



ЛЬВІВСЬКИЙ ОКРУЖНИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ СУД

79018, м. Львів, вул. Чоловського, 2; e-mail: inbox@adm.lv.court.gov.ua;

тел.: (032)-261-58-10

ПОСТАНОВА

ІМЕНЕМ УКРАЇНИ

13 вересня 2016 року

Справа № 813/734/16

11 год. 46 хв.

Львівський окружний адміністративний суд у складі:

головуючий суддя

Кравців О.Р.,

секретар судового засідання

Приймак С.І.,

від позивача

Боровець М.С.,

від відповідача

Холявка І.Я.,

розглянув у відкритому судовому засіданні адміністративну справу за позовом Приватного підприємства "Західний Буг" про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення Сокальської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління ДФС у Львівській області.

Суть справи.

До Львівського окружного адміністративного суду звернулося Приватне підприємство "Західний Буг" (далі - позивач, ПП «Західний Буг») з адміністративним позовом до Сокальської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління ДФС у Львівській області (далі - відповідач, Сокальська ОДПІ), в якому просить визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення № 0001602200 від 29.10.2015 року.

В обґрунтування позовних вимог зазначено, що оскаржуване податкове повідомлення-рішення є протиправним, необґрунтованим та не відповідає вимогам чинного законодавства. На переконання позивача будь-які штрафні санкції за порушення [Наказу міністерства доходів і зборів України № 669 від 11.11.2013 року](#), який видано відповідно до пп. [39.4.2 п. 39.4 ст. 39 Податкового кодексу України](#) могли бути застосовані до позивача тільки за наслідками податкового періоду, наступного за податковим періодом протягом якого такий акт (Наказ) було введено в дію, тобто виключно за наслідками 2015 року. В той же час оскаржуване податкове повідомлення-рішення стосується періоду 2014 року. Крім того, контрагентом позивача за відповідними господарськими операціями з продажу сільськогосподарської продукції виступало підприємство - нерезидент, яке не є ані пов'язаною з ПП «Західний Буг» (позивачем) особою, ані комісіонером.

Щодо питань контролю обчислення податку на прибуток то повідомлено, що за діяльність у 2014 році позивач вів виключно як платник фіксованого сільськогосподарського податку (з 2015 року як платник єдиного податку четвертої групи), справляння якого замінює сплату податку на прибуток. Тобто, для позивача об'єктом оподаткування виступала лише площа сільськогосподарських угідь, а сам податок розраховувався з одиниці земельної площі у відсотках її нормативної грошової оцінки і його розмір не залежав від здійснення тих чи інших господарських операцій. На переконання позивача, здійснені ним операції з продажу сільськогосподарської продукції жодним чином не впливали на його податкові зобов'язання в частині нарахування та сплати податку на прибуток.

В судових засідання представник позивача позовні вимоги підтримав повністю, просив такі задовольнити.

Представник відповідача проти позову заперечив повністю з підстав, викладених у письмовому запереченні від 31.03.2016 року за вх. № 7703 /а.с.28-30/, зазначив, що за результатами перевірки позивача встановлено, що підприємство нерезидент «Louis Dreyfus Commodities Suisse S.A.» перебуває на обліку в Швейцарській Конфедерації, яка входить до переліку держав, у яких ставка податку на прибуток (корпоративний) податок на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі ніж в Україні. На переконання контролюючого органу, операції позивача з зазначеним контрагентом відносяться до контрольованих в розумінні п.п. [39.2.1.](#) п. [39.2](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#), а тому позивач повинен був подати звіт про контрольовані операції за формою та змістом згідно з вимогами чинного податкового законодавства. Оскільки позивачем не подано звіт про контрольовані операції за 2014 рік, ним порушено підп. [39.4.2](#) п. [39.4](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#) (в редакції чинній станом на момент виникнення спірних правовідносин), що мало наслідком прийняття оскаржуваного податкового повідомлення-рішення. Вважає таке обґрунтованим, прийнятим в межах чинного податкового законодавства (чинного станом на момент виникнення спірних правовідносин), а тому слід залишити в силі.

Суд заслухав пояснення представників сторін, з'ясував обставини, якими обґрунтовуються позовні вимоги і заперечення та ті, які мають інше значення для вирішення справи, повно, всебічно та об'єктивно дослідив докази у справі, та -

В С Т А Н О В И В :

ПП «Західний Буг» зареєстроване як юридична особа 26.05.2003 року за ідентифікаційним кодом юридичної особи 32478033 /а.с.16/.

Згідно з довідкою № 896/7/1504 від 04.03.2014 року на 2014 рік підтверджено статус ПП «Західний Буг» як платника фіксованого сільськогосподарського податку /а.с.15/.

Сокальською ОДПІ проведено позапланову виїзну перевірку позивача щодо виявленого факту неподання звіту про контрольовані операції за період з 01.01.2014 року по 31.12.2014 року, про що складено акт № 471/22-00/32478033 /а.с.8-13/.

Вказаним актом зафіксовано порушення п. [39.4](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#), а саме: не подання Звіту про контрольовані операції за 2014 року /а.с.12/.

За результатами виявлених порушень, на підставі вказаного акту перевірки контролюючим органом прийнято податкове повідомлення-рішення форми «Р» № 0001602200 від 29.10.2015 року за платежем: адмінштрафи та інші фінансові санкції в сумі 365400,00 грн. /а.с.14/.

Оскільки за результатами адміністративного оскарження вказане податкове повідомлення-рішення залишене без змін, позивач вважаючи таке протиправним, звернувся з позовом до суду.

Завданням адміністративного судочинства відповідно до ч. 1 [ст. 2 Кодексу адміністративного судочинства України](#) (далі [КАС України](#)) є захист прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб у сфері публічно-правових відносин від порушень з боку органів державної влади, органів місцевого самоврядування, їхніх посадових і службових осіб, інших суб'єктів при здійсненні ними владних управлінських функцій на основі законодавства, в тому числі на виконання делегованих повноважень шляхом справедливого, неупередженого та своєчасного розгляду адміністративних справ.

До адміністративних судів згідно з ч. 2 цієї ж статті можуть бути оскаржені будь-які рішення, дії чи бездіяльність суб'єктів владних повноважень, крім випадків, коли щодо таких рішень, дій чи бездіяльності [Конституцією](#) чи законами України встановлено інший порядок судового провадження.

Юрисдикція адміністративних судів відповідно до ч. 1 [ст. 17 КАС України](#) поширюється на правовідносини, що виникають у зв'язку з здійсненням суб'єктом владних повноважень владних управлінських функцій, а також у зв'язку з публічним формуванням суб'єкта владних повноважень шляхом виборів або референдуму.

Закріплений у ч. 1 [ст. 11 КАС України](#) принцип змагальності сторін передбачає, що розгляд і вирішення справ в адміністративних судах здійснюється на засадах змагальності сторін та свободи в наданні ними суду своїх доказів і у доведенні перед судом їх переконливості.

Відповідно до ч. 1 [ст. 69 КАС України](#), доказами в адміністративному судочинстві є будь-які фактичні дані, на підставі яких суд встановлює наявність або відсутність обставин, що обґрунтовують вимоги і заперечення осіб, які беруть участь у справі, та інші обставини, що мають значення для правильного вирішення справи. Ці дані встановлюються судом на підставі пояснень сторін, третіх осіб та їхніх представників, показань свідків, письмових і речових доказів, висновків експертів.

Предметом доказування відповідно до ч. 1 [ст. 138 КАС України](#) є обставини, якими обґрунтовуються позовні вимоги чи заперечення або які мають інше значення для вирішення справи (причини пропущення строку для звернення до суду тощо) та які належить встановити при ухваленні судового рішення у справі.

Відповідно до п.п.[39.2.1](#) п.[39.2](#) [ст.39 Податкового кодексу України](#) (далі - [ПК України](#)) (в редакції чинній на момент виникнення спірних правовідносин) для цілей цього [Кодексу](#) контрольованими операціями є господарські операції з придбання (продажу) товарів (робіт, послуг), що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами - нерезидентами.

Господарські операції, однією із сторін яких є нерезидент, зареєстрований у державі (на території), в якій ставка податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижче, ніж в Україні, або який сплачує податок на прибуток (корпоративний податок) за ставкою на 5 і більше відсоткових пунктів нижчою, ніж в Україні.

Перелік таких держав (територій) затверджується Кабінетом Міністрів України. Цей перелік держав (територій) центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, публікує щороку в офіційних друкованих

виданнях та на офіційному веб-сайті із зазначенням ставок податку на прибуток (корпоративний податок). Інформація про зміну ставок публікується протягом трьох місяців з моменту такої зміни.

Судом з'ясовано, що [Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 25.12.2013 року №1042-р](#) (чинним на момент виникнення спірних правовідносин, втратило чинність) затверджено Перелік держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, до якого, у тому числі, увійшла Швейцарська Конфедерація (<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1042-2013-%D1%80>).

Згідно з п.п.[39.2.1.4](#) п.п.[39.2.1](#) п.[39.2](#) ст.[39 Податкового кодексу України](#) господарські операції, передбачені у підпунктах 39.2.1.1 і 39.2.1.2 цієї статті, визнаються контрольованими за умови, що загальна сума таких операцій платника податків з кожним контрагентом дорівнює або перевищує 50 мільйонів гривень (без урахування податку на додану вартість) за відповідний звітний календарний рік.

В акті перевірки зафіксовано, що позивач протягом 2014 року здійснив експорт продукції (пшеницю, яміль) підприємству-нерезиденту «Louis Dreyfus Commodities Suisse S.A.» (Швейцарська Конфедерація) на загальну суму 119484427,99 грн. відповідно до укладених контрактів.

Представник позивача підтвердив проведення господарських операцій на суму 19484427,99 грн. та зазначив, що такі операції відображено в даних бухгалтерського обліку у 2014 році (дані головної книги, оборотно-сальдових відомостей та аналізу рахунків 362 «Розрахунки з іноземними покупцями», 703 «Дохід від реалізації робіт, послуг», 79 «Фінансові результати») та підтверджено первинними документами: вантажно митними деклараціями з додатками, банківськими виписками тощо

Таким чином, вказані операції слід вважати контрольованими, оскільки такі відповідають як вартісному критерію, так і за контрагентом в розумінні п.п.[39.2.1.1](#), [39.2.1.2](#) та 39.2.1.4 п. [39.2.1](#) ст. [39 ПК України](#) (в ред. [ПК України](#) чинній на момент виникнення спірних операцій до 01.01.2015 року).

Покликання представника позивача на те, що контрагент можливо не зареєстрований як юридична особа у Швейцарській конфедерації та можливо має іншу ставку податку на прибуток (корпоративного податку) суд до уваги не бере, оскільки жодних доказів на підтвердження цієї інформації стосовно свого контрагента позивач не надав.

За таких умов, суд вважає обґрунтованим використання відповідачем [розпорядження Кабінету Міністрів України від 25.12.2013 року № 1042-р](#), яким затверджено Про затвердження переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні.

Порядок складання та подання документації для податкового контролю передбачено п. [39.4](#) ст.[39 Податкового кодексу України](#), відповідно до п.п.39.4.1 якого для цілей податкового контролю за трансфертним ціноутворенням звітним періодом є календарний рік.

Згідно з п.п.[39.4.2](#) п.[39.4](#) ст.[39 ПК України](#) платники податків (крім Національного банку України), які протягом звітного періоду здійснювали контрольовані операції, зобов'язані подавати звіт про контрольовані операції центральному органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, до 1 травня року, наступного за звітним, засобами електронного зв'язку в електронній формі з

дотриманням вимог закону щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису.

Форма звіту (уточнюючого звіту) про контрольовані операції встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Судом встановлено, що позивачем звіт про контрольовані операції за 2014 рік до контролюючого органу не подавався.

[Наказом Міністерства доходів і зборів України від 11.11.2013 року № 669](#), зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 24 грудня 2013р. за № 2190/24722 (чинного на момент виникнення спірних правовідносин) затверджено Порядок складання Звіту про контрольовані операції, відповідно до п.п.1.1-1.3 якого Звіт про контрольовані операції складається платниками податків, які відповідно до підпункту [39.4.2](#) пункту [39.4](#) статті [39](#) розділу [I Податкового кодексу України](#) зобов'язані подавати Звіт до Міністерства доходів і зборів України.

Звіт подається до 1 травня року, наступного за звітним, засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог закону щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису.

У разі якщо платником податків виявлено, що у раніше поданому Звіті інформація надана не в повному обсязі, містить помилки, недоліки, такий платник податків має право подати уточнюючий Звіт.

Таким чином, оскільки контрольовані операції було здійснено у 2014 році, позивачу за вказаний звітний період слід було подати відповідний звіт до 01.05.2015 року.

Позивач покликається на неможливість застосування до позивача будь-яких штрафних санкцій за порушення нормативного акту, а саме Наказу № 669, оскільки такі можуть бути застосовані до позивача лише за наслідками податкового періоду наступного за податковим періодом протягом якого такий акт (у даному випадку наказ) було введено в дію, тобто виключно за наслідками 2015 року.

Суд звертає увагу, що згідно з п.2 Прикінцевих положень Закону [України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням» № 72-VIII від 28.12.2014 року](#), встановлено, що звіт про контрольовані операції за 2014 рік подається до 1 травня 2015 року і формується з урахуванням норм [статті 39 Податкового кодексу України](#), у редакції, що діяла до 1 січня 2015 року.

Позивач звернув увагу суду, що форма і порядок складання звіту затверджені та введені в дію [Наказом міністерства доходів і зборів України № 669 від 11.11.2013 року «Про затвердження форми та Порядку складання Звіту про контрольовані операції»](#), який набрав чинності 21.01.2014 року, будучи опублікованим у цей день в Офіційному віснику України за 2014 рік № 5. В зв'язку з цим вважає, що на підставі норми п. 5 підрозділу 10 «Інші перехідні положення» Розділу XX [ПК України](#) до нього не слід застосовувати штрафні санкції.

Однак, п. 5 Підрозділу 10 «Інші перехідні положення» розділу XX [ПК України](#) встановлено, що штрафні санкції. Які можуть бути накладені на платників податків за порушення нормативних актів Кабінету Міністрів України, центрального контролюючого органу, положень, прямо передбачених цим Кодексом, починають застосовуватись до таких

платників податків за наслідками податкового періоду, протягом якого такі акти були введені в дію, у зв'язку з набранням чинності цим Кодексом.

Суд звертає увагу позивача на те, що відповідне правило застосування штрафних санкцій пов'язане з набранням чинності [Податковим кодексом України](#) з 01.01.2011 року, а отже, не підлягає застосуванню у податковому періоді 2015 року. По-друге відповідачем штрафна санкція застосована до позивача за неподання звіту до 01.05.2015 року, а не за порушення допущені у попередньому податковому періоді. Відтак, суд не бере до уваги такі покликання позивача.

Відповідно до п. [120.3](#) ст. [120 ПК України](#) (в редакції чинній на день проведення перевірки та складання акта від 10.08.2015 № 871/28-10-41-10/14348681) неподання платником податків звіту та/або обов'язкової документації про здійснені ним протягом року контрольовані операції або невключення до такого звіту інформації про всі здійснені протягом звітного періоду контрольовані операції відповідно до вимог пункту [39.4](#) статті [39](#) цього [Кодексу](#) до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, тягне за собою, зокрема, накладення штрафу у розмірі 100 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, - у разі неподання (несвоєчасного подання) звіту про контрольовані операції.

При цьому, п. 11 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» цього [Кодексу](#) визначено, що штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за наслідками перевірок, які здійснюються контролюючими органами, застосовуються у розмірах, передбачених законом, чинним на день прийняття рішень щодо застосування таких штрафних (фінансових) санкцій.

[Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення» від 15.07.2015 № 609-VIII](#), який набрав чинності з 13.08.2015 року, п. [120.3](#) ст. [120 ПК України](#) була викладена в такій редакції: « 120.3. Неподання платником податків звіту про контрольовані операції та/або документації з трансфертного ціноутворення або невключення до такого звіту інформації про всі здійснені протягом звітного періоду контрольовані операції відповідно до вимог пункту [39.4](#) статті [39](#) цього [Кодексу](#) тягне за собою накладення штрафу у розмірі:

- 300 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, - у разі неподання (несвоєчасного подання) звіту про контрольовані операції;
- 1 відсоток суми контрольованих операцій, незадекларованих у поданому звіті про контрольовані операції, але не більше 300 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, за всі незадекларовані контрольовані операції;
- 3 відсотки суми контрольованих операцій, щодо яких не була подана документація, визначена підпунктом [39.4.6](#) пункту [39.4](#) статті [39](#) цього [Кодексу](#), але не більше 200 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, за всі контрольовані операції, здійснені у відповідному звітному році.

Сплата таких фінансових санкцій (штрафів) не звільняє платника податку від обов'язку подання звіту про контрольовані операції та/або документації з трансфертного ціноутворення».

Таким чином, з контексту норм п. 113.1 і 113.3 ст. 113, п. 11 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» [ПК України](#) слідує, що обов'язок контролюючого органу застосувати за порушення платником податку граничного строку подання звіту про

контрольовані операції відповідальність у вигляді штрафної (фінансової) санкції у розмірі, передбаченому п. 120.3 ст. 120 Кодексу, у редакції, чинній саме на день прийняття рішень про застосування такої штрафної (фінансової) санкції.

При цьому, суд бере до уваги те, що відповідно до висновків Конституційного Суду України, викладених в його рішенні від 09.02.1999 року № 1/99-рп, положення частини першої [статті 58 Конституції України](#) про зворотну дію в часі законів та інших нормативно-правових актів у випадках, коли вони пом'якшують або скасовують відповідальність особи, стосується фізичних осіб і не поширюється на юридичних осіб. Але це не означає, що цей конституційний принцип не може поширюватись на закони та інші нормативно-правові акти, які пом'якшують або скасовують відповідальність юридичних осіб. Проте надання зворотної дії в часі таким нормативно-правовим актам може бути передбачено шляхом прямої вказівки про це в законі або іншому нормативно-правовому акті.

Тобто, правомірність поведінки особи, зокрема дотримання нею норм податкового законодавства, слід визначати із застосуванням законодавства, яке діяло на момент вчинення відповідних дій або бездіяльності такої особи.

Разом з тим заходи відповідальності, які можуть бути застосовані до особи-порушника, слід визначати на підставі законодавства, яке є чинним на момент виявлення та застосування відповідних санкцій.

Таким чином, оцінка правомірності поведінки платників податків здійснюється на підставі норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, що діяло на момент вчинення відповідних дій.

Судом встановлено, що станом на 01.05.2015 - дати, до якої ПП «Західний Буг» зобов'язане було подати звіт про контрольовані операції за 2014 рік, [ПК України](#) була передбачена відповідальність та встановлений відповідний розмір санкцій за неподання такого звіту (п. [120.3](#) ст. [120](#) цього [Кодексу](#)).

Факт несвоєчасного подання позивачем такого звіту за 2014 рік виявлений відповідачем 08.10.2015 року і станом на час прийняття оспорюваного податкового повідомлення-рішення (29.10.2015 року), [ПК України](#) передбачав більший розмір санкції за вчинене порушення.

Таким чином, у даному випадку не застосовується зворотна дія закону у часі, оскільки не змінився склад порушення - неподання (несвоєчасне подання) звіту про контрольовані операції.

Згідно з вимогами ч. 1 [ст. 71 КАС України](#) кожна сторона повинна довести ті обставини, на яких ґрунтуються її вимоги та заперечення. Відповідно до ч. 2. [ст. 71 КАС України](#) 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.

Відповідно до [ст. 86 КАС України](#) суд оцінює докази, які є у справі, за своїм внутрішнім переконанням, що ґрунтується на їх безпосередньому, всебічному, повному та об'єктивному дослідженні.

З огляду на вище викладене, суд погоджується з висновком відповідача про законність розміру штрафної санкції (300 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої станом на 01 січня 2014 року), застосованої до позивача за порушення ним граничного терміну подання

звіту про контрольовані операції за 2014 рік, та відповідно визнає правомірність застосування до позивача такої штрафної санкції в сумі 365400,00 грн. оспорюваним податковим повідомленням-рішенням від 29.10.2015 № 0001602200, а тому у задоволенні адміністративного позову належить відмовити повністю.

Керуючись ст.ст. [2](#), [7-14](#), [17-20](#), [50](#), [69-72](#), [86](#), [94,138](#), [158-163](#), [167 Кодексу адміністративного судочинства України](#), суд –

П О С Т А Н О В И В :

1. У задоволенні адміністративного позову відмовити повністю.
2. Судові витрати покласти на позивача.

Постанова може бути оскаржена, згідно зі [ст. 186 КАС України](#), протягом 10 днів з дня її проголошення чи отримання копії постанови, шляхом подання апеляційної скарги до Львівського апеляційного адміністративного суду через Львівський окружний адміністративний суд. Копія апеляційної скарги одночасно надсилається особою, яка її подає, до суду апеляційної інстанції. У разі застосування судом частини третьої [статті 160 цього Кодексу](#), а також прийняття постанови у письмовому провадженні апеляційна скарга подається протягом 10 днів з дня отримання копії постанови.

Постанова набирає законної сили, згідно зі [ст. 254 КАС України](#), після закінчення строку подання апеляційної скарги, якщо таку не було подано. У разі подання апеляційної скарги постанова, якщо її не скасовано, набирає законної сили після повернення апеляційної скарги, відмови у відкритті апеляційного провадження або набрання законної сили рішенням за наслідками апеляційного провадження. Якщо строк апеляційного оскарження буде поновлено, то вважається, що постанова суду не набрала законної сили.

У судовому засіданні проголошено вступну та резолютивну частини постанови.

Повний текст постанови складено та підписано 19.09.2016 року.

Суддя

Кравців О.Р.