведення безтоварних операцій, які надавали право на незаконне формування податкового кредиту з ПДВ суб'єктами господарської діяльності — фактичними платниками ПДВ. Згідно з протоколами допиту засновника та директора ТОВ «УТК «Аргумент» ОСОБА 3 та ОСОБА 4 жодного відношення до ТОВ «УТК «Аргумент» вони не мають, директором, головним бухгалтером та засновником не були та фінансово-господарською діяльністю не займалися, документи податкового та бухгалтерського обліку ніколи не підписували, печаткою не користувались, банківські рахунки не відкривали та коштами на них не розпоряджались.

Суд першої інстанції, з висновком якого погодився суд апеляційної інстанції, відмовляючи у задоволенні позовних вимог, керувався відсутністю доказів того, що спірні господарські операції були вчинені саме ТОВ «УТК «Аргумент», оскільки первинні документи, на підставі яких було сформовано валові витрати та податковий кредит, були підписані від імені директора ТОВ «УТК «Аргумент» ОСОБИ 4.

Проте колегія суддів Вищого адміністративного суду України з такими висновками погодитись не може з огляду на таке.

Відповідно до п. 75.1 ст. 75 ПКУ органи державної податкової служби мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.

Згідно із абз. 3 пп. 75.1.2 п. 75.1 ст. 75 ПКУ документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи органу державної податкової служби і проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених цим Кодексом.

Однією з обставин для проведення документальної позапланової виїзної перевірки пп. 78.1.11 п. 78.1 ст. 78 ПКУ визначає отримання постанови слідчого, винесеної ним відповідно до закону у кримінальних справах, що перебувають у його провадженні.

При цьому до дня набрання законної сили відповідним рішенням суду п. 86.9 ст. 86 ПКУ забороняє, у разі якщо грошове зобов'язання розраховується органом державної податкової служби за результатами призначеної відповідно до кримінально-процесуального закону або закону про оперативно-розшукову діяльність перевірки, приймати податкове повідомлення-

рішення за результатами такої перевірки. Цією нормою передбачено, що матеріали перевірки разом з висновками органу державної податкової служби передаються правоохоронному органу, що призначив перевірку. Статус таких матеріалів перевірки та висновків органу державної податкової служби визначається кримінально-процесуальним законом або законом про оперативно-розшукову діяльність.

Таким чином, матеріали перевірки та висновки органу державної податкової служби, викладені в акті документальної невізної перевірки від 3 лютого 2012 р. № 985/23-01/34617259, що призначена на виконання постанови старшого слідчого з ОВС СВ ПМ ДПА у Житомирській області від 13 квітня 2011 р. відповідно до кримінально-процесуального закону, до дня набрання законної сили відповідним рішенням у кримінальній справі можуть бути оцінені як докази виключно у рамках розслідування та розгляду такої кримінальної справи і не можуть бути підставою для прийняття податкового повідомлення-рішення про визначення платників податків розрахованого за результатами такої перевірки грошового зобов'язання.

З огляду на зазначене податкові повідомлення-рішення від 28 лютого 2012 р. № 000832301 та № 000842301 прийнято відповідачем всупереч приписам п. 86.9 ст. 86 ПКУ, у зв'язку з чим вони підлягають скасуванню.

Отже, повно і правильно встановивши обставини справи, суди першої та апеляційної інстанцій дали їм неправильну юридичну оцінку, що відповідно до ст. 229 КАСУ є підставою для скасування ухвалених у справі судових рішень з прийняттям нового судового рішення про задоволення позовних вимог.

Керуючись статтями 94, 210, 221, 223, 229, 230, 232, ч. 5 ст. 254 КАСУ, колегія

п о с т а н о в и л а :

Касаційну скаргу ТОВ «Смарт Білдінг» задовольнити.

Постанову Окружного адміністративного суду м. Києва від 20 червня 2012 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 22 листопада 2012 р. скасувати.

Позовні вимоги задовольнити.

Скасувати податкові повідомлення-рішення ДПІ від 28 лютого 2012 р. № 000832301 та № 000842301.

Стягнути з Державного бюджету України на користь ТОВ «Смарт Білдінг» судовий збір у розмірі 1 502 грн 20 коп.

Постанова набирає законної сили з моменту проголошення і може бути переглянута Верховним Судом України в порядку, на підставі та у строки, передбачені статтями 235–238, 240 КАСУ.

ПОСТАНОВА

Вищого адміністративного суду України
від 22 травня 2013 р.

Вищий адміністративний суд України у складі: Костенко М. І. (головуючий), Бухтіярова І. О., Приходько І. В. (судді), розглянув у письмовому провадженні касаційну скаргу ДПІ у м. Ялті АРК (далі — ДПІ) на постанову окружного адміністративного суду АРК від 28 жовтня 2009 р. та ухвалу Севастопольського апеляційного адміністративного суду від 31 січня 2011 р. у справі № 2а-5616/09/8/0170 за позовом ТОВ «Будівельно-виробнича компанія «Євро-контур» (далі — Товариство) до ДПІ про визнання недійсним та скасування податкового повідомлення-рішення.

За результатами розгляду касаційної скарги Вищий адміністративний суд України

ВСТАНОВИВ:

Постановою окружного адміністративного суду АРК від 28 жовтня 2009 р., залишеною без змін ухвалою Севастопольського апеляційного адміністративного суду від 31 січня 2011 р., позов задоволено; визнано протиправним та скасовано податкове повідомлення-рішення від 23 лютого 2009 р. № 0001621501/0, згідно з яким позивачеві донараховано податкове зобов'язання з податку на прибуток у сумі 22 202 грн 25 коп. (у тому числі 21 145 грн за основним платежем та 1 057 грн 25 коп. за штрафними санкціями).

У прийнятті цих судових актів попередні судові інстанції послались на порушення контролюючим органом процедури проведення перевірки, а також на факт самостійного виправлення платником помилок у декларації з податку на прибуток за три квартали 2008 р. шляхом подання уточнюючого розрахунку до цієї декларації.

Посилаючись на невідповідність висновків судів дійсним обставинам справи та положенням чинного податкового законодавства, ДПІ звернулася до Вищого адміністративного суду України з касаційною скаргою, в якій просить скасувати ухвалені у справі судові акти та відмовити у задоволенні позову. В обґрунтування касаційних вимог скаргник зазначає, що ним було належним чином повідомлено платника про проведення спірної перевірки та про її результати, тоді як подання Товариством уточнюючого розрахунку після проведення перевірки та після прийняття оспорюваного податкового повідомлення-рішення виключає можливість звільнення позивача від відповідальності за порушення податкового законодавства.

Перевіривши повноту встановлення судовими інстанціями фактичних обставин справи та правильність застосування ними норм матеріального і

процесуального права, обговоривши доводи касаційної скарги, Вищий адміністративний суд України вважає за необхідне задовольнити касаційні вимоги з огляду на таке.

Судовими інстанціями у розгляді справи встановлено, що у період з 27 грудня 2008 р. по 28 грудня 2008 р. ДПІ було проведено невиїзну документальну (камеральну) перевірку податкової звітності Товариства з податку на прибуток, оформлену актом від 11 лютого 2009 р. № 533/35128425/151. В ході цієї перевірки було виявлено допущену платником методологічну помилку під час заповнення декларації з податку на прибуток за дев'ять місяців 2008 р. внаслідок неправильного відображення балансової вартості запасів на початок звітного року. Наведена обставина стала підставою для донарахування Товариству податкового зобов'язання з названого податку в сумі 22 202 грн 25 коп. (у тому числі 21 145 грн за основним платежем та 1 057 грн 25 коп. за штрафними санкціями) за оспорюваним податковим повідомленням-рішенням.

Стверджуючи про незаконність оспорюваного донарахування, позивач, однак, не заперечував заниження податкового зобов'язання з податку на прибуток у спірній декларації, однак послався на факт самостійного виправлення допущених під час заповнення цієї декларації помилок в уточнюючому розрахунку, поданому до контролюючого органу 27 березня 2009 р.

Однак зазначені твердження були безпідставно розцінені судами як підстава, що виключає законність оспорюваного донарахування, адже той факт, що уточнюючий розрахунок до податкової декларації з податку на прибуток за три квартали 2008 р. був поданий вже після проведення перевірки та після прийняття контролюючим органом податкового повідомлення-рішення за наслідками цієї перевірки виключає можливість поширення на позивача правил та гарантій, передбачених п. 17.2 ст. 17 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами».

Не можна погодитися і з висновком попередніх судових інстанцій про відсутність вини позивача як обов'язкового елемента складу правопорушення з огляду на невручення йому в установленому порядку запрошення з'явитися до ДПІ для проведення невиїзної перевірки, акта перевірки та оспорюваного податкового повідомлення-рішення.

Адже, як вбачається з установлених судами обставин справи та підтверджується наявними у ній доказами, усі зазначені документи своєчасно надсилалися на юридичну адресу Товариства рекомендованими листами з повідомленнями про вручення, які повернулися до податкового органу з відміткою поштової служби про неможливість вручення з причин вибуття адресата за вказаною адресою.

У зв'язку з цим 19 лютого 2009 р. ДПІ було складено акт про неможливість вручення Товариству екземпляра вказаного акта перевірки, як того вимагає п. 4.9 Порядку оформлення результатів невиїзних документальних, виїзних планових і позапланових перевірок з питань дотримання вимог податкового, валютного та іншого законодавства, затвердженого наказом ДПА України від 10 серпня 2005 р. № 327; оспорюване податкове повідомлення-рішення було розміщено на дошці податкових оголошень ДПІ відповідно до вимог пп. 6.2.4 п. 6.2 ст. 6 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами».

Таким чином, підстави для висновку про порушення податковим органом порядку повідомлення платника про проведення перевірки, ознайомлення платника з результатами перевірки та з прийнятим за його наслідками податковим повідомленням відсутні.

Слід зазначити, що платник зобов'язаний забезпечити отримання ним кореспонденції за адресою, яка фактично є його місцезнаходженням і за якою податковий орган правомірно надсилає усю адресовану платникові кореспонденцію. У разі невиконання цього обов'язку платник не вправі посилатися на неотримання ним кореспонденції податкового органу як на обставину, що звільняє його від відповідальності у зв'язку з настанням негативних для нього наслідків.

Не можна визнати обгрунтованими і посилання Товариства на проведення його перереєстрації у зв'язку зі зміною місцезнаходження, що нібито унеможливило ним отримання кореспонденції протягом спірного періоду.

Адже зміну місцезнаходження Товариства із внесенням відповідних даних до Єдиного державного реєстру було здійснено лише 27 березня 2009 р. У поданій до податкового органу звітності і після проведення спірної перевірки (зокрема, у спірному уточнюючому розрахунку) позивач вказував своїм місцезнаходженням м. Ялту, вул. Г. (тобто адресу, на яку ДПІ і направляла усю кореспонденцію).

З урахуванням викладеного не можна погодитися з висновком судів про незаконність оспорюваного донарахування.

Оскільки обставини цієї справи з достатньою повнотою були встановлені попередніми інстанціями, однак цим обставинам надано неправильну юридичну оцінку, то Вищий адміністративний суд України вважає за необхідне скасувати оскаржувані судові акти та прийняти нове рішення по суті спору, яким відмовити у позові.

Керуючись статтями 220, 222, 223, 229, 232 КАСУ, Вищий адміністративний суд України

п о с т а н о в и в:

Касаційну скаргу ДПІ у м. Ялті АРК задовольнити.

Постанову окружного адміністративного суду АРК від 28 жовтня 2009 р. та ухвалу Севастопольського апеляційного адміністративного суду від 31 січня 2011 р. у справі № 2а-5616/09/8/0170 скасувати.

У позові відмовити.

Постанова набирає законної сили через п'ять днів після направлення її копій особам, які беруть участь у справі, і може бути переглянута Верховним Судом України в порядку статей 236–238 КАСУ.

У Х В А Л А

Вищого адміністративного суду України

від 29 травня 2013 р.

Вищий адміністративний суд України у складі: Бухтіярової І. О. (головуючий), Костенка М. І., Голубевої Г.К. (суддів), розглянувши у попередньому судовому засіданні касаційну скаргу ДПІ у Святошинському районі м. Києва Державної податкової служби (далі — ДПІ) на постанову окружного адміністративного суду м. Києва від 10 травня 2012 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 16 серпня 2012 р. у справі № 2а-5381/12/2670 за позовом ТОВ «Амерспорт Україна» до ДПІ про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення,

В С Т А Н О В И В:

ТОВ «Амерспорт Україна» звернулось у квітні 2012 р. до суду з позовом до ДПІ, в якому просило визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення ДПІ від 14 листопада 2011 р. № 0025301501.

Постановою окружного адміністративного суду від 10 травня 2012 р., залишеною без змін ухвалою Київського апеляційного адміністративного суду від 16 серпня 2012 р., позов задоволено повністю: визнано протиправним та скасовано податкове повідомлення-рішення ДПІ від 14 листопада 2011 р. № 0025301501.

Не погоджуючись з рішеннями судів попередніх інстанцій, відповідач подав касаційну скаргу, в якій просить скасувати рішення судів попередніх інстанцій та прийняти нове рішення, яким в задоволенні позову відмовити повністю. Вважає, що рішення судів першої та апеляційної інстанцій було прийнято з порушенням норм матеріального та процесуального права.

Заперечення на касаційну скаргу не надходили, що не перешкоджає її розгляду по суті.

Справу розглянуто у попередньому судовому засіданні відповідно до ст. 220-1 КАСУ.

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

Судами попередніх інстанцій встановлено такі обставини справи.

27 жовтня 2011 р. ДПІ проведено камеральну перевірку податкової звітності з податку на прибуток позивача за звітний податковий період — II квартал 2011 р., за результатами якої складено акт від 27 жовтня 2011 р. № 15-121/83.

Відповідач дійшов висновку про завищення позивачем від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток на 119 387 грн у зв'язку з порушенням вимог п. 3 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ. Від'ємне значення об'єкта оподаткування (рядок 07-1 — 758 235 грн) задеклароване в податковій декларації на прибуток ТОВ «Амерспорт Україна» за II квартал 2011 р., сформоване з урахуванням рядка 06.6 (1 531 465 грн) — «від'ємне значення об'єкта оподаткування за I квартал 2011 р.», який у свою чергу містить від'ємне значення об'єкта оподаткування за 2010 р. в сумі 119 387 грн.

На думку відповідача, до складу II кварталу 2011 р. включається від'ємне значення об'єкта оподаткування, отримане позивачем за результатами здійсненої господарської діяльності виключно за I квартал 2011 р. без врахування від'ємного значення, що увійшло до складу I кварталу 2011 р. з 2010 р.

На підставі вказаного акта відповідачем було винесено податкове повідомлення-рішення від 14 листопада 2011 р. № 0025301501, яким позивачу зменшено суму від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток на 119 387 грн.

Листом від 8 листопада 2011 р. вих. № 08/11-1 позивач звернувся до ДПІ з письмовим запереченням на Акт перевірки.

Листом від 25 листопада 2011 р. № 25/11-2 позивач звернувся до ДПА у м. Києві з первинною скаргою на податкове повідомлення-рішення № 0025301501.

Рішенням від 20 січня 2012 р. № 569/10/25-214 про результати розгляду первинної скарги ДПА у м. Києві залишила без змін податкове повідомлення-рішення № 0025301501, а первинну скаргу позивача без задоволення.

Листом від 9 лютого 2012 р. вх. № 2183/6 позивач звернувся до ДПС України зі скаргою на податкове повідомлення-рішення № 0025301501 та рішення ДПА у м. Києві від 20 січня 2012 р. № 569/10/25-214 про результати розгляду первинної скарги.

Рішенням від 4 квітня 2012 р. № 5972/6/10-2415 про результати розгляду скарги ДПС України залишила без змін податкове повідомлення-

рішення № 0025301501 та рішення ДПА у м. Києві від 20 січня 2012 р. № 569/10/25-214 про результати розгляду первинної скарги, а скаргу позивача — без задоволення.

Суди попередніх інстанцій, вирішуючи спір по суті та задовольняючи позовні вимоги, з якими також погоджується колегія суддів касаційної інстанції, дійшли висновку, що позивачем було правомірно включено до податкової декларації з податку на прибуток за II квартал 2011 р. від'ємне значення об'єкта оподаткування вказаним податком, що утворилося в попередніх податкових періодах, з огляду на таке.

Відповідно до п. 6.1 ст. 6 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», якщо об'єкт оподаткування платника податку з числа резидентів за результатами податкового року має від'ємне значення об'єкта оподаткування (з урахуванням суми амортизаційних відрахувань), сума такого від'ємного значення підлягає включенню до складу валових витрат першого календарного кварталу наступного податкового року. Розрахунок об'єкта оподаткування за наслідками півріччя, трьох кварталів та року здійснюється з урахуванням від'ємного значення об'єкта оподаткування попереднього року у складі валових витрат таких податкових періодів наростаючим підсумком до повного погашення такого від'ємного значення.

У 2010 р. норми цього пункту діяли з урахуванням особливостей, встановлених п. 22.4 ст. 22 зазначеного вище Закону, відповідно до якого у 2010 р. у складі валових витрат платника податку враховується 20 % суми від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток, яке утворилося станом на 1 січня 2010 р. У 2011 р. сума від'ємного значення, яка відповідно до абз. 1 цього пункту не була врахована у складі валових витрат, та від'ємне значення об'єкта оподаткування, яке виникло у 2010 р., підлягають включенню до складу валових витрат у порядку, встановленому ст. 6 цього Закону, без обмежень, встановлених цим пунктом.

Згідно з п. 1 розділу XIX «Прикінцеві положення» ПКУ з 1 квітня 2011 р. набрав чинності розділ III ПКУ, яким врегульовуються питання оподаткування податком на прибуток підприємств.

Відповідно до п. 1 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ розділ III цього Кодексу застосовується під час розрахунків з бюджетом, починаючи з доходів і витрат, що отримані і проведені з 1 квітня 2011 р., якщо інше не встановлено цим підрозділом.

Таким чином, розрахунок об'єкта оподаткування I кварталу 2011 р. повинен здійснюватися відповідно до вимог п. 6.1 ст. 6 та п. 22.4 ст. 22 Закону, якими було прямо передбачено включення до валових витрат I кварталу 2011 р. від'ємного значення об'єкта оподаткування, яке виникло у 2010 р. без жодних обмежень.

Згідно з п. 150.1 ст. 150 ПКУ якщо результатом розрахунку об'єкта оподаткування платника податку з числа резидентів за підсумками податкового року є від'ємне значення, то сума такого від'ємного значення підлягає включенню до витрат першого календарного кварталу наступного податкового року. Розрахунок об'єкта оподаткування за наслідками півріччя, трьох кварталів та року здійснюється з урахуванням зазначеного від'ємного значення попереднього року у складі витрат таких податкових періодів наростаючим підсумком до повного погашення такого від'ємного значення.

Відповідно до п. 3 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ положення п. 150.1 ст. 150 цього Кодексу застосовується у 2011 р. з урахуванням такого: якщо результатом розрахунку об'єкта оподаткування платника податку з числа резидентів за підсумками I кварталу 2011 р. є від'ємне значення, то сума такого від'ємного значення підлягає включенню до витрат II календарного кварталу 2011 р.

Розрахунок об'єкта оподаткування за наслідками I, II і III кварталів, II–IV кварталів 2011 р. здійснюється з урахуванням від'ємного значення, отриманого платником податку за I квартал 2011 р. у складі витрат цих податкових періодів наростаючим підсумком до повного погашення такого від'ємного значення.

Отже, вказаними нормами права передбачено, що розрахунок об'єкта оподаткування податком на прибуток за I квартал 2011 р. в обов'язковому порядку здійснюється з урахуванням від'ємного значення об'єкта оподаткування, що виникло в 2010 р., а сума від'ємного значення об'єкта оподаткування за I квартал 2011 р. підлягає включенню до валових витрат II кварталу 2011 р.

Положеннями п. 3 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ передбачено включення до валових витрат II кварталу 2011 р. від'ємного значення розрахунку об'єкта оподаткування за I квартал 2011 р., а не від'ємного значення результатів діяльності суб'єкта господарювання у I кварталі 2011 р.

Порядок розрахунку об'єкта оподаткування податком на прибуток закріплений у формі податкової декларації з податку на прибуток підприємства, затвердженій наказом ДПА України від 28 лютого 2011 р. № 114.

Згідно з рядком 04 витрати, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування дорівнюють сумі значень рядків 05 та 06. У свою чергу значення рядка 06 дорівнює сумі рядків 06.1-06.6. У рядку 06.6 зазначається від'ємне значення об'єкта оподаткування попереднього звітного (податкового) періоду (від'ємне значення рядка 07 податкової декларації за попередній звітний (податковий) період або від'ємне значення об'єкта оподаткування за I квартал 2011 р.).

Таким чином, колегія суддів касаційної інстанції погоджується з висновками судів попередніх інстанцій про те, що дії ТОВ «Амерспорт Україна»

щодо включення до валових витрат II кварталу 2011 р. від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових періодів цілком відповідають вимогам матеріального права.

За таких обставин та з урахуванням вимог ч. 3 ст. 2, ч. 2 ст. 71 КАСУ, суди попередніх інстанцій дійшли обґрунтованого висновку щодо наявності підстав для задоволення позовних вимог.

Відповідно до п. 3 ст. 220-1 КАСУ суд касаційної інстанції відхиляє касаційну скаргу і залишає рішення без змін, якщо відсутні підстави для скасування судового рішення.

Отже, колегія суддів вважає, що в межах касаційної скарги порушень судами попередніх інстанцій норм матеріального та процесуального права при вирішенні цієї справи не допущено. Правова оцінка обставин у справі дана правильно, а тому касаційну скаргу слід відхилити, а оскаржувані судові рішення залишити без змін.

На підставі викладеного, керуючись статей 220–231 КАСУ, Вищий адміністративний суд України

у х в а л и в:

Касаційну скаргу ДПІ у Святошинському районі м. Києва Державної податкової служби відхилити.

Постанову окружного адміністративного суду міста Києва від 10 травня 2012 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 16 серпня 2012 р. у справі № 2а-5381/12/2670 залишити без змін.

Ухвала набирає законної сили з моменту її проголошення та може бути переглянута з підстав, у порядку та в строки, встановлені статтями 236–238 КАСУ.

У Х В А Л А

Вищого адміністративного суду України

від 29 травня 2013 р.

Вищий адміністративний суд України у складі: Бухтіярової І. О. (головиючий), Костенка М. І., Голубевої Г. К. (судді), розглянувши у попередньому судовому засіданні касаційну скаргу ДПІ у Печерському районі м. Києва Державної податкової служби на постанову Окружного адміністративного суду м. Києва від 17 квітня 2012 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 21 серпня 2012 р. у справі № 2а-19261/11/2670 за позовом ТОВ «Браво Гласс Трейд» до ДПІ у Печерському районі м. Києва (далі — ДПІ) про скасування податкового повідомлення-рішення,

В С Т А Н О В И В:

ТОВ «Браво Гласс Трейд» звернулось у грудні 2011 р. до суду з адміністративним позовом до ДПІ про скасування податкового повідомлення-рішення від 24 листопада 2011 р. № 0010522309.

Постановою Окружного адміністративного суду м. Києва від 17 квітня 2012 р., залишеною без змін ухвалою Київського апеляційного адміністративного суду від 21 серпня 2012 р., позов задоволено повністю.

Не погоджуючись з рішеннями судів попередніх інстанцій, відповідач подав касаційну скаргу, в якій просить скасувати рішення судів попередніх інстанцій та ухвалити нове рішення, яким в задоволенні позову відмовити повністю. Вважає, що рішення судів першої та апеляційної інстанцій були прийняті з порушенням норм матеріального та процесуального права.

Позивач у своїх запереченнях на касаційну скаргу зазначає, що рішення судів першої та апеляційної інстанцій прийнято з дотриманням норм матеріального та процесуального права, а тому просить залишити касаційну скаргу без задоволення, а рішення судів першої та апеляційної інстанцій без змін.

Справу розглянуто у попередньому судовому засіданні відповідно до ст. 220-1 КАСУ.

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

Судами попередніх інстанцій встановлено такі фактичні обставини справи.

У період з 7 листопада 2011 р. по 9 листопада 2011 р. ДПІ було проведено документальну позапланову невиїзну перевірку ТОВ «Браво Гласс Трейд» з питань дотримання вимог податкового законодавства при здійсненні фінансово-господарських взаємовідносин із ТОВ «Укртрансзапчастина» за період з 1 травня 2011 р. по 30 червня 2011 р., за результатами якої складено акт від 9 листопада 2011 р. № 1463/23-9/96590700, за змістом якого перевіркою було встановлено, що вчинений правочин між позивачем та ТОВ «Укртрансзапчастина» є нікчемним, відтак останнім було безпідставно сформовано податковий кредит у розмірі 509 067 грн, що призвело до заниження податкових зобов'язань з ПДВ за травень і червень 2011 р. Висновок перевіряючих ґрунтується на тому, що податковим органом отримано акт від 26 серпня 2011 р. № 1002/23-3/32393259 ДПІ у Києво-Святошинському районі Київської області про результати перевірки ТОВ «Укртрансзапчастина», згідно з яким співробітниками опитано особу, який пояснив, що фінансово-господарських документів не підписував, звітності не складав та до органів ДПС не подавав. Фінансово-господарську діяльність не проводив. Також листом ДПІ у Києво-Святошинському районі Київської області від 22 вересня 2011 р. № 4879/7/23-319 надано експертний висновок від

14 вересня 2011 р. № 158 Науково-дослідного експертно-криміналістичного центру при ГУМВС України в Київській області Сектору з ТКЗР Броварського МВ. Експертним висновком від 14 вересня 2011 р. № 158 встановлено, що підписи від імені в податковій декларації з ПДВ від 22 липня 2011 р. № 83750 (за червень), в податковій декларації з ПДВ від 15 липня 2011 р. № 79212 (за травень) виконані, ймовірно, іншою особою. Згідно з податковою звітністю ТОВ «Укртрансзапчастина» відсутні трудові ресурси, виробниче обладнання, складські та торговельні приміщення, транспорт та торговельне обладнання, сировини, матеріалів для здійснення основного виду діяльності. З огляду на наведені обставини відповідачем було зроблено висновок про те, що ТОВ «Укртрансзапчастина» здійснювало діяльність, спрямовану на здійснення операцій, пов'язаних з наданням податкової вигоди третім особам та у зв'язку з непідтвердженням податкового кредиту з ПДВ та валових витрат, у ТОВ «Укртрансзапчастина» відсутні об'єкти оподаткування ПДВ та податком на прибуток по операціях з продажу товарів (послуг) підприємствам-покупцям, а тому позивачем порушено ст. 185, пункти 198.3, 198.6 ст. 198, пункти 201.4, 201.10 ст. 201 ПКУ, що призвело до заниження податкового зобов'язання з ПДВ на загальну суму 509 067 грн.

24 листопада 2011 р. на підставі вказаного акта перевірки ДПІ було прийнято податкове повідомлення-рішення форми «Р» № 0010522309, яким позивачу було визначено суму податкового зобов'язання за платежем «податок на додану вартість» у розмірі 509 068 грн, у тому числі основного платежу 509 067 грн та штрафних (фінансових) санкцій у розмірі 1 грн.

Суди попередніх інстанцій, з якими погоджується суд касаційної інстанції, вирішуючи спір по суті та задовольняючи позовні вимоги, керувалися таким.

Судами попередніх інстанцій встановлено та вбачається з матеріалів справи, що ТОВ «Браво Гласс Трейд» та ТОВ «Укртрансзапчастина» укладено договір від 1 квітня 2011 р. № 04/11, за умовами якого постачальник (ТОВ «Укртрансзапчастина») зобов'язувався передати у власність покупця (ТОВ «Браво Гласс Трейд») товар. Вартість, кількість та асортимент визначається у видаткових накладних.

На виконання вказаного договору зазначений контрагент за період, що перевірявся, поставив позивачу товар, видав податкові накладні, а позивач здійснив оплату цього товару. Вказані податкові накладні відображені в реєстрах податкових накладних, а суми ПДВ були включені до складу податкового кредиту у відповідних податкових періодах.

Суми ПДВ за вказаними операціями віднесені позивачем до показників розділу II «Податковий кредит» податкової декларації з ПДВ за травень 2011 р. у сумі 196 946 грн 20 коп., за червень 2011 р. у сумі 312 120 грн 54 коп.

Відповідно до пп. 14.1.181 п. 14.1 ст. 14 ПКУ податковий кредит — сума, на яку платник ПДВ має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду, визначена згідно з розділом V цього Кодексу.

Пунктом 198.1 ст. 198 ПКУ встановлено право суб'єкта підприємницької діяльності на віднесення сум сплаченого ПДВ до податкового кредиту у разі здійснення операцій з придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг; придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України (у тому числі у зв'язку з придбанням та (або) ввезенням таких активів, як внесок до статутного фонду та (або) при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності); отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України; ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу.

Положеннями п. 198.3 ст. 198 ПКУ встановлено, що податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище рівня звичайних цін, визначених відповідно до ст. 39 цього Кодексу, та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою п. 193.1 ст. 193 цього Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку; придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), у тому числі при їх імпорті, з метою подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

Право на нарахування податкового кредиту виникає незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Таким чином, суди попередніх інстанцій дійшли правильного висновку про те, що достатніми підставами для включення ТОВ «Браво Гласс Трейд» до складу податкового кредиту відповідних сум ПДВ є придбання або виготовлення ним товарів чи послуг; використання зазначених товарів, робіт та послуг у межах господарської діяльності; сплата чи нарахування сум ПДВ у зв'язку з таким придбанням, з урахуванням рівня звичайних цін, а також відсутністю обов'язку використання отриманих товарів-послуг у gospodar-

ській діяльності протягом звітного податкового періоду, у якому вони були поставлені.

Судами попередніх інстанцій встановлено, що з акта перевірки вбачається, що позивач в податкових деклараціях з ПДВ за травень та червень 2011 р. у складі податкового кредиту відобразив суми ПДВ, в тому числі на підставі податкових накладних, виписаних ТОВ «Укртрансзапчастина» та які сплачені (нараховані) ним у зв'язку з придбанням товарів.

За приписами п. 198.2. ст. 198 ПКУ датою виникнення права платника податку на віднесення сум податку до податкового кредиту вважається дата тієї події, що відбулася раніше; дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг; дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною.

Колегія суддів касаційної інстанції погоджується з висновками судів попередніх інстанцій про те, що оскільки видаткові накладні були виписані в травні та червні 2011 р. і поставка товарів відбулася у цей самий період, що підтверджується дослідженими судами видатковими накладними за травень та червень місяць 2011 р., то в силу приписів ст. 198 ПКУ право ТОВ «Браво Гласс Трейд» на віднесення сум податку до податкового кредиту виникло у травні та червні 2011 р.

ПКУ визначає лише окремі випадки, за яких неможливе включення витрат зі сплати ПДВ до податкового кредиту звітного періоду, це: непов'язаність здійсненої операції з господарською діяльністю, фіктивність операцій, відсутність поставки та відсутність у платника податків на момент перевірки податкових накладних або видача її особою, яка не є платником ПДВ.

Підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, згідно з п. 201.10 ст. 201 ПКУ є податкова накладна, яка видається платником податку, що здійснює операції з постачання товарів/послуг, на вимогу покупця.

Відповідно до вимог ст. 183 ПКУ право платника податку на податковий кредит і виписку податкових накладних виникає після добровільної реєстрації особи як платника податку або особи, яка відповідає вимогам, визначеним пп. 6 п. 180.1 ст. 180 цього Кодексу та з початком податкового періоду, з якого така особа вважатиметься платником податку.

Судами попередніх інстанцій встановлено, що контрагент позивача — ТОВ «Укртрансзапчастина» був зареєстрований як платник ПДВ у встановленому законодавством порядку, що підтверджується копією Свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ від 14 травня 2008 р. № 100115800.

Також судами попередніх інстанцій встановлено, що вказане свідоцтво було анульоване 8 грудня 2011 р. відповідно до рішення ДПІ у ДПІ у Києво-Святошинському районі Київської області від 8 грудня 2011 р. № 9186/10/29-019, тобто на момент здійснення господарських операцій у

травні—червні 2011 р. вказане свідоцтво було чинним і ТОВ «Укртрансзапчастина» мало право видавати податкові накладні на кожну поставку товарів, робіт (послуг).

Судами попередніх інстанцій правильно зазначено, що подальше анулювання свідоцтва платника ПДВ не позбавляє правового значення податкові накладні, які були видані ТОВ «Укртрансзапчастина» до прийняття рішення про анулювання свідоцтва платника ПДВ. Крім того, визнання недійсними установчих документів юридичної особи чи фізичної особи — підприємця та подальше анулювання свідоцтва платника ПДВ самі по собі не спричиняють недійсності всіх угод, укладених з моменту державної реєстрації такої особи до моменту виключення її з державного реєстру, та не позбавляють правового значення видані за цими господарськими операціями податкові накладні.

Судами попередніх інстанцій встановлено, що податкові накладні, на підставі яких позивач формував податковий кредит, відповідають вимогам, встановленим п. 201.1 ст. 201 ПКУ та Порядку заповнення податкової накладної, затвердженого наказом ДПА України від 25 січня 2011 р. № 41 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 16 лютого 2011 р. за № 197/18935, стосовно порядку оформлення та підстав їх видачі.

Таким чином, суди попередніх інстанцій дійшли правильного висновку, що позивачем було дотримано спеціальні вимоги щодо документального підтвердження спірних сум податкового кредиту, а отже і правомірність відображення їх у податковій звітності.

Крім того, судами попередніх інстанцій встановлено, що ТОВ «Укртрансзапчастина» було подано до ДПІ у Києво-Святошинському районі Київської області податкові декларації з ПДВ за травень 2011 р. та червень 2011 р. разом із додатками № 5 «Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів», де у рядках № 34 (декларації за травень) та № 42 (декларації з червень) було відображено податкові зобов'язання за наслідками господарських операцій з ТОВ «Браво Гласс Трейд» у розмірі 365 923 грн 96 коп. та 256 143 грн 86 коп., що відповідає задекларованим позивачем сумах податкового кредиту за ці періоди. Отже, суми ПДВ, сплачені ТОВ «Браво Гласс Трейд» на користь ТОВ «Укртрансзапчастина» у складі вартості товарів, були включені та відображені у податкових деклараціях ТОВ «Укртрансзапчастина», що спростовує посилення відповідача про відсутність податкових зобов'язань у ТОВ «Укртрансзапчастина» за травень та червень 2011 р. по взаємовідносинах із ТОВ «Браво Гласс Трейд».

У разі якщо на час здійснення господарських операцій, за якими податковий орган не визнає обґрунтованим віднесення позивачем до податкового кредиту сум ПДВ, контрагенти були включені до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців, а також мали свідоцтво

про реєстрацію платника ПДВ, покупець не може нести відповідальність ні за несплату податків продавцями, ні за можливу недостовірність відомостей про них, наведених у зазначеному реєстрі, за умови необізнаності щодо неї.

Відповідно до вимог ст. 18 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців» відомості, які підлягають внесенню до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців, були внесені до нього, вважаються достовірними і можуть бути використані у спорі з третьою особою, доки до них не внесено відповідних змін. Якщо відомості, які підлягають внесенню до цього реєстру, є недостовірними і були внесені до нього, то третя особа може посилається на них у спорі як на достовірні, за винятком випадків, коли вона знала або могла знати про те, що такі відомості є недостовірними.

Судами попередніх інстанцій встановлено, що ТОВ «Укртрансзапчастина» станом на момент здійснення господарських операцій було зареєстроване в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців та знаходилось за адресою: 08132, Київська область, Києво-Святошинський район, м. Вишневе.

Судами досліджена довідка з Єдиного державного реєстру та встановлено, що контрагент позивача — ТОВ «Укртрансзапчастина» на момент проведення господарських операцій не був ліквідований, діяльність його в установленому законом порядку не була припинена, з Єдиного державного реєстру юридичних та фізичних осіб — підприємців підприємство не виключене. Отже, вказане підприємство не мало дефектів у своєму правовому статусі та мало право укладати правочини та вчиняти інші юридично значимі дії. Відповідно до ч. 1 ст. 3 ГКУ під господарською діяльністю у цьому Кодексі розуміється діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність.

Підпункт 14.1.36 п. 14.1 ст. 14 ПКУ встановлює, що господарська діяльність — діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та (або) реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та (або) через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами.

Судами попередніх інстанцій досліджені дані довідки АА № 271539 з Єдиного державного реєстру підприємців та організацій України від 25 січня 2010 р. та встановлено, що основними видами діяльності ТОВ «Браво Гласс Трейд» також є: «Інші види оптової торгівлі» (51.90.0), «Виробництво будівельних металевих виробів» (28.12.0), «Оптова торгівля будівельними матеріалами» (51.53.2), «Роздрібна торгівля іншими непродовольчими товарами,

не внесеними до інших угруповань» (52.48.9), «Консультування з питань комерційної діяльності та управління» (74.14.0), «Надання інших комерційних послуг» (74.87.0).

Судами попередніх інстанцій встановлено, що придбані у ТОВ «Укртрансзапчастина» будівельні матеріали позивач купував з метою подальшого продажу іншим особам (фактичне відчуження товару третім особам).

Таким чином, суди попередніх інстанцій дійшли правильного висновку, що придбання товару у ТОВ «Укртрансзапчастина» здійснювалось позивачем з метою здійснення звичайної господарської діяльності з торгівлі будівельними матеріалами, що спрямована на отримання доходу.

Крім того, судами попередніх інстанцій досліджено наданий позивачем договір перевезення від 1 травня 2011 р. № 01.05/11, укладений з ТОВ «Експедиційна компанія «Транссервіс», згідно з умовами якого ТОВ «Експедиційна компанія «Транссервіс» як перевізник зобов'язувалось за замовленням замовника надавати послуги з перевезень вантажів автомобільним транспортом у строк та порядок, обумовлений договором, а також товарно-транспортні накладні (оформлені за формою 1-ТН, встановленою згідно з Правилами перевезень вантажів автомобільним транспортом в Україні, затверджених наказом Міністерством транспорту України від 14 жовтня 1997 р. № 363), якими підтверджується перевезення придбаних у ТОВ «Укртрансзапчастина» товарно-матеріальних цінностей.

Відповідно до пунктів 11.1, 11.4 Правил перевезень вантажів автомобільним транспортом в Україні, затверджених наказом Міністерства транспорту України від 14 жовтня 1997 р. № 363, основними документами на перевезення вантажів є товарно-транспортні накладні та дорожні листи вантажного автомобіля. Оформлення перевезень вантажів товарно-транспортними накладними здійснюється незалежно від умов оплати за роботу автомобіля.

Згідно з вказаними Правилами товарно-транспортна накладна — єдиний для всіх учасників транспортного процесу юридичний документ, призначений для списання товарно-матеріальних цінностей, обліку на шляху їх переміщення, оприбутковування, складського, оперативного та бухгалтерського обліку, а також для розрахунків за перевезення вантажу і обліку виконаної роботи.

Судами попередніх інстанцій встановлено, що надані позивачем товарно-транспортні накладні належним чином засвідчують факт перевезення товарно-матеріальних цінностей, придбаних у ТОВ «Укртрансзапчастина», та встановлено, що господарські операції позивача з ТОВ «Укртрансзапчастина» є реальними та підтверджуються необхідними документами, а товари, що придбавалися позивачем у ТОВ «Укртрансзапчастина», придбавалися з метою використання та були реалізовані позивачем в подальшому у власній

господарській діяльності, що є свідченням добросовісності позивача при здійсненні вказаних операцій.

Колегія суддів касаційної інстанції погоджується з висновком судів попередніх інстанцій про те, що оскільки позивачем надано первинні документи, що стосуються господарських операцій за участю ТОВ «Укртрансзапчастина», які фактично підтверджують реальне здійснення правочину і досягнення позивачем законної мети їх здійснення — придбання товарів для здійснення господарської статутної діяльності, направленої на отримання прибутку, висновки відповідача про безтоварність господарських операцій, вчинених за участю ТОВ «Укртрансзапчастина» з мотивів неспрямованості правочинів на реальне настання наслідків, є надуманими та такими, що ґрунтуються на припущеннях.

Якщо контрагент не виконав свого зобов'язання щодо подання податкової декларації чи сплати податку до бюджету, це тягне відповідальність та негативні наслідки саме щодо цієї особи, а тому сама по собі несплата податку продавцем (у тому числі внаслідок ухилення від сплати) не може бути підставою для відмови у праві платника податку на податковий кредит за наявності факту здійснення господарської операції.

Щодо посилення відповідача на відсутність у ТОВ «Укртрансзапчастина» найманих працівників, виробничого обладнання, транспортного, торговельного обладнання тощо, то судами попередніх інстанцій встановлено, що ТОВ «Укртрансзапчастина» згідно з поданим податковим розрахунком сум доходу, нарахованого на користь платників податків, і сум утриманого з них податків за формою № 1-ДФ до податкової інспекції району за II квартал 2011 р. нараховувалася та виплачувалася заробітна плата та податок з доходів фізичних осіб трьома особам, а тому зазначена відповідачем інформація не відповідає дійсності.

Враховуючи викладене, колегія суддів касаційної інстанції вважає правильним висновок судів попередніх інстанцій про те, що ТОВ «Браво Гласс Трейд» правомірно сформовано податковий кредит з ПДВ за травень та червень 2011 р., а висновок акта перевірки про порушення позивачем ст. 185, пунктів 198.3., 198.6 ст. 198, пунктів 201.4, 201.10 ст. 201 ПКУ є хибним.

За таких обставин та з урахуванням вимог ч. 3 ст. 2, ч. 2 ст. 71 КАСУ суди попередніх інстанцій дійшли обґрунтованого висновку щодо наявності підстав для задоволення позовних вимог.

Відповідно до п. 3 ст. 220-1 КАСУ суд касаційної інстанції відхиляє касаційну скаргу і залишає рішення без змін, якщо відсутні підстави для скасування судового рішення.

Отже, колегія суддів вважає, що в межах касаційної скарги порушень судами попередніх інстанцій норм матеріального та процесуального права при вирішенні цієї справи не допущено. Правова оцінка обставин у справі

дана правильно, тому касаційну скаргу слід відхилити, а оскаржувані судові рішення залишити без змін.

На підставі викладеного, керуючись статтями 220–231 КАСУ адміністративного судочинства України, Вищий адміністративний суд України

у х в а л и в:

Касаційну скаргу ДПІ у Печерському районі м. Києва Державної податкової служби відхилити.

Постанову окружного адміністративного суду м. Києва від 17 квітня 2012 р. та ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 21 серпня 2012 р. у справі № 2а-19261/11/2670 залишити без змін.

Ухвала набирає законної сили з моменту її проголошення та може бути переглянута з підстав, у порядку та строки, встановлені статтями 236–238 КАСУ.

У Х В А Л А

Вищого адміністративного суду України

від 30 травня 2013 р.

Вищий адміністративний суд України у складі: Костенко М. І. (головуючий), Рибченко А. О., Усенко Є. А. (судді), розглянув у попередньому судовому засіданні касаційну скаргу Костопільської міжрайонної ДПІ (далі — Костопільська МДПІ) на постанову Рівненського окружного адміністративного суду від 28 березня 2011 р. та ухвалу Житомирського апеляційного адміністративного суду від 8 листопада 2011 р. у справі № 2а/1770/965/2011 за позовом ТОВ «Костопільська будівельна компанія» (далі — Товариство) до Костопільської МДПІ про скасування податкового повідомлення-рішення.

За результатами розгляду касаційної скарги Вищий адміністративний суд України

в с т а н о в и в:

Позов подано про скасування податкового повідомлення-рішення від 22 лютого 2011 р. № 0000032200/0.

Постановою Рівненського окружного адміністративного суду від 28 березня 2011 р., залишеною без змін ухвалою Житомирського апеляційного адміністративного суду від 8 листопада 2011 р., позов задоволено; оспорюваний акт індивідуальної дії визнано протиправним та скасовано з тих мотивів, що реальність придбання позивачем товару у спірного контрагента (ПП «Велсі») підтверджується документально.

Посилаючись на невідповідність висновків попередніх судових інстанцій дійсним обставинам справи та вимогам чинного законодавства, Костопільська МДПІ звернулася до Вищого адміністративного суду України з касаційною скаргою, в якій просить скасувати прийняті у справі рішення та повністю відмовити у позові.

Перевіривши повноту встановлення судовими інстанціями фактичних обставин справи та правильність застосування ними норм матеріального і процесуального права, обговоривши доводи касаційної скарги, Вищий адміністративний суд України не вбачає підстав для задоволення касаційних вимог з урахуванням такого.

Судовими інстанціями у розгляді справи встановлено, що Костопільською МДПІ було проведено документальну позапланову перевірку Товариства з питань своєчасності, достовірності, повноти нарахування і сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) при проведенні фінансово-господарських операцій з ПП «Велсі» за період з 1 листопада 2007 р. по 31 жовтня 2010 р.

За наслідками цієї перевірки податковим органом було складено акт від 1 лютого 2011 р. № 54/22/34781090 та прийнято оспорюване податкове повідомлення-рішення, за яким позивачеві донараховано податкове зобов'язання з податку на прибуток у сумі 22 733 грн 75 коп., у тому числі 18 187 грн за основним платежем та 4 546 грн 75 коп. за штрафними санкціями.

Підставою для оспорюваного донарахування стало невизнання податковим органом права позивача на зменшення об'єкта оподаткування з податку на прибуток на суму витрат на придбання товару (дров паливних м'яких порід), понесених в рамках господарських правовідносин з ПП «Велсі» за договором купівлі-продажу від 17 вересня 2007 р. № 37.

На обґрунтування своєї правової позиції Костопільська МДПІ посиляється на те, що:

— у названого контрагента відсутня матеріально-технічна база (виробничі та складські приміщення, транспортні засоби тощо) та трудові ресурси, необхідні для вчинення дій, що становлять зміст спірних операцій з поставки;

— позивачем не подано товарно-транспортних накладних на підтвердження факту транспортування придбаного товару, а також інших документів, що мають оформлятися відповідно до вимог інструкцій про порядок приймання продукції виробничо-технічного призначення і товарів народного споживання за кількістю і якістю, затверджених постановами Державного арбітражу Союзу РСР від 15 червня 1965 р. № П-6 і від 25 квітня 1966 р. № П-7;

— засновника ПП «Велсі» — ОСОБУ 1 засуджено згідно з вироком Рівненського міського суду від 25–26 травня 2010 р. у справі № 1-386/10 за вчинення злочину, передбаченого ст. 205 ККУ (фіктивне підприємництво).

Наведені обставини було розцінено відповідачем як доказ складення платником пакету документів для отримання необґрунтованої податкової

вигоди, позаяк застосований позивачем механізм господарсько-правових правовідносин з ПП «Велсі» створює лише видимість товарообігу та руху грошових коштів без реальних економічних змін майнового стану у процесі здійснення фактичної господарської діяльності.

За змістом пп. 5.2.1 п. 5.2 ст. 5 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» (який діяв на час виникнення спірних правовідносин) до складу валових витрат включаються суми будь-яких витрат, сплачених (нарахованих) протягом звітного періоду у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажем продукції (робіт, послуг) і охороною праці, у тому числі витрати з придбання електричної енергії (включаючи реактивну), з урахуванням обмежень, установлених пунктами 5.3–5.7 цієї статті.

Абзацом 4 пп. 5.3.9 п. 5.3 цієї ж статті Закону передбачено, що не належать до складу валових витрат будь-які витрати, не підтверджені відповідними розрахунковими, платіжними та іншими документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачена правилами ведення податкового обліку.

З наведених законодавчих положень випливає, що умовою виникнення у платника права на зменшення оподатковуваного доходу на суму понесених витрат є реальне здійснення операцій з придбання товарів (робіт, послуг), а також оформлення зазначених операцій необхідними документами первинного обліку, що містять достовірні відомості про обсяг та зміст господарської операції.

Судова практика вирішення податкових спорів виходить з презумпції добросовісності платника, яка презюмує економічну виправданість дій платника, що мають своїм наслідком отримання податкової вигоди, та достовірність відомостей у бухгалтерській та податковій звітності платника.

Доводи ж податкового органу про отримання платником необґрунтованої податкової вигоди мають ґрунтуватись на сукупності доказів, що безспірно підтверджують існування обставин, які виключають право платника, зокрема, на формування валових витрат.

Судами встановлено, що на підтвердження реальності фінансово-господарських правовідносин з придбання у ПП «Велсі» товару (дров паливних) позивачем подано договір купівлі-продажу, видаткові накладні, платіжні доручення; придбаний товар було в подальшому реалізовано позивачем відділу освіти Костопільської районної державної адміністрації за видатковими накладними.

Наведені документи було об'єктивно розцінено судами як належне документальне підтвердження реального характеру спірних операцій з поставки.

Вищий адміністративний суд вважає об'єктивним висновок судів про те, що доводи податкового органу, якими відповідач обґрунтовує свою пра-

вову позицію у справі, не спростовують фактичного виконання зазначених операцій.

Так, суди правильно зазначили, що товарно-транспортна накладна призначена для обліку руху товарно-матеріальних цінностей та розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом, а отже визначає взаємовідносини з виконання перевезення вантажів для обліку транспортної роботи. У розглядуваному випадку Товариство здійснювало операції з придбання товару та не виступало як замовник за договором перевезення, у зв'язку з чим відсутність товарно-транспортних накладних не можна розцінювати як беззаперечне свідчення безтоварності спірних операцій.

Посилання Костопільської МДПІ на відсутність у ПП «Велсі» об'єктивної можливості для виконання поставки товарів через відсутність основних засобів та робочого персоналу за даних обставин були об'єктивно відхилені судами. Адже укладення трудового договору не є єдиним способом залучення фізичних осіб до вчинення необхідних дій в процесі виконання поставки; податкове законодавства не ставить право платника на податковий кредит та на формування валових витрат в залежність від того, за рахунок яких ресурсів (власних або залучених) здійснюється поставка товарів постачальником.

Що ж стосується посилань відповідача на вирок Рівненського міського суду від 25–26 травня 2010 р. у справі № 1-386/10, то, як зазначили суди, ПП «Велсі» не фігурує у цьому вирокі як фіктивно створений суб'єкт господарювання, у зв'язку з чим вказаний вирок не може слугувати підтвердженням відсутності фактично здійснюваної господарської діяльності цим підприємством.

На підставі цього слід погодитися з наданою судами правовою оцінкою обставин справи про дотримання Товариством необхідних умов для формування валових витрат за операціями з ПП «Велсі» та про відсутність у податкового органу підстав для здійснення оспорюваного донарахування.

Оскільки висновки попередніх судових інстанцій відповідають нормам чинного законодавства та фактичним обставинам спору, установленим на підставі повного та об'єктивного дослідження доказів у справі, то процесуальних підстав для скасування оскаржуваних постанови та ухвали зі спору не вбачається.

З урахуванням викладеного, керуючись статтями 220, 220-1, 223, 231 КАСУ, Вищий адміністративний суд України

у х в а л и в:

Касаційну скаргу Костопільської міжрайонної ДПІ відхилити.

Постанову Рівненського окружного адміністративного суду від 28 березня 2011 р. та ухвалу Житомирського апеляційного адміністративного суду від 8 листопада 2011 р. у справі № 2а/1770/965/2011 залишити без змін.

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 в порядку статей 236–238 КАСУ.