



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

14 лютого 2017 року

№ 813/4329/16

м.Львів

Львівський окружний адміністративний суд у складі:

Головуючого-судді Сакалоша В.М.,

за участю секретаря судового засідання Присташ І.М.,

представника позивача ОСОБА_1,

представника відповідача ОСОБА_2,

розглянувши у відкритому судовому засіданні адміністративну справу за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю Науково-виробничого підприємства «Електрон-Т» до Личаківської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління ДФС у Львівській області про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення,

ВСТАНОВИВ:

09 грудня 2016 року на розгляд Львівського окружного адміністративного суду надійшла позовна заява Товариства з обмеженою відповідальністю Науково-виробничого підприємства «Електрон-Т» (надалі по тексту ТзОВ НВП «Електрон-Т», позивач) до Личаківської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління ДФС у Львівській області (надалі по тексту Личаківська ОДПІ ГУ ДФС у Львівській області, відповідач) про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення від 09 серпня 2016 року №0000921404.

В обґрунтування позовних вимог позивач зазначає, що зміст та висновки акта перевірки і прийняте на його підставі податкове повідомлення-рішення не ґрунтуються на вимогах закону, порушують права та законні інтереси Товариства, а тому останнє підлягає скасуванню.

Ухвалою суду від 16.12.2016 року провадження у справі відкрито, хід її розгляду відображено в ухвалах суду, а в судовому засіданні 14 лютого 2017 року проголошено вступну і резолютивну частини постанови.

На заперечення позовних вимог відповідачем було подано до суду заперечення на адміністративний позов, в якому обґрунтовується законність оспорюваного податкового повідомлення-рішення.

У судовому засіданні представник позивача позовні вимоги підтримав, надав пояснення, аналогічні викладеним у позовній заяві та просив суд позов задовольнити повністю.

У судовому засіданні представник відповідача проти позову заперечив з підстав викладених у запереченнях на позовну заяву, просив у позові відмовити повністю.

Заслухавши пояснення представників сторін, розглянувши і дослідивши подані документи та матеріали, всебічно і повно з'ясувавши всі фактичні обставини, на яких ґрунтуються позовні вимоги, об'єктивно оцінивши докази, які мають юридичне значення для розгляду справи і вирішення спору по суті, суд вважає, що позов підлягає до задоволення з наступних підстав.

Судом встановлено, що ТзОВ НВП «Електрон-Т» зареєстроване Львівським міським управлінням юстиції від 30.05.1995 року за №14151200000002709. Взято на податковий облік в органах державної служби 31.05.1995 року за №00702534, станом на 21.07.2016 року перебуває на обліку в Шевченківському відділенні Личаківської ОДПІ. У період, який перевірявся, суб'єкт господарювання був платником: податку на прибуток підприємств; податку на додану вартість; податку на доходи фізичних осіб; земельного податку; збору на спеціальне використання водних ресурсів; екологічного податку. У період, за який проводилася перевірка, відповідно до свідоцтва про реєстрацію платника податку на додану вартість від 08.08.1997 року №18138755, виданого ДПІ у Шевченківському районі м.Львова, індивідуальний податковий номер 002446713074, підприємство зареєстроване платником ПДВ з 08.08.1997 року по 31.12.2014 року.

Як підтверджується матеріалами справи, в період із 08.07.2016 року по 14.07.2016 року Личаківською ОДПІ ГУ ДФС у Львівській області було проведено позапланову виїзну перевірку ТзОВ НВП «Електрон-Т» код за ЄДРПОУ 00244676 з питань подання Звіту про контрольовані операції за 2015 рік.

За результатами проведеної перевірки відповідачем було складено акт №167/14-04/00244676 від 21.07.2016 року, і встановлено порушення ТзОВ НВП «Електрон-Т» п.п.[39.4.2](#) п.[39.4](#) ст.[39 Податкового кодексу України](#) ТзОВ НВП «Електрон-Т» не подано Звіту про контрольовані операції за 2015 рік (придбання від E.G.J.«Elektro-Gerate AG» (Швейцарська Конфедерація) литих чавунних заготовок для виробництва верхньої частини корпусу електронагрівального елементу (для виробництва електроконфорки) на загальну суму 11 354 406,73 гривень).

У ході проведення перевірки не здійснено вилучення копій фінансово-господарських документів, які свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків та зборів (обовязкових платежів) відповідно п.[85.4](#) ст.[85 Податкового кодексу України](#).

Як впливає зі змісту акту №167/14-04/00244676 від 21.07.2016 року, контролюючий орган зазначає, що відповідно до пункту 3.4 контракту №118/2014 від 17.11.2014 року

виробником та відправником товару являється «ETA Cerkno d.o.o.», відправка здійснюється за адресою: ETA Cerkno d.o.o., Platiseva 39, 5282 Cerkno, Slovenia.

Поставка товару здійснюється на умовах FCA-Словенія відповідно до Правил «Інкотермс-2010». Відтак, на переконання відповідача, вказана обставина свідчить про те, що придбаний позивачем товар був отриманий із Словенії про що зазначили перевіряючі у вищевказаному акті перевірки. Окрім цього, в тому ж акті перевірки перевіряючі вказують, що у всіх представлених відомостях аналітичного обліку розрахунків з різними дебіторами та у накладних контрагент E.G.O.«Elektro-Gerate A», Швейцарська Конфедерація - відсутній. Однак, у відомості відображено контрагента-відправника «ETA Cerkno» (Словенія).

Окрім того, підприємством представлено накладні, за якими здійснено оприбуткування на склад підприємства ввезеного товару. На накладних відображено, що товар (чавунні відливки) прийнято від «ETA Cerkno» (Словенія)».

Тобто, як вбачається із акту перевірки перевіряючі зазначали про те, що позивачем фактично постачався товар із країни Словенія, а не від Швейцарської Конфедерації. В той же час, у висновках акту перевірки, перевіряючі зазначають, що перевіркою встановлено порушення позивачем п.п.[39.4.2](#) п.[39.4](#) ст.[39 Податкового кодексу України](#) та не подано звіту про контрольовані операції за 2015 рік (придбання від компанії Швейцарської Конфедерації литих чавунних заготовок для виробництва верхньої частини корпусу електронагрівального елементу (для виробництва електроконфорки) на загальну суму 11 354 406,73 гривень).

У зв'язку з чим, на підставі акту №№167/14-04/00244676 від 21.07.2016 року, Личаківської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління ДФС у Львівській області було прийнято податкове повідомлення-рішення №0000921404 від 09.08.2016 року на суму штрафних санкцій 365 400,00 грн.

Не погоджуючись із рішеннями суб'єкта владних повноважень, позивачем було заявлено означений позов, у якому Товариство з обмеженою відповідальністю Науково-виробниче підприємство «Електрон-Т» стверджує про відсутність підстав для прийняття податкового повідомлення-рішення №0000921404 від 09.08.2016 року та, відповідно, про його протиправність.

Вирішуючи даний спір, керуючись принципом змагальності сторін та свободи в наданні ними суду своїх доказів і у доведенні перед судом їх переконливості, суд оцінює доводи й докази позивача, які ним подані на спростування висновків відповідача.

Так, позивачем, до матеріалів справи долучено контракт від №118/2014 від 17.11.2014 року, відповідно до якого позивачу постачалися чавунне лиття для конфорок з діаметром 145 мм і діаметром 180 мм. Відповідно пункту 3.4 контракту №118/2014 від 17.11.2014 року відправником товару являється «ETA Cerkno d.o.o.», відправка здійснюється за адресою: ETA Cerkno d.o.o., Platiseva 39, 5282 Cerkno, Slovenia.

Поставка товару здійснюється на умовах FCA-Словенія відповідно до Правил «Інкотермс-2010».

Так, позивачем до перевірки були долучені накладні, що підтверджується актом перевірки за якими здійснено оприбуткування на склад підприємства ввезеного товару. На накладних відображено, що товар (чавунні відливки) прийнято від «ETA Cerkno» (Словенія)».

Окрім цього, до матеріалів справи позивачем долучено довідки видані Фінансовою адміністрацією Республіки Словенія від 14.07.2016 року та 15.07.2016 року. Згідно довідки

від 14.07.2016 року про статус резидента вбачається, що фінансова адміністрація Республіки Словенія підтверджує, що ТОВ ЕТА CERKNO d.o.o., завод електротермічних пристроїв, податковий номер 26516446, місцезнаходження якого вулиця Горішка цеста, 19, 5282 Церкно, Республіка Словенія, є резидентом Республіки Словенія, і в цілях Конвенції між Урядом Республіки Словенія та Урядом України про уникнення подвійного оподаткування та попередження податкових ухилень стосовно податків на доходи і майно (Урядова газета Республіки Словенія, №12/04).

Із довідки виданої Фінансовою адміністрацією Республіки Словенія від 15.07.2016 року вбачається, що з обліку податкового органу впливає юридична особа ТОВ ЕТА CERKNO d.o.o. завод електротермічних пристроїв, Горішка цеста, 19, 5282 Церкно, станом на день видачі довідки, тобто 15.07.2016 року є платником податку з доходів юридичних осіб, згідно із Законом про податки з доходів юридичних осіб.

Більше того, зі змісту вантажно-митної декларації [форми МД-2](#) вбачається, що позивачем постачався товар із Словенії, про що вказано в графі 15 вказаної декларації. Постачання товару із вказаної країни підтверджується також й відміткою Закарпатської митниці ДФС, про що теж вказано в графі 29 тієї ж декларації.

Щодо тверджень перевіряючих про те, що торгуючою країною (рядок 11 митної декларації МД-2) є Швейцарська конфедерація, то суд зазначає наступне, зокрема у вказаній графі (11) вказано торгуюча крана/країна виробник. Тобто Швейцарська конфедерація може виступати як продавцем, а й виробником придбаного товару. Проте вказана обставина перевіряючими під час проведення перевірки не досліджувалась та не з'ясовувалась.

Також, суд звертає увагу на довідку видану компанією E.G.O. Central and Eastern Europe Sp.z.o.o. про підтвердження наявності в Республіці Словенія продавця позивача ЕТА Cerkno d.o.o., а відповідно й можливості придбання товару саме з цієї країни.

Таким чином, вказані документи свідчать про те, що вся поставка придбаного ТзОВ «НВП «Електрон-Т», товару здійснювалась з Республіки Словенії, а не Швейцарської Конфедерації, як про це зазначили перевіряючі в акті перевірки №167/14-04/00244676 від 21.07.2016 року.

Згідно положення [ст.1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»](#) зазначають, що первинний документ - документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення. Як зазначає положення [ст. 3 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»](#) метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Відповідно до ч.5 [ст.8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»](#) підприємство самостійно:

- визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства;

- обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;

-розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;

-затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

-може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства;

-визначає доцільність застосування міжнародних стандартів (крім випадків, коли обов'язковість застосування міжнародних стандартів визначена законодавством).

Норма [ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»](#) зазначає, що підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Відповідно до п.п.[39.2.1.7](#) п.[39.2.1](#) [ст.39 Податкового кодексу України](#) господарські операції, передбачені підпунктами 39.2.1.1-39.2.1.3 і 39.2.1.5 підпункту [39.2.1 Податкового кодексу](#), визнаються контрольованими, якщо одночасно виконуються такі умови:

-річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 50 млн. грн.. (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік;

-обсяг таких господарських операцій платника податків з кожним контрагентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 5 млн.грн. (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Відповідно до п.п.[39.2.1.4](#) п.[39.2](#) [ст.39 Податкового кодексу України](#), господарською операцією для цілей трансфертного ціноутворення є всі види операцій, договорів або домовленостей, документально підтверджених або непідтверджених, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків, зокрема, але не виключно: операції з товарами, такими як сировина, готова продукція тощо; операції з надання послуг; операції з нематеріальними активами, такими як роялті, ліцензії, плата за використання патентів, товарних знаків, ноу-хау тощо, а також з будь-якими іншими об'єктами інтелектуальної власності; фінансові операції, включаючи лізинг, участь в інвестиціях, кредитах, комісії за гарантію тощо; операції з купівлі чи продажу корпоративних прав, акцій або інших інвестицій, купівлі чи продажу довгострокових матеріальних і нематеріальних активів.

Підпунктом [39.2.1.2](#) п.п.[39.2.1](#) п.[39.2](#) [ст.39 Податкового кодексу](#) визначено, що для цілей нарахування податку на прибуток підприємств контрольованими є господарські операції, що впливають на об'єкт оподаткування платника податків, однією із сторін яких є нерезидент, зареєстрований у державі (на території), що включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України.

Операції з контрагентом, зареєстрованим у державі (на території), невиключені до зазначеного переліку, та не визнаються контрольованими з дати включення держави

(території) до такого переліку. Так, у вказаному переліку відсутня така країна як Республіка Словенія, від якої ТзОВ НВП «Електрон-Т» отримували товар.

Окрім цього, слід звернути увагу й на положення Конвенції між Урядом України і Урядом Республіки Словенія «Про уникнення подвійного оподаткування та попередження податкових ухилень стосовно податків на доходи і капітал», яку ратифіковано [Законом №799-V від 21.03.2007 року](#) та набрала чинності для України 25.04.2007 року.

Так, норма ст. 2 Конвенції між Урядом України і Урядом Республіки Словенія «Про уникнення подвійного оподаткування та попередження податкових ухилень стосовно податків на доходи і капітал» вказує, що ця Конвенція поширюється на податки на доходи та на капітал, що справляються від імені Договірної Держави, її політико-адміністративних підрозділів або місцевих органів влади, незалежно від способу їх стягнення.

Існуючими податками, на які поширюється ця Конвенція, зокрема, є:

а) в Україні:

- (i) податок на прибуток підприємств;
- (ii) прибутковий податок з фізичних осіб;

б) у Словенії:

- (i) податок на прибуток юридичних осіб;
- (ii) податок на прибуток фізичних осіб, включаючи заробітну плату та платню, доход від сільськогосподарської діяльності, доход від підприємницької діяльності, приріст капіталу та доход від рухомого та нерухомого майна;
- (iii) податок на майно.

Окрім цього, ця Конвенція застосовується також до будь-яких ідентичних або подібних по суті податків, які будуть справлятися після дати підписання цієї Конвенції в доповнення до або замість існуючих податків. Компетентні органи Договірних Держав повідомлять один одного про будь-які істотні зміни, що відбудуться в їх відповідних податкових законодавствах.

Вирішуючи даний спір, суд також акцентує на тому, що відповідно до ч.2 [ст.71 Кодексу адміністративного судочинства України](#), в адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дій чи бездіяльності покладається на відповідача, якщо він заперечує проти адміністративного позову. Отже, саме податковий орган, відповідно до принципу офіційності, повинен доводити в суді фіктивність, нереальність та безтоварність господарських операцій як підстави для нарахування платникові податків податкових зобов'язань та правомірності прийняття свого рішення. У зв'язку з чим, тягар доведення існування обставин, які були підставою для позбавлення позивача податкових вигод і на яких базувалися оскаржувані рішення суб'єкта владних повноважень, покладено у даній справі на відповідача.

Такий підхід узгоджується також з практикою Європейського суду з прав людини. Так, у п.110 рішення у справі «Компанія «Вестберга таксі Актієболаг» та Вуліч проти Швеції» суд визначив, що адміністративні суди, які розглядають скарги заявників стосовно рішень податкового управління, мають повну юрисдикцію у цих справах та повноваження

скасувати оскаржені рішення. Справи мають бути розглянуті на підставі поданих доказів, а довести наявність підстав, передбачених відповідними законами, для призначення податкових штрафів має саме податкове управління.

Розглянувши матеріали акта перевірки №167/14-04/00244676 від 21.07.2016 року, який був підставою для прийняття оспорюваного податкового повідомлення-рішення, та взявши до уваги доводи відповідача у даній справі, суд відзначає, що висновки податкового органу щодо порушення норм податкового законодавства зі сторони ТзОВ НВП «Електрон-Т» не підтверджені доказовою базою та ґрунтуються на міркуваннях контролюючого органу.

Відтак, суд приходить до висновку про необґрунтованість висновків відповідача про порушення ТзОВ НВП «Електрон-Т» податкового законодавства.

Суд відзначає, що у відповідності до позиції, висловленої у рішенні Європейського суду з прав людини у п.53 рішення у справі «Федорченко та Лозенко проти України», відповідно до якої суд при оцінці доказів керується критерієм доведення «поза розумними сумнівом».

Проте, наведені Личаківською об'єднаною державною податковою інспекцією Головного управління ДФС у Львівській області аргументи не є достатньо вагомими, чіткими та узгодженими доказами. При цьому, відповідач як суб'єкт владних повноважень не надав до суду достатніх беззаперечних доказів в обґрунтування обставин, на яких ґрунтуються його висновки та заперечення, та ним не було спростовано доводів позивача, а отже, він не виконав свого обов'язку по доказуванню правомірності своїх висновків та рішень.

Згідно з ч.2 [ст.19 Конституції України](#), органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені [Конституцією](#) та законами України.

[Статтею 67 Конституції України](#) регламентовано, що кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом.

Аналізуючи чинне законодавство та обставини справи, суд вважає, що суб'єкт владних повноважень прийнявши оскаржуване податкове повідомлення-рішення не вповні дотримався принципу верховенства права з урахуванням судової практики Європейського суду з прав людини, вимог чинного податкового законодавства України та передбачених [ст.2 Кодексу адміністративного судочинства України](#) принципів.

Зважаючи на всі наведені обставини в їх сукупності, суд дійшов висновку, що позовні вимоги позивача підлягають задоволенню у повному обсязі, у зв'язку з чим, податкове повідомлення-рішення від 09 серпня 2016 року №0000921404 слід визнати протиправним і скасувати.

Відповідно до ч.1 [ст.94 Кодексу адміністративного судочинства України](#), якщо судові рішення ухвалені на користь сторони, яка не є суб'єктом владних повноважень, суд присуджує всі здійснені нею документально підтверджені судові витрати за рахунок бюджетних асигнувань суб'єкта владних повноважень, що виступав стороною у справі, або якщо стороною у справі виступала його посадова чи службова особа.

Керуючись [ст.ст.2, 7-14, 18, 19, 24, 69-72, 86, 87, 94, 128, 143, 158, 160-163, 167 Кодексу адміністративного судочинства України](#), суд

ПОСТАНОВИВ:

Адміністративний позов задовольнити повністю.

Визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення Личаківської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління ДФС у Львівській області від 09 серпня 2016 року №0000921404.

Присудити на користь Товариства з обмеженою відповідальністю Науково-виробничого підприємства «Електрон-Т» (код ЄДРПОУ 00244676) судові витрати по сплаті судового збору у сумі 5 481 (п'ять тисяч чотириста вісімдесят одна) грн. 00 коп. за рахунок бюджетних асигнувань Личаківської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління ДФС у Львівській області.

Апеляційна скарга подається до адміністративного суду апеляційної інстанції через суд першої інстанції, який ухвалив оскаржуване судове рішення. Копія апеляційної скарги одночасно надсилається особою, яка її подає, до суду апеляційної інстанції.

Апеляційна скарга на постанову суду першої інстанції подається протягом десяти днів з дня її проголошення, а в разі складення постанови у повному обсязі у відповідності до ч.3 [ст.160 Кодексу адміністративного судочинства України](#), апеляційна скарга подається протягом десяти днів з дня отримання копії постанови.

У разі подання апеляційної скарги судове рішення, якщо його не скасовано, набирає законної сили після повернення апеляційної скарги, відмови у відкритті апеляційного провадження або набрання законної сили рішення за наслідками апеляційного провадження.

Суддя

Сакалош В.М.