

системи авіаційного транспорту та ін. На сьогодні, проблемою повітряної галузі України є монополізація ринку пасажироперевезень, відсутність конкуренції.

У процесі здійснення повітряним транспортом перевезень пасажирів і вантажів виявляються окремі правові прогалини в діяльності як спеціалізованих органів, так і органів, що визначають стратегічні напрями забезпечення безпеки життєво важливих інтересів особистості і суспільства, які потребують своєчасного і належного правового регулювання.

УДК 342.951:656.7.039.1/.2

Бєлкін Л. М., к.т.н., ст. науковий співробітник,
директор ТОВ «Аналітик», адвокат,
Донецька обл., м. Краматорськ

ДОГОВОРИ КОД-ШЕРІНГУ ПРОТИ ФІСКАЛЬНИХ ВИМОГ: СУПЕРЕЧКИ ПРОДОВЖУЮТЬСЯ

На сьогоднішній день сучасні авіакомпанії змушені постійно пристосовуватися до змін, які їм диктує досить мінливе і рухливе зовнішнє середовище. Саме тому дуже важливою є правильна тактика діяльності на ринку, а також побудова оптимальної бізнес-стратегії на базі пошуку резервів підвищення прибутку [1].

Одним із способів пристосування авіакомпаній до реалій сучасного ринку авіаперевезень є укладання угоди про спільне використання літака однієї компанії декількома авіаперевізниками на певному маршруті – код-шерінг (code-share). За такою угодою одна з авіакомпаній є оператором (тобто виконує польоти з цього рейсу і продає квитки на ці рейси від свого імені), а решта є маркетинговими партнерами (тобто продають квитки на рейс компанії-оператора від свого імені) [2]. Таке співробітництво здійснюється, щонайменше, за двох умов: по-перше, авіакомпанія-оператор продає місця в своєму літаку своїм маркетинговим партнерам; по-друге, такий продаж повинен здійснюватися за ціною, нижчою, ніж роздрібна ціна авіаквитків в касах авіакомпанії-оператора, інакше ціна її партнерів буде неконкурентноспроможною. Однак при цьому виникає податкова проблема «звичайної ціни» при більш дешевому продажу. Ця «проблема» вперше була піднята працівниками податкової (фіскальної) служби у 2007-2008 рр. і фактично визнана судами такою, що «висмоктана з пальця», про що автор писав у статті [3]. Так, державна податкова

інспекція (далі – ДПІ) в м. Львові здійснила перевірку Державного авіапідприємства (далі – ДАП) «Львівські авіалінії». В результаті перевірки було встановлено, що згідно угоди від 19.02.2004 р. № 33-039 про спільне використання кодів (код-шерінг), укладеної між ДАП «Львівські авіалінії» та ЗАТ «Авіакомпанія «Аеросвіт» (далі – «Аеросвіт»), на рейсі, наприклад, за маршрутом Львів – Бориспіль – Львів Фактичний перевізник (оператор [2]) надаватиме Перевізнику (партнеру [2]) місця для продажу. При цьому Фактичний перевізник встановив для Перевізника оптову ціну для одного місця 38 доларів США з урахуванням ПДВ за одне місце в один бік (25 доларів США для дітей до 12 років), а Перевізник встановив для продажу безпосередньо в касах, за умови придбання квитка більше ніж за 6 днів, вартість квитка 67 доларів США з урахуванням ПДВ за одне місце.

Натомість, податківці визнали, що така розбіжність цін суперечить принципу застосування звичайних цін, оскільки продаж відбувався у нібито «співставних» умовах за різними цінами. В результаті на різницю «заниження» були донараховані податки. Постановою Львівського окружного адміністративного суду від 22.03.2010 р. у справі № 2а-6159/08/1370 [3] висновки податкового органу були скасовані. При цьому суд визнав, що ціни щодо «оптового» продажу блоків місць у літаку та ціни роздрібного продажу квитків у авіакасах не є такими, що встановлені у співставних умовах. Суд врахував також роз'яснення, надані Державною авіаційною адміністрацією листами від 26.05.2009 р. за № 1.18-4266 та від 02.03.2010 р. за № 1.18-1719, які вказують на те, що продаж місць на авіаперевезення по угодах код-шерінгу та в касах авіапідприємства не можуть вважатись співставними умовами.

Ухвалою Львівського апеляційного адміністративного суду від 06.11.2012 р. Постанова Львівського окружного адміністративного суду від 22.03.2010 р. у справі № 2а-6159/08/1370 залишена без змін, про що на момент підготовки статті [3] ще не було відомо. Натомість здавалося, що питання порівняння цін «код-шерінгу» та у касах, з урахуванням роз'яснень Державної авіаційної адміністрації, судової практики та позиції науковців, було закрите. Однак з часом, внаслідок перевірки Публічного акціонерного товариства (ПАТ) «Авіаційна компанія «Дніпроавіа» Спеціалізованою державною податковою інспекцією з обслуговування великих платників у м. Дніпропетровську були донараховані податки (зменшені збитки з податку на прибуток та збільшена сума податку на додану вартість) на тій підставі, що контрагенти за договорами ВЕТ ЛІЗА, код-

шерінгу, договорами «Про обмін повітряними суднами та екіпажами» також відступили від описаного вище принципу «звичайних цін». Відповідні податкові повідомлення-рішення прийняті 19.07.2013 р. на підставі Акту від 03.07.2013 р., однак протягом судового розгляду суперечки підтримувалися новою постмайданною «реформованою» податковою службою. Постановою Дніпропетровського окружного адміністративного суду від 04.11.2013 р. та постановою Дніпропетровського апеляційного адміністративного суду від 09.12.2014 р. претензії ПАТ «Авіаційна компанія «Дніпроавіа» щодо незаконності донарахувань були відхилені. Ухвалою Вищого адміністративного суду України від 06.07.2016 р. № К/800/535/15 вказані судові рішення були скасовані. При повторному розгляді справи Постановою Дніпропетровського окружного адміністративного суду від 25.05.2017 р. вимоги ПАТ «Авіаційна компанія «Дніпроавіа» були задоволені: визнано (як і у вказаному вище випадку Львівських судів), що ціни щодо «оптового» продажу блоків місць у літаку та ціни роздрібного продажу квитків у авіакасах не є такими, що встановлені у співставних умовах.

Слід також підкреслити, що відповідно до пп. 21.1.36 п. 20.1 ст. 36 Податкового кодексу України, донарахування податків за результатами застосування звичайних цін можливе виключно з дозволу суду, чим податківці органи, як правило, нехтують і донараховують податки у цьому випадку самостійно. Отже, незважаючи на задекларовані «реформи», рівень законності у сучасній українській податковій службі на краще не змінився.

Література

1. Бадьор Ю. В. Особливості побудови систем дистрибуції малобюджетних авіакомпаній сучасності / Ю. В. Бадьор, Г. С. Гуріна // Проблеми підвищення ефективності інфраструктури. – 2014. – № 39.
2. Код-шеринг: Википедия [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9A%D0%BE%D0%B4%D1%88%D0%B5%D1%80%D0%B8%D0%BD%D0%B3>
3. Белкін Л. М. Податкові наслідки укладання договорів код-шерінгу/ Л. М. Белкін // Наукові праці Національного авіаційного університету: Серія «Юридичний вісник. Повітряне і космічне право». – 2011. – № 3 (20). – С. 76-78.