



ВЕРХОВНИЙ СУД УКРАЇНИ

ПОСТАНОВА ІМЕНЕМ УКРАЇНИ

9 червня 2015 року

м. Київ

Колегія суддів Судової палати в адміністративних справах і Судової палати у господарських справах Верховного Суду України у складі:

головуючого Кривенка В.В.,
суддів: Барбари В.П., Берднік І.С., Волкова О.Ф., Гриціва М.І., Гуля В.С.,
Жайворонок Т.Є., Колесника П.І., Коротких О.А., Кривенди О.В.,
Маринченка В.Л., Панталіска П.В., Прокопенка О.Б.,
Самсіна І.Л., Терлецького О.О., Шицького І.Б., –

розглянувши в порядку письмового провадження справу за позовом товариства з обмеженою відповідальністю «Волинська фабрика гофротари» (далі – Товариство) до Нововолинської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Міністерства доходів і зборів України у Волинській області (далі – ОДП) про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень,

в с т а н о в и л а:

У червні 2013 року Товариство звернулося до суду з позовом до ОДП про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень від 19 січня 2010 року № 0000012301/0813, 26 лютого 2010 року № 0000012301/1/13, 30 квітня 2010 року № 0000012301/2/13, 22 липня 2012 року № 0000012301/3/13, згідно з якими позивачу було визначено податкове зобов'язання з податку на додану вартість (далі – ПДВ) на суму 1 097 832 грн, у тому числі 731 888 грн основного платежу та 365 944 грн штрафних санкцій.

Свої вимоги позивач мотивував тим, що працівники ОДП неправильно застосовували поняття «господарська діяльність», що призвело до безпідставного обмеження права Товариства на формування валових витрат та податкового кредиту.

Рівненський окружний адміністративний суд постановою від 5 березня 2014 року, залишеною без змін ухвалами Житомирського апеляційного адміністративного суду від 26 травня 2014 року та Вищого адміністративного суду України від 15 січня 2015 року, позовні вимоги задовольнив: визнав протиправними та скасував оскаржувані податкові повідомлення-рішення ОДП.

Погоджуючись із рішенням судів попередніх інстанцій про задоволення позовних вимог, касаційний суд зазначив, що законодавством не встановлено умов щодо прямої залежності формування податкового кредиту відповідного звітного періоду лише за тими господарськими операціями, внаслідок яких платник податків отримав дохід. Збитковість господарської діяльності сама по собі не може бути підставою для визначення діяльності як негосподарської, оскільки при здійсненні господарських операцій існує ризик не отримати дохід. Чинним законодавством не передбачено обов'язковості визначення бази оподаткування ПДВ, виходячи із собівартості товару.

За таких обставин продаж Товариством продукції власного виробництва за ціною, нижчою собівартості, не можна вважати операціями поза межами господарської діяльності і оскільки ОДП при перевірці не визначила податкові зобов'язання з ПДВ, використовуючи звичайну ціну господарської продукції, то податкові повідомлення-рішення ОДП є протиправними.

Не погоджуючись з ухвалою суду касаційної інстанції, Товариство звернулось із заявою про її перегляд Верховним Судом України з підстави неоднакового застосування касаційним судом підпункту 7.4.3 пункту 7.4 статті 7 Закону України від 3 квітня 1997 року № 168/97-ВР «Про податок на додану вартість» (чинного на час виникнення спірних відносин; далі – Закон № 168/97-ВР), підпункту 5.3.9 пункту 5.3, пункту 5.1 статті 5 Закону України від 28 грудня 1994 року № 334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємств» (чинного на час виникнення спірних відносин; далі – Закон № 334/94-ВР).

На обґрунтування заяви додано копію ухвали Вищого адміністративного суду України від 11 березня 2013 року (справа № К-30875/09) та копію постанови Вищого господарського суду України від 17 червня 2004 року (справа № 5/686-19/127), які, на думку заявника, підтверджують неоднакове застосування касаційним судом одних і тих самих норм матеріального права у подібних правовідносинах.

В ухвалі від 11 березня 2013 року касаційний суд, залишаючи без змін рішення апеляційного суду про відмову у задоволенні позовних вимог, погодився із його висновком про те, що продаж зі свідомо значним від'ємним фінансовим результатом впливає на прибутковість господарської діяльності підприємства, оскільки підприємство не отримує доходу та інших економічних вигод у своїй підприємницькій діяльності.

Оскільки позивач не довів тієї обставини, що при визначенні ціни товарів (робіт, послуг) під час укладення договорів сторони виходили із оцінки ситуації на відповідному ринку, а також володіли достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги) та ціни, які склалися на ринку ідентичних (а за їх відсутності – однорідних) товарів (робіт, послуг), і взагалі не обґрунтував наявність розумних економічних або інших причин (ділової мети) укладення угод купівлі-продажу та надання послуг за цінами, нижчими від виробничої собівартості, то прийняття спірних податкових повідомлень-рішень є правомірним.

У постанові від 17 червня 2004 року касаційний суд, залишаючи без змін рішення судів попередніх інстанцій про відмову у задоволенні позовних вимог, погодився з їхнім висновком про те, що позивач сформував податковий кредит з порушенням вимог підпункту 7.4.3 пункту 7.4 статті 7 Закону № 168/97-ВР, оскільки при визначенні податкового кредиту за відповідні звітні періоди, в яких проводились операції з продажу техніки неурядовій організації, позивач зобов'язаний був провести відповідний розподіл сум ПДВ виходячи із частки у витратах на придбання таких товарів з урахуванням коригування сум податкового кредиту пропорційно обсягу оподатковуваних і неоподатковуваних операцій.

Аналіз наведених рішень суду касаційної інстанції дає підстави вважати, що він неоднаково застосував одні й ті самі норми матеріального права.

Вирішуючи питання про усунення розбіжностей у застосуванні судом касаційної інстанції одних і тих самих норм права у подібних правовідносинах, колегія суддів Судової

палати в адміністративних справах Верховного Суду України виходить із такого.

У підпункті 5.5.1 пункту 5.5 статті 5 Закону № 334/94-ВР зазначено, що до складу валових витрат відносяться будь-які витрати, пов'язані з виплатою або нарахуванням процентів за борговими зобов'язаннями (у тому числі за будь-якими кредитами, депозитами) протягом звітного періоду, якщо такі виплати або нарахування здійснюються у зв'язку з веденням господарської діяльності платника податку.

Підпунктами 7.4.3 та 7.4.4 пункту 7.4 статті 7 Закону № 168/97-ВР передбачено, що 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.

Якщо платник податку придбає (виготовляє) матеріальні та нематеріальні активи (послуги), які не призначаються для їх використання в господарській діяльності такого платника, то сума податку, сплаченого у зв'язку з таким придбанням (виготовленням), не включається до складу податкового кредиту.

Аналіз наведених норм права дає підстави вважати, що до оподатковуваних операцій, які регулюються цими нормами права, відносяться операції, які здійснюються у зв'язку з веденням господарської діяльності платника податку.

Згідно з пунктами 1, 2 статті 3 Господарського кодексу України (далі – ГК) як господарську діяльність у цьому Кодексі розуміють діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямовану на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність. Господарська діяльність, що здійснюється для досягнення економічних і соціальних результатів та з метою одержання прибутку, є підприємництвом, а суб'єкти підприємництва – підприємцями. Господарська діяльність може здійснюватись і без мети одержання прибутку (некомерційна господарська діяльність).

Відповідно до пункту 1.32 статті 1 Закону № 334/94-ВР господарська діяльність – це будь-яка діяльність особи, направлена на отримання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, у разі коли безпосередня участь такої особи в організації такої діяльності є регулярною, постійною та суттєвою. Як безпосередню участь слід розуміти зазначену діяльність особи через свої постійні представництва, філіали, відділення, інші відокремлені підрозділи, а також через довірену особу, агента або будь-яку іншу особу, яка діє від імені та на користь першої особи.

Підприємництво – це самостійна, систематична, на власний ризик господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання (підприємцями) з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку (стаття 42 ГК).

Наведені норми права дають підстави вважати, що у зв'язку з веденням господарської діяльності платником податку здійснюються операції, кінцевим результатом яких є отримання прибутку, але здійснюються вони на його власний ризик.

Таким чином, колегія суддів дійшла висновку, що при здійсненні платником податку господарської діяльності можливі збиткові операції. Віднесення таких операцій до господарських можливе у випадках обґрунтування платником податку економічних причин чи ділової мети (зважаючи на ризики підприємницької діяльності) укладення угод за ціною нижчою за виробничу собівартість.

У справі, яка розглядається, суд касаційної інстанції неправильно застосував зазначені норми матеріального права, внаслідок чого ухвалив помилкове рішення, яке підлягає скасуванню з направленням справи на новий касаційний розгляд.

Керуючись статтями 241–243 Кодексу адміністративного судочинства України,

колегія суддів Судової палати в адміністративних справах і Судової палати у господарських справах Верховного Суду України

п о с т а н о в и л а :

Заяву Нововолинської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Міністерства доходів і зборів України у Волинській області задовольнити.

Ухвалу Вищого адміністративного суду України від 15 січня 2015 року скасувати, справу направити на новий розгляд до суду касаційної інстанції.

Постанова є остаточною і не може бути оскаржена, крім випадку, встановленого пунктом 3 частини першої статті 237 Кодексу адміністративного судочинства України.

Головуючий

В.В. Кривенко

Судді:

В.П. Барбара

І.С. Берднік

О.Ф. Волков

М.І. Гриців

В.С. Гуль

Т.Є. Жайворонок

П.І. Колесник

О.А. Коротких

О.В. Кривенда

В.Л. Маринченко

П.В. Панталієнко

О.Б. Прокопенко

І.Л. Самсін

О.О. Терлецький

І.Б. Шицький