

# ЛЬВІВСЬКИЙ АПЕЛЯЦІЙНИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ СУД

## ПОСТАНОВА

### ІМЕНЕМ УКРАЇНИ

06 липня 2017 року

Львів

№ 876/992/17

Львівський апеляційний адміністративний суд в складі:

головуючого судді Старунського Д.М.,

суддів Багрія В.М., Рибачука А.І.,

за участю секретаря судового засідання Лемцьо І.В.,

представників позивача ОСОБА\_1, ОСОБА\_2

представника відповідача ОСОБА\_3,

розглянувши у відкритому судовому засіданні в місті Львові апеляційну скаргу Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у м.Львові Міжрегіонального головного управління ДФС на постанову Волинського окружного адміністративного суду від 26 грудня 2016 року у справі за позовом Державного підприємства «Луцький ремонтний завод «Мотор» до Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у м. Львові Міжрегіонального Головного управління ДФС про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення,

#### **в с т а н о в и в:**

ДП «Луцький ремонтний завод «Мотор» 07.12.2016 звернулося в суд з адміністративним позовом до Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у м. Львові Міжрегіонального Головного управління ДФС (далі СДПІ з ОВП у м. Львові МГУ ДФС), в якому просило визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення рішення відповідача від 01.08.2016 № 0000624200/10393 про нарахування штрафної санкції в сумі 365400,00 грн. за порушення п.п. 39.4.2 п. 39.4 ст. 39 ПК України, тобто за неподанням звіту про контрольовані операції за звітний період 2015 року.

Постановою Волинського окружного адміністративного суду від 26 грудня 2016 року адміністративний позов задоволено. Визнано протиправним та скасовано податкове повідомлення рішення Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у м.Львові Міжрегіонального головного управління ДФС від 01.08.2016 №0000624200/10393.

Не погодившись з таким рішенням суду першої інстанції СДПІ з ОВП у м. Львові МГУ ДФС оскаржила його в апеляційному порядку. В апеляційній скарзі просить рішення суду першої інстанції скасувати та прийняти нове рішення, яким в задоволенні адміністративного позову відмовити.

Апеляційну скаргу обґрунтовує тим, що контрагент позивача був зареєстрований у Швейцарській Конфедерації, яка була включена до Переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів

нижчі, ніж в Україні, затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України від 25.12.2013 №1042-р, що діяв до 14.05.2015 року. Вказує, що оскільки господарська операція між ДП «РЗ «Мотор» та Arcontec Ltd. (м. Тауфелен, Швейцарія) була здійснена у лютому-березні 2015 року, тобто під час дії вказаного Переліку, тому така господарська операція є контрольованою і товариство було зобов'язане подати звіт про такі операції .

При апеляційному розгляді представники позивача заперечили вимоги апеляційної скарги та просили залишити рішення суду першої інстанції без змін. Вони також підтвердили даними посольства Швейцарії у Києві інформацію про ставки податку 2015 році у цій країні в розмірі 24,11 %, що перевищує розмір податку в Україні на 6%. Виходячи з цього вважають господарську операцію не контрольованою і звільненими від обов'язку подавати відповідачу звіт про неї.

Представник відповідача у судовому засіданні підтримав вимоги, викладені в апеляційній скарзі та просив її задовольнити. Він також звернув увагу на те, що до Переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України від 25.12.2013 №1042-р, діяв до 14.05.2015 року, включалися держави не тільки за вказаним критерієм, але законом був ще визначений критерій щодо обміну інформацією між країнами . Вважає, що господарська операція на час вчинення була контрольованою, а тому позивач має нести відповідальність за неподання звіту.

Заслухавши суддю-доповідача по справі, учасників судового розгляду, перевіrivши матеріали справи та апеляційну скаргу в межах наведених у ній доводів, колегія суддів дійшла висновку, що апеляційна скарга підлягає задоволенню, виходячи з наступних підстав.

Як встановлено судом першої інстанції та матеріалами справи підтверджується, що ДП «ЛРЗ «Мотор» є юридичною особою та взяте на облік як великий платник податків у СДПІ з ОВП у м. Львові МГУ ДФС, про що свідчать виписка з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, відомості з Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України (ЄДРПОУ) від 11.12.2015, довідка про взяття на облік платника податків від 01.02.2016 №1628061400123/1003 та статут ДП «ЛРЗ «Мотор» (а.с.12-30).

08.04.2014 між ДП «ЛРЗ «Мотор» (покупець) та фірмою Arcontec Ltd. (м. Тауфелен, Швейцарія) (продавець) укладено контракт №353 DPI/14 на придбання оптичного профілезліфувального верстату GLS-150GL з числовим програмним керуванням типу Fanuc 32i-MB, вартістю 443400,00 євро ( 13 430 872,55 грн.) (а.с. 31-38).

На виконання цього контракту в березні 2015 року фірмою Arcontec Ltd. поставлено позивачу згадане обладнання, що підтверджується вантажно-митною декларацією №205070000/2015/008191 від 03.03.2015, інвойсом №I-0814.227 від 16.02.2015, актом введення товару в експлуатацію від 25.03.2015, актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів від 27.03.2015, актом здавання-передачі товару від 29.05.2015 по контракту №353 DPI/14 (а.с. 45-50).

За придбаний товар позивач платіжними дорученнями №4 від 06.02.2015 на суму 88680,00 євро, №5 від 10.02.2015 на суму 310380,00 євро та №10 від 31.03.2015 на суму 44340,00 євро сплатив фірмі Arcontec Ltd. (м. Тауфелен, Швейцарія) 443400,00 євро( 13 430 872,55 грн.) (а.с. 39-44).

Судом також встановлено, що з 16.06.2016 по 11.07.2016 СДПІ з ОВП у м. Львові МГУ ДФС була проведена документальна позапланова невиїзна перевірка ДП «ЛРЗ «Мотор» з питань дотримання вимог п. 39.4 ст. 39 Податкового кодексу України, у зв'язку з неподанням звіту

про контрольовані операції за 2015 рік по терміну 01.05.2016, про що складено акт від 15.07.2016 №226/28-06-42/08029701 (а.с. 52-60).

Згідно акта перевірки контролюючим органом зроблено висновок про порушення позивачем податкового законодавства, а саме: п.п. 39.4.2 п. 39.4 ст. 39 ПК України, у зв'язку з неподанням звіту про контрольовані операції за звітний період 2015 року.

Позивач не погодився з такими висновками СДПІ з ОВП у м. Львові МГУ ДФС та подав до неї заперечення на акт перевірки (а.с. 61-63), однак у відповіді на заперечення від 01.08.2016 №10391/10/28-06-42-0010/1244 (а.с.65-67) вони не були взяті податковим органом до уваги (а.с.65-67).

На підставі акта перевірки від 15.07.2016 №226/28-06-42/08029701 СДПІ з ОВП у м. Львові МГУ ДФС прийняте податкове повідомлення-рішення від 01.08.2016 №0000624200/10393, яким до позивача застосовано штрафні санкції в сумі 365400,00 грн. (а.с. 68).

ДП «ЛРЗ «Мотор» не погодилося з прийнятим податковим повідомленням-рішенням та подало скаргу від 12.08.2016 №1-58/1951/ВК (а.с. 71-77) спочатку до Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби, а згодом скаргу від 19.10.2016 №1-58/2536/ВК (а.с.81-86) до Державної фіскальної служби України, проте рішеннями зазначених контролюючих органів від 06.10.2016 №4947/10/28-10-10-4-33 (а.с.78-80) та від 25.11.2016 №25470/6/99-99-11-03-01-25 (а.с.87-89) скарги були залишені без задоволення, а податкове повідомлення-рішення - без змін.

Задовольняючи адміністративний позов, суд першої інстанції виходив з того, що ставка податку на прибуток, що сплачувалась нерезидентом не є на 5 і більше відсоткових пунктів нижчою, ніж в Україні, тому зазначена операція у відповідності до п.п. 39.2.1.2 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України не є контрольованою, а відтак це свідчить про відсутність у позивача обов'язку, визначеного п.п. 39.4.2 п. 39.4 ст. 39 ПК України подавати звіт про контрольовану операцію.

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

Розглядувані правовідносини регулюються приписами ПК України в редакції, чинній на час здійснення господарської операції. Оскільки, господарську операцію було закінчено (остання проплата) 31.03.2015, то колегія суддів виходить з норм ПК України саме в редакції від 31.03.2015.

Відповідно до п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України для цілей нарахування податку на прибуток підприємств контрольованими операціями є: а) господарські операції, що впливають на об'єкт оподаткування сторін (сторони) таких операцій, що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами - нерезидентами; б) зовнішньоекономічні господарські операції з продажу товарів через комісіонерів - нерезидентів.

Згідно п.п. 39.2.1.2. ПК України для цілей нарахування податку на прибуток підприємств - господарські операції, які впливають на об'єкт оподаткування платника податків, однією із сторін яких є нерезидент, зареєстрований у державі (на території), яка включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України.

Під час визначення такого переліку Кабінет Міністрів України враховує такі критерії: держави (території), у яких ставка податку на прибуток підприємств (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижча, ніж в Україні; держави, які не розкривають у публічному доступі інформацію про структуру власності юридичних осіб;

держави, з якими Україною не укладені міжнародні договори з положеннями про обмін інформацією.

Такий перелік держав (територій) центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, оприлюднює щороку в офіційних друкованих виданнях та на офіційному веб-сайті із зазначенням ставок податку на прибуток підприємств (корпоративний податок). Інформація про зміну ставок оприлюднюється протягом трьох місяців з дати їх зміни.

Пунктом 39.4 ПК України передбачено складення та подання звіту про контрольовані операції та документації з трансфертного ціноутворення для податкового контролю. Для цілей податкового контролю за трансфертним ціноутворенням звітним періодом є календарний рік (п. 39.4.1 ПК України).

Згідно п.п. 39.4.2. ПК України платники податків (крім Національного банку України), які протягом звітного періоду здійснювали контрольовані операції, зобов'язані подавати до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, інформацію про здійснені контрольовані операції одночасно з поданням декларації з податку на прибуток підприємств (додаток до декларації).

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.

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

З аналізу вищевикладених норм видно, що операція є контрольованою за умови, якщо річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 50 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік та обсяг таких господарських операцій платника податків з кожним контрагентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 5 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік, при цьому однією із сторін такої операції є нерезидент. Враховуючи це, обов'язок з подання до відповідного органу виконавчої влади звіту про контрольовані операції виникає тільки у тих платників податків, які здійснювали контрольовані операції протягом звітного періоду.

Протягом 2015 року відповідно до п.п. 39.2.1.2 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України діяли декілька затверджених розпорядженнями Кабінету Міністрів України переліків держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, а саме:

Перелік держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України від 25.12.2013 №1042-р (діяв до 14.05.2015). У зазначений період дії розпорядження до переліку таких країн віднесено Швейцарську Конфедерацію;

Перелік держав (територій), які відповідають критеріям, установленим п.п. 39.2.1.2 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПК України, затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14.05.2015 №449-р (термін дії з 14.05.2015 року до 16.09.2015 року). У зазначений період дії розпорядження до переліку таких країн віднесено Швейцарську Конфедерацію;

У подальшому, розпорядженням Кабінету Міністрів України від 16.09.2015 № 977-р «Про затвердження переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України» визнано таким, що втратило чинність розпорядження Кабінету Міністрів України від 14.05.2015 № 449-р та затверджено новий перелік відповідних держав (територій). Згідно із даним розпорядженням, Швейцарську Конфедерацію виключено із такого переліку держав (територій).

Отже, Швейцарська Конфедерація в переліках затверджених Кабінетом Міністрів України перебувала з 01.01.2015 по 15.09.2015.

На виконання умов контракту №353 DPI/14 від 08.04.2014 укладеного між ДП «ЛРЗ «Мотор» (покупець) та фірмою Arcontec Ltd. (м. Тауфелен, Швейцарія) (продавець) в березні 2015 року фірмою Arcontec Ltd. поставлено позивачу вищевказане обладнання, що підтверджується вантажно-митною декларацією №205070000/2015/008191 від 03.03.2015, інвойсом №І-0814.227 від 16.02.2015, актом введення товару в експлуатацію від 25.03.2015, актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів від 27.03.2015, актом здавання-передачі товару від 29.05.2015 по контракту №353 DPI/14 (а.с. 45-50).

За придбаний товар позивач платіжними дорученнями №4 від 06.02.2015 на суму 88680,00 євро, №5 від 10.02.2015 на суму 310380,00 євро та №10 від 31.03.2015 на суму 44340,00 євро сплатив фірмі Arcontec Ltd. (м. Тауфелен, Швейцарія) 443400,00 євро (а.с. 39-44).

Враховуючи те, що на час виконання контракту №353 DPI/14 від 08.04.2014, були чинними положення розпорядження Кабінету Міністрів України від 14.05.2015 №449-р, відповідно до яких Швейцарська Конфедерація, з 01.01.2015 по 15.09.2015 була включена до переліку держав, які відповідають критеріям установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, суд апеляційної інстанції дійшов до висновку, що у позивача у 2015 році були наявна контрольована операція.

Тому, у відповідності до ст. 39.4 Податкового кодексу України, ДП «ЛРЗ «Мотор» зобов'язане було до 01 травня року, що настає за звітним, подати звіт про контрольні операції, проте такий звіт позивачем до податкового органу не було подано, а тому відповідачем правомірно прийнято податкове повідомлення рішення про застосування штрафних санкцій в розмірі 365 400 грн.

Суд першої інстанції не врахував даних обставин та дійшов до помилкового висновку про задоволення адміністративного позову.

Зокрема, суд першої інстанції не звернув увагу, що нормою закону не тільки визначено орган (Кабінет Міністрів України), який вправі визначати перелік держав (територій) нерезидентів, але і три критерії, по яких цей орган включає ці держави до нього ( переліку).

Позивач, з яким погодився суд першої інстанції, вважає здійснену ним господарську операцію з фірмою-нерезидентом, розміщеною в Швейцарії, як не контрольована тільки по одному з трьох визначених критеріїв: держави (території), у яких ставка податку на прибуток підприємств (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижча, ніж в Україні.

Разом з тим, законом визначено ще два критерії: держави, які не розкривають у публічному доступі інформацію про структуру власності юридичних осіб та держави, з якими Україною не укладені міжнародні договори з положеннями про обмін інформацією.

Ні в суді першої інстанції, ні при апеляційному розгляді судом не здобуто доказів, які б чітко вказували про критерії включення Кабінетом Міністрів України Швейцарії до вказаного переліку, а, відтак суд апеляційної інстанції виходить з того, що це виключна прерогатива Кабінету Міністрів України, відповідні розпорядження Кабінету Міністрів України про затвердження такого переліку не визнано протиправними, а тому підлягають виконанню, зокрема, всіма платникам податків.

Посилання позивачів на помилкове включення Швейцарії до вказаного переліку та те, що на момент подання звіту ця держава була виключена з переліку ( 16.09.2015) не звільняють позивача від обов'язку подати звіт про контрольовані операції за звітний період і нести за це відповідальність.

З огляду на викладене, колегія суддів вважає, що судом першої інстанції допущено порушення норм матеріального права, що призвело до неправильного вирішення справи, доводи апеляційної скарги спростовують висновки суду першої інстанції, що відповідно до пункту 4 частини першої статті 202 Кодексу адміністративного судочинства України є підставою для скасування постанови суду першої інстанції та ухвалення нової постанови про відмову у задоволенні позовних вимог з наведених вище мотивів.

Керуючись статтями 160, 195, 196, 198 п. 3, 202 п. 4, 205 ч. 2, 207, 254 Кодексу адміністративного судочинства України, суд,

#### **п о с т а н о в и в:**

Апеляційну скаргу Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у м.Львові Міжрегіонального головного управління ДФС задовольнити.

Постанову Волинського окружного адміністративного суду від 26 грудня 2016 року у справі №803/1779/16 скасувати та прийняти нову, якою в задоволенні адміністративного позову Державного підприємства «Луцький ремонтний завод «Мотор» відмовити.

Постанова набирає законної сили з моменту проголошення.

На постанову може бути подано касаційну скаргу безпосередньо до Вищого адміністративного суду України протягом двадцяти днів після набрання нею законної сили.

Головуючий суддя ОСОБА\_4 судді ОСОБА\_5 ОСОБА\_6  
Повний текст судового рішення виготовлено 07.07.2017