

Податкові ризики господарських договорів

Вінниченко Анна Олександрівна,
керуючий партнер АО WinnerLex





**Вінниченко Анна
Олександрівна,
керуючий партнер АО
WinnerLex**

АТБ

к о р п о р а ц и я



WinnerLex
Адвокатське об'єднання

2000-2004

2004-2007

2007- т/ч

WinnerLex
Адвокатське об'єднання

Бізнес без юридичних бар'єрів

© Авторське право на матеріал належить Адвокатському об'єднанню «WinnerLex»®.
Передрук чи використання матеріалів без чіткого посилання на надмінування компанії, а також джерело
запозичення, є порушенням авторських прав і тягне за собою відповідальність, передбачену чинним законодавством.

Питання вебінару:

- Доктринальний підхід як презумпція вини платника податків
- Ризики блокування податкових накладних при складанні договорів і документів
- Податкові ризики окремих видів договорів: поставка, послуги, оренда, комісія
- Новації фінансового моніторингу в контексті податкових ризиків

2019

ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ

РІЧНІ ОБСЯГИ І ВПЛИВ НА ДЕРЖАВНИЙ БЮДЖЕТ УКРАЇНИ
СХЕМ УХИЛЕННЯ ТА УНИКНЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ

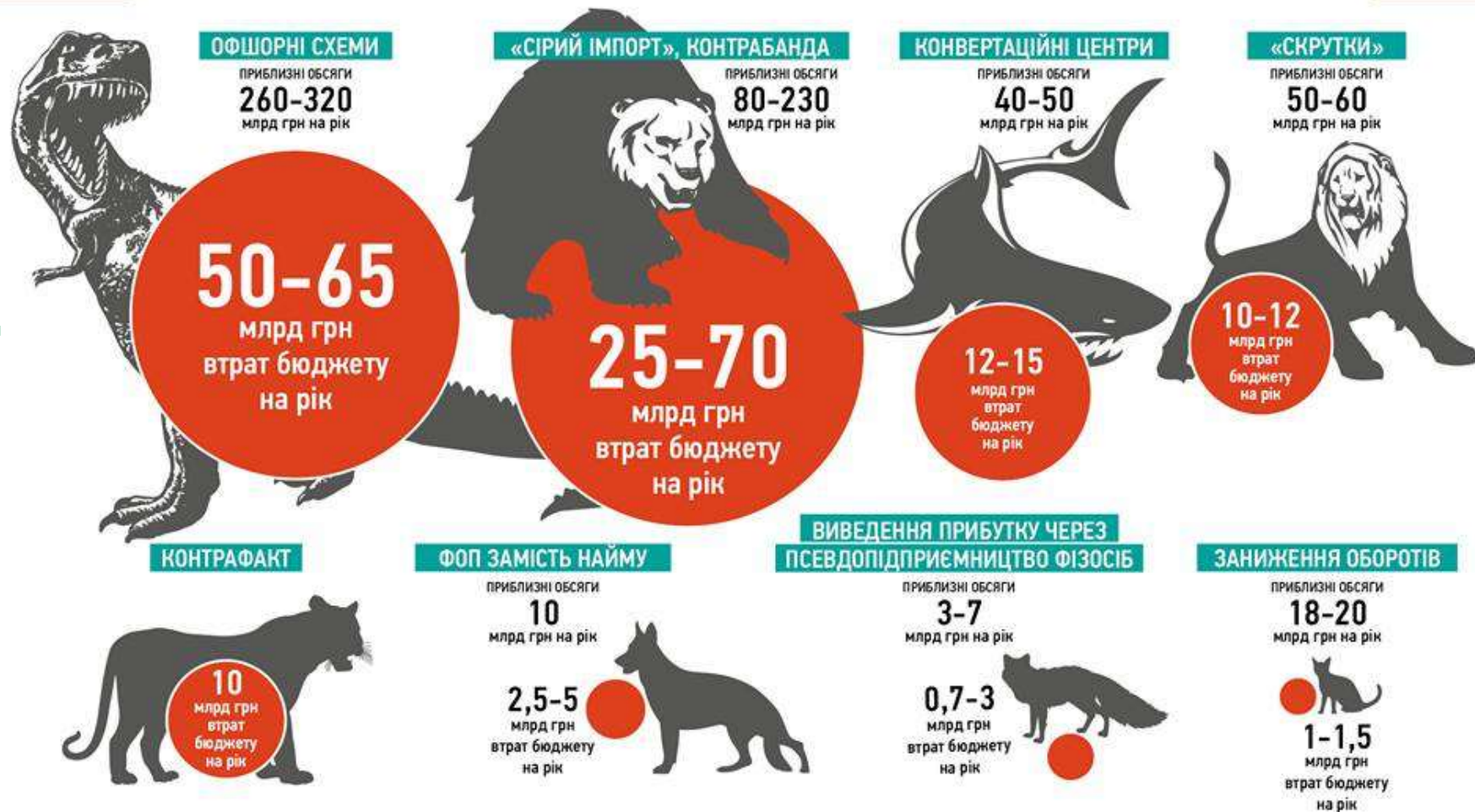


Джерело: Інститут соціально-економічної трансформації, Центр соціально-економічних досліджень CASE-Ukraine

ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ

Річні обсяги і вплив на державний бюджет України схем ухилення та уникнення оподаткування

2017



Джерело: Інститут соціально-економічної трансформації <http://iset-ua.org>

Постанова Правління НБУ від 15 серпня 2016 року N 369 «Про затвердження Положення про порядок здійснення банками аналізу та перевірки документів (інформації) про фінансові операції та їх учасників»

N з/п	N індикатора	Індикатори ризикових фінансових операцій	Додаткові документи (інформація) за фінансовими операціями, що мають індикатори	Результати проведення аналізу документів (інформації) про фінансову операцію та її учасників
19	81	Наявність інших ознак ризикової фінансової операції (на розсуд банку) та передумов щодо імовірного здійснення уповноваженим банком (клієнтами) ризикової діяльності	1) інформація/документи, що може(уть) підтвердити відповідність суті та розміру фінансових операцій клієнта його фінансовому стану та змісту діяльності, а також змісту діяльності контрагентів; 2) інша інформація/документи про фінансову операцію та її учасників, зокрема інформація/документи щодо структури власності, кінцевих бенефіціарних власників (контролерів) учасників фінансової операції. Інформація/документи має/мають підтверджувати наявність економічної доцільності (сенсу) такої фінансової операції та відсутність підозри. У випадку необхідності банк має витребувати додаткову(і) інформацію/документи	1) установлення суті та мети фінансової операції; 2) установлення відповідності/невідповідності суті фінансової операції змісту діяльності її учасників; 3) установлення наявності/відсутності економічної доцільності (сенсу) фінансової операції та наявності/відсутності підозри; 4) установлення достатності/недостатності фінансових можливостей клієнта проводити (ініціювати) фінансову операцію на відповідну суму; 5) здійснення перевірки інформації про учасників фінансової операції, їх діяльність та ділову репутацію; 6) установлення джерел походження коштів (активів) клієнта; 7) установлення кінцевих бенефіціарних власників учасників фінансової операції, у тому числі відсутності підстав уважати, що вони використовують агентів, номінальних утримувачів (номінальних власників) або посередників з метою приховування кінцевого(их) бенефіціарного(их) власника(ів) [контролера(ів)] тощо

	Ризик	Варіанти рішення
Фінансова допомога	1. Для платників єдиного податку важливо повернути допомогу в межах 12 календарних місяців з дня її отримання року (абз.3 п.292.11 ст. 292 ПКУ), інакше вона включатиметься до складу доходу платника єдиного податку.	❖ встановлювати строк до 12 місяців ❖ повернути кошти на один день ❖ не встановлювати в договорі строк повернення позики (за ст. 1049 ЦКУ позика має бути повернена позичальником протягом 30 днів від дня пред'явлення позикодавцем вимоги про це) ❖ визначити строк моментом пред'явлення вимоги
	2. Особливо приділяти увагу ризикам дисконтування та визнання заборгованості достроковою (більше ніж на 12 місяців)	 Відповідно до ст. 261 ЦКУ за зобов'язаннями, строк виконання яких не визначений або визначений моментом вимоги, перебіг позовної давності починається від дня, коли у кредитора виникає право пред'явити вимогу про виконання зобов'язання: кредитор може вимагати виконання зобов'язання у будь-який час (ч. 2 ст. 530 ЦКУ), але для цього він повинен пред'явити його боржникові.
	3. Пролонгація договору більше ніж 12 місяці робить короткострокову заборгованість довгостроковою!	

Щодо оподаткування окремих видів доходів (лист ДФС від 14.11.2017 р. № 2609/К/99-99-13-02-03-14/ІПК)

Щодо застосування спрощеної системи оподаткування (ІПК від 28.02.2018 № 806/10/ІПК/14-29-12-03-22)

Надання поворотної фінансової допомоги належить до коду 64 "Надання фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення" та є забороненим для здійснення діяльності на спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності на 1-3 групах.

Діяльність з надання поворотної фінансової допомоги іншим юридичним особам (фізичним особам - підприємцям) на постійній основі може розглядатися як фінансове посередництво, за умови здійснення якої Товариство не має права застосовувати спрощену систему оподаткування..

Відповідно до частини шостої пп. 291.5.1 п. 291.5 ст. 291 ПКУ не можуть бути платниками єдиного податку першої - третьої груп суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у сфері фінансового посередництва



Згідно ст. 333 Господарського кодексу України, фінансовим посередництвом є діяльність, пов'язана з отриманням та перерозподілом фінансових коштів, крім випадків, передбачених законодавством. **Фінансове посередництво здійснюється установами банків та іншими фінансово-кредитними організаціями.**

Категорія справи № [805/17499/13-а](#): Адміністративні справи; Старі категорії (адм); справи зі спорів фізичних чи юридичних осіб із суб'єктом владних повноважень щодо оскарження нормативно-правових актів, виданих (усього), у тому числі; Іншими міністерствами.

Надіслано судом: 28.09.2015. Зареєстровано: 01.10.2015. Оприлюднено: 05.10.2015.

Дата набрання законної сили: 01.10.2015

Версія для друку

фізичними особами - підприємцями.

В ч. 4 [ст. 5 Закону](#) вказано, що можливість та порядок надання окремих фінансових послуг юридичними особами, які за своїм правовим статусом не є фінансовими установами, визначаються законами та нормативно-правовими актами державних органів, що здійснюють регулювання діяльності фінансових установ та ринків фінансових послуг, виданими в межах їх компетенції.

Визначення фінансової послуги наведено у п. 5 ч. 1 [ст. 1 Закону](#), як операції з фінансовими активами, що здійснюються в інтересах третіх осіб за власний рахунок чи за рахунок цих осіб, а у випадках, передбачених законодавством, ? і за рахунок залучених від інших осіб фінансових активів, з метою отримання прибутку або збереження реальної вартості фінансових активів.

Перелік видів фінансових послуг міститься у [ст. 4 Закону](#), до яких, зокрема, належать надання коштів у позику.

Аналіз норм чинного законодавства [Закону України «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг»](#), дає підстави для висновку, що окремі послуги, які відносяться до фінансових послуг (наприклад, надання коштів у позику) можуть надаватися не тільки фінансовими установами, які є учасниками ринку з надання фінансових послуг, а й фізичними особами - підприємцями, які за своїм правовим статусом не є фінансовими установами.

!!! Обмеження видів діяльності за абз. 6 п. 291.5.1 ПКУ застосовується лише для платників ЄП 1 -3 групи

299.11 ПКУ: У разі виявлення відповідним контролюючим органом під час проведення перевірок порушень платником єдиного податку першої - третьої груп вимог, встановлених цією главою, анулювання реєстрації платника єдиного податку першої - третьої **груп проводиться за рішенням такого органу, прийнятим на підставі акта перевірки, з першого числа місяця, наступного за кварталом, в якому допущено порушення.** У такому випадку суб'єкт господарювання має право обрати або перейти на спрощену систему оподаткування після закінчення чотирьох послідовних кварталів з моменту прийняття рішення контролюючим органом.

«При цьому прийняття контролюючим органом рішення про анулювання реєстрації платника єдиного податку шляхом виключення з реєстру платників єдиного податку можливе **лише на підставі проведеної документальної перевірки відповідного платника податку та встановлених в ході останньої порушень,** відповідно до яких платник податків не може перебувати на спрощеній системі оподаткування.

Проте, як з'ясовано судами, документальна перевірка позивача контролюючим органом **не проводилась та рішення про анулювання реєстрації позивача платником єдиного податку четвертої групи відповідачем не приймалось.**

За таких обставин, враховуючи що контролюючим органом **не було дотримано процедури анулювання** реєстрації платника єдиного податку шляхом виключення з реєстру платників єдиного податку за наявності законодавчо визначених для цього підстав, Верховний суд погоджується з висновками судів попередніх інстанцій **про задоволення позовних вимог».**

Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 26 лютого 2019 року по справі № К/9901/5622/17



Контроль схемного ПДВ



**Обсяг
відпрацьованого
схемного ПДВ**

14,8 млрд. грн.

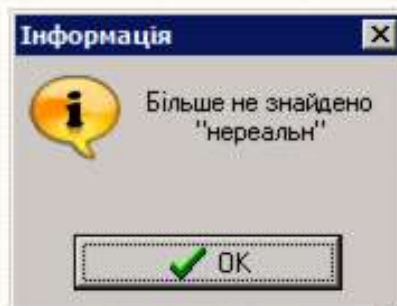
**ТИПОВІ
ПОРУШЕННЯ**

нереальні операції з придбання товарів/послуг, які не вироблялись/надавались в обсязі, зазначеному в первинних документах, та/або неможливість їх реального постачання у зв'язку з відсутністю або недостатністю у постачальника необхідного персоналу, активів і ресурсів, необхідних для виробництва, зберігання та транспортування товарів

відсутність первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством

- <http://sfs.gov.ua/data/files/224629.pdf>

В Н Е С
до ЄДИНОГО Д
РЕЄСТРУ НОР
АКТІ



*Ред. з 02.12.2010 р. до 01.01.2017 р.
Податкового кодексу України
див. окремо в базі*



ПОДАТКОВИЙ КОДЕКС УКРАЇНИ

Із змінами і доповненнями, внесеними
Законами України

Зміна значення первинних документів

Починаючи з 03.01.2017

Зміна визначення первинного документу (ст.1 ЗУ про бухоблік, ч.1 ст.9 ЗУ про бухоблік)

**первинний документ - документ,
який містить відомості про
господарську операцію та
підтверджує її здійснення.**

**Підставою для бухгалтерського
обліку господарських операцій є
первинні документи, які фіксують
факти здійснення господарських
операцій.**

первинний документ - документ, який
містить відомості про господарську
операцію.

Підставою для бухгалтерського обліку
господарських операцій є первинні
документи.

- ✓ Наказ ДФСУ від 28 липня 2015 року № **543** «Про забезпечення комплексного контролю податкових ризиків з ПДВ» / **Рекомендований порядок взаємодії підрозділів ДФС при комплексному відпрацюванні податкових ризиків з податку на додану вартість.**
- ✓ Лист ДФСУ від 16.05.16 р. № **16872/7/99-99-14-02-02-17** «Про фіксування в актах перевірок результатів відпрацювання документально оформлених платниками податків нереальних господарських операцій» / **Методичні рекомендації з фіксування в актах перевірок результатів відпрацювання документально оформлених платниками податків нереальних господарських операцій з товарами.**
- ✓ Лист ДФС України від 02.11.2016 р. № **35277/7/99-99-14-02-02-17** «Про рекомендації щодо наведення інформації з окремих питань в актах документальних перевірок вигодонабувачів схемного податкового кредиту».
- ✓ Лист ДФС України від 23.12.2016 р. № **40795/7/99-99-11-04-04-17** «Про направлення рекомендацій».

Доктрина: «Реальність господарської операції»

«Правові наслідки у вигляді виникнення права платника податку на формування податкового кредиту **наступають лише у разі реального (фактичного) вчинення господарських операцій з придбання товарів (робіт, послуг) з метою їх використання в своїй господарській діяльності, що пов'язані з рухом активів, зміною зобов'язань чи власного капіталу платника, та відповідають економічному змісту, відображеному в укладених платником податку договорах, що має підтверджуватись належним чином оформленими первинними документами**».

*Постанова Касаційного адміністративного суду
у складі Верховного суду від 24.04.2019 у справі № 804/111/13-а*

Верховний Суд вважає за необхідне зазначити, що у даній справі дослідженню підлягає:

- **реальність** задекларованих господарських операцій, що є підставою для виникнення права на податковий кредит;
- добросовісність дій платника податку, яка полягає у **відповідності вчинених ним дій господарській меті**;
- наявність **ділової мети** у розглядуваних операціях;
- взаємозв'язок між отриманими товарами та **використанням їх у господарській діяльності**.
- об'єктивний зміст вчинених операцій у порівнянні із задекларованим, оцінити **дотримання учасниками господарської операції норм податкового законодавства** щодо змісту та наслідків для податкового обліку відповідної операції.

*Постанова ВС у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду
від 20 лютого 2020 року по справі №802/1255/17-а (№К/9901/21661/18)*

Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 30.01.2018 року у справі № 826/2747/13-а

ВС скасував рішення суду першої та апеляційної інстанції та повернув справу на новий розгляд у зв'язку з тим, що **судами не було досліджено реальність господарських операцій між позивачем та його контрагентом, зокрема:**

- не було перевірено фактичне вчинення господарських операцій з придбання послуг, що пов'язані з рухом активів та зміною зобов'язань чи власного капіталу;
- не було встановлено за яких обставин і в який спосіб було налагоджено господарські зв'язки між позивачем та його контрагентом, чи мав такий контрагент відповідну правоздатність у відповідній сфері діяльності - супроводження програмного забезпечення;
- не було встановлено з якою метою придбавались такі послуги (роботи), їх пов'язаність з господарською діяльністю позивача;
- не досліджено матеріальні, фінансові, трудові ресурси, технічні та технологічні можливості щодо виконання суб'єктами господарювання договірних зобов'язань;
- не було оцінено і надані позивачем у підтвердження реальності здійснення господарських операцій первинні документи, зокрема, щодо належного їх оформлення (форма, зміст, зазначення необхідних реквізитів).

Недоведеність фактичного здійснення господарської операції позбавляє первинні документи юридичної значимості для цілей формування податкової вигоди, а покуця - права на формування цієї податкової вигоди **навіть за наявності правильно оформлених за зовнішніми ознаками та формою, але недостовірних та у зв'язку з цим юридично дефектних первинних документів, та незважаючи на наявність у платника податку доказів сплати продавцеві вартості товарів/послуг, якщо рух коштів не забезпечений зв'язком з господарською діяльністю учасників цих операцій.** При цьому, відсутність ділової мети також є підставою для відмови у наданні податкової вигоди.

Наявність у платника податкової накладної є **обов'язковою, але не вичерпною підставою для визначення правильності формування податкового кредиту**, адже правові наслідки у вигляді виникнення права платника податку на податковий кредит можуть мати лише реально вчинені господарські операції з придбання товарів (послуг) із метою використання таких товарів (послуг) в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності підприємства, а не саме лише оформлення відповідних документів.

*Постанова ВС у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду
від 23 квітня 2019 року по справі №803/488/14 (№K/9901/19346/18)*

4. В той же час, сама **собою наявність або відсутність окремих документів, а також недоліки в їх оформленні не можуть бути підставою** для висновку про відсутність господарських операцій та відмови у формуванні податкового кредиту, якщо з інших даних вбачаються зміни в структурі активів та зобов'язань, у власному капіталі підприємства у зв'язку з його господарською діяльністю.

15. Норми податкового законодавства **не ставлять у залежність достовірність даних податкового обліку платника податків від дотримання податкової дисципліни його контрагентами, якщо цей платник (покупець) мав реальні витрати у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг),** призначених для використання у його господарській діяльності. Порухення певними постачальниками товару (робіт, послуг) у ланцюгу постачання вимог податкового законодавства чи правил ведення господарської діяльності не може бути підставою для висновку про порушення покупцем товару (робіт, послуг) вимог закону щодо формування об'єкта оподаткування податком на прибуток, витрат та податкового кредиту, тому платник податків (покупець товарів (робіт, послуг)) не повинен зазнавати негативних наслідків, зокрема у вигляді позбавлення права на формування витрат та податкового кредиту, за можливу неправомірну діяльність його контрагентів за умови, якщо судом не встановлено фактів, які свідчать про обізнаність платника податків щодо такої поведінки контрагентів та злагодженість дій між ними.

Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 05 лютого 2020 року по справі №823/1519/16

«Предметом доказування у справі, що розглядається, становлять обставини, що підтверджують або спростовують реальність здійснення самих господарських операцій з купівлі продажу, а тому й обґрунтованість визначення позивачем його податкових зобов'язань.

Довести правомірність своїх дій чи бездіяльності зобов'язаний суб'єкт владних повноважень, натомість суб'єкт господарювання має спростувати доводи суб'єкта владних повноважень, якщо їх обґрунтованість заперечує.

*Постанова Касаційного адміністративного суду
у складі Верховного суду від 29.03.2019 у справі № 803/5/18*

Презумпція добросовісності платника податків означає, що подані платником контролюючому органу документи податкової звітності є дійсними, повно та об'єктивно відтворюють господарські операції, що є об'єктом оподаткування та/або фінансові показники яких впливають на податковий обов'язок платника податків, якщо інше не буде доведено контролюючим органом.

Обов'язок суду встановити дійсні обставини справи при розгляді адміністративного позову безвідносно до позиції сторін впливає з **офіційного з'ясування обставин справи як принципу адміністративного судочинства.**

Постанова ВС від 16 квітня 2019 року у справі № 813/8818/14

Принципи податкових спорів за КАСУ:

- **презумпція правомірності** рішень платника податку;
(п.п. 4.1.4 ПК України)
- **обов'язок доказування** правомірності свого рішення **покладено на** податковий орган.
(ст. 77 КАСУ)
- **принцип офіційного з'ясування обставин справи**
(ст. 9 КАСУ)

В адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень **обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дії чи бездіяльності покладається на відповідача**, якщо він заперечує проти адміністративного позову (ст.77 КАСУ). При цьому суд не може витребувати докази у позивача в адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень, **окрім доказів на підтвердження обставин, за яких, на думку позивача, відбулося порушення його прав, свобод чи інтересів.**



Принцип офіційного з'ясування обставин справи (ст. 9 КАСУ)

Суд може пропонувати сторонам надати докази **та збирати докази з власної ініціативи**, крім випадків, визначених цим Кодексом.

! Стаття 80 КАСУ:

У разі неподання витребуваних судом доказів без поважних причин або без повідомлення причин суд, залежно від того, яке ці докази мають значення, може визнати обставину, для з'ясування якої витребувався доказ, або відмовити у її визнанні, або розглянути справу за наявними в ній доказами, а у разі неподання доказів позивачем - також залишити позовну заяву без розгляду

ДОКУМЕНТИ СГ (господарські операції з підрядних робіт)

1. Договори та акти виконаних робіт до них, рахунки-фактури; податкові накладні;
2. Податкові декларації за період перевірки з «розшифровкою податкових зобов'язань та податкового кредиту у розрізі контрагентів»;
3. Реєстри отриманих та виданих податкових накладних;
4. первинних документів, що підтверджують оприбуткування, зберігання на балансі Позивача та подальше списання із балансу Позивачем отриманих робіт згідно із укладеними із контрагентами договорами;
5. витягів із журналу обліку виданих довіреностей на отримання товарів (обладнання, робіт);
6. копії довіреностей уповноважених представників Позивача, які отримували ТМЦ (роботи);
7. оборотно-сальдові відомості по рахункам Позивача;
8. платіжних доручень та оригіналів виписок з розрахункових рахунків Позивача, завірених відповідними банківськими установами, що засвідчують факти сплати Позивачем вартості придбаних товарів (робіт);
9. штатний розпис товариства;
10. відповідні дозволи на початок виконання робіт;
11. документи, що засвідчують якість придбаних обладнань (експертні висновки, сертифікати);
12. платіжні чеки за придбані матеріали (товари, обладнання);
13. графіки виконання робіт; рахунки-фактури (видаткові накладні) на придбані матеріали, для виконання робіт за укладеними договорами; журнали виконаних робіт;

ДОКУМЕНТИ СГ **(господарські операції з підрядних робіт)**

14. укладені договори між Позивачем та Замовниками (Забудовниками) на виконання відповідних підрядних робіт;
15. завдання від Замовників, згідно яких Позивачем були укладені договори підряду з контрагентами за перевіряємий період;
16. список працівників контрагентів, якими виконувались підрядні роботи;
17. відповідні повідомлення про готовність до передачі закінчених робіт;
18. довідки про вартість виконаних робіт;
19. акти приймання виконаних робіт, виконавчі схеми;
20. проектна документація, локальні кошториси;
21. акти приймання-передачі матеріалів для виконання підрядних робіт;
22. інші належним чином засвідчені документи (або письмові пояснення), що посвідчують мету здійснення такої операції та зв'язок між фактом придбання товарів і господарською діяльністю платника податку;
23. докази, які посвідчують факт реєстрації та перебування контрагентів Позивача в стані платників ПДВ на момент виписки йому податкових накладних за спірними операціями;
24. перелік осіб, які здійснювали монтажні роботи за кожним об'єктом та перелік відповідальних осіб, призначених вести контроль якості виконуваних робіт за кожним об'єктом;
25. докази наявності фізичних, технічних та технологічних можливостей у Позивача та його контрагентів фізичних, технічних та технологічних можливостей (матеріально-технічної бази) (в тому числі власних/орендованих виробничих, складських і офісних приміщень, виробничого і спеціального технічного обладнання, транспортних засобів, інших основних засобів), трудових ресурсів, необхідних для здійснення тих чи інших дій, що становлять зміст господарської діяльності, зокрема (але не виключено): наявність кваліфікованого персоналу, основних фондів, у тому числі транспортних засобів на перевезення придбаних товарів, приміщень, складів тощо.
26. інші документи.

ДОКУМЕНТИ СГ

(господарські операції з купівлі продажу товарів/поставки товарів)

1. договори та акти приймання-передачі товарів до них;
2. податкові та видаткові накладні;
3. договори, акти, видаткові накладні щодо подальшого продажу товару, або докази самотійного споживання товару;
4. докази оприбуткування, зберігання на балансі позивача та подальше списання із балансу позивачем отриманих товарів (послуг) згідно із укладеним з контрагентом договором;
5. витягів з журналу обліку виданих довіреностей на отримання товарів;
6. сертифікати якості на товар (в разі наявності);
7. наявність товарно-транспортних накладних (або причини їх відсутності);
8. копії довіреностей уповноважених представників позивача, які отримували ТМЦ тощо;
9. податкові декларації за перевіряємий період із «розшифровкою податкових зобов'язань та податкового кредиту у розрізі контрагентів»;
10. реєстри отриманих та виданих податкових накладних;

Практика Касаційного адміністративного суду у складі ВС

Первинні документи (помилки, відсутність)

Номер та дата рішення	Позиція суду
Постанова ВС від 07.03.2018 по справі 820/7065/16	З приводу незаповнення у товарно-транспортних накладних розділу «вантажно-розвантажувальні операції», слід зазначити, що сама собою наявність або відсутність окремих документів, а так само помилки у їх оформленні не є самостійною та достатньою підставою для висновків про відсутність господарської операції, якщо з інших даних вбачається, що фактичний рух активів або зміни у власному капіталі чи зобов'язаннях платника податків у зв'язку з його господарською діяльністю мали місце.
Постанова ВС від 21.02.2018 по справі 804/7470/16	Відсутність нарядів-допусків на працівників, а також документів на підтвердження перевезення та розміщення для проживання фахівців, які проводили роботи (надавали послуги) по ущільненню та сортування побутових відходів, правомірно не прийнято судами до уваги, оскільки такі документи не є первинними та їх відсутність не свідчить про нереальність господарських операцій.

ДОКУМЕНТИ СГ

(господарські операції з купівлі продажу товарів/поставки товарів)

11. засвідчені належним чином виписки з банківського рахунку про рух грошових коштів;
12. оборотно-сальдові відомості;
13. належні докази (у вигляді письмових пояснень з доданими до них первинними, розрахунковими документами, документами бухгалтерського обліку і звітності, внутрішніми організаційно-розпорядчими документами підприємств, тощо) наявності фізичних, технічних та технологічних можливостей у позивача та його контрагентів вчинити господарську операцію;
14. наявність фізичних, технічних та технологічних можливостей (матеріально-технічної бази) (в тому числі власних/орендованих виробничих, складських і офісних приміщень, виробничого і спеціального технічного обладнання, транспортних засобів, інших основних засобів).
15. наявність трудових ресурсів, необхідних для здійснення тих чи інших дій, що становлять зміст господарської діяльності, зокрема (але не виключено): наявність кваліфікованого персоналу, основних фондів, у тому числі транспортних засобів на перевезення придбаних товарів, приміщень, складів тощо.
16. економічний розрахунок від господарської операції (ділова мета);
17. інші документи, які підтверджують реальність виконання господарських операцій за договором.

Доктрина: «Ділова мета»

Зміст поняття розумної економічної причини (ділової мети) передбачає обов'язкову спрямованість будь-якої операції платника податків на отримання позитивного економічного ефекту. Поняття економічного ефекту не розкрито в ПК України. Однак із загального розуміння характеру економічної діяльності можна дійти висновку, що економічний ефект - це приріст (збереження) активів платника податків та/або їх вартості, а так само створення умов для такого приросту (збереження) в майбутньому.

При цьому не обов'язково, щоб економічний ефект спостерігався негайно після вчинення операції. Не виключено, що такий ефект настане в майбутньому. Також не виключено, що в результаті об'єктивних причин економічний ефект від господарської операції може не настати взагалі. Зокрема, операція може виявитися збитковою, і це є одним із варіантів об'єктивного перебігу подій при здійсненні господарської діяльності».

*Постанова Касаційного адміністративного суду у складі Верховного суду
від 26.04.2019 по справі № 803/173/18*

- У правовому висновку Верховного Суду України, що викладений у постанові від 09.06.2015р. у справі №817/2197/13-а, зазначено, що при здійсненні платником податку господарської діяльності можливі збиткові операції. Віднесення таких операцій до господарських **можливе у випадках обґрунтування платником податку економічних причин чи ділової мети** (зважаючи на ризики підприємницької діяльності) укладення угод за ціною нижчою за виробничу собівартість.

•

У постанові від 12.02.2019р. у справі №809/1385/13-а Верховний Суд зробив висновок про те, що збитковість господарської діяльності не є ознакою відсутності розумних цілей економічного характеру у господарській операції. [Податковий кодекс України](#) не містить положень, що дають можливість податковому органу оцінювати здійснені платником витрати з позиції їх економічної доцільності, раціональності та ефективності господарських взаємовідносин, **у зв'язку з чим прибутковість або збитковість конкретних господарських операцій або діяльність платника в цілому за один податковий період не може слугувати підставою для висновку про відсутність ділової мети або спрямованості діяльності не на отримання прибутку, тобто для одержання необґрунтованої податкової вигоди.**