



## РІШЕННЯ В АДМІНІСТРАТИВНИХ СПРАВАХ \*

На операції з отримання субвенцій не поширюються вимоги підпункту 3.2.7 п. 3.2 ст. 3 Закону України «Про податок на додану вартість», яким врегульовано оподаткування операцій саме із виплат, а не з отримання зазначеного у ньому цільового фінансування, яке не можна розглядати як окрему операцію, що створює наслідки у податковому обліку платника податку на додану вартість, тому й підстав для застосування платником цього податку підпунктів 7.4.2 та 7.4.3 п. 7.4 ст. 7 зазначеного Закону немає

## ПОСТАНОВА

## Іменем України

23 квітня 2012 р. Верховний Суд України, розглянувши в порядку письмового провадження справу за позовом комунального підприємства «Виробничо-технологічне підприємство «Вода» (далі — КП) до спеціалізованої державної податкової інспекції по роботі з великими платниками податків у м. Харкові (далі — СДПІ) про скасування податкових повідомлень-рішень, **в с т а н о в и в**:

У червні 2010 р. КП звернулося до суду з позовом, в якому просило скасувати податкові повідомлення-рішення СДПІ від 2 березня 2010 р. № 0000010847/0, від 24 березня 2010 р. № 0000010847/1, від 22 квітня 2010 р. № 0000010847/2 про сплату податкового боргу з податку на додану вартість (далі — ПДВ) у сумі 470 тис. 904 грн та застосування штрафних (фінансових) санкцій у сумі 141 тис. 271 грн 20 коп.

Оскаржувані повідомлення-рішення СДПІ прийняті на підставі акта від 18 лютого 2010 р. № 481/47-0/33206804, складеного за результатами невиїзної документальної перевірки КП щодо достовірності визначення податкових зобов'язань з ПДВ за грудень 2009 р.

Перевіркою встановлено, що КП на порушення підпункту 3.2.7 п. 3.2 ст. 3 Закону від 3 квітня 1997 р. № 168/97-ВР «Про податок на додану вартість» (далі — Закон № 168/97-ВР) у рядку 3 (операції, що не є об'єктом оподаткування) декларації з ПДВ за грудень 2009 р. не відобразило як обсяг поставки без ПДВ 4 млн 882 тис. 926 грн 49 коп., отриманої з державного бюджету відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 5 березня 2009 р. № 193 «Питання реалізації

статті 53 Закону України «Про Державний бюджет України на 2009 рік» (далі — постанова КМУ № 193) субвенції на погашення заборгованості з різниці в тарифах на теплову енергію, послуги з водопостачання та водовідведення, що вироблялися, транспортувалися та постачалися населенню, яка виникла у зв'язку з невідповідністю фактичної вартості теплової енергії, послуг з водопостачання та водовідведення тарифам, що затверджувалися або погоджувалися відповідними органами державної влади чи органами місцевого самоврядування, та не виконало вимоги підпунктів 7.4.2, 7.4.3 п. 7.4 ст. 7 Закону № 168/97-ВР щодо розподілу податкового кредиту, що призвело до його завищення на суму 470 тис. 904 грн.

Харківський окружний адміністративний суд постановою від 16 серпня 2010 р. позов задовольнив.

Харківський апеляційний адміністративний суд постановою від 6 жовтня 2010 р. рішення суду першої інстанції скасував та ухвалив нове — про відмову в задоволенні позову.

Вищий адміністративний суд України ухвалою від 26 квітня 2011 р. постанову апеляційного суду скасував, а рішення суду першої інстанції залишив у силі.

У заяві про перегляд судових рішень Верховним Судом України СДПІ, пославшись на неоднакове застосування касаційним судом підпункту 3.2.7 п. 3.2 ст. 3, підпунктів 7.4.2, 7.4.3 п. 7.4 ст. 7 Закону № 168/97-ВР, просила скасувати ухвалу Вищого адміністративного суду України від 26 квітня 2011 р. та постанову Харківського окружного адміністративного суду від 16 серпня 2010 р., а постанову Харківського апе-

\* Публікується повний текст судового рішення із незначними редакційними правками.

ляційного адміністративного суду від 6 жовтня 2010 р. залишити в силі.

На обґрунтування заяви додано ухвалу Вищого адміністративного суду України від 29 жовтня 2009 р. (№ К-6510/07) у справі за позовом відкритого акціонерного товариства «Львівський хліб-завод № 1» (далі — ВАТ) до державної податкової інспекції у м. Львові та Державної податкової адміністрації у Львівській області про визнання недійсним податкового повідомлення-рішення, в якій, на думку СДПІ, зазначені норми закону суд касаційної інстанції застосував інакше та правильно.

Ухвалою від 2 серпня 2011 р. Вищий адміністративний суд України допустив цю справу до провадження Верховного Суду України з підстав неоднакового застосування підпункту 3.2.7 п. 3.2 ст. 3 Закону № 168/97-ВР.

Перевіривши наведені у заяві доводи, Верховний Суд України дійшов висновку, що вона не підлягає задоволенню з огляду на таке.

В ухвалі Вищого адміністративного суду України від 29 жовтня 2009 р., яка додана до заяви на підтвердження неоднакового застосування норм матеріального права, суд касаційної інстанції дійшов висновку, що у випадку, коли частину фактичної вартості витрат (вартості борошна на виготовлення хліба та хлібобулочних виробів) компенсовано не за рахунок власних витрат платника, а за рахунок бюджетних коштів, то суми ПДВ, сплачені у зв'язку з придбанням борошна, в частині отриманої дотації не повинні включатися до складу податкового кредиту. У цій справі Вищий адміністративний суд України, застосовуючи ст. 7 Закону № 168/97-ВР, погодився із судами першої та апеляційної інстанцій, що ВАТ завищило податковий кредит за період з 1 квітня 2003 р. по 30 вересня 2004 р. на суму 57 тис. 127 грн 78 коп. (ПДВ з вартості борошна, витрати на придбання якого компенсовано дотаціями, тобто позивач не поніс витрат на його придбання).

В ухвалі Вищого адміністративного суду України від 26 квітня 2011 р., про перегляд якої подано заяву, суд касаційної інстанції дійшов протилежного висновку, зазначивши, що на операції з отримання субвенцій не поширюються вимоги підпункту 3.2.7 п. 3.2 ст. 3 Закону № 168/97-ВР. На думку суду, ця норма Закону регулює оподаткування операцій саме із виплат, а не з отримання зазначеного у ньому цільового фінансування, яке не можна розглядати як окрему операцію, що створює наслідки у податковому обліку платника ПДВ. Тому у постачальників теп-

лової енергії та послуг з водопостачання й водовідведення немає підстав для застосування підпункту 7.4.3 п. 7.4 ст. 7 Закону № 168/97-ВР, згідно з яким у разі коли товари (роботи, послуги), виготовлені та/або придбані, частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково — ні, до суми податкового кредиту включається та частка сплаченого (нарахованого) податку при їх виготовленні або придбанні, яка відповідає частці використання таких товарів (робіт, послуг) в оподатковуваних операціях звітного періоду. Оскільки товари та послуги, придбані водопостачальником, повністю використані ним в оподатковуваних операціях із водопостачання та водовідведення, то у таких виробників відсутня частка використання придбаних товарів або послуг у неоподатковуваних операціях.

Таким чином, обставини, встановлені судом у справі, на рішення в якій послався заявник, дають підстави вважати, що відносини, які виникли між податковим органом та платником ПДВ з приводу формування останнім податкового кредиту за наслідками операцій із придбання борошна за рахунок дотації з бюджету, не подібні до спірних відносин у справі, що розглядається, предметом якої є правомірність оподаткування операцій з отримання з бюджету субвенції на погашення заборгованості з різниці в тарифах на теплову енергію, послуги з водопостачання та водовідведення, що вироблялися, транспортувалися та постачалися населенню, яка виникла у зв'язку з невідповідністю фактичної вартості теплової енергії, послуг з водопостачання та водовідведення тарифам, що затверджувалися або погоджувалися відповідними органами державної влади чи органами місцевого самоврядування.

Така правова позиція зі спірного питання вже була висловлена Верховним Судом України у постанові від 26 вересня 2011 р. у справі № 21-114а11.

Оскільки ухвалення різних за змістом судових рішень обумовлено наявністю різних, неподібних правовідносин, то оскаржувану ухвалу слід залишити без змін.

Відповідно до ч. 1 ст. 244 КАС Верховний Суд України відмовляє у задоволенні заяви, якщо обставини, які стали підставою для перегляду справи, не підтвердились.

Керуючись статтями 241, 242, 244 КАС, Верховний Суд України **п о с т а н о в и в :**

У задоволенні заяви СДПІ відмовити.

Постанова є остаточною і оскарженню не підлягає, крім випадку, встановленого п. 2 ч. 1 ст. 237 КАС.