



ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ ОКРУЖНИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ СУД

РІШЕННЯ ІМЕНЕМ УКРАЇНИ

09 жовтня 2019 року

Справа № 160/8673/19

Дніпропетровський окружний адміністративний суд у складі:

головуючого судді Лозицької І.О.

при секретарі судового засідання Ткач Л.А.

за участю:

представника позивача Потапова К.О.

представників відповідача Прокоф'єва Є.Г., Бабунової О.А.

розглянувши у відкритому судовому засіданні у місті Дніпрі адміністративну справу за позовною заявою Приватного підприємства «Онiкс» до Головного управління Державної податкової служби у Дніпропетровській області про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень, -

ВСТАНОВИВ:

06.09.2019 року до Дніпропетровського окружного адміністративного суду звернулось Приватне підприємство «Онiкс» (далі - ПП «Онiкс», позивач) з позовом до Головного управління Державної фіскальної служби у Дніпропетровській області (далі - ГУ ДФС у Дніпропетровській області, відповідач), в якому просить суд:

- визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення форми «Р» № 0015161409 від 21.05.2019 року, прийняте Головним управлінням Державної фіскальної служби у Дніпропетровській області по відношенню до Приватного підприємства «Онiкс»;

- визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення форми «Р» № 0015181409 від 21.05.2019 року, прийняте Головним управлінням Державної фіскальної служби у Дніпропетровській області по відношенню до Приватного підприємства «Онiкс».

В обґрунтування своїх вимог позивач зазначив, що вважає протиправними та безпідставними висновки, викладені в акті перевірки, як і винесені на їх підставі податкові повідомлення-рішення. За поясненнями позивача, у період, що перевірявся, він мав господарські взаємовідносини з Товариством з обмеженою відповідальністю «Сокта» (далі - ТОВ «Сокта»), нереальність господарських операцій з яким була встановлена в ході проведення перевірки. Водночас, за поясненнями позивача, первинна документація у сукупності підтверджує

фактичний безготівковий рух коштів: здійснення позивачем оплати товару, що постачався, згідно з договором поставки від 07.07.2016 року № 707. Також, як зазначив позивач, помилковою є позиція податкового органу, заснована на тлумаченні товарно-транспортних накладних (ТТН), стосовно факту отримання товару, оскільки товарно-транспортна накладна не є документом первинного бухгалтерського обліку, що підтверджує обставини придбання та продажу товарно-матеріальних цінностей. Разом з цим, на думку позивача, припущення відповідача про порушення податкового законодавства іншими контрагентами, в тому числі посилення на обрив ланцюга на суб`єкті (ТОВ «Фьючерс Груп»), з яким позивач не мав жодних відносин, не можуть бути підставою для розповсюдження негативних наслідків саме на позивача, з огляду на індивідуальний характер відповідальності, закріпленій в [ст. 61 Конституції України](#). Тому, позивач просить суд визнати протиправними та скасувати оскаржувані податкові повідомлення-рішення у повному обсязі.

Ухвалою суду від 11.09.2019 року було відкрито провадження у справі та призначено справу до розгляду за правилами загального позовного провадження.

23.09.2019 року відповідач, заперечуючи проти задоволення позовних вимог, надав суду відзив на позов, який долучений до матеріалів справи. Як зазначив відповідач, перевіркою було встановлено, що позивач мав господарські взаємовідносини з ТОВ «Сокта» на підставі договору поставки піску кар`єрного від 07.07.2016 року № 707. Аналізом ЄРПН в розрізі номенклатурних позицій за весь період діяльності ТОВ «Сокта» встановлено, що товариство здійснює придбання великої кількості товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), які потребують особливих умов їх транспортування та зберігання. Проте, їх обсяги та властивості не відповідають матеріально-технічним та технологічним можливостям ТОВ «Сокта». Як пояснив відповідач, ТОВ «Фьючерс Груп» вищезазначені ТМЦ не придбавалися (обрив ланцюга), тому, контролюючим органом в ході перевірки була встановлена відсутність джерела його законного введення в обіг та реального задекларованого виробництва. З урахуванням цього, а також, того, що за результатами аналізу даних податкової звітності неможливо встановити наявність основних засобів, виробничого обладнання, транспортного та торговельного обладнання, матеріалів (сировини), товарних запасів, необхідних для ведення господарської діяльності, що дає змогу ставити під сумнів факт здійснення суб`єктом господарювання задекларованого основного виду діяльності ТОВ «Сокта». Таким чином, на думку податкового органу, у задоволенні адміністративного позову слід відмовити.

02.10.2019 року позивач надав суду відповідь на відзив, в якій зазначив, що вважає помилковою позицію податкового органу щодо тлумачення ТТН, стосовно факту отримання товару, оскільки ТТН не є документом первинного бухгалтерського обліку, що підтверджує обставини придбання та продажу ТМЦ. Крім того, позивач зазначив, що в оцінках факту отримання товару відповідачем залишається поза увагою інша документація: видавкові та податкові накладні, рахунки на оплату товару, платіжні доручення, виписка з банківського рахунку, договори із перевізниками, документи щодо реалізації придбаного у ТОВ «Сокта» товару, тощо. Вказана документація безумовно свідчить про фактичне здійснення відповідних господарських операцій, належність даної документації податковим органом не оспорується, посилань на ті чи інші недоліки документів відповідачем не викладено.

Також, позивач наголосив на тому, що придбаний у ТОВ «Сокта» товар - пісок кар`єрний - був реалізований контрагентам позивача, зокрема, Приватному акціонерному товариству «ДТЕК Павлоградвугілля» та фізичним особам (ОСОБА_1 , ОСОБА_2). Як зазначив позивач, послуги перевезення щодо поставки товару оплачувались, на підтвердження чого надав суду первинні документи. З приводу посилань відповідача на «обрив ланцюга» та «відсутність джерела введення товару в обіг» позивач пояснив, що невиконання контрагентом своїх податкових обов`язків не може бути безумовним свідченням відсутності ділової мети та/або обізнаності платника податків із протиправним характером діяльності його контрагентів та відповідно недостовірності задекларованих даних податкового обліку платника податків. Тим більше, як зазначив позивач, він не мав господарських взаємовідносин з ТОВ «Фьючерс Груп», на обрив

ланцюга з яким, посилається відповідач. Тому, позивач просить суд врахувати викладені у відзиві на позов аргументи, міркування та пояснення, та задовольнити адміністративний позов повністю.

Ухвалою суду було замінено первинного відповідача - Головне управління Державної фіскальної служби у Дніпропетровській області на його правонаступника - Головне управління Державної податкової служби у Дніпропетровській області (далі - ГУ ДПС у Дніпропетровській області, відповідач).

Представник позивача у судовому засіданні підтримав заявлені позовні вимоги у повному обсязі та просив задовольнити їх повністю, обставини справи пояснив таким чином, як про це зазначено в позові.

Представники відповідача заперечували проти задоволення позовних вимог та просили суд відмовити у задоволенні адміністративного позову, свої заперечення обґрунтували тим, що винесені податкові повідомлення-рішення є правомірними та скасуванню не підлягають, відповідно до пояснень, викладених у відзиві на позов.

Суд, заслухавши думку учасників справи, дослідивши та оцінивши письмові докази, наявні в матеріалах справи, в їх сукупності, проаналізувавши норми законодавства України, дійшов наступних висновків.

Судом встановлено та матеріалами справи підтверджено, що 28.10.1998 року було здійснено державну реєстрацію юридичної особи - Приватного підприємства «Онiкс» (код ЄДРПОУ 30012979). Це підтверджується копією свідоцтва про державну реєстрацію юридичної особи, що міститься в матеріалах справи. Також, за відомостями з витягу з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, що наявний в матеріалах справи, вбачається, що видами діяльності Приватного підприємства «Онiкс», є 79.11 - діяльність туристичних агентств, 46.90 - неспеціалізована оптова торгівля, 49.39 - інший пасажирський наземний транспорт, 49.41 - вантажний автомобільний транспорт, 70.22 - консультування з питань комерційної діяльності й керування, 41.20 - будівництво житлових і нежитлових будівель.

Наказом Головного управління ДФС у Дніпропетровській області № 1616-п від 14 березня 2019 року було призначено проведення документальної позапланової невізної перевірки ПП «Онiкс» з 09 квітня 2019 року тривалістю 5 робочих днів за період діяльності з 01 січня 2016 року по 31 грудня 2016 року з метою перевірки дотримання вимог податкового законодавства з податку на прибуток та податку на додану вартість по взаємовідносинам з ТОВ «Сокта» (код ЄДРПОУ 40443251).

За відомостями з акту перевірки від 22.04.2019 року № 22571/04-36-14-09/30012979 «Про результати документальної позапланової невізної перевірки ПП «Онiкс» (код ЄДРПОУ 30012979) з питань дотримання вимог податкового законодавства з податку на прибуток та податку на додану вартість по взаємовідносинам з ТОВ «Сокта» (код ЄДРПОУ 40443251) за період з 01.01.2016 року по 31.12.2016 року», за результатами проведеної перевірки відповідачем були зроблені висновки про порушення ПП «Онiкс»:

- пп. [134.1.1](#) п. [134.1](#) ст. [134 Податкового кодексу України](#), у зв'язку з чим, занижений податок на прибуток за 2016 рік на суму 24948,00 грн.;

- пп. [44.1](#) ст. [44](#), п. [198.1](#), п. [198.2](#), п. [198.3](#), п. [198.6](#) ст. [198](#), п. [201.1](#) ст. [201 Податкового кодексу України](#), у зв'язку з чим, занижений податок на додану вартість за липень 2016 року на суму 27720,00 грн.

З урахуванням вказаних вище висновків, зроблених за результатами проведеної перевірки, відповідач прийняв оскаржувані податкові повідомлення-рішення від 21.05.2019 року за №№ 0015161409, 0015181409, за якими позивачу було збільшено суму грошового зобов'язання з податку на прибуток приватних підприємств на 24948,00 грн., застосовані штрафні (фінансові) санкції у розмірі 6237,00 грн., збільшено суму грошового зобов'язання з податку на додану

вартість із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) на 27720,00 грн., застосовані штрафні (фінансові) санкції у розмірі 6930,00 грн., відповідно.

Проте, не погодившись з висновками перевірки та винесеними податковими повідомленнями-рішеннями, позивач оскаржував їх в адміністративному порядку (адміністративна скарга від 31.05.2019 року вих. № 31-1/05). Проте, рішенням Державної фіскальної служби України № 36258/6/99-99-11-04-01-25 від 30.07.2019 року вказані податкові повідомлення-рішення були залишені без змін, а скарга позивача - без задоволення.

Натомість, після адміністративного оскарження, вважаючи протиправними податкові повідомлення-рішення, позивач звернувся до адміністративного суду з позовом. Тому, спірні правовідносини між сторонами виникли з приводу протиправності податкових повідомлень-рішень форми «Р» № 0015161409 від 21.05.2019 року та № 0015181409 від 21.05.2019 року.

Вирішуючи спірні правовідносини по суті, суд виходить з наступного.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також, відповідальність за порушення податкового законодавства встановлені [Податковим кодексом України](#) (далі по тексту - [Податковий кодекс України](#), в редакції чинній на момент виникнення спірних правовідносин).

Підпунктом [14.1.36](#) п. [14.1](#) ст. [14](#) [Податкового кодексу України](#), визначено, що господарська діяльність - це 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.

Відповідно до п. [44.1](#) ст. [44](#) [Податкового кодексу України](#), для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим цього пункту.

У випадках, передбачених [статтею 216 Цивільного кодексу України](#), платники податків мають право вносити відповідні зміни до податкової звітності у порядку, визначеному [статтею 50 цього Кодексу](#).

Відповідно до пп. [134.1.1](#) п. [134.1](#) ст. [134](#) [Податкового кодексу України](#), об'єктом оподаткування, є: прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень цього [Кодексу](#).

Відповідно до п. [198.1](#) ст. [198](#) [Податкового кодексу України](#), до податкового кредиту відносяться суми податку, сплачені/нараховані у разі здійснення операцій з:

а) придбання або виготовлення товарів та послуг;

б) придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів (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);

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;

г) ввезення товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

Згідно з п. [198.2](#) ст. [198 Податкового кодексу України](#), датою 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.

За приписами п. [198.3](#) ст. [198 Податкового кодексу України](#), податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається із 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 та наданням послуг;
- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи);
- ввезенням товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

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

Відповідно до п. [198.6](#) ст. [198 Податкового кодексу України](#), не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних податковими накладними/розрахунками коригування до таких податкових накладних 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 у абзаці першому цього пункту документами, платник податку несе відповідальність відповідно до цього [Кодексу](#).

Податкові накладні, отримані з Єдиного реєстру податкових накладних, є для отримувача товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

Відповідно до п. [200.1](#) ст. [200 Податкового кодексу України](#), сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.

Відповідно до п. [200.2](#) ст. [200 Податкового кодексу України](#), при позитивному значенні суми, розрахованої згідно з пунктом [200.1](#) цієї статті, така сума підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у строки, встановлені цим розділом.

Відповідно до п. [200.4](#) ст. [200 Податкового кодексу України](#), при від'ємному значенні суми, розрахованої згідно з пунктом 200.1 цієї статті, така сума:

а) враховується у зменшення суми податкового боргу з податку, що виник за попередні звітні (податкові) періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до цього [Кодексу](#)) в частині, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту [200-1.3](#) статті [200-1](#) цього [Кодексу](#) на момент отримання контролюючим органом податкової декларації, а в разі відсутності податкового боргу;

б) або підлягає бюджетному відшкодуванню за заявою платника у сумі податку, фактично сплаченій отримувачем товарів/послуг у попередніх та звітному податкових періодах постачальникам таких товарів/послуг або до Державного бюджету України, в частині, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту [200-1.3](#) статті [200-1](#) цього [Кодексу](#) на момент отримання контролюючим органом податкової декларації, на поточний рахунок платника податку та/або у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету;

в) та/або зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

Відповідно до п. [201.1](#) ст. [201 Податкового кодексу України](#), на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних у встановлений цим Кодексом термін.

У податковій накладній зазначаються в окремих рядках такі обов'язкові реквізити:

а) порядковий номер податкової накладної;

б) дата складання податкової накладної;

в) повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, - продавця товарів/послуг;

г) податковий номер платника податку (продавця та покупця). У разі постачання/придбання філією (структурним підрозділом) товарів/послуг, яка фактично є від імені головного підприємства - платника податку стороною договору, у податковій накладній, крім податкового номера платника податку додатково зазначається числовий номер такої філії (структурного підрозділу);

д) повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, - покупця (отримувача) товарів/послуг;

е) опис (номенклатура) товарів/послуг та їх кількість, обсяг;

є) ціна постачання без урахування податку;

ж) ставка податку та відповідна сума податку в цифровому значенні;

з) загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку;

і) код товару згідно з УКТ ЗЕД, для послуг - код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг; платники податків, крім випадків постачання підакцизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України, мають право зазначати код товару згідно з УКТ ЗЕД або код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг неповністю, але не менше ніж чотири перших цифри відповідного коду;

й) індивідуальний податковий номер.

Відповідно до п. [201.2 ст. 201 Податкового кодексу України](#), форма та порядок заповнення податкової накладної затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Згідно з п. [201.7 ст. 201 Податкового кодексу України](#), податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок, як попередня оплата (аванс).

Пунктом [201.10 ст. 201 Податкового кодексу України](#) передбачено, що при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних та надати покупцю за його вимогою.

Податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

З наведеного вбачається, що позивач, як платник податку, самостійно несе відповідальність за достовірність і своєчасність обчислення та внесення ним податку до бюджету відповідно до законодавства України, а визначальним фактором для формування податкового кредиту платником ПДВ, є рух товарів (послуг) в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності такої особи - платника податку та наявність у платника податків виданої йому продавцем товару податкової накладної, оформленої з дотриманням вимог чинного законодавства та яка підтверджує сплату податку на додану вартість у складі ціни товару.

Таким чином, для підтвердження включення до складу податкового кредиту сум податку на додану вартість, сплачених у складі ціни за придбану продукцію та виконані роботи, необхідні первинні документи, оформлені відповідно до вимог законодавства України.

Згідно з ч. 2 [ст. 3 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»](#), бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

Відповідно до [ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»](#), бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються, зокрема, на принципі відповідності доходів і витрат, який полягає в тому, що для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому, доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

[Статтею 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»](#) встановлено, що підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій, є первинні документи.

Первинні документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати такі обов'язкові реквізити:

- назву документа (форми);
- дату складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;

- особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також, зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської звітності підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями (крім банків) незалежно від форм власності (надалі - підприємства), установ та організацій, основна діяльність яких фінансується за рахунок коштів бюджету встановлений Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого [наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 року № 88](#) (далі по тексту - Наказ № 88).

Відповідно до п. 1.2 Наказу № 88, господарські операції відображаються у бухгалтерському обліку методом їх суцільного і безперервного документування. Записи в облікових реєстрах провадяться на підставі первинних документів, створених відповідно до вимог цього Положення.

Первинні документи - це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення (п. 2.1 Наказу № 88).

Згідно з п. 2.4 Наказу № 88, первинні документи повинні мати такі обов'язкові реквізити: найменування підприємства, установи, від імені яких складений документ, назва документа (форми), дата і місце складання, зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції (у натуральному та/або вартісному виразі), посади і прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення, особистий чи електронний підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Залежно від характеру операції та технології обробки даних до первинних документів можуть бути включені додаткові реквізити: ідентифікаційний код підприємства, установи з Державного реєстру, номер документа, підстава для здійснення операцій, дані про документ, що засвідчує особу-одержувача, тощо.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене [наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 року № 318](#) і зареєстроване в Міністерстві юстиції України 19.01.2000 року за № 27/4248 (далі - [П\(С\)БО 16](#)), визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності.

Відповідно до п. 6 [П\(С\)БО 16](#), витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Пунктом 7 [П\(С\)БО 16](#) встановлено, що витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Суд зазначає, що наведені вище правові норми дозволяють платнику податку формувати податковий кредит, у зв'язку з реальним придбанням товарів (робіт, послуг) з метою їх використання в своїй господарській діяльності, що, в першу чергу, має підтверджуватись належним чином оформленими первинними документами, що містять достовірні відомості про обсяг та зміст господарської операції.

Сама по собі наявність первинних документів (актів надання послуг та податкових накладних) не може бути єдиною і достатньою підставою для підтвердження правомірності формування податкового кредиту, у разі не доведення реальності здійснених господарських

операцій, а також не доведення факту дійсного руху активів та товару між учасниками відповідних операцій.

При цьому, обов'язок підтвердити правомірність та обґрунтованість сформованого податкового кредиту належними документами первинного обліку покладається на платника-покупця товарів (робіт, послуг), позаяк саме він є суб'єктом, який зменшує суму податкового зобов'язання з податку на додану вартість, що підлягає перерахуванню до бюджету на суму податкового кредиту.

Отже, правові наслідки у вигляді виникнення права платника податку на формування податкового кредиту наступають лише у разі реального (фактичного) вчинення господарських операцій з придбання товарів (робіт, послуг) з метою їх використання в своїй господарській діяльності, що пов'язані з рухом активів, зміною зобов'язань чи власного капіталу платника, та відповідають економічному змісту, відображеному в укладених платником податку договорах, що має підтверджуватись належним чином оформленими первинними документами. Слід враховувати і те, що наявність укладеного між учасниками господарської операції цивільно-правового договору або відсутність визнання такого договору недійсним або нікчемним сама собою не свідчить про реальність вчинення відповідної операції.

Крім того, суд бере до уваги твердження позивача про те, що підставою для відмови у праві на податковий кредит та праві на отримання бюджетного відшкодування може слугувати лише встановлення в ході судового розгляду факту узгодженості дій платника податків з недобросовісними постачальниками з метою незаконного отримання податкових вигод або його обізнаності з такими діями постачальників чи сприяння ухиленню постачальниками товару від виконання податкових зобов'язань. При цьому, такі висновки не можуть ґрунтуватися на припущеннях, а можуть ґрунтуватися лише на належних, достатніх, одержаних з дотриманням закону доказах.

Надаючи оцінку правомірності винесення оскаржуваних податкових повідомлень-рішень, суд зазначає, що дослідженню та правовій оцінці підлягає факт реальності господарських операцій між позивачем та його контрагентом.

Так, підставою для проведення документальної позапланової невідної перевірки в акті перевірки вказано пп. 19.1.1 п. [19.1](#) ст. [19](#), пп. [20.1.4](#) п. [20.1](#) ст. [20](#), ст. [75](#), п. [78.1.1](#) п. [78.1](#) ст. [78](#), ст. [79 Податкового кодексу України](#).

Відповідно до пп. [19-1.1.1](#) п. [19-1.1](#) ст. [19-1 Податкового кодексу України](#), контролюючі органи виконують такі функції, крім особливостей, передбачених для державних податкових інспекцій [статтею 19-3 цього Кодексу](#), зокрема, здійснюють адміністрування податків, зборів, платежів, у тому числі проводять відповідно до законодавства перевірки та звірки платників податків.

Відповідно до пп. [20.1.4](#) п. [20.1](#) ст. [20 Податкового кодексу України](#), контролюючі органи мають право, зокрема, проводити відповідно до законодавства перевірки і звірки платників податків (крім Національного банку України), у тому числі після проведення процедур митного контролю та/або митного оформлення.

Відповідно до пп. [75.1.2](#) п. [75.1](#) ст. [75 Податкового кодексу України](#), документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх передбачених цим Кодексом податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль

за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи контролюючого органу і проводиться за наявності хоча б однієї з підстав, визначених цим Кодексом.

Документальною невідною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться в приміщенні контролюючого органу.

Відповідно до пп. [78.1.1](#) п. [78.1](#) ст. [78 Податкового кодексу України](#), документальна позапланова перевірка здійснюється за наявності хоча б однієї з таких підстав, зокрема, отримано податкову інформацію, що свідчить про порушення платником податків валютного, податкового та іншого не врегульованого цим Кодексом законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу, в якому зазначаються порушення цим платником податків відповідно валютного, податкового та іншого не врегульованого цим Кодексом законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, протягом 15 робочих днів з дня, наступного за днем отримання запиту.

Відповідно до [ст. 79 Податкового кодексу України](#), документальна невідна перевірка здійснюється у разі прийняття керівником (його заступником або уповноваженою особою) контролюючого органу рішення про її проведення та за наявності підстав для проведення документальної перевірки, визначених статтями [77](#) та [78](#) цього [Кодексу](#). Документальна невідна перевірка здійснюється на підставі зазначених у підпункті [75.1.2](#) пункту [75.1](#) статті [75](#) цього [Кодексу](#) документів та даних, наданих платником податків у визначених цим Кодексом випадках, або отриманих в інший спосіб, передбачений законом.

Документальна позапланова невідна перевірка проводиться посадовими особами контролюючого органу виключно на підставі рішення керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу, оформленого наказом, та за умови вручення платнику податків (його представнику) у порядку, визначеному [статтею 42 цього Кодексу](#), копії наказу про проведення документальної позапланової невідної перевірки та письмового повідомлення про дату початку та місце проведення такої перевірки.

Виконання умов цієї статті надає посадовим особам контролюючого органу право розпочати проведення документальної невідної перевірки.

Відповідно до п. [85.2](#), п. [85.4](#) ст. [85 Податкового кодексу України](#), платник податків зобов'язаний надати посадовим (службовим) особам контролюючих органів у повному обсязі всі документи, що належать або пов'язані з предметом перевірки. Такий обов'язок виникає у платника податків після початку перевірки.

При проведенні перевірок посадові (службові) особи контролюючого органу мають право отримувати у платників податків належним чином завірені копії первинних фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів, що свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків, зборів, платежів, порушення вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Такі копії повинні бути засвідчені підписом платника податків або його посадової особи та скріплені печаткою (за наявності).

Відповідно до п. [86.7](#), п. [86.8](#) ст. [86 Податкового кодексу України](#), податкове повідомлення-рішення приймається керівником (його заступником або уповноваженою особою) контролюючого органу протягом десяти робочих днів з дня, наступного за днем вручення платнику податків, його представнику або особі, яка здійснювала розрахункові операції, акта перевірки у порядку, передбаченому [статтею 58 цього Кодексу](#), для надсилання (вручення)

податкових повідомлень-рішень, а за наявності заперечень посадових осіб платника податків до акта перевірки та/або додаткових документів, поданих у порядку, визначеному пунктом 44.7 статті 44 цього Кодексу, приймається з урахуванням висновку про результати розгляду заперечень до акта перевірки та/або додаткових документів - протягом трьох робочих днів, наступних за днем розгляду заперечень та/або додаткових документів і надання (надсилання) письмової відповіді платнику податків.

Судом встановлено, що перевірка позивача проводилась у період з 09.04.2019 року по 15.04.2019 року.

При цьому, на запит контролюючого органу ПП «Онiкс» щодо надання інформації (пояснень та їх документальних підтверджень) по взаємовідносинах з ТОВ «Сокта» за період з 01.01.2016 року по 31.12.2016 року надало наступні первинні документи, що підтверджується листом від 08.04.2019 року за вих. № 08-1/04 «Щодо надання документів для проведення документальної позапланової невідної перевірки за наказом № 1616-П від 14.03.2019 року»: договір поставки № 707 від 07.07.2016 року; специфікація № 1 від 07.07.2016 року № 2 від 21.07.2016 року; видаткова накладна № 18074 від 18.07.2016 року; рахунок на оплату № 18074 від 18.07.2016 року; податкова накладна № 4 від 18.07.2016 року; ТТН від 18.07.2016 року з № 1 по № 24; видаткова накладна № 22071 від 22.07.2016 року; рахунок на оплату № 22071 від 22.07.2016 року; податкова накладна № 1 від 22.07.2016 року; ТТН від 22.07.2016 року з № 1 по № 34; журнал реєстрації довіреностей; Ж-О № 6 за липень 2016 року; головна книга за 2016 року по рахунку № 281 «Товари на складі»; платіжне доручення № 310 та № 311 від 08.08.2016 року (повний розрахунок за товар); наказ про призначення на посаду керівника ПП «Онiкс»; виписка з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань; договір позики № 26 від 08.05.2015 року (про користування офісним приміщенням); договір суборенди № 1 від 31.12.2015 року, лист-дозвіл (про користування складським приміщенням); договір оренди № 3 та акт приймання-передачі транспортних засобів від 31.12.2015 року; договір № 4 оренди причепа та акт приймання-передачі від 31.12.2015 року; договір суборенди № 2 транспортного засобу від 31.12.2015 року; договір № 4/02-16 про надання транспортних послуг від 04.01.2016 року; договір № 1, № 2 про надання транспортних послуг від 01.03.2016 року.

Також, у вказаному запиті Головного ДФС у Дніпропетровській області вих. № 4082/10/04-36-14-09 від 15.01.2019 року щодо надання інформації (пояснень та їх документальних підтверджень) по взаємовідносинах з ТОВ «Сокта» за період 01.01.2016 року по 31.12.2016 року вказано, що ПП «Онiкс» надсило відповідь з копіями документів, підтверджуючих господарську операцію в липні 2016 року з даним контрагентом-постачальником.

За відомостями з акту перевірки, на запит податкового органу від 15.01.2019 року позивачем були надані первинні документи.

Суд, дослідивши надані позивачем первинні документи, встановив наступне.

У перевіряємий період з 01.01.2016 року по 31.12.2016 року позивач мав господарські взаємовідносини з ТОВ «Сокта».

07 липня 2016 року між Приватним підприємством «Онiкс» (покупець) та Товариством з обмеженою відповідальністю «Сокта» (постачальник) був укладений договір поставки № 707 від 07.07.2016 року, за умовами якого постачальник зобов'язується передати у власність покупця товар, найменування, кількість та ціна якого буде зазначатися на кожну партію поставки у специфікації, що є невід'ємною частиною договору.

07 липня 2016 року між сторонами договору підписано специфікацію № 1 до договору поставки № 707 від 07 липня 2016 року, згідно з якої постачальнику (ТОВ «Сокта») належало поставити покупцю (ПП «Онiкс») пісок кар'єрний у кількості 500 тон на загальну суму 69300,00 грн. (разом з ПДВ).

Також, 21 липня 2016 року між сторонами договору підписано специфікацію № 2 до договору поставки № 707 від 07 липня 2016 року, згідно з якою постачальнику (ТОВ «Сокта») належало зіставити покупцю (ПП «Онiкс») пісок кар'єрний у кількості 700 тон на загальну суму 97020,00 грн. (разом з ПДВ).

Факт виконання вказаного вище договору позивач підтверджує такими первинними документами: видатковою накладною № 18074 від 18.07.2016 року, податковою накладною № 4 від 18.07.2016 року на загальну суму 69300,00 грн., з яких 11550,00 грн. - ПДВ, видатковою накладною № 22071 від 22.07.2016 року, податкова накладна № 1 від 22.07.2016 року на загальну суму 97020,00 грн., з яких 16170,00 грн. ПДВ; оплата товару підтверджується платіжними дорученнями № 310 від 08.08.2016 року на суму 69300,00 грн., № 311 від 08.08.2016 року на суму 97020,00 грн., заключною випискою АТ КБ «Приватбанк» із поточного банківського рахунку ПП «Онiкс» № 26008050213198 за 08 серпня 2016 року від 04 вересня 2019 року, згідно з якою відбувся рух коштів у відповідному розмірі на користь ТОВ «Сокта» (рахунок № НОМЕР_1, МФО 305482 ФДНІПРОПЕТРОВСЬКЕ О АТОЩАД М.ДНІПРОПЕ); перевезення та розвантаження товару (пісок кар'єрний) відповідач підтверджує договором № 4/02-16 про надання транспортних послуг від 04.01.2016 року, договором суборенди № 2 транспортного засобу від 31.12.2015 року, що були укладені з Приватним підприємством «Софія-2010», договором № 1 про надання транспортних послуг від 01 березня 2016 року, укладеного з фізичною особою-підприємцем ОСОБА_3, договором № 2 про надання транспортних послуг від 01 березня 2016 року, укладеного з фізичною особою-підприємцем ОСОБА_4, невід'ємною частиною якого є додаткова угода № 1 від 01 квітня 2016 року, договором № 3 оренди транспортних засобів від 31.12.2015 року, укладеного з ОСОБА_5, договором № 4 оренди причепа від 31.12.2015 року, укладеного з ОСОБА_6, а також ТТН № 1-24 від 18.07.2016 року, ТТН № 1-34 від 22.07.2016 року.

З урахуванням зазначеного вище, суд бере до уваги те, що реєстраційна картка не може бути належним, достовірним та беззаперечним джерелом відповідної інформації стосовно банківського рахунку та щодо фактичного здійснення розрахунків за поставленим товар у межах договірних відносин між ПП «Онiкс» та ТОВ «Сокта». Адже, оплату поставленого товару (піска кар'єрного) за договором підтверджується платіжними дорученнями та випискою банку, що підтверджує факт рух коштів на користь ТОВ «Сокта», про що зазначено вище.

Також, як пояснив позивач та це підтверджується матеріалами справи, в подальшому придбаний у ТОВ «Сокта» товар був реалізований позивачем на користь таких контрагентів: Приватного акціонерного товариства «ДТЕК Павлоградвугілля», Товариства з обмеженою відповідальністю «ДТЕК Добропіллявугілля», Товариства з обмеженою відповідальністю «ДТЕК Октябрська ЦЗФ», інших контрагентів.

Судом встановлено, що між позивачем та Приватним акціонерного товариства «ДТЕК Павлоградвугілля» (колишнє найменування Публічне акціонерне товариство «ДТЕК Павлоградвугілля») був укладений договір постачання № 2255-ПУ-УМТС від 10 березня 2016 року. На виконання вказаного договору позивачем, зокрема, здійснено поставку піска кар'єрного: 18 липня 2016 року у кількості 120 тон на суму 33120,00 грн. (з ПДВ) (сторонами складено видаткову накладну № 18/1 від 18 липня 2016 року, ПП «Онiкс» складено податкову накладну № 18071 від 18 липня 2016 року); 19 липня 2016 року у кількості 225 тон на суму 62100,00 грн. (з ПДВ) (сторонами складено податкову накладну № 19/1 від 19 липня 2016 року, ПП «Онiкс» складено податкову накладну № 19071 від 19 липня 2016 року); 22 липня 2016 року у кількості 360 тон на суму 99360,00 грн. (з ПДВ) (сторонами складено видаткову накладну № 22/1 від 22 липня 2016 року, ПП «Онiкс» складено податкову накладну № 22071 від 22 липня 2016 року); 27 липня 2016 року у кількості 210 тон на суму 57960,00 грн. (з ПДВ) (сторонами складено видаткову накладну № 27/1 від 27 липня 2016 року, ПП «Онiкс» складено податкову накладну № 27071 від 27 липня 2016 року).

Здійснення ПрАТ «ДТЕК Павлоградвугілля» оплати за вищезазначені поставки товару підтверджується розрахунковими документами: платіжними дорученнями № 2116616844 від 08 вересня 2016 року на суму 33120,00 грн., № 2116586286 від 10 серпня 2016 року на суму 62100,00 грн., № 2116607126 від 30 серпня 2016 року на суму 99360,00 грн., № 2116620967 від 14 вересня 2016 року на суму 9936,00 грн., № 2116620999 від 14 вересня 2016 року на суму 44311,80 грн., 116621347 від 14 вересня 2016 року на суму 3712,20 грн.

Перевезення вищезазначеного товару підтверджується договором № 04-1/01 про надання транспортних послуг від 04.01.2016 року, укладеного ПрАТ «ДТЕК Павлоградвугілля» з ТОВ «Єврообуд Плюс», товарно-транспортними накладними № 3-12 від 18 липня 2016 року, № 2-21 від 19 липня 2016 року, № 1-18 від 22 липня 2016 року, № 1-11 від 27 липня 2016 року.

З урахуванням викладеного, в ході судового розгляду справи судом було встановлено підтвердження первинними документами транспортування, відвантаження/розвантаження товару. Крім того, суд бере до уваги пояснення позивача, що підтверджуються первинними документами, з приводу того, що посилення фіскального органу в акті перевірки у контексті відстаней, на які здійснювались перевезення, засновані на необґрунтованих висновках для розслідування або в якості підстав для прийняття оскаржуваних податкових повідомлень-рішень. Адже, за умовами договору поставки № 707, право власності на товар переходить до покупця з моменту одержання товару за накладною. Тобто транспортування товару не пов'язувалось з моментом перевезення, розвантаження або відвантаження товару. Тому, як пояснив позивач, момент набуття права власності на товар за договором та транспортування товару не співпадають.

Також, в ході судового розгляду справи судом не було встановлено наявності будь-яких господарських правовідносин між позивачем та ТОВ «Фьючерс Груп», з яким відповідач під час перевірки виявив обрив ланцюга. З урахуванням цього, суд враховує твердження позивача про те, що невиконання контрагентами своїх податкових обов'язків не може бути безумовним свідченням відсутності ділової мети та/або обізнаності платника податків із протиправним характером діяльності його контрагентів та відповідно недостовірності задекларованих даних податкового обліку платника податків.

Таким чином, суд, дослідивши зазначені вище копії первинних документів бухгалтерського та податкового обліку, дійшов висновку, що такі підтверджують реальність та здійснення господарських операцій між позивачем та його контрагентами у перевіряємий період. Крім того, в матеріалах справи відсутні докази того, що під час перевірки контролюючий орган встановив обставини, які б свідчили про умисел позивача на укладення договору з контрагентом (та їх умислу) без наміру створити наслідки, які передбачені договором. Навпаки, документально доведено виконання зобов'язань щодо отримання та оплати товару та послуг.

Також, суд зазначає, що відповідно до ч. 1 та ч. 2 [ст. 10 Закону України "Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань"](#), якщо документи та відомості, що підлягають внесенню до Єдиного державного реєстру, внесені до нього, такі документи та відомості вважаються достовірними і можуть бути використані у спорі з третьою особою.

Якщо відомості, що підлягають внесенню до Єдиного державного реєстру, є недостовірними і були внесені до нього, третя особа може посилатися на них у спорі як на достовірні. Третя особа не може посилатися на них у спорі у разі, якщо вона знала або могла знати про те, що такі відомості є недостовірними.

Суд звертає увагу на те, що податкові накладні, виписані контрагентами на адресу позивача, містять усі передбачені законом реквізити та відповідають вимогам [ст. 201 Податкового кодексу України](#), що є підставою для віднесення позивачем сум ПДВ, сплачених у складі вартості товарів, отриманих від контрагентів позивача, до складу податкового кредиту відповідного податкового періоду, а також, формування валових витрат позивача.

Окрім того, під час проведення господарських операцій платник податків може бути і необізнаним стосовно дійсного стану правосуб'єктності своїх контрагентів або їх контрагентів, і реально отримати від них товари (роботи чи послуги), незважаючи на те, що контрагенти можливо і мають наміри щодо порушення податкового законодавства.

Аналогічні висновки містяться і в постановах Верховного Суду України від 05 березня 2012 року у справі № 21-421a11 та від 22 вересня 2015 року у справі № 810/5645/14 та в постановах Верховного Суду від 20 лютого 2018 року у справі № 826/6280/13-а, адміністративне провадження № К/9901/2848/18, від 06 березня 2018 року у справі № 2а-9375/11/1370 (адміністративне провадження № К/9901/5919/18) та від 13 березня 2018 року у справі № 826/13582/13-а (адміністративне провадження № К/9901/19905/18).

При цьому, сама собою наявність або відсутність окремих документів, а так само як і деякі помилки у їх оформленні не є підставою для висновків про відсутність господарської операції, якщо з інших даних вбачається, що фактичний рух активів або зміни у власному капіталі чи зобов'язаннях платника податків у зв'язку з його господарською діяльністю мали місце.

Аналогічна позиція висловлена Касаційним адміністративним судом у складі Верховного Суду у постановах по справах №822/1815/17 від 21.03.2018 р. (номер рішення в ЄДРСР 72965602), №804/939/16 від 20.03.2018 р. (номер рішення в ЄДРСР 72965473), № 804/19102/14 адміністративного провадження № К/9901/9283/18 від 14 лютого 2018 року (номер рішення в ЄДРСР 72290187).

Податкова інформація, яка наявна в інформаційно-аналітичних базах відносно контрагентів позивача по ланцюгах постачання, а також податкова інформація, що надана іншими контролюючими органами, не є належним доказом в розумінні процесуального Закону, оскільки, вона не ґрунтується на безпосередньому аналізі первинних документів (постанова Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 27.03.2018 року по справі № 816/809/17).

Також, суд бере до уваги правові висновки Верховного Суду щодо того, що документи, обумовлені правилами перевезень вантажів автомобільним транспортом, зокрема, товарно-транспортна накладна та подорожній лист, не є документами первинного бухгалтерського обліку, що підтверджують обставини придбання та продажу товарно-транспортних цінностей. А також, таких, що визначають, що товарно-транспортна накладна призначена для обліку руху товарно-матеріальних цінностей та розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом. За наявності документів, що підтверджують фактичне отримання товару і його використання у власній господарській діяльності, неподання такого документа, як товарно-транспортна накладна, не може свідчити про відсутність реальних господарських операцій, витрати на які позивачем віднесено до складу валових витрат, а відтак, і не може бути єдиною підставою для позбавлення платника податку права на отримання податкового кредиту з податку на додану вартість (постанови Верховного Суду від 11.09.2018 року, справа № 804/4787/16, від 06.02.2018 року, справа № 816/166/15-а).

З огляду на викладене вище, суд зазначає, що виходячи з принципу індивідуального застосування відповідальності за порушення правил оподаткування, негативні наслідки, зокрема, у вигляді позбавлення права на податковий кредит (зменшення фінансового результату до оподаткування податком на прибуток), можуть бути застосовані саме до такого платника податків, який їх припустився, а не до іншої особи.

Суд вважає за необхідне зазначити, що відносини між учасниками попередніх ланок постачання товарів не мають безпосереднього впливу на дослідження факту реальності господарської операції, вчиненої між конкретними контрагентами. В разі наявності у органу державної податкової служби інформації щодо порушення окремим платником податків податкового законодавства, негативні наслідки повинні застосовуватися саме щодо цієї особи.

Отже, обставини фіктивності та інших недоліків правового статусу контрагентів платника податків, а так само щодо невиконання ними своїх податкових зобов'язань підлягають оцінці у

сукупності з іншими доказами, що свідчать про нереальність господарської операції або відсутність її економічного змісту.

У свою чергу, порушення платником податку - постачальником податкового законодавства може бути підставою для позбавлення іншого платника податку - покупця права на отримання податкової вигоди у вигляді збільшення суми витрат та/чи податкового кредиту лише за встановленого факту їхніх сумісних дій щодо незаконної мінімізації податкових зобов'язань. Обставини, які б достовірно свідчили про наявність таких фактів, у справі не встановлені.

Варто врахувати і те, що згідно з ч. 1 [ст. 204 ЦК України](#), правочин є правомірним, якщо його недійсність прямо не встановлена законом або якщо він не визнаний судом недійсним (презумпція правомірності). Єдиною підставою вважати правочин нікчемним є його недійсність, встановлена законом. Правочини, які вчинені без наміру створення правових наслідків, що обумовлені ними, визначаються законом як фіктивні ([ст. 234 ЦК України](#)).

Відповідачем не наведено обставин та доказів, які б свідчили про невідповідність господарських операцій цілям та завданням статутної діяльності позивача, збитковості здійснених операцій, або інших обставин, які б окремо або в сукупності могли б свідчити про фіктивність вчинених операцій, а також про те, що вчинення зазначених операцій не було обумовлено розумними економічними причинами (цілями ділового характеру), а дії позивача та його контрагента були спрямовані на отримання необґрунтованої податкової вигоди. Разом з тим, судом встановлено рух активів (товару), встановлено зв'язок між фактом придбання товару і господарською діяльністю позивача.

Суд звертає увагу на те, що неприпустимість притягнення до відповідальності одного суб'єкта господарювання за неправомірні дії іншого підтверджується практикою Європейського Суду з прав людини: рішення Європейського суду з прав людини у справах: «Інтерсплав» проти України» (2007 рік, заява № 803/02), «Булвес АД» проти Болгарії» (2009 рік, заява № 3991/03) і «Бізнес Супорт Центр» проти Болгарії (2010 рік, заява № 6689/03).

Рішення Європейського суду з прав людини у податкових спорах не дозволяють поставити публічний інтерес (наповнення бюджету) вище приватного (свобода господарської діяльності та захист права власності). За інших обставин платник податку не має нести відповідальність за порушення законодавства своїми контрагентами.

Так, в пункті 7.1 рішення у справі «Булвес» АД проти Болгарії» Європейський Суд з прав людини дійшов такого висновку: «...Суд вважає, що компанія-заявник не повинна нести відповідальність за наслідки невиконання постачальником його обов'язків щодо своєчасного декларування ПДВ і, як наслідок, сплачувати ПДВ повторно разом із пенею. Суд вважає, що такі вимоги прирівнюються до надзвичайного обтяження для компанії-заявника, що порушило справедливий баланс, який повинен був підтримуватися між вимогами загальних інтересів та вимогами захисту права власності».

Вищенаведений висновок Європейський Суд з прав людини повторно підтвердив у рішенні по справі «Бізнес Супорт Центр проти Болгарії», пунктом 23 якого зазначено, що у разі виявлення податковими органами невиконання постачальником своїх обов'язків як платника ПДВ, вони могли б розпочати податкову перевірку цього постачальника, з тим щоб стягнути з нього належні платежі та штрафні санкції. Утім, як зазначив Суд, прямого впливу на оподаткування організації-заявника (Бізнес Супорт Центр) це не мало б.

У пункті 53 рішення Європейського суду з прав людини у справі «Федорченко та Лозенко проти України» висловлено позицію, відповідно до якої суд при оцінці доказів, керується критерієм доведення «поза розумними сумнівом». Тобто, аргументи сторони мають бути достатньо вагомими, чіткими та узгодженими.

У справі «Гешмен і Герруп проти Сполученого Королівства» (рішення від 25 листопада 1999 року) Європейський суд з прав людини вказав, що однією з вимог, яка впливає зі

словосполучення "встановлений законом", є передбачуваність. Норму не можна вважати "законом", якщо вона не сформульована достатньо чітко, що дає особі можливість керуватися цією нормою у своїх діях. З іншого боку, хоча визначеність у законі надзвичайно бажана, забезпечення її може призвести до надмірної ригідності, тоді як закон ніколи не повинен відставати від обставин, що змінюються. Ступінь чіткості, яку мають забезпечувати формулювання національних законів і яка в жодному випадку не може охопити всі непередбачувані обставини, значною мірою залежить від змісту певного документа, сфери, на яку поширюється закон, а також від кількості та статусу тих, кому він адресований.

З наведеного вбачається, що особа, діючи у відповідності до встановленої законодавством України поведінки у рамках певних обставин, очікує досягнення певного результату та прогнозує конкретні ситуації у правовідносинах з контролюючим органом, а саме: при сплаті податку на додану вартість особа має розраховувати на використання податкового кредиту в порядку, визначеному податковим законодавством.

Отже, Європейський Суд з прав людини чітко визначає правило індивідуальної відповідальності платника податків. Тобто, добросовісний платник податків не повинен зазнавати негативних наслідків через порушення законодавства його контрагентом.

Наявні у матеріалах справи документи не містять жодних доказів наявності між позивачем та його контрагентом взаємоузгоджених спільних зловмисних дій, спрямованих на порушення існуючого в державі суспільного ладу або моральних засад.

Враховуючи викладене, з огляду на те, що позивач у повній мірі надав суду необхідну первинну документацію, як доказ реальності проведених господарських операцій, суд доходить висновку, що позивач правомірно сформував податковий кредит, а обставинами, встановленими під час розгляду справи, спростовані висновки перевірки щодо встановлених порушень вимог законодавства України.

З огляду на викладене, суд дійшов висновку, що оскаржувані податкові повідомлення-рішення є такими, що прийняті контролюючим органом протиправно, тобто всупереч вимогам закону, у зв'язку з чим, підлягають скасуванню.

Суд, оцінюючи правомірність дій та рішень органу владних повноважень, керується критеріями, закріпленими у [ст. 2 КАС України](#), які певною мірою відображають принципи адміністративної процедури, які повинні дотримуватися при реалізації дискреційних повноважень владного суб'єкта, встановлюючи чи прийняті (вчинені) ним рішення (дії): 1) на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що передбачені [Конституцією](#) та законами України; 2) з використанням повноваження з метою, з якою це повноваження надано; 3) обґрунтовано, тобто з урахуванням усіх обставин, що мають значення для прийняття рішення (вчинення дії); 4) безсторонньо (неупереджено); 5) добросовісно; 6) розсудливо; 7) з дотриманням принципу рівності перед законом, запобігаючи несправедливій дискримінації; 8) пропорційно, зокрема з дотриманням необхідного балансу між будь-якими несприятливими наслідками для прав, свобод та інтересів особи і цілями, на досягнення яких спрямоване це рішення (дія); 9) з урахуванням права особи на участь у процесі прийняття рішення; 10) своєчасно, тобто протягом розумного строку.

Частиною 2 [ст. 71 КАС України](#) встановлено, що в адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дії чи бездіяльності покладається на відповідача, якщо він заперечує проти адміністративного позову.

Згідно зі [ст. 90 КАС України](#), суд оцінює докази, які є у справі, за своїм внутрішнім переконанням, що ґрунтується на їх безпосередньому, всебічному, повному та об'єктивному дослідженні. Жодні докази не мають для суду наперед встановленої сили. Суд оцінює належність, допустимість, достовірність кожного доказу окремо, а також достатність і взаємний зв'язок доказів у їх сукупності.

Відповідно до ч. 1 [ст. 77 КАС України](#), кожна сторона повинна довести ті обставини, на яких ґрунтуються її вимоги та заперечення, крім випадків, встановлених [статтею 78 цього Кодексу](#), а суд згідно зі [ст. 90 цього Кодексу](#), оцінює докази, які є у справі, за своїм внутрішнім переконанням, що ґрунтується на їх безпосередньому, всебічному, повному та об'єктивному дослідженні.

Відповідно до ч. 2 [ст. 77 КАС України](#), в адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дії чи бездіяльності покладається на відповідача, якщо він заперечує проти адміністративного позову.

З урахуванням принципу змагальності, диспозитивності та офіційного з'ясування всіх обставин у справі ([ст. 9 КАС України](#)), положення [Кодексу адміністративного судочинства України](#) передбачають не лише обов'язок суб'єкта владних повноважень (відповідача у справі) щодо доказування правомірності свого рішення, дії чи бездіяльності (ч. 2 [ст. 77 КАС України](#)), але й обов'язок кожної сторони довести ті обставини, на яких ґрунтуються її вимоги та заперечення (ч. 1 [ст. 77 КАС України](#)).

Відповідно до ч. 5 [ст. 242 КАС України](#), при виборі і застосуванні норми права до спірних правовідносин суд враховує висновки щодо застосування норм права, викладені в постановках Верховного Суду.

Відповідно до ч. 1, п. 2 ч. 2 [ст. 245 КАС України](#), при вирішенні справи по суті суд може задовольнити позов повністю або частково чи відмовити в його задоволенні повністю або частково.

У разі задоволення позову суд може прийняти рішення про, зокрема, визнання протиправним та скасування індивідуального акта чи окремих його положень.

Приймаючи до уваги викладене вище, суд дійшов висновку, що доводи позивача, якими він обґрунтовує свої позовні вимоги, підтверджуються матеріалами справи та є обґрунтованими. Тому, в межах позовних вимог суд вважає за необхідне визнати протиправними та скасувати оскаржені податкові повідомлення-рішення.

Таким чином, суд приходять до висновку, що адміністративний позов підлягає задоволенню повністю.

Вирішуючи питання щодо розподілу судових витрат, суд зазначає, що на підставі [ст. 139 КАС України](#), з урахуванням повного задоволення позовних вимог, стягненню за рахунок бюджетних асигнувань Головного управління Державної податкової служби у Дніпропетровській області на користь Приватного підприємства «Онікс» підлягають судові витрати у вигляді судового збору у розмірі 3 842,00 грн. Сплата судового збору у вказаному розмірі підтверджується платіжним дорученням № 114 від 02.09.2019 року, яке наявне в матеріалах справи.

Керуючись [ст. ст. 2-10, 11, 12, 47, 72-77, 94, 122, 132, 139, 193, 241-246, 250, 251, 257-262 Кодексу адміністративного судочинства України](#), суд, -

ВИРІШИВ:

Адміністративний позов Приватного підприємства «Онікс» до Головного управління Державної податкової служби у Дніпропетровській області про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень - задовольнити повністю.

Визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення форми «Р» № 0015161409 від 21.05.2019 року, Головного управління Державної фіскальної служби у Дніпропетровській області.

Визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення форми «Р» № 0015181409 від 21.05.2019 року, прийняте Головним управлінням Державної фіскальної служби у Дніпропетровській області.

Присудити на користь Приватного підприємства «Онікс» (адреса: м. Першотравенськ, Дніпропетровська область, 52800, вул. Молодіжна, 55а/1; код ЄДРПОУ 30012979) судові витрати з оплати судового збору у розмірі 3 842,00 грн. (три тисячі вісімсот сорок дві гривні 00 копійок) за рахунок бюджетних асигнувань Головного управління Державної податкової служби у Дніпропетровській області (адреса: м. Дніпро, 49000, вул. Сімферопольська, буд. 17-А; код ЄДРПОУ 39394856).

Рішення суду набирає законної сили відповідно до вимог [статті 255 Кодексу адміністративного судочинства України](#) та може бути оскаржене в строки, передбачені [статтею 295 Кодексу адміністративного судочинства України](#).

До дня початку функціонування Єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи рішення суду оскаржується до Третього апеляційного адміністративного суду через Дніпропетровський окружний адміністративний суд, відповідно до підпункту 15.5 пункту 15 Розділу [VII Перехідних положень Кодексу адміністративного судочинства України](#).

Повний текст рішення виготовлено 28.10.2019 року.

Суддя І.О. Лозицька