



ОДЕСЬКИЙ АПЕЛЯЦІЙНИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ СУД

П О С Т А Н О В А

І М Е Н Е М У К Р А Ї Н И

30 червня 2016 р.

м. Одеса

Справа № 821/3537/15-а

Категорія: 8.3

Головуючий в 1 інстанції: Варняк С.О.

Одеський апеляційний адміністративний суд в складі колегії:

Головуючого судді - Єщенко О.В.

Суддів - Димерлія О.О.

- Домусчі С.Д.

За участю: секретаря - Вишневської А.В.

представника апелянта - Сапожкової І.В. (довіреність від 29.06.2016 року)

представника апелянта - Чорнія Р.Ю. (довіреність від 29.06.2016 року)

представника відповідача - Кравченка П.Г. (довіреність від 02.12.2015 року)

розглянувши у відкритому судовому засіданні апеляційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Дунапак Таврія» на постанову Херсонського окружного адміністративного суду від 16 травня 2016 року по справі за адміністративним позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Дунапак Таврія» до Цюрупинської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Державної фіскальної служби у Херсонській області про скасування податкового повідомлення-рішення,-

В С Т А Н О В И В:

Товариство з обмеженою відповідальністю «Дунапак Таврія» звернулось до суду першої інстанції з позовом, в якому, з урахуванням доповнень до позову (а.с. 58-59, 121-122, 134-135), просило скасувати податкове повідомлення-рішення Цюрупинської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Державної фіскальної служби у Херсонській області від 13.10.2015 року №0000482200 про застосування штрафних (фінансових санкцій) у сумі 365 400 грн.

В обґрунтування позову зазначено, що висновки контролюючого органу про порушення позивачем строків подання звіту про контрольовані операції не відповідають дійсності. Позивачем належним чином виконано свій обов'язок щодо звітування про ці операції до 1 травня року, що настає за звітним, тобто у строки, визначені податковим законодавством. Проте неналежне з'ясування причин неприйняття органом звітності, безпідставне неврахування відсутності з боку платника податків вини у неприйнятті звітності податковим органом, призвело до необґрунтованого застосування штрафних санкцій. При цьому, органом неправомірно визначено розмір санкцій відповідно до норм законодавства, чинного на момент прийняття оскаржуваного рішення, тобто у редакції Закону, що діяла після допущення, на думку контролюючого органу, порушень. Зазначені обставини у сукупності свідчать, що застосування фінансових санкцій відбулось не у відповідності до вимог Закону, необґрунтовано, що є безумовною підставою для скасування рішення податкового органу.

Постановою Херсонського окружного адміністративного суду від 16 травня 2016 року у задоволенні позовних вимог відмовлено.

В апеляційній скарзі Товариство з обмеженою відповідальністю «Дунапак Таврія», посилаючись на порушення судом першої інстанції норм матеріального та процесуального права, просить скасувати судові рішення та прийняти нову постанову про задоволення позову у повному обсязі.

Розглянувши матеріали справи, заслухавши суддю-доповідача, перевіrivши законність і обґрунтованість судового рішення в межах позовних вимог і доводів апеляційної скарги, колегія суддів вважає, що апеляційна скарга підлягає задоволенню з наступних підстав.

Як встановлено судом першої інстанції та вбачається з матеріалів справи, у період з 29.09.2015 року по 30.09.2015 року Цюрупинською ОДПІ ГУ ДФС у Херсонській області проведено позапланову невідзну перевірку ТОВ «Дунапак Таврія» з питань неподання в установлений строк звіту про контрольовані операції за період з 01.01.2014 року по 31.12.2014 року, за результатами якої складено акт від 30.09.2015 року №538/22-00/38045226 (а.с. 11-13).

Зазначеною перевіркою встановлено порушення ТОВ «Дунапак Таврія» п.п. [39.4.2](#) п. [39.4](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#), а саме звіт про контрольовані операції за 2014 рік подано позивачем 06.05.2015 року, тобто з порушенням строку, визначеного вказаною нормою податкового законодавства.

На підставі виявленого порушення відповідачем згідно із п. [120.3](#) ст. [120 Податкового кодексу України](#) прийнято податкове повідомлення-рішення від 13.10.2015 року №0000482200 про застосування до позивача штрафних (фінансових) санкцій у сумі 365 400 грн. (а.с. 14).

Не погоджуючись із застосуванням штрафних санкцій, посилаючись на їх безпідставність та на невідповідність вимогам Закону висновків контролюючого органу про допущення порушень в частині виконання підприємством обов'язку щодо подання звітності, позивач звернувся до суду із цим позовом, в якому ставиться питання про скасування рішення податкового органу.

Вирішуючи спір по суті та відмовляючи у задоволенні адміністративного позову, суд першої інстанції виходив з того, що, оскільки висновки контролюючого органу про порушення позивачем правил звітування про контрольовані операції знайшли своє підтвердження під час розгляду справи та відповідають дійсним обставинам справи, застосування штрафних (фінансових) санкцій узгоджується із нормами чинного

законодавства та є правомірним, отже підстави для задоволення позову та скасування оскаржуваного рішення відсутні.

Проте колегія суддів з такими висновками суду першої інстанції погодитись не може, виходячи з наступного.

Частиною 3 [ст. 2 КАС України](#) визначено, що у справах, зокрема, щодо оскарження рішень суб'єктів владних повноважень адміністративні суди перевіряють, чи прийняті вони: у спосіб, що передбачені [Конституцією](#) та законами України; з використанням повноваження з метою, з якою це повноваження надано; обґрунтовано, тобто з урахуванням усіх обставин, що мають значення для прийняття рішення, а також пропорційно, зокрема з дотриманням необхідного балансу між будь-якими несприятливими наслідками для прав, свобод та інтересів особи і цілями, на досягнення яких спрямоване це рішення (дія).

Так, відповідно до п.п. [39.4.2](#) п. [39.4](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#) платники податків, обсяг контрольованих операцій яких з одним контрагентом перевищує 5 млн. гривень (без урахування податку на додану вартість), зобов'язані подавати звіт про контрольовані операції центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, до 1 травня року, що настає за звітним, засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог закону щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису.

Такі ж правила передбачали п.п. 1.1, 1.2 Розділу I Порядку складання Звіту про контрольовані операції, затвердженого [Наказом Міністерства доходів і зборів України від 11.11.2013 року №669](#) (який діяв на час виникнення спірних правовідносин).

Згідно із п. [120.3](#) ст. [120 Податкового кодексу України](#) (в редакції, чинній на момент прийняття оскаржуваного рішення) неподання (несвоєчасне подання) звіту про контрольовані операції тягне за собою накладення штрафу у сумі 300 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

Таким чином, вказаними нормами податкового законодавства закріплений обов'язок платників податків, обсяг контрольованих операцій яких з одним контрагентом перевищує 5 млн. гривень (без урахування податку на додану вартість), подавати звіт про контрольовані операції центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, до 1 травня року, що настає за звітним, недотримання якого тягне за собою відповідальність у вигляді накладення штрафу.

При цьому, обов'язок щодо подання вказаної звітності платник податків реалізує засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог закону щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису.

Згідно із п.п. 1-4 Розділу III Інструкції про подання електронної податкової звітності, затвердженої Державною податковою адміністрацією від 10.04.2008 року №233, податкові документи в електронному вигляді надсилаються до органів ДПС засобами телекомунікаційного зв'язку за звітні періоди у терміни, визначені законодавством для відповідних податкових документів у паперовій формі.

При відправленні електронних документів платник податків самостійно визначає кінцевий термін їх відправлення (враховуючи час на своєчасну доставку документів до органів ДПС у разі можливого пошкодження телекомунікаційного зв'язку або ненадходження першої квитанції). Податкова звітність в електронному вигляді, отримана органами ДПС пізніше терміну, встановленого законодавством для податкової звітності, вважається поданою з порушенням терміну.

Органи ДПС приймають податкову звітність з 9 год. 00 хв. до 18 год. 00 хв. щоденно, крім вихідних, святкових і неробочих днів. У разі надходження податкового документа в електронному вигляді до органів ДПС до 16 години платнику податків протягом двох годин з моменту прийняття (неприйняття) надсилається друга квитанція, в іншому випадку - протягом перших двох годин наступного робочого дня.

Відповідно до п.п. 1, 7.4, 7.5 Розділу III [Інструкції від 10.04.2008 року №233](#) підтвердженням платнику податків передачі його податкових документів в електронному вигляді до органу ДПС засобами телекомунікаційного зв'язку є перша квитанція. Якщо на електронну адресу платника податків не надійшла перша квитанція, то податковий документ вважається неодержаним.

Підтвердженням платнику податків прийняття його податкових документів до бази даних ДПС є друга квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі, в якій визначаються реквізити прийнятого податкового документа в електронній формі, відповідність податкового документа в електронній формі затвердженому формату (стандарту) електронного документа, результати перевірки ЕЦП, інформація про платника податків, дата та час приймання, реєстраційний номер, податковий період, за який подається податкова звітність, та дані про відправника квитанції.

Згідно із п. 7.6 Розділу III [Інструкції від 10.04.2008 року №233](#) якщо надіслані податкові документи сформовано з помилкою, то платнику податків надсилається друга квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі про неприйняття податкових документів в електронному вигляді із зазначенням причин.

При цьому, датою та часом надання податкового документа в електронному вигляді до органів ДПС є дата та час, зафіксовані у першій квитанції (п. 7.7 Розділ III [Інструкції від 10.04.2008 року №233](#)).

Сукупний аналіз наведених правових норм дає колегії суддів підстави для висновку, що фактичним виконанням платником податків обов'язку, визначеного у п.п. [39.4.2](#) п. [39.4](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#), є подання до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, звіту про контрольовані операції засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог закону щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису у строк до 1 травня року, що настає за звітним.

В свою чергу підтвердженням подання платником такого звіту та засвідченням факту і часу одержання податкового документа в електронному вигляді є квитанція про одержання податкового документа в електронному вигляді (перша квитанція).

Як встановлено судом першої інстанції та не заперечується сторонами, 30.04.2015 року о 8 год. 38 хв. ТОВ «Дунапак Таврія» надіслало до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, Звіт про контрольовані операції за 2014 рік з відповідними додатками.

Факт і час одержання контролюючим органом податкового документа в електронному вигляді підтверджується першою квитанцією, що надійшла на адресу підприємства 30.04.2015 року о 11 год. 18 хв. (а.с. 45).

Таким чином, звіт позивача про контрольовані операції в силу п.п. 7.4, 7.7 Розділу III [Інструкції від 10.04.2008 року №233](#) вважається поданим 30.04.2015 року о 11 год. 18 хв., отже в межах строку, визначеного п.п. [39.4.2](#) п. [39.4](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#), п. 1.2 Розділу I Порядку складання Звіту про контрольовані операції,

затвердженого [Наказом Міністерства доходів і зборів України від 11.11.2013 року №669](#) (який діяв на час виникнення спірних правовідносин).

Враховуючи, що обов'язок платника податків, закріплений в п.п. [39.4.2](#) п. [39.4](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#), пов'язаний із поданням та своєчасним поданням звітності, колегія суддів вважає, що зазначені обставини беззаперечно свідчать про необґрунтованість висновків відповідача про порушення позивачем правил обов'язкового звітування про контрольовані операції, а отже і безпідставність застосування штрафу згідно із абз. 1 п. [120.3](#) ст. [120 Податкового кодексу України](#).

Разом з цим, колегія суддів звертає увагу на те, що ні під час розгляду справи в суді першої інстанції, ні в суді апеляційної інстанції відповідач, обґрунтовуючи правомірність свого рішення, не посиляється на недотримання позивачем під час надсилання звіту в електронній формі вимог закону щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису.

Також, колегія суддів звертає увагу на те, що згідно наявних в матеріалах справи квитанцій за №2 (а.с. 45, 47) фактичною підставою для висновків про порушення позивачем строків подання звітності та її не прийняття стала відсутність в надісланому пакеті документів одного із додатків до звіту, чим спростовано обставини неподання або несвоєчасного подання позивачем звіту.

Отже, оскільки висновки податкового органу про несвоєчасне подання позивачем звітності спростовуються наявними в матеріалах справи доказами, колегія суддів вважає, що судом першої інстанції зроблено не належний аналіз цих обставин та суд дійшов не правильного висновку про наявність у відповідача підстав для застосування фінансових санкцій.

Разом з цим, перевіряючи правильність розміру санкцій, судом першої інстанції невірно застосовано положення Закону, які не діяли на момент вчинення позивачем, на думку контролюючого органу, порушень.

Так, порушення позивачем правил своєчасного подання звітності встановлено контролюючим органом у травні 2015 року, а саме з моменту повторного подання позивачем звіту 06.05.2015 року.

Відповідно до абз. 1 п. [120.3](#) ст. [120 Податкового кодексу України](#) (в редакції, яка діяла на момент повторного подання звіту) 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 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.

Разом з цим, [Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення» від 15.07.2015 року № 609-VIII](#) внесено зміни до п. [120.3](#) ст. [120 Податкового кодексу України](#), зокрема, щодо розміру штрафу у разі неподання (несвоєчасного подання) звіту про контрольовані операції, встановивши його у сумі 300 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

Згідно із Розділом II «Прикінцеві та перехідні положення» Закон України від 15.07.2015 року №609-VIII набирає чинності з дня, наступного за днем його опублікування.

Вказаний Закон опубліковано 12.08.2015 року у офіційному виданні «Голос України» за №147, отже в силу Розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» Закон України від 15.07.2015 року №609-VIII набрав чинності 13.08.2015 року.

Так, згідно акту перевірки виявлене порушення мало місце 06.05.2015 року, тобто до набрання чинності [Законом України від 15.07.2015 року №609-VIII](#).

За правилами [ст. 58 Конституції України](#) закони та інші нормативно-правові акти не мають зворотної дії в часі, крім випадків, коли вони пом'якшують або скасовують відповідальність особи.

Як впливає із Рішення Конституційного Суду України від 9 лютого 1999 р. № 1-рп/99 частину першу [статті 58 Конституції України](#) щодо дії нормативно-правового акта в часі треба розуміти так, що вона починається з моменту набрання цим актом чинності і припиняється з втратою ним чинності, тобто до події, факту застосовується той закон або інший нормативно-правовий акт під час дії якого вони настали або мали місце.

Отже, заходи відповідальності, які підлягають застосуванню за вчинені платниками податків порушення, повинні визначатися згідно з нормативно-правовими актами, чинними на час виникнення відповідних правовідносин, тобто на час вчинення платником порушення.

Таким чином, оскільки перевіркою встановлено порушення, допущене платником до внесення змін у [Податковий кодекс України](#), колегія суддів доходить висновку, що застосування санкцій за правилами Закону у редакції, яка почала діяти після виявленого порушення, не узгоджується із нормами основного Закону, тому застосування до позивача штрафу у розмірі, передбаченому п. 120.3 ст. 120 Кодексу у редакції, чинній на день прийняття рішень про застосування такої штрафної (фінансової) санкції, є неправомірним.

Враховуючи викладене, оскільки висновки контролюючого органу про порушення позивачем правил подання звітності не знайшли своє підтвердження під час розгляду справи, враховуючи те, що позивач виконуючи свій обов'язок, закріплений у п.п. [39.4.2](#) п. [39.4](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#), звернувся в контролюючий орган із звітністю у встановлений строк, одержання органом звітності підтверджується належними засобами доказування, в силу норм законодавства, що регулює спірні правовідносини, неприйняття звітності органом не свідчить про ухилення платника від виконання податкового обов'язку, а розмір санкцій не ґрунтується на Законі, колегія суддів вважає, що застосування штрафних санкцій згідно оскаржуваного рішення є безпідставним, необґрунтованим та не відповідає нормам законодавства, у зв'язку із чим вбачає всі підстави для скасування оскаржуваного податкового повідомлення-рішення.

З огляду на викладене, колегія суддів приходить до висновку, що рішення суду першої інстанції відповідно до [ст. 202 КАС України](#) підлягає скасуванню з винесенням нової постанови про задоволення позову у повному обсязі.

Судові витрати розподіляються відповідно до приписів [ст. 94 КАС України](#).

Керуючись ст.ст. [94](#), [195](#), [197](#), п. 3 ч. 1 ст. [198](#), ст. [202](#), ч. 2 ст. [205](#), ст.ст. [207](#), [254 КАС України](#), суд, -

ПОСТАНОВИВ:

Апеляційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Дунапак Таврія» - задовольнити.

Постанову Херсонського окружного адміністративного суду від 16 травня 2016 року - скасувати.

Ухвалити у справі нову постанову, якою адміністративний позов Товариства з обмеженою відповідальністю «Дунапак Таврія» до Цюрупинської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Державної фіскальної служби у Херсонській області про скасування податкового повідомлення-рішення - задовольнити.

Визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення Цюрупинської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Державної фіскальної служби у Херсонській області від 13.10.2015 року №0000482200.

Присудити Товариству з обмеженою відповідальністю «Дунапак Таврія» (код ЄДРПОУ 38045226) документально підтверджені судові витрати, пов'язані зі сплатою судового збору, у сумі 11 511 (одинадцять тисяч п'ятсот одинадцять) грн. за рахунок бюджетних асигнувань Цюрупинської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Державної фіскальної служби у Херсонській області.

Постанова апеляційного суду набирає законної сили негайно після її проголошення, але може бути оскаржена безпосередньо до Вищого адміністративного суду України протягом двадцяти днів з дня виготовлення повного тексту.

Повний текст постанови складено та підписано 04.07.2016 року.

Головуючий-суддя:

О.В. Єщенко

Судді:

О.О. Димерлій

С.Д. Домусчі