



ВИЩИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ СУД УКРАЇНИ

У Х В А Л А

І М Е Н Е М У К Р А Ї Н И

24 листопада 2015 року

м. Київ

К/800/60899/14

Вищий адміністративний суд України у складі колегії суддів:

Головуючого

Кошіля В.В.

Суддів

Вербицької О.В.

Моторного О.А.

при секретарі

Калініні О.С.

за участю представників сторін:

позивача - Кучеренка О.І.

відповідача - Корчук Л.В.

розглянувши у відкритому судовому засіданні **касаційну скаргу** Державної податкової інспекції в Оболонському районі Головного управління ДФС у м. Києві

на **ухвалу** Київського апеляційного адміністративного суду від 13.11.2014

та **постанову** Окружного адміністративного суду міста Києва від 02.10.2014

у справі № **826/12037/14**

за **позовом** Товариства з обмеженою відповідальністю «НК-ГРУП»

до Державної податкової інспекції в Оболонському районі Головного управління Міндоходів у м. Києві

про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень

ВСТАНОВИВ:

Товариство з обмеженою відповідальністю «НК-ГРУП» звернулось до суду з позовом про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень Державної податкової інспекції в Оболонському районі Головного управління Міндоходів у м. Києві від 17.03.2014 № 0004112203, № 0004092203 та № 0004102203.

Постановою Окружного адміністративного суду міста Києва від 02.10.2014, яка залишена без змін ухвалою Київського апеляційного адміністративного суду від 13.11.2014, позов задоволено; визнано протиправними та скасовано спірні податкові повідомлення-рішення, з мотивів обґрунтованості позовних вимог.

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

Позивач в запереченнях на касаційну скаргу просить залишити її без задоволення, а оскаржувані судові рішення - без змін, як законні та обґрунтовані, ухвалені на підставі всебічно досліджених доказів та обставин справи.

Представником відповідача в судовому засіданні заявлено клопотання про заміну відповідача, у зв'язку із реорганізацією, із Державної податкової інспекції в Оболонському районі Головного управління Міндоходів у м. Києві на правонаступника - Державну податкову інспекцію в Оболонському районі Головного управління ДФС у м. Києві.

Відповідно до [ст. 55 Кодексу адміністративного судочинства України](#) у разі вибуття або заміни сторони чи третьої особи у відносинах, щодо яких виник спір, суд допускає на будь-якій стадії адміністративного процесу заміну відповідної сторони чи третьої особи її правонаступником. Усі дії, вчинені в адміністративному процесі до вступу правонаступника, обов'язкові для нього в такій самій мірі, у якій вони були б обов'язкові для особи, яку він замінив.

Суд касаційної інстанції, розглянувши заявлене клопотання, дійшов висновку про його задоволення.

Перевіривши правильність застосування судами попередніх інстанцій норм матеріального та процесуального права, юридичної оцінки обставин справи, колегія суддів Вищого адміністративного суду України приходить до висновку, що касаційна скарга не підлягає задоволенню, з огляду на наступне.

Як встановлено судами попередніх інстанцій, за результатами проведеної документальної невиїзної позапланової перевірки ТОВ «НК-ГРУП» з питань дотримання вимог податкового законодавства при реалізації автомобілів фізичним та юридичним особам за період з 01.10.2011 по 04.11.2013, складено акт № 212/26-54-22-03/34348119 від 05.03.2014, в якому зафіксовано порушення: пп. 153.2.1 п. 153.2 ст. 153, п. п. [39.4](#), [39.6](#) ст. [39](#), пп. [14.1.219](#) п. [14.1](#) ст. [14 Податкового кодексу України](#), в результаті чого встановлено заниження податку на прибуток, що підлягає донарахуванню та сплаті в бюджет в загальній сумі 163 437 грн.; п. [188.1](#) ст. [188](#), п. п. [39.4](#), [39.6](#) ст. [39](#), пп. [14.1.219](#) п. [14.1](#) ст. [14 Податкового кодексу України](#), в результаті чого встановлено заниження суми сплати податку на додану вартість в загальній сумі 1 811 871 грн. та завищення від'ємного значення з податку на додану вартість за грудень 2013 року на суму 23 549 грн.

На підставі результатів проведеної перевірки, 17.03.2014 відповідачем прийняті податкові повідомлення-рішення:

- № 0004112203 про зменшення суми від'ємного значення суми об'єкта оподаткування податком на прибуток у розмірі 653 844 грн.;

- № 0004092203 про збільшення суми грошового зобов'язання з податку на прибуток у розмірі 1 042 967,50 грн., в т.ч.: 1 634 374 грн. основного платежу та 408 593,50 грн. штрафних (фінансових) санкцій;

- № 0004102203 про збільшення суми грошового зобов'язання з податку на додану вартість у розмірі 2 264 838 грн., в т.ч.: 1 811 871 грн. основного платежу та 452 967,75 грн. штрафних (фінансових) санкцій.

Підставою для прийняття спірних податкових повідомлень-рішень стало встановлення податковим органом суттєвої різниці за товар під час продажу легкових автомобілів іноземного виробництва від тих, що склалися на митній території України, посиляючись при цьому на протоколи допиту покупців гр. ОСОБА_4, гр. ОСОБА_5, гр. ОСОБА_6 та висновок № 142001101-0271 від 31.01.2014, складений працівниками управління товарознавчої, інженерно-технічної та криміналістичної експертизи Міндоходів України та матеріали кримінального провадження (які не були надані суду), в результаті чого податковий орган дійшов висновку, що ТОВ «НК-ГРУП» занижено податок на прибуток і ПДВ та завищено від'ємне значення з ПДВ, оскільки встановлені розбіжності між ціною на реалізовані товари ТОВ «НК-ГРУП» в загальній кількості 239 одиниць та ціною, яка склалася на внутрішньому ринку України.

На спростування позиції контролюючого органу, позивачем до суду були надані копії: листа Ягодинської митниці від 05.06.2014 № 03-70-66/2393, додаткового договору № 2 від 12.04.2013 до договору № 38/13 купівлі-продажу від 10.03.2013, [ВМД](#) № 205070000/2013/017857 від 01.04.2013, додаткового договору № 2 від 17.04.2013 до договору № 18/13 купівлі-продажу від 11.02.2013, [ВМД](#) № 205070000/2013/020903 від 15.04.2013, додаткового договору № 2 від 10.07.2012 до договору № 41/12 купівлі-продажу від 28.05.2012, [ВМД](#) № 205070000/2012/035163 від 07.07.2012, якими підтверджено факт придбання автомобілів гр. ОСОБА_4, гр. ОСОБА_5, гр. ОСОБА_6 за ринковою ціною.

Задовольняючи позовні вимоги, суди попередніх інстанцій виходили з того, що взаємовідносини між ТОВ «НК-ГРУП» (продавець) і гр. ОСОБА_4, гр. ОСОБА_5, гр. ОСОБА_6 (іншими покупцями автомобілів - кінцевими споживачами) жодним чином не підпадають під ознаки пов'язаних осіб для цілей трансфертного ціноутворення, як і не мають жодного відношення до контрольованих операцій, визначених [ПК України](#); податковий орган в акті перевірки помилково зазначив, що операції позивача з продажу автомобілів особам-резидентам були операціями з пов'язаними особами; у відносинах між ТОВ «НК-ГРУП» (продавець) і гр. ОСОБА_4, гр. ОСОБА_5, гр. ОСОБА_6 (покупцями автомобілів), які не є пов'язаними особами та не підпадають під ознаки контрольованих, звичайна (ринкова) ціна на реалізовані автомобілі встановлюється на підставі договору та не підлягає визначенню згідно методів, які застосовуються у контрольованих операціях; висновок про невідповідність ринкової вартості реалізованих товарів ТОВ «НК-ГРУП» (легкових автомобілів іноземного виробництва) в загальній кількості 239 одиниць здійснено без врахування даних про комплектність, укомплектованість та фактичний стан.

Суд касаційної інстанції погоджується з таким висновком судів попередніх інстанцій, з огляду на наступне.

Відповідно до пп. [14.1.159](#) п. [14.1](#) ст. [14 Податкового кодексу України](#) пов'язані особи - юридичні та/або фізичні особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють.

При визнанні осіб пов'язаними враховується вплив, який може здійснюватися через володіння однією особою корпоративними правами інших осіб відповідно до укладених між ними договорів або за наявності іншої можливості однієї особи впливати на рішення, що приймаються іншими особами. При цьому такий вплив враховується незалежно від того, чи здійснюється він особою безпосередньо і самостійно або спільно з пов'язаними особами, що визнаються такими відповідно до цього підпункту.

Пов'язаними особами для цілей трансфертного ціноутворення визнаються:

а) юридичні особи - у разі якщо одна з таких осіб безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє корпоративними правами юридичної особи у розмірі 20 і більше відсотків;

б) фізична та юридична особа - у разі якщо фізична особа безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє корпоративними правами іншої юридичної особи у розмірі 20 і більше відсотків;

в) юридичні особи - у разі якщо одна і та сама особа безпосередньо та/або опосередковано володіє корпоративними правами таких юридичних осіб і розмір частки корпоративних прав у кожній юридичній особі становить 20 і більше відсотків;

г) юридична особа і особа, що має повноваження на призначення (обрання) одноособового виконавчого органу такої юридичної особи або на призначення (обрання) 50 і більше відсотків складу її колегіального виконавчого органу або наглядової ради;

г) юридичні особи, одноособові виконавчі органи яких призначені (обрані) за рішенням однієї і тієї самої особи (власника або уповноваженого ним органу);

д) юридичні особи, в яких 50 і більше відсотків складу колегіального виконавчого органу або наглядової ради призначено (обрано) за рішенням однієї і тієї самої особи (власника або уповноваженого ним органу);

е) юридичні особи, в яких 50 і більше відсотків складу колегіального виконавчого органу та/або наглядової ради становлять одні й ті самі фізичні особи;

є) юридична особа та фізична особа - у разі здійснення фізичною особою повноважень одноособового виконавчого органу такої юридичної особи;

ж) юридичні особи, в яких повноваження одноособового виконавчого органу здійснює одна й та сама особа;

з) фізичні особи: чоловік (дружина), батьки (у тому числі усиновлювачі), діти (повнолітні, неповнолітні, у тому числі усиновлені), повнорідні та неповнорідні брати і сестри, опікун, піклувальник, дитина, над якою встановлено опіку чи піклування.

Для фізичної особи загальна частка корпоративних прав платника податку (голосів у керівному органі), якою вона володіє, визначається як частка корпоративних прав, що безпосередньо належить такій фізичній особі, та частка корпоративних прав, що належить юридичним особам, які контролюються такою фізичною особою.

Якщо фізична особа визнається пов'язаною з іншими особами відповідно до цього підпункту, такі особи визнаються пов'язаними між собою.

В даному випадку, як встановлено судами попередніх інстанцій з підтвердженням матеріалів справи, взаємовідносини позивача із громадянами ОСОБА_4, ОСОБА_5, ОСОБА_6 не підпадають під ознаки пов'язаних осіб для цілей трансфертного ціноутворення та не мають жодного відношення до контрольованих операцій, визначених [ПК України](#).

Згідно з пп. [14.1.178](#) п. [14.1](#) ст. [14 Податкового кодексу України](#) податок на додану вартість - непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм [розділу V цього Кодексу](#).

Відповідно до пп. «б» п. [185.1](#) ст. [185](#) цього [Кодексу](#) об'єктом оподаткування є операції платників податку з: постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до [статті 186 цього Кодексу](#).

База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості (у разі здійснення контрольованих операцій - не нижче звичайних цін, визначених відповідно до [статті 39 цього Кодексу](#)) з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів), а також збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку) (п. [188.1](#) ст. [188](#) ПКУ України).

Згідно з п. [198.2](#) ст. [198 ПКУ України](#) 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.

Податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг (у разі здійснення контрольованих операцій - не вище рівня звичайних цін, визначених відповідно до [статті 39 цього Кодексу](#)) та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом [193.1](#) статті [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 (п. [198.3](#) ст. [198](#) ПКУ України).

Відповідно до п. [198.6](#) ст. [198 ПКУ України](#) не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені податковими накладними (або підтверджені податковими накладними, оформленими з порушенням вимог [статті 201 цього Кодексу](#)) чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом [201.11](#) статті [201](#) цього [Кодексу](#). У разі коли на момент перевірки платника податку контролюючим органом суми податку, попередньо включені до складу податкового кредиту, залишаються не підтвердженими зазначеними цим пунктом документами, платник податку несе відповідальність відповідно до цього [Кодексу](#).

Згідно з пп. пп. [153.2.1](#), [153.2.2](#) п. [153.2](#) ст. [153](#) ПКУ України дохід, отриманий платником податку від продажу товарів (виконання робіт, надання послуг) пов'язаним особам, визначається відповідно до договірних цін, але не менших від звичайних цін на такі товари, роботи, послуги, що діяли на дату такого продажу, у разі, якщо договірна ціна на такі товари (роботи, послуги) відрізняється більше ніж на 20 відсотків від звичайної ціни на такі товари (роботи, послуги). Витрати, понесені платником податку у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у пов'язаної особи, визначаються виходячи з договірних цін, але не вищих за звичайні ціни, що діяли на дату такого придбання, у разі якщо договірна ціна на такі товари (роботи, послуги) відрізняється більше ніж на 20 відсотків від звичайної ціни на такі товари (роботи, послуги).

Положення підпунктів 153.2.1 і 153.2.2 цього пункту поширюються також на операції з особами, які не є платниками цього податку; сплачують податок за іншими ставками, ніж платник податку на прибуток (пп. 153.2.3 п. 153.2 ст. 153 ПК України).

Як встановлено в судовому порядку, з наданих відповідачем документів неможливо встановити розбіжності між ціною на реалізовані товари ТОВ «НК-ГРУП» в загальній кількості 239 одиниць та ціною, яка склалася на внутрішньому ринку України, що стало підставою для висновків про заниження податку на прибуток і ПДВ та завищення від'ємного значення з ПДВ, оскільки позиція відповідача ґрунтується, по-перше, на суб'єктивному висновку № 142001101-0271 від 31.01.2014 складеному працівниками управління товарознавчої, інженерно-технічної та криміналістичної експертизи Міндоходів України без дослідження товару, його технічного стану та документації, по-друге, на поясненнях громадян (ОСОБА_4, ОСОБА_5 та ОСОБА_6), які не є пов'язаними особами в розумінні [Податкового кодексу України](#), а, по-третє, відносини між ТОВ «НК-ГРУП» (продавець) та громадянами ОСОБА_4, ОСОБА_5 та ОСОБА_6 (покупці автомобілів - кінцеві споживачі) не підпадають під ознаки контрольованих, а тому звичайна (ринкова) ціна на реалізовані автомобілі встановлюється на підставі договору та не підлягає визначенню згідно методів, які застосовуються у контрольованих операціях; щодо решти 236 КТЗ взагалі відсутні посилання на причини застосування звичайних цін, як відсутні і докази пов'язаності осіб-покупців із позивачем.

Оскільки, позиція відповідача щодо порушення позивачем норм [Податкового кодексу України](#), які регулюють податок на прибуток, податок на додану вартість та від'ємне значення, ґрунтується лише на порушенні повноважень при визначенні ціни та ніби-то заниженні ринкової ціни реалізованих товарів, що було спростовано матеріалами справи, суди попередніх інстанцій дійшли правильного висновку щодо наявності підстав для визнання протиправними та скасування спірних податкових повідомлень-рішень.

Враховуючи викладене, відсутність порушень норм матеріального та процесуального права, висновок судів першої та апеляційної інстанцій про задоволення позовних вимог є вірним, а касаційна скарга відповідача - необґрунтованою та такою, що не підлягає задоволенню.

Керуючись ст. ст. [221](#), [223](#), [224](#), [230](#), [231 Кодексу адміністративного судочинства України](#), суд -

УХВАЛИВ:

Допустити заміну по даній справі відповідача - Державної податкової інспекції в Оболонському районі Головного управління Міндоходів у м. Києві її правонаступником - Державною податковою інспекцією в Оболонському районі Головного управління ДФС у м. Києві.

Касаційну скаргу Державної податкової інспекції в Оболонському районі Головного управління ДФС у м. Києві залишити без задоволення.

Ухвалу Київського апеляційного адміністративного суду від 13.11.2014 та постанову Окружного адміністративного суду міста Києва від 02.10.2014 залишити без змін.

Ухвала набирає законної сили з моменту проголошення та може бути переглянута Верховним Судом України у випадках, встановлених [Кодексом адміністративного судочинства України](#).

Головуючий В.В. Кошіль Судді О.В. Вербицька О.А. Моторний

