Рішення від 27 травня 2021 р., справа № 600/813/20-а

ЧЕРНІВЕЦЬКИЙ ОКРУЖНИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ СУД

РІШЕННЯ

ІМЕНЕМ УКРАЇНИ

27 травня 2021 р. м. Чернівці Справа № 600/813/20-а

Чернівецький окружний адміністративний суд у складі головуючого судді Анісімова О.В., розглянувши в порядку письмового провадження адміністративну справу за позовом фізичної особи-підприємця Особи-1 до Головного управління ДПС у Київській області про визнання протиправними і скасування податкових повідомлень-рішень

В С Т А Н О В И В:

І. РУХ СПРАВИ

1.1. Фізична особа-підприємець Особа-1 (далі – позивач або ФОП Особа-1) звернувся до суду з позовом до Головного управління ДПС у Київській області (далі – відповідач або ГУ ДПС) про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень від 03.02.2020 року №0001013304, №0001033304, №0000993304.

1.2. Ухвалою суду від 30.06.2020 року позовну заяву прийнято до розгляду та відкрито провадження у справі за правилами загального позовного провадження.

1.3. Ухвалою суду від 08.10.2020 року, занесеною до протоколу судового засідання, закрите підготовче провадження та

призначено справу до судового розгляду по суті.

1.4. Ухвалою суду від 28.01.2021 року задоволено клопотання представника позивача щодо подальшого розгляду справи у порядку письмового провадження.

II. ОБСТАВИНИ СПРАВИ ТА ПОЗИЦІЇ УЧАСНИКІВ СПРАВИ

Аргументація позивача

2.1. У судовому засіданні представник позивача підтримала позовні вимоги, суду пояснила, що за наслідками податкової перевірки прийняті оскаржувані податкові повідомлення-рішення, які є протиправними та підлягають скасуванню. Свою позицію обґрунтувала наступним.

2.2. Зокрема, відповідно до акту перевірки позивач у 2017-2018 роках занизив податок з доходів фізичних осіб на 401076,17 грн. через невключения до оподатковуваного доходу ФОП різниць по дебіторській заборгованості 290725,47 грн та по залишках товарно-матеріальних цінностей 1937475,45 грн, що також призвело до заниження військового збору на 33423,02 грн. через невключения до доходу ФОП тих же різниць, що зазначені вище, та заниження ПДВ на загальну суму 387495,09 грн через невключения до об’єкту оподаткування ПДВ розрахункової різниці по залишках товарно-матеріальних цінностей 1937475,45 грн.

2.3. Протиправність цих рішень обумовлена тим, що: в акті перевірки не вказано жодного з первинних документів, на підставі котрих посадові особи ГУ ДПС зробили донарахування податкових зобов’язань; під час перевірки посадовими особами відповідача не використано власні повноваження для з’ясування об’єктивності сум дебіторської / кредиторської заборгованості (зустрічні звірки не проводились, інформаційні запити не направлялись); позивач не веде бухгалтерський облік, відповідно звільнений від застосування бухгалтерських стандартів, а тому донарахування, яке здійснено з інформації про стан розрахунків з дебіторами та інформації залишки ТМЦ не має взаємозв’язку з об’єктивною стороною обов’язків позивача

формувати та зберігати цю інформацію; в акті перевірки посадові особи ГУ ДПС застосовують спосіб розрахунку податкових зобов’язань, що не відповідає порядку визначення об’єкту оподаткування, встановленому ПК України; застосований в акті перевірки посадовими особами відповідача спосіб розрахунку податкових зобов’язань є непрямим та таким, що не передбачений ні ПК України, ні іншими нормативно-правовими актами.

2.4. Позивач здійснював розрахунок та сплату своїх податкових зобов’язань з податку на доходи фізичних осіб, військового збору, ПДВ у чіткій відповідності до чинних норм податкового законодавства.

2.5. Під час здійснення операцій з готівкового продажу товару позивачем використовувались реєстратори розрахункових операцій у відповідності до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 06.07.1995 року N265/95-ВР. Одночасно, в підпункті 2.9.2 акту перевірки зазначено «При проведенні перевірки дотримання вимог Закону України від 06.07,1995 № 265/95-ВР «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» (із змінами та доповненнями) порушень не встановлено.»

2.6. Також, під час здійснення операцій з безготівкового продажу товару позивач керувався, Постановою НБУ від 21.01.2004 року № 22, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 29.03.2004 року, №377/8976 «Про затвердження Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті». Необлікованих безготівкових операцій посадовими особами ГУ ДПС під час перевірки виявлено не було, оскільки таких випадків в діяльності позивача не допущено, як і не було виявлено перевіряючими. Податковий обов’язок виникає саме з моменту настання обставин, з якими ПК України пов’язує сплату ним податку, а не з будь-яких довільних обставин.

2.7. Вважає, що відповідачем розрахунок податкових зобов’язань за періоди перевірки проведено у спосіб, не передбачений ПК України та чинними нормативними актами України, та є порушенням статті 19 Конституції України, якою передбачено, що «Правовий порядок в Україні ґрунтується на засадах, відповідно до яких ніхто не може бути примушений робити те, що не передбачено законодавством. Органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов’язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України», статті 21 ПК України, згідно якої «Посадові особи контролюючих органів зобов’язані: 21.1.1. дотримуватися Конституції України та діяти виключно у відповідності з цим Кодексом та іншими законами України, іншими нормативними актами».

Аргументація відповідача

2.8. Відповідно до заяв по суті та пояснень представника відповідача наданих у судовому засіданні, відповідач щодо задоволення позову заперечив, обґрунтовуючи свою позицію суду наступним.

2.9. Так заниження чистого доходу на суму 2228200,92 грн без ПДВ призвело до нарахування позивачу податкових зобов’язань з податку на доходу фізичних осіб на суму 401076,17 грн та військового збору 33423,02 грн (податкові повідомлення-рішення від 03.02.2020 №0000993304, №0001013304). Податкові зобов’язання з податку на доходи фізичних осіб та військового збору донараховані відповідно до акту перевірки та на підставі встановлених порушень пункту 177.1 статті 177 ПК України, а саме ФОП Особа-1 завищено валові доходи на загальну суму 2228200,92 грн без ПДВ по наступним епізодам порушень.

2.10. По-перше заниження доходів на суму 290725,47 грн без ПДВ (призвело до заниження ПДФО на суму 52330,59 грн та військового збору на суму 4360,88 грн). Згідно податкової декларації про майновий стан і доходи за 2018 рік сума валового отриманого позивачем доходу становить 19381695,00

грн, без ПДВ, податкові зобов’язання з ПДВ становлять за 2018 рік 19644524,00 грн без ПДВ (з урахуванням розрахунків коригування сум податку на додану вартість за 2018 рік). Враховуючи, що згідно податкових декларацій з ПДВ, поданих до Києво-Святошинського управління ГУ ДПС у Київській області за період з 01.01.2017 рік по 31.12.2018 рік податкові зобов’язання (ПДВ) ФОП Особи-1 формуються по першій події, що сталася раніше: 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 надходження готівкових коштів через реєстратор розрахункових операцій; дата продажу товарів, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Відповідно до ст.177 ПК України валовим доходом фізичних осіб-підприємців є отриманий протягом календарного року від провадження господарської діяльності дохід (виручка у грошовій та не грошовій формі).

Таким чином для правильності визначення доходу (обсягу виручки) у відповідності до норм податкового законодавства застосовується касовий метод, тобто грошові кошти вважаються виручкою того податкового періоду, в якому вони надійшли на рахунок платника податків.

Отже, враховуючи дані податкової звітності у 2018 році позивачем отримано доходу 19381695,00 грн. (касовий метод) при цьому відповідно до даних декларації з ПДВ поставлено товару у 2018 році на загальну суму 19644524,00 грн. без ПДВ (по першій події – або отримання коштів або продаж товарів), а тому арифметично у позивача повинна обраховуватися за 2018 рік дебіторська заборгованість перед контрагентами-покупцями станом на 31.12.2018 рік (кінець звітного періоду) у розмірі 1738135,47 грн без ПДВ (19644524,00 грн – 19381695,00 грн+ 1475306,67 грн дебіторська заборгованість на початок звітного періоду 01.01.2018 без ПДВ = 1770368,00 грн./1,2). У той же

час згідно наданих пояснень ФОП Особою-1 дебіторська заборгованість станом на 31.12.2018 року становить 1447410,00 грн., без ПДВ. (1736892,00 грн./1,2)

Таким чином перевіркою встановлено невідповідність між даними податкової звітності позивача та інформацією наданою позивачем під час перевірки. Отже, ГУ ДПС, зроблено висновок, що ФОП Особа-1 не відображено в податковому обліку дохід у розмірі 290725,47 грн., без ПДВ (1738135,47 грн. – 1447410,00 грн.) саме на вказану суму не відповідають дані задекларовані позивачем та надані під час перевірки.

Окрім цього відповідач звернув увагу, що ФОП Особа-1 самостійно визначав всі вищезазначені дані в податковій звітності та інформації наданій під час перевірки (показники дебіторської заборгованості позивача надані під час перевірки містяться в матеріалах справи, наданих відповідачем разом із відзивом на позовну заяву).

Зокрема, позивачем за 2018 рік задекларовано наступні показники: операції що оподатковуються за основною ставкою (р. 1.1 кол А) 19629205 грн; операції з вивезення товарів за межі митної території України 64959 грн; та відкориговано податкові зобов’язання на суму – 49640 грн. Таким чином в загальному розмір податкових зобов’язань з податку на додану вартість Позивача становлять за 2018 рік 19644524,00 грн. без ПДВ (всі зазначені дані підтверджуються податковими деклараціями з ПДВ за січень-грудень 2018 року), а тому інформація викладена у акті перевірки, що стосується заниження позивачем валового доходу по першому епізоду порушення підтверджується документально та жодним чином не спростовується позивачем.

2.11. По-друге заниження доходів на загальну суму 1 937 475,45 грн без ПДВ (призвело до заниження ПДФО на суму 348 745,58 грн та військового збору на суму 29 062,14 грн). Зокрема, в ході проведення документальної планової перевірки використовувалися показники залишків товарно-матеріальних цінностей, які надано ФОП Особою-1 на запит ГУ ДПС у Київській області від

09.12.2019 року №10993/ФОП/Ю-36-33-04 станом на 01.01.2017 року, 01.01.2018 року та 31.12.2018 року.

Згідно наданих позивачем для перевірки первинних фінансово-господарських документів (видаткових накладних на придбання товарно-матеріальних цінностей) та податкових накладних, які містяться в аналітично-інформаційній системі ДПС України «Єдиний реєстр податкових накладних» встановлено, що ФОП Особа-1 здійснює закупівлю товарно-матеріальних цінностей, а саме: під виробництво хлібобулочних виробів: борошно, дріжджі, глазур кондитерська, маргарин, наповнювачі, насіння маку, повидло ягідне, суміш хлібопекарська, сіль, курячі яйця та ін.; під виробництво металевих дверей та вікон: листи металеві, МДФ, труба профільна, шурупи, гайки, саморізи, дверні блоки, замки врізні, круги, листи х/к та ін.; та під друк газет: папір газетний, фарби та ін. Згідно даних документів, ФОП Особою-1 за 2017-2018р. придбано товарно-матеріальних цінностей на загальну суму 31 092 021,45 грн, без ПДВ, у т.ч. у 2017 році на суму 14 492 665,88 грн, без ПДВ та у 2018 році на суму 16 599 355,57 грн, без ПДВ.

ФОП Особою-1 згідно додатку 2 до податкової декларації про майновий стан і доходи за 2017р. графи 5 «Вартість придбаних товарно-матеріальних цінностей, що реалізовані або використані у виробництві продукції» віднесено витрати, що використані у виробництві продукції на загальну суму 13726738,00 грн без ПДВ, у т.ч. під виробництво хлібобулочних виробів на суму 3636050,00 грн, без ПДВ, під виробництво металевих дверей та вікон на суму 4857375,00 грн., без ПДВ та під друк газет на суму 5233313,00 грн, без ПДВ та додатку 2 до податкової декларації про майновий стан І доходи за 2018р. графи 5 «Вартість придбаних товарно-матеріальних цінностей, що реалізовані або використані у виробництві продукції» віднесено витрати, що використані у виробництві продукції на загальну суму 15351723,00 грн без ПДВ, у т.ч. під виробництво хлібобулочних виробів на суму 3900577,00 грн, без ПДВ, під виробництво металевих дверей та вікон на суму 3659409,00 грн,

без ПДВ та під друк газет на суму 7791737,00 грн., без ПДВ (підтверджується даними податкової декларації про майновий стан і доходи за 2017 рік).

2.12. Отже, підсумовуючи наведене, відповідач зазначає, що згідно наданих до перевірки ФОП Особою-1 та встановлених в ході проведення перевірки залишків товарно-матеріальних цінностей, встановлено, що: станом на 01.01.2017 року у ФОП Особи-1 залишки товарно-матеріальних цінностей становлять 362 172,00 грн., без ПДВ, згідно первинних документів наданих ФОП Особою-1 до перевірки, протягом 2017р. придбано товарно-матеріальних цінностей на загальну суму 14 492 665,88 грн без ПДВ. Згідно графи 5 додатку Ф2 декларації про майновий стан і доходи за 2017 року «Вартість ТМЦ, що реалізовані або використані у виробництві продукції» ФОП Особою-1 віднесено витрат на виробництво реалізованої продукції на суму 13 726 738,00 грн без ПДВ. Залишки товарно-матеріальних цінностей за даними перевірки станом на 31.12.2017 року становлять 1128099,88 грн, без ПДВ. Залишки товарно-матеріальних цінностей станом на 31.12.2017 року за даними платника становлять 443246,00 грн, без ПДВ

Позивачем протягом 2017 року придбано ТМЦ на загальну суму 14 492 665,88 гр. без ПДВ, також на початок 2017 року в залишках у позивача залишалося товарів на суму 362 172,00 грн. (без ПДВ) з них використано у виробництві продукції на суму 13 726 738,00 грн. без ПДВ. Таким чином встановлено, що станом на кінець 2017 року позивачем не відображено у податковому обліку ТМЦ придбаних протягом 2017 року у контрагентів-постачальників під виробництво реалізованої продукції та відсутніх на залишках товарно-матеріальних цінностей станом на кінець звітного (податкового) періоду за 2017 рік в сумі 684 853,88 грн без ПДВ (14492 665,88 грн + 362 172,00 грн – 13 726 738,00 грн – 443 246,00 грн.).

Крім цього, станом на 01.01.2018 року у ФОП Особи-1 залишки товарно-матеріальних цінностей становлять 443246,00 грн, без ПДВ, згідно первинних документів наданих ФОП Особою-1 до

перевірки, протягом 2018 року придбано товарно-матеріальних цінностей на загальну суму 16599355,57 грн без ПДВ. Згідно графи 5 додатку Ф2 декларації про майновий стан і доходи за 2018 року «Вартість ТМЦ, що реалізовані або використані у виробництві продукції» ФОП Особою-1 віднесено витрат на виробництво реалізованої продукції на суму 15 351 723,00 грн без ПДВ. Залишки товарно-матеріальних цінностей за даними перевірки станом на 31.12.2018 року становлять 1690878,57 грн, без ПДВ. Залишки товарно-матеріальних цінностей станом на 31.12.2018 року за даними платника становлять 438257,00 грн, без ПДВ.

Встановлено не відображення ФОП Особою-1 в податковому обліку товарно-матеріальних цінностей придбаних протягом 2018 року у контрагентів-постачальників під виробництво реалізованої продукції та відсутніх на залишках товарно-матеріальних цінностей станом на кінець звітного (податкового) періоду за 2018 рік в сумі 1 252 621,57 грн. без ПДВ.

Таким чином встановлено заниження валового доходу за другим епізодом на суму 1937475,45 грн. без ПДВ.

У зв’язку з не включенням ФОП Особою-1 до податкових зобов’язань з ПДВ суму реалізованих товарно-матеріальних цінностей, що не відображені в податковому обліку та в податковій декларації про майновий стан і доходи за 2017 рік та 2018 рік на загальну суму 1937475,45 грн без ПДВ, зроблено висновок про заниження ПДВ в сумі 387 495,09 грн.

В загальному встановлено заниження валового доходу на суму 2228200,92 грн без ПДВ, по періодах: 2017 рік в сумі 684 853,88 грн без ПДВ 2018 рік в сумі 1 543 347,04 грн без ПДВ.

2.13. Наведене стало підставою для висновків про заниження доходу ФОП Особою-1, що в свою чергу призвело до заниження податку на доходи фізичних осіб від здійснення підприємницької діяльності, що підлягає сплаті до бюджету на суму 401 076,17 грн, в т.ч. за 2017 рік в сумі 123 273,70 грн та за 2018 рік в

сумі 277 802,47 грн.

Зазначене призвело до заниження військового збору від здійснення підприємницької діяльності на загальну суму 33 423,02 грн в т.ч. за 2017 рік в сумі 10272,81 грн без ПДВ та за 2018 рік в сумі 23150,21 грн.

Також, у зв’язку з не включенням ФОП Особою-1 до податкових зобов’язань з ПДВ суму реалізованих товарно-матеріальних цінностей, що не відображені в податковому обліку та в Податковій декларації про майновий стан і доходи за 2017 рік та 2018 рік на загальну суму 1937475,45 грн без ПДВ, зроблено висновок про заниження податку на додану вартість в сумі 387 495,09 грн.

2.14. Крім цього, представник відповідача пояснила суду, що в ході проведення документальної планової перевірки використовувалися показники залишків товарно-матеріальних цінностей, які надано ФОП Особою-1 на запит ГУ ДПС у Київській області від 09.12.2019 року ЛН0993/ФОП/10-36-33-04 станом на 01.01.2017 рік, 01.01.2018 рік та 31.12.2018 рік.

2.15. Додатково у судовому засіданні представник відповідача суду пояснила, що у позивача могли бути і інші залишки, які не відображені у його відповіді на запит, зокрема сировина, основні засоби. У ході перевірки не обліковані товари не встановлені, інвентаризація не проводилась, руху не облікованих коштів не виявлено.

III. ОБСТАВИНИ ВСТАНОВЛЕНІ СУДОМ

3.1. ФОП Особа-1 зареєстрований 16.01.1995 року, номер державної реєстрації 0011411770, перебував на податковому обліку в ГУ ДПС у Чернівецькій області з 12.07.1995 року, №16528, з 22.04.2018 року перебуває на обліку в ГУ ДПС у Київській області.

Зареєстрований платником податку на додану вартість (далі – ПДВ) з 07.10.1997 року, номер запису в реєстрі платників ПДВ –

200389266, індивідуальний податковий номер платника ПДВ -2272500317. За перевіряємий період здійснював такі види господарської діяльності: виробництво металевих дверей і вікон; друкування газет; виробництво хліба та хлібобулочних виробів, виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок нетривалого зберігання (Т.1, а.с.16-18)

3.2. Посадовими особами ГУ ДПС на підставі наказу від 29.11.2019 року, №765, направлень від 09.12.2019 року, №№964, 965,966, згідно плану-графіку проведення планових виїзних перевірок суб'єктів господарювання на 2019 рік проведено документальну планову виїзну перевірку ФОП Особі-1 з питань дотримання вимог податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи та з питань нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за період діяльності з 01.01.2017 року по 31.12.2018 року, яка задокументована актом перевірки від 27.12.2019 року, №368/10-36-33-04/2272500317 (далі – акт перевірки).

3.3. Проведеною перевіркою, встановлено порушення ФОП Особою-1 вимог:

– пункту 44.3 статті 44, пункту 177.10 статті 177 Податкового кодексу України від 02.12.2010 року, №2755-VI (далі – ПК України) та Порядку ведення Книги обліку доходів і витрат затвердженої наказом Міністерства доходів і зборів України від 16.09.2013 року, №481 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України від 01.10.2013 року, №1686/24218, в частині не надання до перевірки Книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи-підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність;

– пункт 167.1 статті 167, пункт 177.1 статті 177 ПК України, в частині заниження суми чистого доходу за період з 01.01.2017 року по 31.12.2018 року на загальну суму 2228200,92 грн без

ПДВ, в т.ч. за 2017 рік в сумі 684853,88 грн без ПДВ та за 2018 рік в сумі 1543347,04 грн без ПДВ, що призвело до заниження податку на доходи фізичних осіб від здійснення підприємницької діяльності на суму 401076,17 грн, в т.ч.: за 2017 рік в сумі 123273,70 грн та за 2018 рік в сумі 277802,47 грн;

– пункт 16-1 підрозділу 20 розділу XX Перехідних положень ПК України, в частині заниження чистого оподаткованого доходу від здійснення підприємницької діяльності за період з 01.01.2017 року по 31.12.2018 року в сумі 2228200,92 грн без ПДВ, в т.ч. за 2017 рік в сумі 684853,88 грн без ПДВ та за 2018 рік в сумі 1543347,04 грн без ПДВ, що призвело до заниження військового збору від здійснення підприємницької діяльності на загальну суму 33423,02 грн без ПДВ, в т.ч. за 2017 рік в сумі 10272,81 грн без ПДВ та за 2018 рік в сумі 23150,21 грн без ПДВ;

– пункту 2 частини 1 статті 7, статті 8, частини 2 статті 9 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску та загальнообов’язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 року, №2464-VI (далі – Закон №2464), в частини заниження суми чистого доходу з якого відраховується єдиний внесок на загальнообов’язкове державне соціальне страхування за період з 01.01.2017 року по 31.12.2018 року на загальну суму 2228200,92 грн без ПДВ, в т.ч. за 2017 рік в сумі 684853,88 грн без ПДВ та за 2018 рік в сумі 1543347,04 грн без ПДВ (з урахуванням максимальної величини база нарахування єдиного внеску в сумі 601650,00 грн, в тому числі за 2017 рік – 231310,00 грн та за 2018 рік – 370340,00 грн), що призвело до заниження єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування на загальну суму 132362,99 грн, в т.ч. за 2017 рік в сумі 50888,16 грн та за 2018 рік в сумі 250524,31 грн;

– пункт 187.1 статті 187, підпункт «г» пункт 198.5 статті 198 ПК України, в частині заниження ПДВ на загальну суму 387495,09 грн, в т.ч. за 2017 рік в сумі 136970,78 грн та за 2018 рік в сумі 250524,31 грн.

3.4. У зв’язку із наведеними порушеннями ГУ ДПС, у тому числі, прийнято податкові повідомлення-рішення:

– №0000993304 від 03.02.2020 року за платежем податок на доходи фізичних осіб, на загальну суму 601614,25 грн, в т.ч. за податковими зобов’язаннями 401076,17 грн та за штрафними санкціями 200538,08 грн;

– №0001013304 від 03.02.2020 року за платежем військовий збір, на загальну суму 50134,53 грн, в т.ч. за податковими зобов’язаннями 33423,02 грн та штрафними (фінансовими) санкціями 16711,51 грн;

– №0001033304 за платежем податок на додану вартість, на загальну суму 484368,86 грн, в т.ч. за податковими зобов’язаннями 387495,09 грн та за штрафними санкціями 96873,77 грн.

Наведені податкові повідомлення-рішення оскаржуються у цій справі.

IV. РЕЛЕВАНТНІ ДЖЕРЕЛА ПРАВА

4.1. Частиною другою статті 19 Конституції України передбачено, що органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов’язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами
України.

4.2 . Відносини, які виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, у тому числі податку на прибуток та податку на додану вартість, 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, врегульовані ПК України.

4.3. Підпунктами 20.1.20, 20.1.3 пункту 20.1. статті 20 ПК України контролюючі органи, визначені підпунктом 41.1.1 пункту 41.1 статті 41 цього Кодексу, мають право: для здійснення функцій, визначених законом, отримувати безоплатно від платників податків, у тому числі благодійних та інших неприбуткових організацій, усіх форм власності у порядку, визначеному законодавством, довідки, копії документів, засвідчені підписом платника або його посадовою особою та скріплені печаткою (за наявності), про фінансово-господарську діяльність, отримані доходи, видатки платників податків та іншу інформацію, пов’язану з обчисленням та сплатою податків, зборів, платежів, про дотримання вимог законодавства, здійснення контролю за яким покладено на контролюючі органи, а також фінансову і статистичну звітність у порядку та на підставах, визначених законом; запитувати та вивчати під час проведення перевірок первинні документи, що використовуються в бухгалтерському обліку, регістри, фінансову, статистичну та іншу звітність, пов’язану з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів, виконанням вимог законодавства, контроль за додержанням якого покладено на контролюючі органи.

4.4. Відповідно до пунктів 23.2., 23.3. статті 23 ПК України база оподаткування і порядок її визначення встановлюються цим Кодексом для кожного податку окремо.

У випадках, передбачених цим Кодексом, один об’єкт оподаткування може утворювати кілька баз оподаткування для різних податків.

4.5. Згідно пунктів 37.1., 37.2. статті 37 ПК України підстави для виникнення, зміни і припинення податкового обов’язку, порядок і умови його виконання встановлюються цим Кодексом або законами з питань митної справи.

Податковий обов’язок виникає у платника податку з моменту настання обставин, з якими цей Кодекс та закони з питань митної справи пов’язує сплату ним податку.

4.6. Підпунктом 83.1.6 пункту 83.1 статті 83 ПК України для посадових осіб контролюючих органів під час проведення перевірок підставами для висновків є податкові консультації, інші матеріали, отримані в порядку та у спосіб, передбачені цим Кодексом або іншими законами, контроль за дотриманням яких покладений на контролюючі органи.

4.7. Згідно з пунктом 164.1 статті 164 Податкового кодексу України базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід, з урахуванням особливостей, визначених цим розділом. Загальний оподатковуваний дохід – будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду.

Базою оподаткування для доходів, отриманих від провадження господарської або незалежної професійної діяльності, є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається відповідно до пункту 177.2 статті 177 та пункту 178.3 статті 178 цього Кодексу.

4.8. Відповідно до статті 177 ПК України доходи фізичних осіб – підприємців, отримані протягом календарного року від провадження господарської діяльності, оподатковуються за ставкою, визначеною пунктом 167.1 статті 167 цього Кодексу (пункт 177.1.).

Об’єктом оподаткування є чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручка у грошовій та негрошовій формі) і документально підтвердженими витратами, пов’язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи – підприємця (пункт 177.2.).

Для фізичної особи – підприємця, зареєстрованого як платник податку на додану вартість, не включаються до витрат і доходу суми податку на додану вартість, що входять до ціни придбаних або проданих товарів (робіт, послуг) (пункт 177.3.).

4.9. Підпунктом «а» пункту 185.1 статті 185 ПК України об’єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з

постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 цього Кодексу, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об’єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об’єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю.

4.10. Згідно з пунктом 187.1 статті 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.

4.11. Відповідно до пункту 188.1 статті 188 ПК України база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб’єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів, збору на обов’язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв’язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками – суб’єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів

(крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів – виходячи із звичайної ціни), за винятком: товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню; газу, який постачається для потреб населення; електричної енергії, ціна на яку склалася на ринку електричної енергії.

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв’язку з компенсацією вартості товарів/послуг. До складу договірної (контрактної) вартості не включаються суми неустойки (штрафів та/або пені), три проценти річних від простроченої суми та інфляційні витрати, відшкодування шкоди, у тому числі відшкодування упущеної вигоди за рішеннями міжнародних комерційних та інвестиційних арбітражів або іноземних судів, що отримані платником податку внаслідок невиконання або неналежного виконання договірних зобов’язань.

4.12. Пунктом 1.7 Порядку оформлення результатів документальних перевірок
щодо дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за
дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, платниками податків фізичними особами, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від
14.03.2013 року за № 395, зареєстрованого в Міністерстві

юстиції України 12 квітня 2013 р. за №607/23139, передбачено, що факти виявлених порушень податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, викладаються в акті документальної перевірки чітко, об’єктивно та повною мірою, з посиланнями на первинні або інші документи, які зафіксовані в обліку та підтверджують наявність зазначених фактів, а згідно підпункту 2.3.2.2 цього ж Порядку у разі встановлення перевіркою порушень податкового законодавства за кожним відображеним в акті фактом порушення необхідно зазначити первинні документи, на підставі яких вчинено записи з обліку, та інші документи, пов’язані з обчисленням і сплатою податків і зборів, та докази, що підтверджують наявність факту порушення.

4.13. Згідно частини 8 статті 19 Господарського кодексу України усі суб’єкти господарювання, відокремлені підрозділи юридичних осіб, виділені на окремий баланс, зобов’язані вести первинний (оперативний) облік результатів своєї роботи, складати та подавати відповідно до вимог закону статистичну інформацію та інші дані, визначені законом, а також вести (крім громадян України, іноземців та осіб без громадянства, які провадять господарську діяльність і зареєстровані відповідно до закону як підприємці) бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно із законодавством.

4.14. Відповідно до підпункту 1.1 пункту 16-1 підрозділу 10 розділу XX ПК України платниками військового збору є особи, визначені пунктом 162.1 статті 162 Податкового кодексу України, зокрема, фізична особа – резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи.

4.15. Об’єктом оподаткування військовим збором є доходи, визначені статтею 163 ПК України (підпункт 1.2 пункт 16-1 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України).

4.16. Статтею 163 ПК України передбачено, що об’єктом оподаткування резидента є: загальний місячний (річний)

оподатковуваний дохід; доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання); іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

4.17. Згідно з підпунктом 1.3 пункту 16-1 підрозділу 10 розділу XX ПК України ставка збору складає 1,5 відс. об’єкта оподаткування, визначеного підпунктом 1.2 цього пункту.

1. ПОЗИЦІЯ СУДУ

5.1. Проблематика цієї справи полягає в тому, чи процедурно та методологічно правильно відповідач здійснив ФОП Особі-1 нарахування податкових зобов’язань з податку на доходи фізичних осіб, військового збору та ПДВ.

Водночас суд звертає увагу, що наведені нарахування є між собою взаємопов’язані, оскільки випливають з заниження позивачем сум загального оподаткованого доходу у перевіряємі періоди.

5.2. Обґрунтовуючи свої позовні вимоги, позивач звертає увагу суду, що ГУ ДПС при здійсненні нарахування податкових зобов’язань використовувала непрямий метод нарахування, який не передбачений податковим законодавством та не може бути застосований, оскільки база оподаткування податком на доходи фізичних осіб є відмінною від бази оподаткування ПДВ (у цій справі відповідач визначав розмір загального оподаткованого доходу в тому числі через аналіз декларацій з ПДВ за рік). Окрім цього, позивач зазначив, що при здійсненні нарахування в акті перевірки відсутні посилання на будь-які первинні документи, якими підтверджується заниження об’єкта оподаткування, інвентаризація товарно-матеріальних цінностей не проводилась.

Також, позивач звертає увагу, що податковою перевіркою порушень позивачем Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 06.07.1995 року

N265/95-ВР та Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженою Постановою НБУ від 21.01.2004 року № 22, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 29.03.2004 року, №377/8976 не виявлено, що свідчить про відсутність руху не облікованих коштів.

5.3. У той час відповідач, при здійсненні перевірки, визначаючи податкові зобов'язання виходив виключно з аналізу декларацій про майновий стан і доходи, декларацій з ПДВ, а також використовував надану позивачем інформацію про залишки сировини та матеріалів, та щодо дебіторської заборгованості в розрізі контрагентів. При цьому, визначаючи суми заниження об'єкту оподаткування, ГУ ДПС використовували арифметичні підрахунки, які засновані на наведених у цьому пункті документах.

Щодо методики нарахування

5.4. Так, відповідно до акту перевірки та заяв по суті, відповідач визначаючи суму заниження чистого оподатковуваного доходу виходив з того, що цифрові показники «Обсяги постачання (без податку на додану вартість)», які зазначені в деклараціях з ПДВ (розділ І, колонка А) за своїм змістовим наповненням та порядком формування є тотожні цифровому показнику «Сума одержаного доходу», який зазначається в Додатку Ф2 до податкової декларації про майновий стан і доходи «Розрахунок податкових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб та військового збору з доходів, отриманих самозайнятою особою».

У зв'язку з цим, виявивши, що згідно декларацій з ПДВ за 2018 рік, сумарно обсяг постачання позивача склав 19644524 грн, а сума одержаного доходу згідно декларації про майновий стан і доходи за 2018 рік склала 19381695 грн, відповідач вирішив, що різниця між цими сумами є сумою заниження оподаткованого доходу.

5.5. Разом з цим, як зазначалось судом вище об'єктом оподаткування податку з доходів фізичних осіб є чистий

оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручка у грошовій та негрошовій формі) і документально підтвердженими витратами, пов’язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи – підприємця. Для фізичної особи – підприємця, зареєстрованого як платник податку на додану вартість, не включаються до витрат і доходу суми податку на додану вартість, що входять до ціни придбаних або проданих товарів (робіт, послуг).

5.6. Отже, у даному разі для правильності визначення доходу (обсягу виручки) у відповідності до норм податкового законодавства застосовується касовий метод, тобто грошові кошти вважаються виручкою того податкового періоду, в якому вони надійшли на рахунок платника податків.

При цьому суд звертає увагу, що до обсягу виручки від реалізації товарів (робіт, послуг) необхідно включати суми всіх коштів, що надійшли на розрахунковий рахунок або (та) в касу платника податку – фізичної особи у звітному податковому періоді.

5.7. Разом з цим, формування показників обсягів постачання (без ПДВ) в декларації з ПДВ у відповідності до пункту 187.1 статті 187 ПК України здійснюється за першою подією, 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.

5.7. Отже, наведений показник формується не виключно за касовим методом податкового обліку, а й за методом нарахування. Тобто, на рахунки платника податків або в касу не обов’язково мають надходити кошти, як оплата товарів та послуг. Такий показник може формуватися по другій події – дата відвантаження товарів або дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

5.8. За таких обставин слід прийти до висновку, що цифровий показник обсягів постачання позивача за деклараціями з ПДВ за 2018 рік, який складає 19644524 грн, може бути частково сформований за рахунок другої події (дата відвантаження товарів або дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку), а не за рахунок надходження коштів, як оплата товарів та послуг.

5.9. Тоді як цифровий показник сума одержаного доходу згідно декларації про майновий стан і доходи за 2018 рік, який складає 19381695 грн, сформований виключно за рахунок коштів, що надійшли на розрахунковий рахунок або (та) в касу ФОП Особи-1 у звітному податковому періоді.

5.10. Аналізуючи наведене у своїй сукупності, слід прийти до висновку, що формування баз оподаткування податком на доходи фізичних осіб та ПДВ, є відмінним і їх ототожнення суперечить положення податкового законодавства України, що свідчить про порушення відповідачем наведених вище норм при визначення об’єкту оподаткування.

5.11. Окрім цього, при визначенні об’єкта оподаткування ГУ ДПС використовувала залишки сировини та матеріалів (Т.1, а.с.79-81), які ототожнила з залишками товарно-матеріальних цінностей.

5.12. Дійсно відповідно до пункту 12 частини 1 статті 3 Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від

06.07.1995 року N265/95-ВР (в редакції чинній на момент проведення перевірки) суб’єкти господарювання, які здійснюють розрахункові операції в готівковій та/або в безготівковій формі (із застосуванням платіжних карток, платіжних чеків, жетонів тощо) при продажу товарів (наданні послуг) у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, а також операції з приймання готівки для подальшого її переказу зобов’язані вести в порядку, встановленому законодавством, облік товарних запасів на складах та/або за місцем їх реалізації, здійснювати продаж лише тих товарів (послуг), що відображені в такому обліку.

Такі вимоги не поширюються на фізичних осіб – підприємців, які є платниками єдиного податку та не зареєстровані платниками податку на додану вартість.

5.13. Отже, позивач будучи фізичною особою-підприємцем, яка перебуває на загальній системі оподаткування та є платником ПДВ, мав вести облік товарних запасів.

5.14. Однак, дослідженням матеріалів справи встановлено, що під час перевірки ГУ ДПС витребувано у позивача залишки товарно-матеріальних цінностей в розрізі номенклатури товарів, в кількості та загальній сумі придбання без урахування націнки станом на 01.01.2017 року, 01.01.2018 року, 31.12.2018 року (Т.1, а.с.73-76), внаслідок чого позивачем йому надано залишки сировини та матеріалів.

5.18. В бухгалтерському обліку під товарно-матеріальними цінностями розуміють:

– сировини, основних і допоміжних матеріалів, комплектуючих виробів та інших матеріальних цінностей, призначених для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб (рахунок 20 «Виробничі запаси»);

– готової продукції, яка виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним і якісним

характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом (рахунку 26 «Готова продукція»);

– товарів у вигляді матеріальних цінностей, які придбані (отримані) й утримуються підприємством з метою подальшого продажу (рахунок 28 «Товари»);

– малоцінних і швидкозношуваних предметів (далі – МШП), які використовують протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року (рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»).

5.19. Співставляючи витребувану ГУ ДПС у позивача інформацію про залишки товарно-матеріальних цінностей в розрізі номенклатури товарів (залишки сировини та матеріалів), яка використовувалась при донарахуванні податкових зобов'язань, з загальновживаним розумінням товарно-матеріальних цінностей, слід прийти до висновку, що залишки сировини та матеріалів, не у повному обсязі охоплюють залишки товарно-матеріальний цінностей, та можуть їм не відповідати.

5.20. Отже, підсумовуючи наведене, слідує, що при здійсненні нарахування податкових зобов'язань відповідач використовував не залишки товарно-матеріальних цінностей, а залишки сировини та матеріалів, що не є тотожним та не відображає реальний стан речей.

5.21. З даного приводу суд вважає за необхідним навести висновок щодо застосування права, який наведений у постанові Верховного Суду від 19.03.2019 року, справа №813/5073/17 (адміністративне провадження №К/9901/55860/18, згідно якого «… при проведенні перевірки позивача контролюючий орган вдався до неаргументованого розрахунку витрат позивача, при цьому, в основу такого розрахунку покладено відомості приросту вартості залишків ТМЦ в цінах реалізації на кінець відповідних податкових періодів. Однак, норма статті 177 ПК України жодним чином не вказує на вплив приросту вартості залишків ТМЦ в цінах їх реалізації на чистий дохід як об'єкт оподаткування

податком на доходи фізичних осіб».

5.22. Водночас суд звертає увагу, що ГУ ДПС могло зобов’язати позивача провести інвентаризацію товару та встановити, наявні залишки, які б надали можливість достовірно визначити базу оподаткування.

5.23. Крім цього, у пункті 4.12 цього рішення наведені положення Порядку оформлення результатів документальних перевірок щодо дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, платниками податків фізичними особами, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 14.03.2013 року за № 395, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 12 квітня 2013 р. за №607/23139, згідно яких факти виявлених порушень податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, викладаються в акті документальної перевірки чітко, об’єктивно та повною мірою, з посиланнями на первинні або інші документи, які зафіксовані в обліку та підтверджують наявність зазначених фактів; у разі встановлення перевіркою порушень податкового законодавства за кожним відображеним в акті фактом порушення необхідно зазначити первинні документи, на підставі яких вчинено записи з обліку, та інші документи, пов’язані з обчисленням і сплатою податків і зборів, та докази, що підтверджують наявність факту порушення.

5.24. Дослідженням змісту акту перевірки встановлено, що виявлені ГУ ДПС порушення не підтверджуються первинними документами, зокрема в акті не відображено за фактами порушення первинні документи, на підставі яких вчинено записи з обліку, та інші документи, пов’язані з обчисленням і сплатою податків і зборів, та докази, що підтверджують наявність факту порушення.

Акт перевірки ґрунтується не на чітких і зрозумілих доказах порушення позивачем вимог податкового законодавства, а на

узагальненнях, які не надають можливість суду ретельно дослідити факти ймовірних порушень.

5.25. Водночас суд наводить висновки щодо застосування права, які викладені у постанові Верховного Суду від 30.05.2019 року, справа №820/8546/13-а (адміністративне провадження №К/9901/4432/18), згідно якого «… фактично інвентаризація залишків товарно-матеріальних цінностей при перевірці не здійснювалась. Контролюючий орган, приймаючи оскаржувані податкові повідомлення-рішення, виходив лише із аналізу пояснень бухгалтера ОСОБА_2 від 09.04.2013 з додатками №1 “Залишки товарів станом на 31.12.2011” та №2 “Залишки товарів станом на 31.12.2012”, а також пояснень особи, прізвище якої не зазначено, від 12.04.2013 з додатками № 4 “Заборгованість по ФО-П ОСОБА1 станом на 31.12.2012” та № 5 “Заборгованість по ФО-ЇІ ОСОБА_1 станом на 01.01.2012”. Вказане свідчить про те, що в основу спірних рішень покладені – висновки контролюючого органу, які спираються на припущення, проте аж ніяк не на задокументовані належаним чином відомості. Отже, судами при прийнятті рішення обґрунтовано враховано, що в акті перевірки відсутні посилання на первинні бухгалтерські документи і документи податкової, бухгалтерської звітності» та у постанові Верховного Суду від 28.11.2018 року, справа №803/1766/16 (адміністративне провадження №К/9901/37604/18) згідно якого «… для формування доходів та витрат мають значення первинні документи, які видаються на підтвердження реально вчиненої операції, що вимагає від судів дослідження усіх первинних документів, пов’язаних з виконанням спірних операцій в сукупності з іншими доказами, що стосуються предмету доказування, встановлення обставин щодо фактичного здійснення оподатковуваних операцій, з обов’язковим врахуванням того, що суди не повинні обмежуватися дослідженням лише тих доказів, які були проаналізовані податковим органом під час проведення перевірки».

5.26. Також, суд звертає увагу на алогічність висновків щодо

заниження позивачем об’єкта оподаткування, які наведене в акті перевірки.

Зокрема, відповідно до акту перевірки в перевіряємий період порушень позивачем положень Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 06.07.1995 року N265/95-ВР не виявлено. Питання щодо дотримання позивачем вимог Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженою Постановою НБУ від 21.01.2004 року № 22, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 29.03.2004 року, №377/8976 взагалі в акті перевірки не відображено.

Наведені нормативно-правові акти врегульовують в тому числі питання руху коштів (готівкові та безготівкові), а відсутність їх порушень, свідчить про відсутність не облікованих коштів.

5.27. Натомість ГУ ДПС, визначаючи суму заниження об’єкту оподаткування, виходить з того, що у період 2017-2018 роки позивач не обліковував всі кошти, тобто фактично приховав виручку, що суперечить наведеному вище.

5.28. Приховування коштів має наслідком, окрім іншого, порушення вимог Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 06.07.1995 року N265/95-ВР та Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженою Постановою НБУ від 21.01.2004 року № 22, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 29.03.2004 року, №377/8976, натомість відсутність порушень останніх свідчить про те, що позивачем виручка не приховувалась.

5.29. Наведене в черговий раз підтверджує не системність та не чіткість акту перевірки, що впливає на правомірність прийняття за наслідками його розгляду податкових повідомлень-рішень.

Щодо правомірності оскаржуваних податкових повідомлень-рішень

5.30. Вище судом наведено, що ГУ ДПС при визначенні суми заниження об’єкта оподаткування в результаті проведення податкової перевірки, використовувало методику яка не відповідає податковому законодавству, а отже здійснене на підставі цієї методики донарахування податкових зобов’язань не може бути правильним.

5.31. В основу оскаржуваних податкових повідомлень-рішень закладені розрахунки, які засновані на припущеннях та поверхневому розумінні бухгалтерського обліку та податкової звітності, які природньо не можуть породжувати правомірні рішення, а тому суд вважає, що податкові повідомлення-рішення від 03.02.2020 року №0001013304, №0001033304, №0000993304 є протиправними та підлягають скасуванню.

VI. ВИСНОВКИ СУДУ

6.1. Одним із критеріїв законності рішення суб’єкта владних повноважень є його обґрунтованість, тобто урахування усіх обставин, що мають значення для прийняття рішення (пункт 3 частини 2 статті 2 КАС України).

6.2. Такий критерій вимагає від суб’єкта владних повноважень врахувати як обставини, на обов’язковість яких вказує закон, так і інші обставини, що мають значення у конкретній ситуації. Суб’єкт владних повноважень, яким є відповідач у цій справі, повинен уникати прийняття невмотивованих висновків, обґрунтованих припущеннями, а не конкретними обставинами. Несприятливе для особи рішення повинно бути вмотивоване.

6.3. У цій справі при прийнятті оскаржуваних рішень орган податкової служби використовував недопустимі методи донарахування податкових зобов’язань, ним не вірно визначено бази оподаткування, не використанні первинні документи, не вірно розтлумачено зміст залишків сировини та матеріалів. У ході перевірки, маючи можливість зобов’язати позивача провести інвентаризацію, здійснити перевірку руху безготівкових коштів, провести зустрічні перевірки, відповідач самоусунувся від

реалізації своїх повноважень та здійснив розрахунок за власною методикою, яка суперечить податковому законодавству.

6.4. Водночас суд звертає увагу, що позивач не вів Книгу обліку доходів і витрат, чим порушив пункт 44.3 статті 44, пункту 177.10 статті 177 ПК України та Порядок ведення Книги обліку доходів і витрат затвердженої наказом Міністерства доходів і зборів України від 16.09.2013 року, №481 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України від 01.10.2013 року, №1686/24218, за що має нести окрему фінансову відповідальність, однак таке порушення не обумовлює порушення прав платника податку внаслідок застосування не передбаченої чинним законодавством методики донарахування податкових зобов'язань.

6.5. За таких обставин суд вважає, що цей позов підлягає задоволенню у повному обсязі.

VII. РОЗПОДІЛ СУДОВИХ ВИТРАТ

7.1. Статтею 139 КАС України вирішено питання розподілу судових витрат. Зокрема, відповідно до її частини 1 при задоволенні позову сторони, яка не є суб'єктом владних повноважень, всі судові витрати, які підлягають відшкодуванню або оплаті відповідно до положень цього Кодексу, стягуються за рахунок бюджетних асигнувань суб'єкта владних повноважень, що виступав відповідачем у справі, або якщо відповідачем у справі виступала його посадова чи службова особа.

7.2. З матеріалів справи встановлено, що при зверненні до суду з даним позовом позивачем сплачено судовий збір у розмірі 11701 грн 00 коп., що підтверджується платіжним дорученням №99 від 11.06.2020 року (Т.1, а.с.15)

7.3. Оскільки, позов задоволено повністю, суд стягує на користь позивача судові витрати (судовий збір) у сумі 11701,00 грн за рахунок бюджетних асигнувань відповідача.

7.4. Щодо правової допомоги то суд звертає увагу, що у позові

позивач зазначив, що попередній орієнтований розрахунок витрат на правову допомогу складає 23000,00 грн, однак будь-яких доказів наведеного суду не надав, а тому такі кошти не підлягають стягненню.

На підставі викладеного, керуючись статтями 73-77, 90, 241-246, 250 КАС України, суд –

В И Р І Ш И В:

1. Позов фізичної особи-підприємця Особи-1 до Головного управління ДПС у Київській області про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень задовольнити повністю.
2. Визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення №0000993304 від 03.02.2020 року за платежем податок на доходи фізичних осіб, на загальну суму 601614,25 грн, в т.ч. за податковими зобов’язаннями 401076,17 грн та за штрафними санкціями 200538,08 грн.
3. Визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення №0001013304 від 03.02.2020 року за платежем військовий збір, на загальну суму 50134,53 грн, в т.ч. за податковими зобов’язаннями 33423,02 грн та штрафними (фінансовими) санкціями 16711,51 грн.
4. Визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення №0001033304 за платежем податок на додану вартість, на загальну суму 484368,86 грн, в т.ч. за податковими зобов’язаннями 387495,09 грн та за штрафними санкціями 96873,77 грн.
5. Стягнути на користь фізичної особи-підприємця Особа-1 за рахунок бюджетних асигнувань Головного управління ДПС у Київській області судові витрати у вигляді сплаченого судового збору в сумі 11701 (одинадцять тисяч сімсот одна) грн 00 коп.

Згідно статті 255 Кодексу адміністративного судочинства України рішення набирає законної сили після закінчення строку подання апеляційної скарги всіма учасниками справи, якщо

апеляційну скаргу не було подано.

У відповідності до статей 293, 295 Кодексу адміністративного судочинства України рішення суду першої інстанції можуть бути оскаржені в апеляційному порядку повністю або частково. Апеляційна скарга на рішення до дня початку функціонування Єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи подається до Сьомого апеляційного адміністративного суду через Чернівецький окружний адміністративний суд протягом тридцяти днів з дня його проголошення (складання).

Якщо в судовому засіданні було оголошено лише вступну та резолютивну частини рішення суду, або розгляду справи в порядку письмового провадження, зазначений строк обчислюється з дня складення повного судового рішення.

Повне найменування учасників процесу:

Позивач – Особа-1 (інформація_Особа-1)

Відповідач – Головне управління ДПС у Київській області (вул. Народного ополчення, 5-А,м. Київ, 03151 код ЄДРПОУ 43141377)

Суддя
О.В. Анісімов