

Захист інтересів підприємця в суді. Спір з податковим органом

Фахівцями Компанії «Вікторія» проведено черговий вдалий захист інтересів клієнта в адміністративному суді та доведено безпідставність вимог податкового органу. Загальна сума безпідставно донарахованих податкових зобов'язань за оскаржуваними рішеннями складає понад 45 тис. грн. Суть справи подаємо нижче.

Рішення за справою подаємо нижче:



ЧЕРНІВЕЦЬКИЙ ОКРУЖНИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ СУД

ПОСТАНОВА

ІМЕНЕМ УКРАЇНИ

18 листопада 2014 року **м.**
Чернівці **справа № 824/2593/14-а**

Чернівецький окружний адміністративний суд у складі:

головуючого судді —
Анісімова О.В.,

за участю:

секретаря судового засідання — Кордобан

А.В.,

представника позивача – ОСОБА_1,
представника відповідача – Васійчука
С.І.,

розглянувши у відкритому судовому адміністративну справу за позовом фізичної особи-підприємця ОСОБА_3 до Державної податкової інспекції у м.Чернівцях Головного управління Міндоходів у Чернівецькій області про скасування рішень, –

ВСТАНОВИВ:

Фізична особа-підприємець ОСОБА_3 (далі – позивач або ОСОБА_3.) звернувся до суду з адміністративним позовом до Державної податкової інспекції у м. Чернівцях Головного управління Міндоходів у Чернівецькій області (далі – відповідач або ДПІ) про скасування податкових повідомлень – рішень від 16.07.2014 р. №0012971701 , №0012941701 та рішення про застосування штрафних санкцій від 16.07.2014 р. № 0012961701, а також вимоги про сплату боргу (недоїмки) від 16.07.2014 р. № Ф – 0012951701.

Позовні вимоги позивач обґрунтував тим, що ДПІ проведено позапланову документальну перевірку ОСОБА_3 за наслідками якої прийнято оскаржувані податкові повідомлення-рішення, рішення про застосування штрафних санкцій та вимога про сплату боргу. Підставою для прийняття зазначених рішень стало, на думку ДПІ, порушення позивачем вимог податкового законодавства та законодавства, яким урегульовано порядок сплати та нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а саме: невірне визначення суми чистого (оподаткованого) доходу за період з 01.01.2013 р. по 31.12.2013 р., заниження бази оподаткування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) у 2013 р., заниження суми податкового зобов'язання з податку на додану вартість всього в сумі 12 003 грн. 60 коп. Позивач вважає прийнятні за наслідками перевірки

рішення незаконними, оскільки будь-яких порушень вимог законодавства він не допускав. У зв'язку із зазначеним позивач просить позов задовольнити.

Відповідач щодо задоволення позову заперечив.

У судовому засіданні представник позивача позовні вимоги підтримав у повному обсязі, суду пояснив наступне.

Так, ДПІ проведено позапланову документальну перевірку ОСОБА_3, яка задокументована актом від 24.06.2014 р., №1327/17-118/НОМЕР_3. За наслідками розгляду акту перевірки ДПІ прийнято: податкові повідомлення – рішення від 16.07.2014 р. №0012941701, яким позивачу збільшено суму грошового зобов'язання за платежем податок на доходи фізичних осіб на 10415 грн. 99 коп., з них за основним платежем 8332 грн. 79 коп., за штрафними санкціями 2083 грн. 20 коп., №0012971701 яким позивачу збільшено суму грошового зобов'язання з податку на додану вартість (далі – ПДВ) у розмірі 18 050 грн. 40 коп., з них за основним платежем 12 033 грн. 60 коп., за штрафними санкціями 6016 грн. 80 коп.; рішення від 16.07.2014 р. № 0012961701 про застосування штрафних санкцій за донарахування територіальним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску, яким зобов'язано позивача сплатити 963 грн. 82 коп.; вимогу про сплату боргу (недоїмки) від 16.07.2014 р. № Ф – 0012951701, якою відповідач вимагає сплатити суми недоїмки зі сплати єдиного внеску в сумі 19276 грн. 49 коп.

Позивач вважає зазначені податкові повідомлення-рішення, рішення та вимогу не законними виходячи із наступного.

Так, при проведенні перевірки щодо визначення суми валових витрат, а саме витрат пов'язаних з придбанням товарно-матеріальних цінностей, що реалізовані, посадові особи винайшли власний метод визначення суми валових витрат, на підставі так званих «націнок», що суперечить нормам чинного законодавства України. Жодним діючим Законом чи іншим

нормативним актом не передбачено розрахунок за використання показників «націнка» та «середня націнка» для визначення розміру податків, зборів чи інших платежів. Тобто, проведення такого аналізу в акті перевірки є неправомірним, базується на вигаданій інформації, не підтвердженій жодним первинним документом, а також посиланням на конкретні записи з обліку.

Крім цього, представник позивача суду пояснив, що посилання податкового органу на відсутність книги обліку доходів і витрат, є необґрунтованим у зв'язку із тим, що посадові особи ДПІ не вимагали та не перевіряли книгу обліку доходів і витрат, а вивчали натомість видані та отримані податкові накладні. Під час проведення первинної перевірки (планової) у період з 25.04.2014 р. по 20.05.2014 р. книгу обліку доходів і витрат позивач надавав для перевірки посадовим особам ДПІ, що підтверджується актом перевірки від 27.05.2014 р., №1030/17-118/НОМЕР_3.

Також, між ОСОБА_3 та Чернівецькою міською радою, в особі директора департаменту містобудівного комплексу та земельних відносин Чернівецької міської ради Ніконова Володимира Миколайовича (далі – Чернівецька міська рада) укладено договір оренди землі № 8013 від 20.08.2012 р. для обслуговування приміщення за адресою АДРЕСА_1, в якому ОСОБА_3 здійснював підприємницьку діяльність. Додатком № 2 до даного договору визначено розмір одноразового внеску на розвиток соціально-культурної інфраструктури міста, розрахований відділом оренди землі на підставі Рішення 25 сесії Чернівецької міської ради VI від 27.06.2012 р. № 536. У зв'язку із сплатою зазначеного внеску позивачем включено до складу інших витрат суму коштів перераховану на інфраструктуру міста в розмірі 7099 грн. 31 коп.

На уточнююче запитання суду, чому ОСОБА_3 включено до складу інших витрат кошти, перераховані на розвиток інфраструктури міста в 100% розмірі, представник позивача суду пояснив, що це є його упущенням і він фактично мав право включити до витрат 2013 р. зазначені витрати в сумі, що не перевищує 4%

оподатковуваного прибутку попереднього звітного періоду., а тому в цій частині він донарахування визнає.

Крім цього, між ОСОБА_3 та страховою компанією «Еталон» укладено договір добровільного страхування майна № 260000-11200848 від 22.04.2013 р., згідно якого застрахованим майном є товарно-матеріальні цінності, а саме товари в обороті застраховані від вогневих ризиків та протиправних дій третіх осіб. На підставі даного договору, страховий платіж в сумі 6609 грн. 93 коп. включено до складу витрат понесених на страхування товарів в обороті, що відповідає положенням податкового законодавства України.

Щодо порушення допущеного за рахунок невірної визначення загальної суми податкового зобов'язання з ПДВ, а саме не врахування суми коштів, які надійшли на розрахункові рахунки позивача в 2013 році у розмірі 60168 грн. 00 коп., в погашення дебіторської заборгованості, представник позивача зазначив, що дане твердження посадових осіб не має за собою жодних підстав, оскільки в акті перевірки не має жодного посилання ні на один первинний або інший документ, яким обґрунтоване це порушення, жодного розрахунку, що підтверджувало б цей факт.

У зв'язку із зазначеним просить суд позов задовольнити у повному обсязі.

Представники відповідача суду пояснили наступне.

Так, на підставі наказу начальника ДПІ від 12.06.2014 р., №1010 посадовими особами ДПІ проведено документальну позапланову перевірку фізичної особи-підприємця ОСОБА_3 щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів за період з 01.01.2013 р. по 31.12.2013 р., якою встановлено порушення п.177.1, п.177.2 ст.177, пп.164.1.3 п.164.1 ст.164, п.187.1 ст.187, п.200.1 ст.200 Податкового кодексу України № 2755 – VI від 02.12.2010 р. (далі – ПК України), п.2 ст.7 Закону України №2464-VI від 08.07.2010 р. “Про збір та облік єдиного внеску на

загальнообов'язкове державне соціальне страхування" (далі – Закон № 2464), в частині невірною визначення суми чистого (оподаткованого) доходу за період з 01.01.2013 р. по 31.12.2013 р., заниження бази оподаткування єдиного внеску у 2013 р., заниження суми податкового зобов'язання з податку на додану вартість всього в сумі 12 003 грн. 60 коп.

Суть порушень полягала у тому, що позивачем під час перевірки не було надано посадовим особам ДПІ книги обліку доходів і витрат, яка б підтвердила факт понесення ОСОБА_3 витрат, які безпосередньо пов'язані з отриманням доходів та встановити залишки товарно-матеріальних цінностей. Таким чином з метою встановлення собівартості реалізованої продукції проведено аналіз торгової націнки придбаного з проданим товаром та встановлено, що середня торгова націнка складає 5,37 %. Тому, виходячи з фактичної націнки на придбаний товар у 2013 р. встановлено завищення вартості валових витрат на суму 29021 грн. 60 коп. у зв'язку із включенням до їх складу витрат на придбання товарно-матеріальних цінностей, реалізація яких в даному періоді не відбулась.

Крім цього, перевіркою встановлено, що фізичною особою-підприємцем ОСОБА_3 безпідставно включено до складу інших витрат суму коштів перераховану на інфраструктуру міста в розмірі 7099 грн. 31 коп. Зокрема, відповідно до податкового законодавства ОСОБА_3 мав право включити до складу валових витрат не більше чотирьох відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного року, тобто 649 грн. 69 коп.

Також, перевіркою встановлено, завищення валових витрат за рахунок включення до складу витрат витрати понесені на страхування обороту товару в сумі 6609 грн. 93 коп. Оскільки витрати понесені на страхування обороту товару не відповідають нормам податкового законодавства та не є витратами на збут товарів, дані витрати не можуть бути віднесені до складу валових витрат.

Крім того, представник відповідача зазначив, що ОСОБА_3

безпідставно занижено податкові зобов'язання з ПДВ, а саме не враховано суму коштів, які надійшли на розрахункові рахунки в 2013 р. у розмірі 60168 грн. 00 коп. в рахунок відвантажених товарів, наданих послуг. При цьому, позивачем під час перевірки, підтвердження факту відвантаження товарів в попередньому звітному періоді та відповідно включення даних коштів до податкових зобов'язань документальних підтверджень не представлено.

За результатами перевірки винесенні податкові повідомлення-рішення № 0012941701, № 0012971701 від 16.07.2014 р., якими позивачу донараховані відповідні суми грошових зобов'язань, крім цього у зв'язку із заниження бази нарахування єдиного внеску ДПІ складено вимогу про сплату боргу (недоїмки) № Ф-0012951701 від 16.07.2014 р. та винесено рішення №0012961701 від 16.07.2014 р. про застосування штрафних санкцій за донарахування територіальним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску.

У зв'язку із зазначеним просили суд позов задовольнити у повному обсязі.

Розглянувши подані документи і матеріали, всебічно і повно з'ясувавши фактичні обставини, на яких ґрунтується позов, об'єктивно оцінивши докази, які мають юридичне значення для розгляду справи і вирішення спору по суті, суд встановив наступне.

Так, в період з 25.04.2014 р. по 20.05.2014 р. ДПІ проведена документальна планова перевірка ОСОБА_3 щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів за період з 01.01.2013 р. по 31.12.2013 р., дотримання законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками, правильності нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, виконання вимог валютного та іншого законодавства за період з 01.01.2013 р. по 31.12.2013 р., яка задокументована актом перевірки від 27.05.2014 р.,

№1030/17-118/НОМЕР_3 (а.с.70-82, т.1).

Позивач не погодився із висновками викладеними у зазначеному акті перевірки у зв'язку із чим, ним подано заперечення на акт перевірки. За наслідками розгляду зазначеного заперечення ДПІ прийнято рішення про проведення позапланової перевірки на підставі пп.78.1.5 п.78.1 ст.78 ПК України.

У зв'язку із зазначеним у період з 12.06.2014 р. по 18.06.2014 р. ДПІ проведена документальна позапланова перевірка ОСОБА_3 щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів за період з 01.01.2013 р. по 31.12.2013 р.

Перевіркою в діяльності ОСОБА_3 виявлені порушення вимог законодавства, зокрема порушення вимог п.177.1, п.177.2 ст.177, пп.164.1.3 п.164.1 ст.164, п.187.1 ст.187, п.200.1 ст.200 ПК України в частині невірної визначення суми чистого (оподаткованого) доходу за період з 01.01.2013 р. по 31.12.2013 р., внаслідок чого донараховано основний платіж в сумі 8332,79 грн. податку з доходів фізичних осіб, заниження суми податкового зобов'язання ПДВ всього у сумі 12033,60 грн., внаслідок не включення до податкового зобов'язання сум коштів, які надійшли на поточний рахунок в 2013 р. та порушення п.2 ст.7 Закону № 2464, а саме заниження бази нарахування єдиного внеску у 2013 р.

Дані порушення задокументовані актом перевірки від 24.06.2014 р. №1327/17-118/НОМЕР_3 про результати документальної позапланової перевірки ОСОБА_3 РНОКПП НОМЕР_3 щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів за період з 01.01.2013 р. по 31.12.2013 р. (далі – акт перевірки).

Зміст виявлених порушень полягав у тому, що позивачем, за рахунок операцій, не підтверджених документально, а також включення до складу валових витрат, витрат, які не можуть бути віднесені до їх складу, занижено оподаткований дохід, що

вплинуло на заниження податкового зобов'язання із податку на додану вартість та зменшення бази нарахування єдиного внеску, а також занижено за перевіряємий період податкові зобов'язання з ПДВ, внаслідок не включення до них суми коштів, які надійшли на його рахунок.

У зв'язку із зазначеним ДПІ прийнятті податкові повідомлення-рішення від 16.07.2014 р. №0012941701, яким позивачу збільшено суму грошового зобов'язання за платежем податок на доходи фізичних осіб на 10415 грн. 99 коп., з них за основним платежем 8332 грн. 79 коп., за штрафними санкціями 2083 грн. 20 коп., №0012971701 яким позивачу збільшено суму грошового зобов'язання з ПДВ у розмірі 18 050 грн. 40 коп. з них за основним платежем 12 033 грн. 60 коп., за штрафними санкціями 6016 грн. 80 коп. та відповідно винесено рішення від 16.07.2014 р. № 0012961701 про застосування штрафних санкцій за донарахування територіальним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску, яким зобов'язано позивача сплатити 963 грн. 82 коп. та винесено вимогу про сплату боргу (недоїмки) від 16.07.2014 р. № Ф – 0012951701, якою відповідач вимагає сплатити суми недоїмки зі сплати єдиного внеску в сумі 19276 грн. 49 коп.

Суд вважає, що податкове повідомлення-рішення від 16.07.2014 р. №0012971701 є незаконним та підлягає скасування у повному обсязі, а податкове повідомлення-рішення від 16.07.2014 р. №001294170, рішення від 16.07.2014 р. № 0012961701 та вимога від 16.07.2014 р. № Ф – 0012951701 є незаконними та підлягають скасуванню частково. До зазначеного суд прийшов виходячи із наступного.

При цьому, враховуючи положення ч.2 ст.11 Кодексу адміністративного судочинства України (далі – КАС України), з метою надання повного захисту прав та інтересів позивача, про захист яких він просить, суд вважає за необхідним вийти за межі позовних вимог, та надати оцінку оскаржуваним рішенням на предмет її законності.

Так, ДПІ у розумінні Кодексу адміністративного судочинства України (далі – КАС України) є суб'єктом владних повноважень, який відповідно до ч.2 ст.19 Конституції України зобов'язаний діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Статтею 21 ПК України визначені обов'язки посадових осіб контролюючих органів, серед яких обов'язок дотримуватися Конституції України та діяти виключно у відповідності з цим Кодексом та іншими законами України, іншими нормативними актами; забезпечувати ефективну роботу та виконання завдань контролюючих органів відповідно до їх повноважень; не допускати порушень прав та охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій.

Посадові особи ДПІ при прийнятті рішень зобов'язані виходити із наявності в діяльності платника податків об'єктивних порушень вимог податкового чи іншого законодавства, які задокументовані актом перевірки.

Згідно Порядку оформлення результатів документальних перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства (далі – Порядок), затвердженого наказом Державної податкової адміністрації України від 22.12.2010 р., №984 під актом перевірки розуміють службовий документ, який підтверджує факт проведення документальної перевірки фінансово-господарської діяльності платника податків і є носієм доказової інформації про виявлені порушення вимог податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотримання якого покладено на органи державної податкової служби.

Відповідно до п.п.5,6 Порядку в акті перевірки викладаються всі суттєві обставини фінансово-господарської діяльності платника податків, які мають відношення до фактів виявлених порушень. При цьому ці порушення в акті перевірки викладаються чітко, об'єктивно та в повній мірі із посиланням на первинні

або інші документи, які зафіксовані в бухгалтерському та податковому обліку, що підтверджують наявність зазначених фактів.

Згідно положень ПК України, а також враховуючи принципи прийняття суб'єктом владних повноважень рішень, які викладені у ч.3ст.2 КАС України, не допускається прийняття рішень на підставі припущень, які не підтверджуються відповідними доказами. У силу положень ч.2 ст.71 КАС України саме на ДПІ покладено обов'язок доказувати законність своїх рішень. При цьому під доказами в адміністративному судочинстві розуміють будь-які фактичні дані, на підставі яких суд встановлює наявність або відсутність обставин, що обґрунтовують вимоги і заперечення осіб, які беруть участь у справі, та інші обставини, що мають значення для правильного вирішення справи (ч.1 ст.69 КАС України). Припущення в розумінні КАС України не є доказами у справі.

Так, оскаржувані рішення прийняті за наслідками позапланової перевірки на підставі акту перевірки. Дослідженням змісту зазначеного акту перевірку суд прийшов до висновку, що він не відповідає вимогам Порядку в частині чіткого, об'єктивного відображення порушень податкового законодавства. Факти викладені у ньому не в повній мірі підтверджуються первинними документами, що у сукупності з іншими обставинами, призвело до винесення незаконних рішень у відповідній частині. До зазначеного суд дійшов виходячи із наступного.

Щодо податкового повідомлення-рішення №0012941701 від 16.07.2014 р.

Сума податкового зобов'язання донарахована позивачу цим податковим повідомленням-рішенням складається з:

– суми зобов'язання донарахованої позивачу у зв'язку із ненаданням ним посадовим особам ДПІ книги обліку доходів і витрат, внаслідок чого ДПІ (згідно її позиції) не мало можливість встановити доходи та витрати позивача, у зв'язку із

чим для визначення зобов'язання було застосовано націнку на товар (для вирахування витрат), а доходи формувались на підставі цифрових показників банківської виписки по рахункам позивача;

– суми зобов'язання донарахованої позивачу у зв'язку із включенням ним до складу інших витрат суму коштів перераховану на інфраструктуру міста в розмірі 7099 грн. 31 коп. (100%);

– суми зобов'язання донарахованої позивачу у зв'язку із включенням ним до складу витрат понесених на страхування товарів в обороті в сумі 6609 грн. 93 коп.

Так, відповідно до пп.14.1.27 п.14.1 ст.14 ПК України під витратами розуміють суму будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

Згідно з п.177.4 ст.177 ПК України до переліку витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів, належать документально підтверджені витрати, що включаються до витрат операційної діяльності згідно з розділом III ПК України

Відповідно до п.138.2 ст.138 ПК України витрати, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та інших документів, встановлених розділом II ПК України

Згідно з пп.139.1.9 п.139.1 ст.139 ПК України витрати, не підтверджені відповідними розрахунковими, платіжними та іншими первинними документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачена правилами ведення бухгалтерського обліку та

нарахування податку, не включаються до складу витрат.

Витрати підприємця можна віднести до складу валових лише у разі фактичності відповідних витрат, оскільки сам факт їх здійснення є визначальною ознакою формування валових витрат. У свою чергу, фактичність витрат повинна підтверджуватись розрахунковими, платіжними та іншими первинними документами, однак, самі по собі документи без реального здійснення операції, за наслідком якої сформовані витрати підприємства, не мають юридичної сили та не можуть бути підставою для формування валових витрат підприємства.

Згідно з ч.ч.1,2 ст.9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 №996-XIV (далі – Закон №996) підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву документа (форми); дату і місце 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.

Відповідно до п. 44.1 ст. 44 ПК 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.

Згідно з пунктами 2.1, 2.2 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку затвердженого наказом Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995 р., 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.

Господарські операції – це факти підприємницької та іншої діяльності, що впливають на стан майна, капіталу, зобов'язань і фінансових результатів.

Первинні документи повинні бути складені у момент проведення кожної господарської операції або, якщо це неможливо, безпосередньо після її завершення. При реалізації товарів за готівку допускається складання первинного документа не рідше одного разу на день на підставі даних касових апаратів, чеків тощо. Для контролю та впорядкування обробки інформації на основі первинних документів можуть складатися зведені документи (далі – первинні документи).

Отже аналізуючи вищевикладене, суд зазначає, що **книга обліку доходів і витрат не є первинним документом в розумінні чинного податкового законодавства, а також ст. 9 Закону № 996, яка встановлює вимоги до первинних документів.**

Книга обліку доходів і витрат є регістром бухгалтерського обліку та не є єдиним джерелом на підставі, якого формуються доходи та витрати підприємця. Первинним та фундаментальним джерелом для формування витрат та доходів є господарська

операція, яка документується первинними документами і саме ці документи першочергово, мають враховуватись при декларуванні платником податків своїх зобов'язань.

Відсутність книги обліку доходів і витрат згідно положень вимог чинного податкового законодавства України не є підставою визнавати такими, що відсутні витрати, які реально понесені та підтвердженні первинними документами.

Так, дослідженням матеріалів справи встановлено, що позивачем були надані ДПІ при перевірці всі первинні документи щодо підтвердження фактичних витрат здійснених ним, що безпосередньо зазначено в описі наданих для перевірки документів (а.с.35 – 37 т.1).

Тому, посилення відповідача на неможливість проведення розрахунку доходів та витрат позивача за 2013 р. на підставі виключно первинних документів у відповідності до ст.177 ПК України не є вірним. Відповідач був наділений всіма необхідними повноваженнями, а також мав можливість здійснити перевірку діяльності позивача на підставі наявних первинних документів.

При визначенні доходу ОСОБА_3 відповідач використовував виключно банківські виписки по рахункам відкритим на позивача. Однак по своїй природі банківській виписки підтверджують виключно рух коштів на рахунках, приход цих коштів може братись до уваги для визначення доходу платника податку, але він не може бути єдиним джерелом, на підставі якого визначається оподаткований дохід. Кошти, які надходять на рахунки платника податку, можуть бути повернуті таким платником податків готівкою, як такі, що помилково надійшли, що не враховано ДПІ при перевірці.

Зокрема, відповідно до наявних у справі видаткових касових ордерів позивачем повертались кошти готівкою, як помилково зараховані, фізичній особі-підприємцю ОСОБА_6 на загальну суму 119 тис. грн., що не було враховано ДПІ при проведенні

перевірки. Зазначена операція зменшує розмір податкових зобов'язань позивача та не відображається у банківських виписках.

Представниками ДПІ в ході судового засідання проведено повторно по банківських виписках розрахунок доходу позивача, який є відмінним від того, який зазначений в акті перевірки в сторону збільшення доходу. Однак визначення доходу проведено без врахування готівкових операцій, що не надає можливість встановити його реальні розміри.

Крім цього, у зв'язку з ненаданням ОСОБА_3 книги обліку доходів і витрат ДПІ проведено аналіз торгової націнки, з метою встановлення собівартості реалізованої продукції та встановлено, що середня торгова націнка складає 5,37 %.

Щодо цього суд зазначає, що жодним діючим нормативно-правовим документом (у т.ч. ПК України) не передбачено розрахунок витрат на доходів платника податків з використання показників «націнка» та «середня націнка», який ДПІ використаний для визначення розміру податків, зборів чи інших платежів, а також для перевірки своєчасності їх нарахування та сплати у цій справі. Зазначений метод не надає можливість встановити базу оподаткування податком з доходів фізичних осіб, а тому він не міг використовуватись ДПІ.

За таких обставин, суд вважає, що в цій частині податкове повідомлення від 16.07.2014 р., №0012941701 є незаконним та підлягає скасування.

Щодо суми зобов'язання донарахованої позивачу у зв'язку із включенням ним до складу витрат понесених на страхування товарів в обороті в сумі 6609 грн. 93 коп.

Так, перевіркою встановлено, завищення валових витрат за рахунок включення до складу витрат витрати понесені на страхування обороту товару в сумі 6609 грн. 93 коп. Відповідно до позиції ДПІ, оскільки витрати понесені на страхування обороту товару не відповідають нормам податкового

законодавства та не є витратами на збут товарів, дані витрати не можуть бути віднесені до складу валових витрат.

З даного природу суд зазначає наступне.

Так, між ОСОБА_3 та страховою компанією «Еталон» укладено договір добровільного страхування майна № 260000-11200848 від 22.04.2013 р., згідно якого застрахованим майном є товарно-матеріальні цінності, а саме товари в обороті застраховані від вогневих ризиків та протиправних дій третіх осіб. Згідно п.4 даного договору застрахованим майном є товарно-матеріальні цінності.

Дослідивши зміст та оформлення договору, суд зазначає, що він оформлений належним чином, з відповідними реквізитами.

Тобто, предметом цього договору є товар позивача, який перебуває в обороті та індивідуально визначений у додатку №1 до цього договору, а не оборот, як такий.

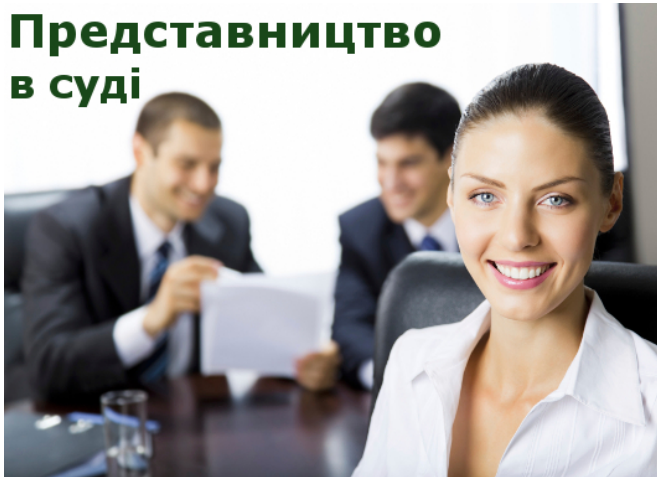
Відповідно до пп. е)138.10.3 п. 138.10 ст. 138 ПК України витрати на страхування товарів включаються до складу витрат на збут та можуть бути віднесені до складу інших витрат.

Тому, страховий платіж у сумі 6609 грн. 93 коп., сплачений страховій компанії, правомірно позивачем включено до складу витрат.

За таких обставин податкове повідомлення – рішення від 16.07.2014 р. №0012941701 в цій частині також є незаконним та підлягає скасуванню.

Щодо суми зобов'язання донарахованої позивачу у зв'язку із включенням ним до складу інших витрат суму коштів перераховану на інфраструктуру міста в розмірі 7099 грн. 31 коп. (100%)

Представництво в суді



тел.: 095 595 77 77



Так, між ОСОБА_3 та Чернівецькою міською радою, укладено договір оренди землі №8013 від 20.08.2012 р. для обслуговування приміщення за адресою АДРЕСА_1, в якому ОСОБА_3 здійснював підприємницьку діяльність. Додатком № 2 до даного договору визначено розмір одноразового внеску на розвиток соціально-культурної інфраструктури міста,

розрахований відділом оренди землі на підставі Рішення 25 сесії Чернівецької міської ради VI від 27.06.2012 р. № 536. У зв'язку із сплатою зазначеного внеску позивачем включено до складу інших витрат суму коштів перераховану на інфраструктуру міста в розмірі 7099 грн. 31 коп.

Відповідно до пп. а) 138.10.6 п.138.10 ст. 138 ПК України, до складу інших витрат відносяться суми коштів або вартість товарів, виконаних робіт, наданих послуг, добровільно перераховані (передані) протягом звітного року до Державного бюджету України або бюджетів місцевого самоврядування, до неприбуткових організацій, визначених у статті 157 цього розділу в розмірі, що не перевищує чотирьох відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного року.

Таким чином, ОСОБА_3 мав право включити до складу валових витрат не більше чотирьох відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного року, тобто: 16242 грн. 25 коп. x 4 %=649 грн. 69 коп., а не 7099 грн. 31 коп.

За таких обставин суд вважає, що оскаржуване податкове повідомлення-рішення в цій частині є законним та не підлягає скасуванню.

Щодо податкового повідомлення-рішення №0012971701 від

16.07.2014 р.

Так, зазначеним податковим повідомленням-рішенням позивачу збільшено суму грошового зобов'язання з ПДВ.

Підставою для цього стало те, що позивачем безпідставно занижено податкові зобов'язання, а саме не враховано суму коштів, які надійшли на розрахункові рахунки в 2013 р. в розмірі 60168 грн. 00 коп. в рахунок відвантаження товарів, наданих послуг. Згідно акту перевірки зазначена операція мала місце у грудні 2013 р., у зв'язку із чим позивачеві збільшено суму податкового зобов'язання із ПДВ за грудень 2013 р. на 12033,60 грн. (а.с.49 т.1).

Судом встановлено, що під час проведення перевірки посадовими особами ДПІ опрацьовувався та аналізувався рух коштів по розрахункових рахунках ОСОБА_3 Самі господарські операції, які не враховані позивачем при формування податкового зобов'язання з ПДВ не досліджувались та посилання на них в акті перевірки відсутні. У судовому засіданні представники відповідача, також суду не надали пояснення щодо ідентифікації цих операцій.

ПДВ за своєю економічною суттю відноситься до непрямих податків, тобто його сума включається у вартість товарів (робіт, послуг), що поставляються продавцем. При постачанні товарів (робіт, послуг), що згідно із ст.185 ПК України є об'єктом оподаткування даним податком, фактично суму податку сплачує покупець товару (роботи, послуги), оскільки вона включена у вартість предмета поставки, однак, юридично обов'язок сплати ПДВ покладено на продавця таких товарів (робіт, послуг).

Відповідно до вимог п. 187.1 ст.187 ПК України датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг,

що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку – дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Аналізуючи зазначені нормативні приписи слід прийти до висновку, що господарські операції, за рахунок яких платник податків зобов'язаний формувати свої зобов'язання з ПДВ є індивідуально визначеними, а не абстрактними та мають документуватись відповідними первинними документами у т.ч. податковою накладною.

Дослідженням матеріалів справи, у т.ч. акту перевірки встановлено, що ДПІ не визначено, які господарські операції позивач не відобразив у податковій звітності, що призвело до заниження податкового зобов'язання з ПДВ. Наявність даних господарських операцій не встановлено у судовому засіданні. При цьому суд зазначає, що позивач заперечує наявність таких (не облікованих) операцій взагалі.

У судовому засіданні представники ДПІ суду пояснили, що заниження податкового зобов'язання з ПДВ з боку позивача можливо мало місце у зв'язку із не відображенням ним коштів, які надійшли на його рахунки в погашення дебіторської заборгованості.

Однак, як зазначалось судом вище дата виникнення податкового зобов'язання з ПДВ визначається по першій події (дата зарахування коштів або відвантаження товару) . У зв'язку із наявністю у позивача дебіторської заборгованості слідує, що товар ним вже був відвантажений раніше, а тому податкові

зобов'язання із ПДВ в силу положень ст.187 ПК України вже мали бути сформовані. Представники ДПІ з цього приводу не надали суду жодних пояснень.

Представниками ДПІ в ході судового засідання проведено повторно по банківських виписках розрахунків сум податкового зобов'язання з ПДВ позивача за перевіряємий період, який є відмінним від того, який зазначений в акті перевірки в сторону збільшення (а.с.71-74 т.2). Однак визначення податкового зобов'язання з ПДВ проведено без врахування готівкових операцій, що не надає можливість встановити його реальні розміри (у т.ч. готівкові операції по поверненню готівки ОСОБА_6 на загальну суму 119 тис. грн.).

Як зазначалось судом вище, в силу положень ч.2 ст.71 КАС України саме на ДПІ покладено обов'язок доказувати законність своїх рішень. Відповідно до пп. 2.3.2.2 Порядку у разі встановлення перевіркою порушень податкового законодавства за кожним відображеним в акті фактом порушення необхідно: чітко викласти зміст порушення з посиланням на конкретні пункти і статті законодавчих актів, що порушені платником податків, зазначити період (місяць, квартал, рік) діяльності платника податків та операцію, в результаті якої здійснено це порушення, при цьому додати до акта письмові пояснення платника податків або його законних представників щодо встановлених порушень.

У даному разі ДПІ не навело суду будь-яких доказів, які доводять законність оскаржуваного податкового повідомлення-рішення. Сума податкового зобов'язання, визначеного податковим повідомленням-рішенням №0012971701 від 16.07.2014 р., ґрунтується на недостовірних розрахунках ДПІ, що фактично у судовому засіданні визнали представники ДПІ надавши новий розрахунок сум ПДВ. В акті перевірки не має посилань на жодний первинний або інший документ, який документує зазначене порушення.

За таких обставин суд вважає, що податкове повідомлення-

рішення №0012971701 від 16.07.2014 р. є незаконним та підлягає скасуванню.

Щодо вимоги про сплату боргу (недоїмки) від 16.07.2014 р. №Ф-0012951701, якою відповідач вимагає сплатити суми недоїмки зі сплати єдиного внеску в сумі 19276 грн. 49 коп.

По своїй правовій природі база нарахування єдиного внеску для фізичної особи-підприємця, який не перебуває на спрощеній системі оподаткування, визначається із суми доходу такого підприємця.

Зокрема, відповідно до змісту п.2 ч.1 ст.7 Закону №2464, по відношенню до позивача, єдиний внесок нараховується на суму доходу (прибутку), отриманого від його діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб.

У ході перевірки, ДПІ встановлено, що позивачем занижено базу нарахування єдиного внеску у зв'язку із заниженням його доходу. Розмір заниженого доходу позивача безпосередньо вплинув на прийняття ДПІ податкового повідомлення-рішення №0012941701 від 16.07.2014 р., вимоги про сплату боргу (недоїмки) від 16.07.2014 р. №Ф-0012951701 та рішення від 16.07.2014 р. № 0012961701.

При наданні оцінки на предмет законності податкового повідомлення-рішення №0012941701 від 16.07.2014 р. судом встановлено розмір доходу, який позивач занижив реально, а тому саме із врахуванням зазначеного має формуватись база нарахування єдиного внеску.

Так, як встановлено судом вище, реальне заниження позивачем доходу складає 6449,52 грн. (7099,31 грн. – 649,69 грн. =6449,52 грн., при цьому 649,69 грн. сума витрат, які правомірно внесені позивачем до інших витрат), а тому із врахуванням положень ч.11 ст.8 Закону №2464 розмір єдиного внеску, який позивач зобов'язаний сплатити складає 2238,02 грн. (6449,62x34,7%=2238,02 грн.).

Оскарженою вимогою відповідач вимагає сплатити позивача суму недоїмки зі сплати єдиного внеску в розмірі 19276 грн. 49 коп. Із врахуванням зазначеного вище донарахування позивачу єдиного внеску у розмірі 17038,47 грн. ($19276,49 - 2238,02 = 17038,47$ грн.) є не законним.

За таких обставин суд вважає, що вимога про сплату боргу (недоїмки) від 16.07.2014 р. №Ф-0012951701, в частині донарахування єдиного внеску у розмірі 2238,02 грн. є законною, а в частині нарахування єдиного внеску у розмірі 17038,47 грн. є незаконною та підлягає скасуванню.

Щодо рішення від 16.07.2014 р. № 0012961701 про застосування штрафних санкцій за донарахування територіальним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску, яким зобов'язано позивача сплатити 963 грн. 82 коп.

Як встановлено судом вище дане рішення по своїй правовій природі є похідним від вимоги про сплату боргу (недоїмки) від 16.07.2014 р. №Ф-0012951701 і відповідно до положень п.3 ч.11 ст.25 Закону №2464 штраф ним накладається у розмірі 5% виходячи від нарахованої суми єдиного внеску.

Вимогою про сплату боргу (недоїмки) від 16.07.2014 р. №Ф-0012951701 позивачу законно донараховано 2238,02 грн., а тому застосований до нього штраф має складати 111,90 грн. ($2238,02 \times 5\% = 111,90$ грн.).

Представництво в суді



За таких обставин суд вважає, що рішення від 16.07.2014 р. № 0012961701 про застосування штрафних санкцій за donaraxування територіальним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску, в частині застосування штрафу у розмірі 111,90 грн. є законним, а в частині застосування штрафу у розмірі 851,92 грн. є незаконним та

підлягає скасуванню.

Крім цього, суд зазначає, що платник податків, яким є позивач, зобов'язаний у своїй діяльності використовувати та вести книгу обліку доходів та витрат, яка є обов'язковим реєстром бухгалтерського обліку. Однак відсутність цієї книги не може беззаперечно свідчити про заниження платником податків тих чи інших податкових зобов'язань.

Відповідно до положень ПК України ДПІ є контролюючим органом, який здійснює адміністрування податків. Саме на ДПІ покладено функцію визначати розмір податкових зобов'язань платника податку, у разі якщо останній не визначає таке зобов'язання самостійно, або визначає невірно.

У цій справі при визначені позивачеві суми грошового зобов'язання відповідач допустив методологічну помилку його розрахунку, що призвело до не правильного визначення суми зобов'язання. Суд, в силу своєї правової природи, у даному разі не вправі підмінювати функції ДПІ, як органу контролю, а тому він не може самостійно здійснити donaraxування податкового зобов'язання позивачеві.

Відповідно до ч.1 ст.71 КАС України кожна сторона повинна довести ті обставини, на яких ґрунтуються її вимоги та

заперечення, а згідно з ч.2 зазначеної статті в адміністративних справах про протиправність рішення суб'єктів владних повноважень обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення покладається на відповідача, якщо він заперечує проти адміністративного позову.

Позивач у справі частково належним чином обґрунтував свої позовні вимоги, тоді як відповідач не довів суду законність оскаржених рішень, у повному обсязі.

Таким чином, узагальнюючі викладене, суд прийшов до висновку, що позов фізичної особи-підприємця ОСОБА_3 до Державної податкової інспекції у м. Чернівцях Головного управління Міндоходів у Чернівецькій області про скасування податкових повідомлень – рішень від 16.07.2014 року №0012971701, №0012941701, рішення про застосування штрафних санкцій від 16.07.2014 р. № 0012961701, а також вимоги про сплату боргу (недоїмки) від 16.07.2014 р. № Ф – 0012951701. – підлягає частковому задоволенню.

Судові витрати суд розподіляє відповідно до положень ст.94 КАС України, із врахуванням пропорційності задоволення позовних вимог.

У судовому засіданні оголошено вступну та резолютивну частину.

Керуючись статтями 69, 70, 71, 86, 158 – 163 КАС України, суд –

ПОСТАНОВИВ:

Адміністративний позов фізичної особи-підприємця ОСОБА_3 до Державної податкової інспекції у м.Чернівцях Головного управління Міндоходів у Чернівецькій області про скасування рішень – задовольнити частково.

Визнати незаконним та скасувати податкове повідомлення-рішення Державної податкової інспекції у м. Чернівцях Головного управління Міндоходів у Чернівецькій області від 16.07.2014

р., №0012971701, яким фізичній особі-підприємцю ОСОБА_3 збільшено суму грошового зобов'язання за платежем податок на додану вартість на 18050 (вісімнадцять тисяч п'ятдесят) грн. 40 коп., з них за основним платежем 12033 (дванадцять тисяч тридцять три) грн. 60 коп., за штрафними (фінансовими) санкціями 6016 (шість тисяч шістнадцять) грн. 80 коп.

Визнати незаконним та скасувати в частині податкове повідомлення-рішення Державної податкової інспекції у м. Чернівцях Головного управління Міндоходів у Чернівецькій області від 16.07.2014 р., №0012941701, яким фізичній особі-підприємцю ОСОБА_3 збільшено суму грошового зобов'язання за платежем податок на доходи фізичних осіб на 9206 (дев'ять тисяч двісті шість) грн. 68 коп., з них за основним платежем 7365 (сім тисяч шістдесят п'ять) грн. 34 коп., за штрафними (фінансовими) санкціями 1841 (одна тисяча вісімсот сорок одна) грн. 34 коп.

Визнати незаконним та скасувати в частині вимогу про сплату боргу (недоїмки) Державної податкової інспекції у м. Чернівцях Головного управління Міндоходів у Чернівецькій області від 16.07.2014 р., №Ф-0012951701, якою від фізичної особи-підприємця ОСОБА_3 вимагається сплатити суму єдиного внеску за загальнообов'язкове державне соціальне страхування в сумі 17038 (сімнадцять тисяч тридцять вісім) грн. 47 коп.

Визнати незаконним та скасувати в частині рішення про застосування штрафних санкцій за донарахування територіальним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску Державної податкової інспекції у м. Чернівцях Головного управління Міндоходів у Чернівецькій області від 16.07.2014 р., №0012961701, яким до фізичної особи-підприємця ОСОБА_3 застосовано штрафну санкцію у розмірі 851 (вісімсот п'ятдесят одна) грн. 92 коп.

В іншій частині у задоволенні позову відмовити.

Стягнути з Державного бюджету на користь фізичної особи-

підприємця ОСОБА_3 документально підтвердженні судові витрати у вигляді сплаченого квитанціями №11983.26.1 від 01.08.2014 р., №410 від 07.08.2014 р. судового збору у сумі 448 (чотириста сорок вісім) грн. 22 коп. (пропорційно задоволеним вимогам).

Порядок і строки оскарження постанови визначаються ст.ст. 185, 186 Кодексу адміністративного судочинства України.

Сторони та інші особи, які беруть участь у справі, а також особи, які не брали участі у справі, якщо суд вирішив питання про їхні права, свободи, інтереси чи обов'язки, мають право оскаржити в апеляційному порядку постанови суду першої інстанції повністю або частково, крім випадків, встановлених цим Кодексом.

Апеляційна скарга подається до адміністративного суду апеляційної інстанції через суд першої інстанції, який ухвалив оскаржуване судове рішення. Копія апеляційної скарги одночасно надсилається особою, яка її подає, до суду апеляційної інстанції.

Апеляційна скарга на постанову суду першої інстанції подається протягом десяти днів з дня її проголошення. У разі застосування судом частини третьої статті 160 цього Кодексу, а також прийняття постанови у письмовому провадженні апеляційна скарга подається протягом десяти днів з дня отримання копії постанови.

Якщо суб'єкта владних повноважень у випадках та порядку, передбачених частиною четвертою статті 167 цього Кодексу, було повідомлено про можливість отримання копії постанови суду безпосередньо в суді, то десятиденний строк на апеляційне оскарження постанови суду обчислюється з наступного дня після закінчення п'ятиденного строку з моменту отримання суб'єктом владних повноважень повідомлення про можливість отримання копії постанови суду.

Суддя

О.В. Анісімов

Департамент юридичних та корпоративних послуг

Компанії «Вікторія»