

Категорія справи № 140/6978/20: **Адміністративні справи (з 01.01.2019); Справи з приводу адміністрування податків, зборів, платежів, а також контролю за дотриманням вимог податкового законодавства, зокрема щодо; адміністрування окремих податків, зборів, платежів, з них; податку на додану вартість (крім бюджетного відшкодування з податку на додану вартість, податку на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції), зупинення реєстрації податкових накладних).**

Надіслано судом: **12.01.2023**. Зареєстровано: **13.01.2023**. Забезпечено надання загального доступу: **13.01.2023**.

Дата набрання законної сили: **12.01.2023**

Номер судового провадження: **К/990/28353/22**



Верховний
Суд

ПОСТАНОВА

ІМЕНЕМ УКРАЇНИ

12 січня 2023 року

м. Київ

справа № 140/6978/20

адміністративне провадження № К/990/28353/22

Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду:

Судді-доповідача - Желтобрюх І.Л., суддів: Білоуса О.В., Блажівської Н.С.,

розглянувши у порядку спрощеного позовного провадження касаційну скаргу Головного управління ДПС у Волинській області на рішення Волинського окружного адміністративного суду від 6 червня 2022 року (головуючий суддя Волдінер Ф.А.) та постанову Восьмого апеляційного адміністративного суду 14 вересня 2022 року (колегія суддів у складі: головуєчий суддя - Курилець А.Р., судді - Кушнерик М.П., Мікули О.І.) у справі за адміністративним позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «ВЕСТ ФРУТ ГРУП» до Головного управління ДПС у Волинській області про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень,

установив:

У травні 2020 року Товариство з обмеженою відповідальністю «ВЕСТ ФРУТ ГРУП» (далі - ТОВ «ВЕСТ ФРУТ ГРУП», Товариство) звернулось до суду з позовом до Головного управління ДПС у Волинській області (далі - ГУ ДПС у Волинській області), в якому просив визнати протиправними та скасувати податкові повідомлення-рішення від 5 травня 2020 року № 0000620402, № 0000590402, №0000600402, №0000610402.

Справа розглядалась судами неодноразово.

Рішенням Волинського окружного адміністративного суду від 7 липня 2020 року, яке було залишено без змін постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду від 3 листопада 2020 року, позов задоволено.

Постановою Верховного Суду від 1 грудня 2021 року вказані судові рішення скасовано, справу направлено на новий розгляд до суду першої інстанції.

За наслідками нового розгляду справи рішенням Волинського окружного адміністративного суду від 6 червня 2022 року, залишеним без змін постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду 14 вересня 2022 року, позов знову задоволено.

Не погоджуючись з рішеннями судів першої та апеляційної інстанцій, контролюючий орган звернувся із касаційною скаргою, у якій просить скасувати ухвалені судами рішення й ухвалити нове, яким у задоволенні позову відмовити.

Підставою касаційного оскарження судових рішень у цій справі скаргником зазначено неправильне застосування судами норм матеріального права та порушення норм процесуального права у випадку, передбаченому пунктом 1 частини четвертої статті 328 Кодексу адміністративного судочинства України (далі - КАС України).

Відповідач звертає увагу на застосування судами положень підпункту 14.1.231 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України (далі - ПК України) без урахування висновків, висловлених Верховним Судом як, власне, у даній справі, так і у постановках від 17 серпня 2022 року у справі №640/4237/19, від 1 серпня 2022 року у справі №808/2593/16, суть яких зводиться до наступного: мета отримання доходу як кваліфікуюча ознака господарської діяльності кореспондує з вимогою щодо наявності розумної економічної причини (ділової мети) під час здійснення господарської діяльності. Оскільки господарська діяльність складається із сукупності господарських операцій платника податків, які є формою здійснення господарської діяльності, то розумна економічна причина має бути наявною в кожній господарській операції. Лише в такому разі та чи інша операція може вважатися вчиненою в межах господарської діяльності платника податку та лише за таких умов платник має право на нарахування в податковому обліку наслідків відповідних господарських операцій. Зміст поняття розумної економічної причини (ділової мети) передбачає обов'язкову спрямованість будь-якої операції платника на отримання позитивного економічного ефекту, тобто на приріст (збереження) активів платника (їх вартість), а так само створення умов для такого приросту (збереження) в майбутньому. З поняття ділової мети випливає, що обов'язково повинен бути намір платника податку отримати відповідний економічний ефект, тобто господарська операція принаймні теоретично (за умови досягнення поставлених завдань) має передбачати можливість приросту або збереження активів чи їх вартості. Якщо ж та чи інша операція не зумовлена розумними економічними причинами (позбавлена ділової мети), то такі операції не є вчиненими в межах господарської діяльності, а відтак, їх наслідки не підлягають відображенню в податковому обліку.

Посилаючись на наведені вище висновки Верховного Суду відповідач зазначає, що у цій справі позивачем не надано доказів, які б підтверджували наявність безпосереднього економічного ефекту від результатів господарської діяльності підприємства у період, який охоплювався перевіркою. Суди, на думку податкового органу, дійшли помилкового висновку про те, що при здійсненні платником податку господарської діяльності можливі збиткові операції та позивачу надано право самостійно визначати та реалізовувати будь-яку продукцію, крім тієї, щодо якої здійснюється державне регулювання цін і тарифів. Так, як стверджує відповідач, позивачем реалізовувався товар (фрукти та овочі), який він попередньо транспортував через митний кордон, й для досягнення економічного ефекту і наявності ділової мети зазначений товар повинен реалізовуватись за ціною, вищою не лише за його фактурну, але й митну вартість.

У відзиві на касаційну скаргу представник позивача просить залишити касаційну скаргу без задоволення, а рішення судів першої та апеляційної інстанцій - без змін, повністю поділяючи мотиви, з яких виходили суди при їх ухваленні. Наголошує, що станом на час реалізації придбаного імпортованого товару у підприємства були відсутні альтернативні варіанти збуту даного товару за більш вигідною ціною, ніж його було фактично реалізовано.

Заслухавши суддю-доповідача, перевіривши доводи касаційної скарги, матеріали справи, судові рішення, колегія суддів Верховного Суду дійшла висновку, що касаційна скарга підлягає частковому задоволенню, з огляду на таке.

Як встановлено судами попередніх інстанцій, посадовими особами ГУ ДПС у Волинській області проведено документальну позапланову невідшукувану перевірку з питань правомірності формування від'ємного значення податку на додану вартість (далі - ПДВ) за грудень 2018 року - січень 2020 року та декларування бюджетного відшкодування ПДВ на рахунок платника у банку за січень 2020 року, відображених у податковій декларації з ПДВ, поданій за відповідний звітний (податковий) період за січень 2020 року в сумі 262232, 00 грн, які підлягають бюджетному відшкодуванню на рахунок платника у банку. За результатами перевірки відповідачем складено акт № 6108/03-20-04-02/40769715 від 8 квітня 2020 року.

Проведеною перевіркою встановлено порушення позивачем: абзацу 2 пункту 188.1 статті 188, пункту 189.1, підпункту «г» пункту 198.5 статті 198, пункту 200.1, пункту 200.7, пункту 200.8, пункту 200.9, абзацу «б» пункту 200.4 статті 200 ПК України, в результаті чого за січень 2020 року завищено суму бюджетного відшкодування на рахунок платника у банку в розмірі 262235,00 грн, завищено суму від'ємного значення, що зараховується до складу податкового кредиту наступного (звітного) податкового періоду, в розмірі 30000,00 грн та занижено позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного періоду в розмірі 1847533,00 грн; пункту 201.10 статті 201, пункту 192.1 статті 192 ПК України в частині нездійснення реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних на загальну суму 1847533,00 грн, в тому числі за січень 2020 року на суму 1847533,00 грн.

У висновках акта перевірки контролюючий орган зазначив, що протягом грудня 2018 року - травня 2019 року позивачем занижено податкове зобов'язання з ПДВ, в результаті заниження оптових цін на товар (овочі та фрукти), які склалися на ринку, при реалізації неплатникам ПДВ та ТОВ «Томатті». Таким чином, позивач реалізує товар нижче звичайних цін, внаслідок чого виникло від'ємне значення з ПДВ.

На підставі встановлених перевіркою порушень 5 травня 2020 року відповідачем прийнято податкові-повідомлення рішення: № 0000590402, яким завищено суму бюджетного відшкодування в розмірі 262235,00 грн та застосовано штрафні санкції в розмірі 65558,75 грн; № 0000600402, яким завищено від'ємне значення, що зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду, в розмірі 30000,00 грн; № 0000610402, яким застосовано штраф в розмірі 1069884,00 грн; № 0000620402, яким збільшено суму податкового зобов'язання в розмірі 1847533,00 грн та застосовано штрафні санкції в розмірі 461883,25 грн.

Не погоджуючись із переліченими вище податковими повідомленнями-рішеннями, позивач оскаржив їх до суду.

Задовольняючи позовні вимоги та скасовуючи спірні податкові повідомлення-рішення, суд першої інстанції, з висновком якого погодився й апеляційний суд, виходив з того, що чинним законодавством позивачу надано право самостійно визначатись з реалізацією будь-якої продукції (крім тієї, щодо якої здійснюється державне регулювання цін і тарифів) за вільними (договірними) цінами. Також, на думку судів, позивачем надано аргументовані та переконливі пояснення щодо причин реалізації товару (овочів, фруктів) за низькими цінами.

Перевіряючи правильність застосування судами попередніх інстанцій норм матеріального і процесуального права на підставі встановлених ними фактичних обставин справи, колегія суддів КАС ВС виходить з наступного.

Відповідно до пункту 185.1 статті 185 ПК України об'єктом оподаткування (податку на додану вартість) є операції платників податку з: а) 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; б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 цього Кодексу; в) ввезення товарів на митну територію України; г) вивезення товарів за межі митної території України; е) постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

З метою оподаткування цим податком до операцій з ввезення товарів на митну територію України та вивезення товарів за межі митної території України прирівнюються поміщення товарів у будь-який митний режим, визначений Митним кодексом України.

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 роздрібною торгівлю піддакцизних 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 приписами пункту 198.1 статті 198 ПК України право на віднесення сум податку до податкового кредиту виникає, зокрема, у разі здійснення операцій з придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг (пункт "а").

Відповідно до пункту 198.2 статті 198 ПК України датою виникнення права платника податку на віднесення сум податку до податкового кредиту вважається: дата тієї події, що відбулася раніше; дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг; дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною.

Пунктами 198.3, 198.6 статті 198 ПК України обумовлено, що податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище рівня звичайних цін, визначених відповідно до статті 39 цього Кодексу, та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 193.1 статті 193 цього Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені податковими накладними (або підтверджені податковими накладними, оформленими з порушенням вимог статті 201 цього Кодексу) чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 цього Кодексу.

За приписами пункту 198.5 статті 198 ПК України платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 цього Кодексу, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних в терміни, встановлені цим Кодексом для такої реєстрації, зведену податкову накладну за товарами/послугами, необоротними активами, придбаними/виготовленими з податком на додану вартість (для товарів/послуг, необоротних активів, придбаних або виготовлених до 1 липня 2015 року, - у разі якщо під час такого придбання або виготовлення суми податку були включені до складу податкового кредиту), у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи призначаються для їх використання або починають використовуватися, зокрема, в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку (крім випадків, передбачених пунктом 189.9 статті 189 цього Кодексу) (пункт "г").

Поряд із тим, за приписами підпункту 14.1.231 пункту 14.1 статті 14 ПК України розумна економічна причина (ділова мета) - причина, яка може бути наявна лише за умови, що платник податків має намір одержати економічний ефект у результаті господарської діяльності.

Отже, зміст поняття розумної економічної причини (ділової мети) передбачає обов'язкову спрямованість будь-якої операції платника на отримання позитивного економічного ефекту, тобто на приріст (збереження) активів платника (їх вартість), а так само створення умов для такого приросту (збереження) в майбутньому. У той же час, не обов'язково, аби економічний ефект спостерігався негайно після вчинення операції. Не виключено, що такий ефект настане в майбутньому, а також не виключено, що в результаті об'єктивних причин економічний ефект може не настати взагалі. Зокрема, операція може виявитись збитковою, і це є одним із варіантів нормального перебігу подій при здійсненні господарської діяльності. Проте, із визначеного в ПК України поняття ділової мети випливає, що обов'язково повинен бути намір платника податку отримати відповідний економічний ефект, тобто господарська операція принаймні теоретично (за умов досягнення поставлених завдань) має передбачати можливість приросту або збереження активів чи їх вартості. Якщо ж та чи інша операція не зумовлена розумними економічними причинами (позбавлена ділової мети), то такі операції не є вчиненими в межах господарської діяльності, а відтак, їх наслідки не підлягають відображенню в податковому обліку. З'ясування наміру платника податку на отримання економічного ефекту від господарської операції передбачає аналіз умов та обставин її здійснення. При цьому економічний ефект не повинен полягати виключно в зменшенні податкового навантаження на хоча б одного з учасників операції. Відповідно, економічний ефект відсутній в операціях, які призводять до збільшення задекларованих витрат платника та зменшують об'єкт його оподаткування без можливості отримання додаткового приросту активів чи збереження їх вартості. При цьому варто виходити з того, якою в тій чи іншій ситуації має бути поведінка добросовісного суб'єкта господарювання, що за звичайних умов ведення господарської діяльності зацікавлений у найбільшому скороченні своїх витрат.

Як з'ясовано судами з акта податкової перевірки та матеріалів справи ТОВ «ВЕСТ ФРУТ ГРУП» було укладено низку договорів з іноземними компаніями, за умовами яких продавці зобов'язуються передати у власність позивачу товар (здебільшого овочі та фрукти).

Так, у грудні 2018 року, січні 2019 року, лютому 2019 року, березні 2019 року, квітні 2019 року, травні 2019 року, серпні 2019 року Товариством було завезено та здійснено оформлення для вільного обігу на території України товар (овочі та фрукти).

В подальшому придбані позивачем товари (овочі та фрукти) були реалізовані оптом неплатником ПДВ та платнику ПДВ ТОВ «Томатті», що підтверджується договорами купівлі-продажу та видатковими накладними за період грудень 2018 року, січень-травень 2019 року, серпень 2019 року. Позивачем задекларовано зобов'язання з ПДВ на загальний обсяг операцій з продажу товарів.

Зокрема, як встановлено в ході перевірки, Товариство реалізовувало овочі та фрукти за наступними цінами: мандарини врожаю 2018 року по середній ціні 10,00 грн за 1 кг; цибуля ріпчаста, сорт «бонус», сорт «алонсо», врожай 2018 року по 5,1-6,18 грн за 1 кг; морква столова свіжа, врожаю 2018 року по 1,32-4,19 грн за 1 кг; буряк столовий свіжий, врожаю 2018 року по 1,32-4,19 грн за 1 кг; картопля свіжа, урожай 2018 року - 3,7-4 грн за 1 кг; картопля свіжа, сорт «Ред Скарлет» - 2,83-2,85 грн за 1 кг; картопля свіжа, сорт «Коломбо» - 2,06-2,46 грн за 1 кг.

За результатами господарської діяльності, з метою реалізації права на отримання бюджетного відшкодування від'ємного значення податку на додану вартість ТОВ «ВЕСТ ФРУТ ГРУП» при поданні до контролюючого органу податкової декларації з податку на додану вартість за січень 2020 року заявив до відшкодування з Державного бюджету від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту в сумі 292235,00 грн.

Утім, податковою перевіркою встановлено реалізацію позивачем товарів за цінами, які є нижчими звичайних, а також нижче ціни придбання такої продукції (з урахуванням сплати митних платежів, витрат на транспортування тощо). Роблячи такі висновки (в частині визначення ринкової ціни на продукцію) податковий орган використовував інформацію, розміщену на вебсайті <http://agrovery.com.posts.com> та 4sg.com.ua, а також інформацію, надану Головним управлінням статистики у Волинській області (згідно з якою середня ринкова ціна на вказані товари у відповідні періоди була навіть вищою, ніж за даними вебсайтів).

Надаючи оцінку вказаним доводам контролюючого органу, суди попередніх інстанцій виходили з того, що в акті перевірки не заперечується й не ставиться під сумнів правильність та повнота оформлення первинних документів, які складалися позивачем та описаними вище контрагентами (як такі, що складені при імпорті товару, як і ті, що складені при реалізації товару на митній території України). Не встановлено у ході перевірки й наміру у позивача отримати за правочинами, укладеними з контрагентами, іншого результату, ніж поставка товару та, відповідно, отримання прибутку. Встановлені фактичні обставини справи зумовили висновок судів про те, що позивач та його контрагенти належним чином оформили договірні правовідносини та на виконання вимог податкового законодавства оформили первинні документи податкової та бухгалтерської звітності, які відповідають вимогам чинного законодавства України. Також, на думку судів, використані контролюючим органом під час перевірки документи (статистичні дані щодо цін на овочі та фрукти, розміщені в мережі інтернет), які були покладені в основу спірних податкових повідомлень-рішень, не є належними, допустимими,

достовірними у розумінні статей 73-75 КАС України, і, як наслідок, донарахування платнику податків податкових зобов'язань не може ґрунтуватися на відомостях, які не підтверджені документально.

Наведене, у своїй сукупності зумовило висновок судів попередніх інстанцій про те, що висновки, викладені в акті перевірки, ґрунтуються виключно на припущеннях та не підтверджуються належними та допустимими доказами.

Утім, проаналізувавши зроблені судами висновки колегія суддів не може стверджувати в цій справі про повне і всебічне з'ясування судами її обставин, зокрема, про таке, яке б повною мірою спростувало доводи й докази контролюючого органу щодо вчинення позивачем податкового правопорушення, й виходить при цьому з таких мотивів.

Так, направляючи справу на новий розгляд Верховний Суд у постанові від 1 грудня 2021 року звернув увагу на те, що позивачем не надано доказів, які б підтверджували наявність безпосереднього економічного ефекту від результатів господарської діяльності з продажу товарів за цінами, нижчими звичайних, а також нижче ціни придбання такої продукції (з урахуванням сплати митних платежів, витрат на транспортування тощо), як і не обґрунтовано причини відсутності економічного ефекту за вказаними операціями. Тобто, на думку касаційного суду, в цій справі не з'ясовано, чи не були дії позивача, про які йдеться в акті перевірки, спрямовані на безпідставне одержання коштів із державного бюджету та об'єктивних факторів збитковості розглядуваних (оспорюваних) операцій, не перевірено наявності у Товариства наміру отримати додатковий приріст активів чи зберегти їх вартість за наслідками їх вчинення, не встановили суди й наявності розумних економічних або інших причин (ділової мети) систематичного продажу позивачем товару за цінами, нижчими від їх придбання, та одержання внаслідок таких операцій збитків.

Під час нового розгляду справи суди попередніх інстанцій, з'ясовуючи наявність економічного обґрунтування реалізації позивачем товару (овочів, фруктів) за цінами, нижчими ніж вартість їх придбання, врахували пояснення позивача про те, що імпортований товар мав обмежений термін зберігання, що посприяло зменшенню його вартості, що, своєю чергою, пов'язано із додатковими витратами на забезпечення таких умов. Враховуючи специфіку господарської діяльності з реалізації фруктів, овочів, суди дійшли висновку, що товари подібного роду повинні бути реалізовані у максимально швидкі терміни (до втрати ними ліквідності) або із певним пропорційним до втрати ліквідності дисконтом. Відтак, суди попередніх інстанцій дійшли висновку, що в даному випадку економічною причиною (діловою метою) реалізації позивачем товарів за цінами, нижче їх придбання, слугувала саме мета збереження активів підприємства та мінімізації збитків, пов'язаних із втратою товаром ліквідності.

Поряд із тим, прийнявши до уваги пояснення позивача, суди поверхнево дослідили наявні у матеріалах справи докази й вибірково надали їм юридичну оцінку. Зокрема, судами не взято до уваги, що оптова торгівля фруктами й овочами є одним із видів діяльності Товариства згідно з даними КВЕД, що, безперечно, говорить про хоча б мінімальну обізнаність позивача щодо наявності певної специфіки у здійсненні діяльності подібного роду (в тому числі й щодо порядку транспортування та зберігання такого товару). Більше того, господарські операції позивача з імпорту товарів (овочів, фруктів), які були предметом податкової перевірки, мали не одноразовий характер, а відбувались протягом тривалого проміжку часу (поставки відбувались у грудні 2018 року, січні 2019 року, лютому 2019 року, березні 2019 року, квітні 2019 року, травні 2019 року, серпні 2019 року). Відтак, прийняті судами доводи позивача про відсутність у Товариства станом на момент реалізації придбаного імпортованого товару можливості альтернативних варіантів збуту даного товару за більш вигідною ціною, не узгоджуються з фактичними обставинами справи. Суди не дослідили належним чином господарські операції (які з них відбулися нижче звичайних цін, які - нижче ціни придбання), не з'ясували, яким чином позивач налагоджував операції та на що він спирався, обираючи відповідні варіанти збуту придбаних товарів, не врахували, що періоди «ліквідності» товарів є різними для різних категорій товарів (картопля, цибуля, морква, мандарини, хурма тощо) та не дослідили, чи була в позивача можливість зберігання окремих з таких харчових продуктів протягом більш тривалого часу (зокрема, в умовах забезпечення оптимального режиму зберігання товарів відповідно до їх фізико-хімічних властивостей) та підстави невикористання таких можливостей. Суди в цій справі не з'ясували, з яких причин товариство продовжувало здійснювати завідомо збитковий алгоритм повторно (у період, який охоплювався перевіркою).

Визнаючи безпідставність врахування контролюючим органом під час перевірки інформації, розміщеної в мережі Інтернет із вебсайтів <https://agravery.com.posts.show> та 4sg.com.ua, стосовно цін овочів та фруктів у відповідні періоди часу, суди обмежились лише висновком про те, що така інформація не може вважатися достовірним доказом та не спростовує того факту, що придбані товариством товари реалізовувались нижче її собівартості. Утім, дані таких носіїв інформації (вебсайти аграрних інформаційних агентств) підтверджувались й інформацією державного органу, який на підставі аналізу цін, що склалися на ринку, формує офіційні статистичні дані щодо середньої ринкової ціни того чи іншого товару. Ці джерела інформації були покладені в основу позиції податкового органу про реалізацію позивачем овочів та фруктів за ціною, нижче ринкової. Такі відомості відхилено судами немотивовано.

Таким чином, колегія суддів не може стверджувати в цій справі про повне і всебічне з'ясування судами її обставин, зокрема, про таке, яке б повною мірою спростувало доводи й докази контролюючого органу щодо вчинення позивачем податкового правопорушення, у контексті особливостей організації та ведення ним своєї господарської діяльності.

Критерії оцінки правомірності судових рішень визначаються статтею 242 КАС України, відповідно до якої рішення суду повинно ґрунтуватися на засадах верховенства права, бути законним і обґрунтованим. Законним є рішення, ухвалене судом відповідно до норм матеріального права при дотриманні норм процесуального права. Обґрунтованим є рішення, ухвалене судом на підставі повно і всебічно з'ясованих обставин в адміністративній справі, підтверджених тими доказами, які були досліджені в судовому засіданні, з наданням оцінки всім аргументам учасників справи.

Відповідно до статті 341 КАС України суд касаційної інстанції переглядає судові рішення в межах доводів та вимог касаційної скарги та на підставі встановлених фактичних обставин справи перевіряє правильність застосування судом першої чи апеляційної інстанції норм матеріального і процесуального права.

Суд касаційної інстанції не має права встановлювати або вважати доведеними обставини, що не були встановлені у рішенні або постанові суду чи відхилені ним, вирішувати питання про достовірність того чи іншого доказу, про перевагу одних доказів над іншими, збирати чи приймати до розгляду нові докази або додатково перевіряти докази.

Відповідно до пункту 1 частини другої статті 353 КАС України підставою для скасування судових рішень судів першої та (або) апеляційної інстанцій і направлення справи на новий судовий розгляд є порушення норм процесуального права, на які посилається скажчик у касаційній скарзі, яке унеможливило встановлення фактичних обставин, що мають значення для правильного вирішення справи, якщо суд не дослідив зібрані у справі докази, за умови висновку про обґрунтованість заявлених у касаційній скарзі підстав касаційного оскарження, передбачених пунктами 1, 2, 3 частини другої статті 328 цього Кодексу.

Колегія суддів вважає, що порушення норм процесуального та матеріального права, допущені як судом апеляційної, так і судом першої інстанції, відтак справа підлягає направленню на новий розгляд до суду першої інстанції.

Оскільки за результатами касаційного перегляду справи підлягає направленню на новий розгляд, питання про розподіл судових витрат не вирішується.

Керуючись статтями 344, 349, 353, 355, 356, 359 Кодексу адміністративного судочинства України, Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду

п о с т а н о в и в :

Касаційну скаргу Головного управління ДПС у Волинській області задовольнити частково.

Рішення Волинського окружного адміністративного суду від 6 червня 2022 та постанову Восьмого апеляційного адміністративного суду 14 вересня 2022 року скасувати, справу направити на новий розгляд до суду першої інстанції.

Постанова набирає законної сили з дати її прийняття та оскарженню не підлягає.

Головуюча суддя

І.Л. Желтобрюх

Судді

О.В. Білоус

Н.Є. Блажівська