



—
Верховний
Суд

ОГЛЯД
судової практики
Касаційного адміністративного суду
у складі Верховного Суду
щодо трансфертного ціноутворення

2021

ЗМІСТ

I. Визнання господарських операцій контрольованими	3
1. Критерії віднесення операцій до контрольованих	3
1.1. Про володіння корпоративними правами в єдиному послідовному ланцюгу	3
1.2. Про ознаки контрольованої операції	5
1.3. Про ознаки контрольованої операції з експортної реалізації сільськогосподарської продукції платником фіксованого сільськогосподарського податку	6
2. Господарські операції з нерезидентами	8
2.1. Про господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, зареєстрованими в державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні	8
2.2. Про зовнішньоекономічні господарські операції з продажу та/або придбання товарів та/або послуг через комісіонерів-нерезидентів	11
2.3. Про належність операції з повернення відсотків за користування кредитом до цілей трансферного ціноутворення	12
2.4. Про особливості застосування методу «витрати плюс» до контрольованих операцій	14
II. Принцип «вितягнутої руки»	16
2.1. Про пріоритетність застосування методів установлення відповідності умов контрольованої операції	16
2.2. Про застосування окремих методів встановлення відповідності умов контрольованої операції за принципом «вितягнутої руки»	17
2.3. Про метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу)	19
2.4. Про повноваження контролюючого органу щодо надсилання запиту про надання документів при проведенні перевірки з питань дотримання платником податків принципу «вितягнутої руки»	20
III. Податкова звітність	22
3.1. Про правомірність неподання звіту про контрольовані операції, застосування до платників податків штрафних санкцій за неподання звіту про контрольовані операції	22
3.2. Про операції з повернення нематеріальних активів контрагенту	25
3.3. Про обов'язок декларування прийнятого рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на всі різниці	26
3.4. Про порядок і достовірність відображення контрольованих операцій у податковій звітності	28
IV. Відповідальність	29
4.1. Про застосування штрафних санкцій за неподання звіту / уточнюючого звіту про контрольовані операції, якщо минуло 30 календарних днів після останнього дня граничного строку сплати штрафу (штрафів)	29
4.2. Про штрафні санкції як форму відповідальності платників податків за неподання звіту / уточнюючого звіту про контрольовані операції, якщо минуло 30 календарних днів після останнього дня граничного строку сплати штрафу (штрафів)	31

I. Визнання господарських операцій контрольованими

1. Критерії віднесення операцій до контрольованих

1.1. Про володіння корпоративними правами в єдиному послідовному ланцюгу

Відносини між особами можуть впливати на умови їхньої безпосередньої та/або опосередкованої діяльності за критерієм володіння однією особою безпосередньо чи опосередковано корпоративними правами іншої в розмірі 20 і більше відсотків у єдиному послідовному ланцюзі

27 січня 2020 року Верховний Суд у складі Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Головного управління Державної фіскальної служби у Чернігівській області на рішення Чернігівського окружного адміністративного суду від 17 квітня 2019 року та постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 6 серпня 2019 року у справі № 620/528/19 (провадження № К/9901/23736/19) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Торгівельна компанія „Камаз“» до Головного управління Державної фіскальної служби у Чернігівській області про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів документальну планову виїзну перевірку планика податків, згідно з висновками якої було встановлено порушення в частині неподання звітів про контрольовані операції за 2015, 2016, 2017 роки. Висновок контролюючого органу про обов'язок платника податків подавати звіти про контрольовані операції обґрунтований тим, що за результатами перевірки первинних документів, даних бухгалтерського обліку, імпортних контрактів, митних декларацій встановлено, що в указаних роках платник здійснив господарські операції з імпорту автомобілів з нерезидентом, які підпадають під критерій контрольованих. Розмір річного доходу платника відповідав розміру, передбаченому підпунктом 39.2.1.7 пункту 39.2. статті 39 Податкового кодексу України, як одній із умов визнання операції контрольованою. Платник, не погоджуючись із результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкового повідомлення-рішення про застосування штрафних (фінансових) санкцій за неподання звіту про контрольовані операції, посилаючись на безпідставність висновку контролюючого органу, що його господарські операції з нерезидентом визнаються контрольованими.

Чернігівський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін, постановою Шостого апеляційного адміністративного суду, позов задовольнив. Суди попередніх інстанцій виходили з того, що господарські операції з придбання товарів (автомобілів), здійснені у 2015 – 2017 роках, не відповідали критеріям визначення контрольованої операції, установленим вторинними підпунктами 39.2.1.1 – 39.2.1.3 і 39.2.1.5 первинного підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39

Податкового кодексу України, зокрема, критеріям здійснення господарської операції з пов'язаними особами-нерезидентами та/або з нерезидентами, зареєстрованими у державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України. Така невідповідність виключала зобов'язання з подання звіту про контрольовані операції за вказані роки.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а судові рішення судів попередніх інстанцій – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

У період за 2015 – 2017 роки діяли розпорядження Кабінету Міністрів України про затвердження переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, а саме: розпорядження Кабінету Міністрів України від 25 грудня 2013 року № 1042-р з терміном дії до 14 травня 2015 року); розпорядження Кабінету Міністрів України від 14 травня 2015 року № 449-р (термін дії з 14 травня 2015 року до 16 вересня 2015 року); розпорядження Кабінету Міністрів України від 16 вересня 2015 року № 977-р (термін дії з 16 вересня 2015 року по 1 січня 2018 року).

Відносини між юридичними та/або фізичними особами можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють, за такими критеріями, як-от:

– володіння однією юридичною особою безпосередньо та/або опосередковано корпоративними правами іншої юридичної особи у розмірі 20 і більше відсотків у послідовному ланцюзі;

– володіння однією юридичною або фізичною особою безпосередньо та/або опосередковано корпоративними правами кожної з кількох юридичних осіб у розмірі 20 і більше відсотків.

Законодавець не визначає, що відносини між особами (юридичними та/або фізичними), які безпосередньо або опосередковано володіють корпоративними правами іншої юридичної особи, можуть впливати на умови або економічні результати їхньої діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють.

Тому пріоритетним є витяг з поточних даних Реєстру суб'єктів господарської діяльності Республіки Австрії щодо взаємовідносин між контрагентами, а не інформація з нелегалізованої та непідтвердженої уповноваженими органами іноземних держав бази електронних даних «AMADEUS», особливо зважаючи на те, що у цій базі немає покликань на джерела інформації.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 27 січня 2020 року у справі № 620/528/19 можна ознайомитися за посиланням – <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87388273>.

1.2. Про ознаки контрольованої операції

Ознакою контрольованої операції є сплата пов'язаною особою податку на додану вартість за експортними операціями за іншою ставкою, ніж базова (основна), встановлена Податковим кодексом України

18 січня 2021 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Фінансова компанія "Фінілон"» на постанову Дніпропетровського окружного адміністративного суду від 20 липня 2016 року й ухвалу Дніпропетровського апеляційного адміністративного суду від 7 грудня 2016 року у справі № 804/2326/16 (провадження № К/9901/24918/18) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Фінансова компанія "Фінілон"» до Головного управління Державної фіскальної служби у Дніпропетровській області про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Обґрунтовуючи позовні вимоги, платник наголосив на порушенні судами норм матеріального та процесуального права, і зазначив, що відповідач, класифікуючи господарські операції між контрагентами як контрольовані, мав проаналізувати ставку податку за результатами операцій саме між цими суб'єктами господарювання.

Позивач звернув увагу на порушення контролюючим органом спеціальної процедури проведення й оформлення результатів перевірки стосовно дотримання податкового законодавства при здійсненні операцій між пов'язаними особами.

Дніпропетровський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Дніпропетровського апеляційного адміністративного суду, відмовив у задоволенні адміністративного позову. Суди попередніх інстанцій встановили, що лише під час проведення виїзної планової перевірки було виявлене здійснення позивачем контрольованих операцій в охопленій ревізією період. Суди дійшли висновку щодо правомірності винесення податкового повідомлення-рішення контролюючим органом, з огляду на підтвердження порушення платником податків приписів податкового законодавства за відповідний період.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Сплата пов'язаною особою податку на додану вартість за експортними операціями за іншою ставкою, ніж базова (основна), яка встановлена Податковим кодексом України, є ознакою контрольованої операції, попри те, що платник податку при здійсненні контрольованої операції сплачував податок на додану вартість за базовою (основною) ставкою. Аналогічні правові наслідки настають

і в разі сплати пов'язаною особою податку на репатріацію відповідно до положень статті 160 Податкового кодексу України.

Оцінюючи спеціальну процедуру перевірки стосовно дотримання податкового законодавства при здійсненні операцій між пов'язаними особами, суди попередніх інстанцій правильно застосували норми матеріального права, не порушуючи їх.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 18 січня 2021 року у справі № 804/2326/16 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/94236886>.

1.3. Про ознаки контрольованої операції з експортної реалізації сільськогосподарської продукції платником фіксованого сільськогосподарського податку

Господарські операції сільськогосподарського товаровиробника (який є платником фіксованого сільськогосподарського податку) із реалізації сільськогосподарської продукції на експорт не визнаються контрольованими для цілей оподаткування податком на прибуток згідно зі статтею 39 Податкового кодексу України

31 березня 2021 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Агропромислового виробничого приватного підприємства «Украгротехнологія» на постанову Кіровоградського окружного адміністративного суду від 15 грудня 2015 року й ухвалу Дніпропетровського апеляційного адміністративного суду від 29 березня 2016 року у справі № П/811/3371/15 (провадження № К/9901/25517/18) за позовом Агропромислового виробничого приватного підприємства «Украгротехнологія» до Світловодської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Державної фіскальної служби у Кіровоградській області про скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Агропромислове виробниче приватне підприємство «Украгротехнологія» у 2014 році було платником фіксованого сільськогосподарського податку, який не сплачував податок на прибуток підприємств, а з 2015 року – платником єдиного податку четвертої групи, відповідно, звільненим від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності, зокрема з податку на прибуток підприємств.

Контролюючий орган, провівши перевірку платника податків, встановив порушення, – несвоєчасне подання звіту про контрольовані операції за 2014 рік, – і, як наслідок, прийняв податкове повідомлення-рішення, за яким були застосовані штрафні санкції.

Платник податків не погодився з установленими порушеннями та зазначив, що операції між ним і компанією-нерезидентом не мають ознак контрольованих, перелік яких наведено у підпункті 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, що виключає обов'язок звітувати перед контролюючим органом

про ці операції відповідно до підпункту 39.4.2 пункту 39.4 статті 39 Податкового кодексу України та негативні наслідки в разі неподання (несвоєчасного подання) звіту.

Кіровоградський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Дніпропетровського апеляційного адміністративного суду, відмовив у задоволенні адміністративного позову. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку про наявність підстав для подання платником податків звіту про контрольовані операції за 2014 рік, оскільки на час укладення зовнішньоекономічних контрактів між платником податків та компанією-нерезидентом, а також здійснення поставок за ними при дотриманні вартісного критерію, Швейцарська Конфедерація була включена до переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим вторинним підпунктом 39.2.1.2 первинного підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України.

Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, скасував рішення судів попередніх інстанцій і ухвалив нове, яким задовольнив адміністративний позов.

ОЦІНКА СУДУ

Ураховуючи мету та принципи трансфертного ціноутворення, у тлумаченні положень статті 39 Податкового кодексу України господарські операції визнаються контрольованими з метою нарахування податку на прибуток підприємств, якщо вони впливають/можуть впливати на об'єкт оподаткування прибутку підприємств платника податків.

Згідно з пунктом 307.1 статті 307 цього Кодексу в редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин у 2014 році, платники фіксованого сільськогосподарського податку не є платниками податку на прибуток підприємств.

Зміст наведених положень у їх системному зв'язку свідчить про те, що господарські операції сільськогосподарського товаровиробника, який є платником фіксованого сільськогосподарського податку, із реалізації сільськогосподарської продукції на експорт не впливають на об'єкт оподаткування прибутку підприємств. Цей суб'єкт звільнений від обов'язку нарахування та сплати цього податку.

Як наслідок, зазначені операції не визнаються контрольованими для цілей стягнення податку на прибуток згідно зі статтею 39 Податкового кодексу України. Тому платник не зобов'язаний подавати звіт про контрольовані операції за звітний період, коли він сплачував фіксований сільськогосподарський податок.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 31 березня 2021 року у справі № П/811/3371/15 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/95945862>.

2. Господарські операції з нерезидентами

2.1. Про господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, зареєстрованими в державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні

Укладення контрактів між резидентом України та резидентом іншої держави (не включеної до Переліку держав [територій], які відповідають установленим законом критеріям), свідчить про відсутність у юридичної особи обов'язку звітувати про контрольовані операції за вказаними взаємовідносинами

21 травня 2020 року Верховний Суд у складі Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у м. Харкові Міжрегіонального головного управління Державної фіскальної служби на постанову Харківського окружного адміністративного суду від 14 червня 2016 року та ухвалу Харківського апеляційного адміністративного суду від 22 вересня 2016 року у справі № 820/1427/16 (провадження № К/9901/28713/18) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Лікєро-горілочний завод "Прайм"» до Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у м. Харкові Міжрегіонального головного управління Державної фіскальної служби про скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів документальну позапланову невіізну перевірку платника податків щодо неподання в установлений законом строк звіту про контрольовані операції за 2014 рік. Було встановлено порушення в частині неподання звіту про контрольовані операції. Такий існєвєк висновєк обґрунтований тим, що оскільки засновники контрагента-позивача були зареєстровані в офшорних зонах, то ці господарські операції є контрольованими та підпадають під визначення вторинного підпункту 39.2.1.4 первинного підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України. Платник покликєвєся на помилковість висновєкєв акту перевірки, які стали підставою для його прийняття, у зв'язку з недостатнім дослідженням податковим органом суті спірних взаємовідносин.

Харківський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Харківського апеляційного адміністративного суду, позов задовольнив. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку, що позивач не зобов'язаний звітувати про контрольовані операції за 2014 рік з нерезидентом FALCON GLOBAL TRADE LLP (Англія / Уельс, що входять до Сполученого королівства Великої Британії та Північної Ірландії), оскільки Великобританія не включена до переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше

відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, затвердженого розпорядженням Кабінету Міністрів України від 25 грудня 2013 року № 1042-р.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а судові рішення судів попередніх інстанцій – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Якщо контрагент зареєстрований як партнер, а засновниками є юридичні особи країн, включених до переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, але при цьому сам контрагент є резидентом країни, що не включена до відповідного переліку, то це свідчить про його незобов'язаність звітувати про контрольовані операції за вказаними взаємовідносинами.

Відповідно до розпорядження Кабінету Міністрів України від 25 грудня 2013 року № 1042 Республіка Панама та Британські Віргінські Острови у 2014 році були включені до переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні. Водночас Великобританія до цього Переліку не була включена.

Отже, на момент укладення контрактів між контрагентами, а також здійснення поставок за ними, Великобританія не була включена до переліку держав (територій), які відповідають установленим законом критеріям, що свідчить про відсутність обов'язку щодо подання звіту про контрольовані операції за вказаними взаємовідносинами. Засновники контрагента-нерезидента не є стороною зовнішньоекономічних контрактів, тому особа не має в таких випадках господарських відносин з ними.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 21 травня 2020 року у справі № 820/1427/16 можна ознайомитися за посиланням – <http://reyestr.court.gov.ua/Review/89396403>.

Виключення країни-нерезидента з переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, не є підставою для звільнення платника податків від обов'язку подання звітності. Такі господарські операції з нарахування та сплати відсотків за договором позики, проведені на користь нерезидента, зараховуються до складу витрат платника та визнаються контрольованими

17 грудня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Полімер-Трейд Плюс» на постанову Харківського окружного адміністративного суду від 6 липня 2017 року й ухвалу Харківського апеляційного адміністративного суду від 9 листопада 2017 року у справі № 820/2290/17 (провадження № К/9901/1871/17) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Полімер-Трейд Плюс» до Головного управління Державної фіскальної служби у Харківській області про скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів позапланову виїзну документальну перевірку платника податків щодо невиключення до звіту про контрольовані операції за 2015 звітний рік інформації про всі здійснені протягом року контрольовані операції, відповідно до вимог пункту 39.4 статті 39 Податкового кодексу України. Було встановлено порушення в частині неповного декларування суми контрольованих операцій з контрагентами-нерезидентами у звіті про контрольовані операції за 2015 рік. Платник, не погоджуючись із результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкового повідомлення-рішення, покликаючись на помилковість висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття.

Харківський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Харківського апеляційного адміністративного суду, у задоволенні позову відмовив. Суди попередніх інстанцій визнали обґрунтованими висновки податкового органу про порушення позивачем підпункту 39.4.2 пункту 39.4 статті 39 Податкового кодексу України, пункту 4 розділу 3, пункту 23 розділу 4 Порядку складання Звіту про контрольовані операції, затвердженого наказом Міністерством фінансів України від 18 січня 2016 року № 8 в частині неповного декларування суми контрольованих операцій з контрагентами (республіки Кіпр і Сінгапур) у звіті про контрольовані операції за звітний рік.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Господарські операції з нарахування та сплати відсотків за договором позики, проведені на користь нерезидента, що враховуються в склад витрат платника, визнаються контрольованими у тлумаченні статті 39 Податкового кодексу України. Види перелічених у цій нормі операцій не є виключними. Сума нарахованих відсотків, за отриманою позицією від нерезидента, має бути відображена платником-резидентом у звіті про контрольовані операції.

Такі господарські операції мають бути відображені платником податків у звіті про контрольовані операції за звітний рік. Ідеться про випадки, коли господарська операція між резидентом і нерезидентом (з Республіки Сінгапур) відбулась у період входження республіки Сінгапур до переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні, а річний дохід такого резидента від діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку (за вирахуванням непрямих податків) за звітний рік, перевищує 50 млн грн і відповідає критерію визнання операцій контрольованими, визначеному абзацом другим підпункту 39.2.1.7 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України.

Виключення Республіки Сінгапур з указанного переліку держав (територій) не є підставою для звільнення платника податків від обов'язку подання звітності відповідно до пункту 39.4.2 статті 39 Податкового кодексу України.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 17 грудня 2020 року у справі № 820/2290/17 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/93595492>.

2.2. Про зовнішньоекономічні господарські операції з продажу та/або придбання товарів та/або послуг через комісіонерів-нерезидентів

Господарські операції з передачі товарів від комітента до комісіонера та від комісіонера до покупця такого комісійного товару є контрольованими для комітента, який був зобов'язаний подати звіт про такі операції

17 липня 2020 року Верховний Суд у складі Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Державної податкової інспекції у Приморському районі м. Одеси Головного управління Державної фіскальної служби в Одеській області на постанову Одеського окружного адміністративного суду від 26 грудня 2016 року та ухвалу Одеського апеляційного адміністративного суду від 1 червня 2017 року у справі № 815/6134/16 (провадження № К/9901/32069/18) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Балкер» до Державної податкової інспекції у Приморському районі м. Одеси Головного управління Державної фіскальної служби в Одеській області про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів позапланову виїзну документальну перевірку платника щодо взаємовідносин повноти та своєчасності декларування та сплати податку на прибуток та податку на додану вартість. Було встановлено порушення в частині неповного включення обсягів контрольованих операцій до звіту за 2015 рік. Податковий орган дійшов висновку, що господарські операції підпадають під критерії контрольованих, оскільки за договором комісії право власності на переданий товар не переходить до комісіонера, товар обліковується на балансовому рахунку комітента, позивач і підприємства-нерезиденти, які реалізували товар, є пов'язаними особами. Платник, не погоджуючись із результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкових повідомлень-рішень, посилаючись на помилковість висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття.

Одеський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін ухвалою Одеського апеляційного адміністративного суду, позов задовольнив. Суди попередніх інстанцій виходили з того, що позивач надав усі первинні документи, які підтверджують здійснення господарських операцій між позивачем і зазначеними в акті перевірки контрагентами, а відповідач не надав до суду доказів на підтвердження факту існування будь-яких відносин із підприємствами «Veloma Trading LTD» (Кіпр), «Imperial Holdings LTD» (Гіблартар), ОАО «Молдавский металлургический завод» (Молдова), оскільки комісіонери, як вбачається з договорів комісії, здійснювали операції з експорту товарів від свого імені, тому позивач із зазначеними нерезидентами не є пов'язаними особами.

Верховний Суд частково задовольнив касаційну скаргу, скасував судові рішення судів попередніх інстанцій, а в частині визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення ухвалив нове рішення про відмову в задоволенні позову.

ОЦІНКА СУДУ

Господарські операції з продажу та/або придбання товарів та/або послуг через комісіонерів – нерезидентів підпадають під критерії контрольованих, оскільки, за договором комісії, право власності на переданий товар не переходить до комісіонера, товар обліковується на балансовому рахунку комітента, а контрагенти, які реалізували товар, є пов'язаними особами.

Однією з визначальних ознак договірних взаємовідносин комісії є те, що комісіонер, виконуючи доручення комітента, укладає обумовлений договором комісії правочин в інтересах та коштом комітента. Комісіонер є стороною цього правочину, у якому виступає від свого імені. Право власності на товар належить комітенту, операції у межах договору комісії між комітентом та комісіонером не є продажем, тоді як операції платника податку – комітента з продажу товарів нерезиденту через комісіонера є продажем, оскільки право власності на товар переходить від комітента до нерезидента.

Господарські операції з передачі товарів від комітента до комісіонера та від комісіонера до покупця такого комісійного товару є контрольованими для комітента, який був зобов'язаний подати звіт про такі операції.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 17 липня 2020 року у справі № 815/6134/16 можна ознайомитися за посиланням – <http://reyestr.court.gov.ua/Review/90497867>.

2.3. Про належність операції з повернення відсотків за користування кредитом до цілей трансферного ціноутворення

Господарські операції в рамках цілей трансфертного ціноутворення впливають чи можуть вплинути на прибуток платника, а також окремі види доходів, що оподатковуються відокремлено від прибутку для нерезидентів і платників. Основним критерієм є вплив на об'єкт оподаткування податком на прибуток, який відображається в декларації

5 січня 2021 року Верховний Суд у складі Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у м. Львові Міжрегіонального головного управління Державної фіскальної служби на постанову Львівського окружного адміністративного суду від 12 грудня 2016 року й ухвалу Львівського апеляційного адміністративного суду від 4 квітня 2017 року у справі № 813/3748/16 (провадження № К/9901/40833/18) за позовом Приватного акціонерного товариства «Галнафтохім» до Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників у м. Львові Міжрегіонального головного

управління Державної фіскальної служби про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів документальну позапланову невіізну перевірку, згідно з висновками якої було встановлено порушення норми вимоги підпункту 39.4.2 пункту 39.4 статті 39 Податкового кодексу України. Цей висновок був обґрунтований тим, що платник податків, здійснюючи господарські операції з нерезидентом, мав подати звіт про контрольовані операції в порядку, визначеному підпунктом 39.4.2 пункту 39.4 статті 39 Податкового кодексу України. Платник, не погоджуючись із результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкового повідомлення-рішення, оскільки не було підстав для подання відповідного звіту. Виплачуючи відсотки нерезиденту за користування кредитом, платник сплатив податок у розмірі 2% від загальної суми відсотків і вважав, що вказана операція не є контрольованою в тлумаченні Податкового кодексу України.

Львівський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Львівського апеляційного адміністративного суду, задовольнив позов. Суди попередніх інстанцій виходили з того, що законодавець, визначаючи критерії віднесення господарської операції до контрольованої, наголошує на тому, що така операція повинна впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток. Водночас досліджувана господарська операція з виплати відсотків за користування кредитними коштами такому критерію не відповідає, тому не може відобразитися на рахунках бухгалтерського обліку, передбачених для обліку прибутків, збитків і фінансових результатів. Указана операція зменшує активи (грошові кошти), бо за своєю суттю передбачає списання коштів на користь отримувача, а також зменшує зобов'язання з виплати відсотків, не впливаючи на фінансовий результат.

Верховний Суд частково задовольнив касаційну скаргу, скасував рішення судів попередніх інстанцій, передавши справу на новий розгляд до суду першої інстанції.

ОЦІНКА СУДУ

Визначити, чи є операції господарськими в рамках цілей трансферного ціноутворення, можна за їхнім впливом на об'єкт оподаткування прибутку, відображеного в декларації з податку на прибуток відповідно до законодавчих норм.

Для цілей трансфертного ціноутворення враховуються лише ті господарські операції, які впливають чи можуть вплинути на прибуток платника, а також окремі види доходів, що оподатковуються відокремлено від прибутку для нерезидентів і платників.

Суди мають нормативно обґрунтувати у своїх рішеннях висновки про те, що операція з повернення відсотків за користування кредитом не може відобразитися на рахунках бухгалтерського обліку, які передбачені для обліку прибутків, збитків і фінансових результатів, а також що відповідна операція

зменшує активи (грошові кошти) і зобов'язання з виплати відсотків, не змінюючи фінансовий результат. Не може лишатися поза межами дослідження фактичний вплив операції зі сплати відсотків за користування кредитом на об'єкт оподаткування прибутку, відображеного в декларації.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 5 січня 2021 року у справі № 813/3748/16 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/94003982>.

2.4. Про особливості застосування методу «витрати плюс» до контрольованих операцій

Метод «витрати плюс» пов'язаний з порівнянням валової рентабельності собівартості продажу товарів (робіт, послуг) у контрольованій операції з аналогічним показником у зіставній (неконтрольованій) операції. Саме цей метод застосовується в разі реалізації товарів між пов'язаними особами

5 липня 2021 року Верховний Суд у складі Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Головного управління Державної податкової служби у Чернігівській області на рішення Чернігівського окружного адміністративного суду від 1 жовтня 2019 року та постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 18 грудня 2019 року у справі № 620/1767/19 (провадження № К/9901/322/20) за позовом Приватного акціонерного товариства «Галс-К» до Головного управління Державної фіскальної служби у Чернігівській області, правонаступником якого є Головне управління Державної податкової служби у Чернігівській області про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів перевірку договору про спільну діяльність платника податків щодо повноти нарахування та сплати податків під час здійснення контрольованих операцій. Було встановлено, що валова рентабельність собівартості зазначених операцій є вищою за максимальне значення ринкового діапазону рентабельності собівартості, визначеного відповідно до вимог підпункту 39.3 статті 39 Податкового кодексу України. Контролюючий орган не погодився із застосуванням до таких операцій методу «розподілення прибутку» і вважав пріоритетним застосування методу «витрати плюс». Платник податків, не погоджуючись з результатами перевірки, звернувся до суду про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень, покликаючись на помилковість висновків контролюючого органу щодо застосування методу «витрати плюс» замість використаного методу «розподілення прибутку» за наслідками отримання комплексних технологічних послуг. Відповідач використав показники валової рентабельності сукупності зіставних операцій за КВЕД без зазначення інших комерційних та/або фінансових умов зіставності. Валова рентабельність була фактично розрахована не за окремим видом діяльності, а за даними діяльності компанії в цілому в розрахунках показників

рентабельності собівартості для зіставних компаній на підставі даних фінансової звітності.

Чернігівський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Шостого апеляційного адміністративного суду, задовольнив адміністративний позов. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку, що контролюючий орган неправомірно нарахував додаткові податкові зобов'язання згідно з методом «витрати плюс» в операціях з придбання послуг, заперечуючи правомірність оплати послуг залежно від фактичного результату. Використання для розрахунку ринкового діапазону рентабельності показників валової рентабельності зіставних операцій, обраних лише за КВЕД, не означає, що підприємства займались у відповідному періоді лише цим видом діяльності.

Верховний Суд частково задовольнив касаційну скаргу, скасувавши рішення судів попередніх інстанцій і передавши справу на новий розгляд до суду першої інстанції.

ОЦІНКА СУДУ

Метод «витрати плюс» пов'язаний з порівнянням валової рентабельності собівартості продажу товарів (робіт, послуг) у контрольованій операції з аналогічним показником у зіставній (неконтрольованій) операції. Саме цей метод застосовується в разі реалізації товарів між пов'язаними особами.

У спорах щодо визначення прийнятності обраного методу визначення ціни в контрольованих операціях на податковий орган покладається обов'язок із доведення некоректності застосованого методу, але платник доводить на підставі документації з трансфертного ціноутворення обґрунтованість обраного ним методу.

Ураховуючи специфіку здійснюваної сторонами контрольованої операції діяльності та договірні умови, до спірних правовідносин може бути застосований метод «розподілення прибутку», але за умови надання інформації про наявність істотного зв'язку між контрольованими операціями або перебування у власності (користуванні) обох сторін контрольованої операції прав на об'єкти нематеріальних активів, що істотно впливають на рівень рентабельності.

Визнаючи неправомірним застосування відповідачем методу «витрати плюс», судам для правильного вирішення спору в цій частині потрібно першочергово на підставі належних і допустимих доказів визначити, який саме метод визначення ціни в контрольованих операціях підлягав застосуванню та чи платник податків / контролюючий орган дотримувався вимог чинного законодавства, застосовуючи цей метод.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 5 липня 2021 року у справі № 620/1767/19 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/98220291>.

II. Принцип «витягнутої руки»

2.1. Про пріоритетність застосування методів установлення відповідності умов контрольованої операції

Метод «чистого прибутку» є найбільш доцільним для встановлення відповідності цін контрольованих операцій у разі відсутності інформації щодо зіставних неконтрольованих операцій імпорту природного газу в офіційних джерелах інформації

9 жовтня 2019 року Верховний Суд у складі Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Приватного акціонерного товариства «Рівнеазот» на постанову Восьмого апеляційного адміністративного суду від 24 квітня 2019 року у справі № 817/1737/17 (провадження № К/9901/15678/19) за адміністративним позовом Приватного акціонерного товариства «Рівнеазот» до Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів податкову перевірку щодо повноти нарахування та сплати податків під час здійснення контрольованих операцій щодо імпорту природного газу від нерезидента та експорту мінеральних добрив на користь іншого нерезидента. Висновки були, зокрема, обґрунтовані тим, що, внаслідок допущеного відхилення від рівня звичайних цін, в операціях відбулося заниження податкових зобов'язань за податком на прибуток і завищення суми від'ємного значення об'єкта оподаткування. Платник, не погоджуючись із результатами перевірки, звернувся до суду для скасування податкових повідомлень-рішень, посиляючись на помилковість висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття, оскільки за контрольованими операціями щодо імпорту природного газу було правильно застосовано метод «порівняльної неконтрольованої ціни» (аналог продажу), а за контрольованими операціями щодо експорту – метод «чистого прибутку» із досліджуваною стороною.

Рівненський окружний адміністративний суд рішенням від 12 вересня 2018 року адміністративний позов задовольнив. Суд першої інстанції виходив з того, що публічні джерела, використані позивачем, є достатніми для використання пріоритетного методу «неконтрольованої порівняльної ціни» (аналогів продажу) з урахуванням визначеного ринкового діапазону цін на природний газ, тому висновки відповідача щодо неможливості його використання є помилковими.

Восьмий апеляційний адміністративний суд скасував рішення суду першої інстанції, у задоволенні позовних вимог відмовив. Апеляційний суд виходив з того, що метод порівняльної неконтрольованої ціни при здійсненні контролю за трансфертним ціноутворенням передбачає порівняння контрольованих операцій лише з неконтрольованими, сторони яких не є пов'язаними особами.

Верховний Суд частково задовольнив касаційну скаргу, скасував постанову апеляційної інстанції в частині стягнення з позивача суму несплаченого судового збору та зменшив його розмір.

ОЦІНКА СУДУ

Аналіз мети та принципів трансфертного ціноутворення дає підстави для висновку про те, що в тлумаченні положень статті 39 Податкового кодексу України в редакції, чинній як з 1 січня 2015 року, так і в редакції на час виникнення спірних відносин, зіставними операціями визнавалися неконтрольовані операції сторін, які не є пов'язаними особами. Зміни до Податкового кодексу України, які набули чинності з 1 січня 2015 року, не встановлювали нового регулювання спірних відносин, а лише чіткіше розкривали мету трансфертного ціноутворення.

Метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу) є пріоритетним (порівняно з іншими основними методами) у разі можливості його застосування. Використання методу «порівняльної неконтрольованої ціни» щодо контрольованих операцій імпорту природного газу від нерезидента є неможливим у зв'язку з відсутністю інформації щодо зіставних неконтрольованих операцій в офіційних джерелах, а зіставлення таких операції з операціями реалізації між нерезидентом природного газу і резидентами України не відповідає вимогам податкового законодавства. Тому за цими контрольованими операціями імпорту природного газу контролюючий орган правомірно застосував метод «чистого прибутку» як найбільш доцільний для встановлення відповідності цін контрольованих операцій.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 9 жовтня 2019 року у справі № 817/1737/17 можна ознайомитися за посиланням – <http://reyestr.court.gov.ua/Review/84899759>.

2.2. Про застосування окремих методів встановлення відповідності умов контрольованої операції за принципом принципу «витягнутої руки»

Використання методу порівняльної неконтрольованої ціни щодо контрольованих операцій імпорту природного газу від нерезидента є неможливим тоді, коли немає відомостей щодо зіставних неконтрольованих операцій в офіційних джерелах інформації. Зіставлення цієї операції з операціями з реалізації нерезидентом природного газу не відповідає вимогам податкового законодавства

20 грудня 2019 року Верховний Суд у складі Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Харківського управління Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби (правонаступником якого є Харківське управління Офісу великих платників податків Державної податкової служби) на рішення Сумського окружного адміністративного суду від 12 лютого 2018 року та постанову Другого апеляційного адміністративного суду від 15 квітня 2019 року у справі № 818/1786/17 (провадження № К/9901/24685/19) за позовом Публічного акціонерного товариства «Сумхімпром» до Харківського управління Офісу

великих платників податків Державної фіскальної служби про скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів документальну позапланову виїзну перевірку платника щодо повноти нарахування та сплати податків під час з дійснення контрольованих операцій щодо експорту титанової продукції на користь нерезидентів і щодо імпорту природного газу від іншого нерезидента. Податковий орган дійшов висновку про зменшення платником податків суми від'ємного значення об'єкта оподаткування прибутку у 2013, 2014 роках. Платник, не погоджуючись з результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкових повідомлень-рішень, покликаючись на помилковість висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття, оскільки за контрольованими операціями імпорту було правильно застосовано метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналог продажу), а за контрольованими операціями експорту – метод чистого прибутку із досліджуваною стороною. Умови здійснення поставок продукції заздалегідь обговорювалися сторонами операцій. Ціна на кожну партію продукції визначалася окремо, з урахуванням, зокрема, базису поставки. Для аналізу контрольованої операції та побудови внутрішнього діапазону рентабельності були використані зіставні неконтрольовані операції як із резидентами, так і нерезидентами. Для забезпечення більшого ступеня зіставності, окремі показники бухгалтерського обліку / фінансової звітності (курсові різниці) були відкориговані, тобто виключені як із розрахунку рентабельності контрольованої, так і зіставних операцій, для досягнення максимального ступеня зіставності. Тому позивач уважав недоцільним виключення з переліку зіставних тих операцій, що здійснені на умовах, відмінних від FCA.

Сумський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Другого апеляційного адміністративного суду, адміністративний позов задовольнив.

Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, скасував рішення судів попередніх інстанцій та відмовив у задоволенні позовних вимог.

ОЦІНКА СУДУ

Використання методу порівняльної неконтрольованої ціни щодо контрольованих операцій імпорту природного газу від нерезидента є неможливим, у зв'язку з відсутністю інформації щодо зіставних неконтрольованих операцій в офіційних джерелах. Найбільш доцільним методом для встановлення відповідності цін контрольованих операцій є метод чистого прибутку.

При розрахунку показників чистої рентабельності витрат за кожною із зіставних операцій, умови поставки (транспортування) впливають на ціну продукції. Для побудови внутрішнього діапазону рентабельності мають бути враховані лише поставки на умовах FCA. Згідно з аналізом правил Інкотермс умови поставки (зокрема, доставка коштом продавця чи покупця) впливають на розподіл обов'язків, ризиків і витрат між сторонами договорів (контрактів).

Таким чином, необхідність використання інформації за звітний податковий період (рік) виникає у випадку відсутності потрібних відомостей на момент здійснення контрольованої операції.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 20 грудня 2019 року у справі № 818/1786/17 можна ознайомитися за посиланням – <http://reyestr.court.gov.ua/Review/86551772>.

2.3. Про метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу)

Суть застосування методу порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу) полягає в порівнянні цін на товари у контрольованих операціях з цінами на ті самі товари в неконтрольованих операціях, з урахуванням подібності умов проведення операцій і за відсутності між товарами жодних суттєвих відмінностей. Для оподаткування враховується ціна, яка відповідає максимальному значенню ринкового діапазону рентабельності

21 січня 2021 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Публічного акціонерного товариства «Азот» на постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 5 березня 2019 року у справі № 826/17841/17 (провадження № К/9901/9443/19) за позовом Публічного акціонерного товариства «Азот» до Офісу великих платників податків Державної податкової служби України про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

На обґрунтування позовних вимог було зазначено, що висновки контролюючого органу про порушення податкового законодавства, унаслідок чого занижено податкові зобов'язання з податку на прибуток та завищено від'ємне значення по податку на прибуток підприємств, є необґрунтованими, оскільки за контрольованими операціями щодо імпорту природного газу позивач правильно застосував метод «порівняльної неконтрольованої ціни» (аналог продажу), а за контрольованими операціями щодо експорту товарів «капролактам», «аміачна селітра з магnezіальною добавкою», «карбамід в м'яких контейнерах», «КАС-32» на користь контрагента-нерезидента – метод «чистого прибутку» із досліджуваною стороною.

Окружний адміністративний суд м. Києва рішенням від 26 квітня 2018 року позов задовольнив. Суд першої інстанції виходив із того, що позивач правомірно обрав метод визначення «порівняльної неконтрольованої ціни» у контрольованих операціях щодо імпорту природного газу від пов'язаної особи-нерезидента.

Шостий апеляційний адміністративний суд скасував рішення суду першої інстанції та в задоволенні позовних вимог відмовив у повному обсязі. Суд апеляційної інстанції дійшов до висновку, що визначення методу порівняльної неконтрольованої ціни при здійсненні контролю за трансфертним ціноутворенням

базується на засадах порівняння контрольованих операцій з неконтрольованими, сторони яких не є пов'язаними особами.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржуване судове рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Суть застосування методу порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу) полягає в порівнянні цін на товари у контрольованих операціях з цінами на ті самі товари в неконтрольованих операціях. Для застосування цього методу необхідно, щоб між товарами не існувало жодних суттєвих відмінностей, а умови проведення операцій були подібними.

Розрахунок показника рентабельності здійснюється або в окремій контрольованій операції або в сукупності контрольованих операцій. Щодо застосування методу чистого прибутку, якщо рентабельність контрольованої операції перевищує максимальне значення ринкового діапазону рентабельності, то для цілей оподаткування враховується ціна, що відповідає максимальному значенню ринкового діапазону рентабельності. З огляду на неможливість застосування пріоритетного методу порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу), правильним є визначення діапазону цін і їх зіставлення з цінами спірних контрольованих операцій.

Методу порівняння неконтрольованої ціни суперечить зіставлення ціни в контрольованій операції реалізації нерезидентом природного газу за ціною на ті самі товари також у контрольованій операції. Оскільки проведення коригування на ціну транспортування природного газу від європейського хабу до території України для забезпечення належного рівня зіставності ціни в контрольованій операції було неможливим, то не можна визначити відповідні зіставні операції.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 21 січня 2021 року у справі № 826/17841/17 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/94328301>.

2.4. Про повноваження контролюючого органу щодо надсилання запиту про надання документів при проведенні перевірки з питань дотримання платником податків принципу «витягнутої руки»

Ненадання на запит або надання не в повному обсязі податкової інформації для здійснення податкового моніторингу є підставою для призначення перевірки в порядку, визначеному статтею 78 Податкового кодексу України

16 червня 2021 року Верховний Суд у складі Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Пларіум Юкрейн» на рішення Харківського окружного адміністративного суду від 10 липня 2019 року та постанову Другого апеляційного адміністративного суду від 17 жовтня 2019 року у справі № 520/4404/19 (провадження № К/9901/32931/19) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Пларіум Юкрейн» до Офісу

великих платників податків Державної фіскальної служби, заступника начальника відділу планових та позапланових перевірок Харківського управління Офісу великих платників Державної фіскальної служби про визнання дій протиправними.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Було розпочато документальну позапланову перевірку платника податків щодо дотримання принципу «вितягнутої руки» під час здійснення контрольованих операцій за звітний період. Контролюючий орган склав запит про надання платником документів, підписаний заступником начальника – начальником відділу планових та позапланових перевірок Харківського управління Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби. Уважаючи протиправними дії контролюючого органу щодо направлення вказаного запиту, платник звернувся до суду про визнання відсутності компетенції в посадовій особи, що підписала запит, і оскарження дій податкового органу зі складання та направлення цього запиту.

Харківський окружний адміністративний суд залишив адміністративний позов без задоволення. Другий апеляційний адміністративний суд скасував рішення першої інстанції щодо відмови в задоволенні позовних вимог про визнання відсутності компетенції у заступника начальника відділу планових та позапланових перевірок Харківського управління Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби на підписання запитів про надання документів та інформації. Суд апеляційної інстанції закрит провадження у справі в цій частині позовних вимог, а в іншій – залишив рішення суду першої інстанції без змін.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а рішення судів попередніх інстанцій – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Моніторинг контрольованих операцій і проведення перевірок щодо дотримання платником принципу «витягнутої руки» є різними формами податкового контролю за встановленням відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки», порядок яких врегульований різними нормами Податкового кодексу України.

Покликання на отримання податкової інформації в порядку, визначеному статтею 73 Податкового кодексу України, встановлено лише в підпункті 39.5.1.1 підпункту 39.5.1 пункту 39.5 статті 39 Податкового кодексу України, який регулює порядок моніторингу, а не перевірок.

З системного аналізу положень вторинного підпункту 39.5.1.1 первинного підпункту 39.5.1 пункту 39.5 статті 39 та статей 72–73 Податкового кодексу України вбачається, що в порядку, закріпленому пунктом 73.3 статті 73 Податкового кодексу України, робиться запит на одержання інформації для здійснення податкового моніторингу. Ненадання на запит або надання не в повному обсязі податкової інформації для здійснення податкового моніторингу є підставою для призначення перевірки в порядку, визначеному статтею 78 Податкового кодексу України. Правовідносини, пов'язані з направленням письмового запиту

в порядку пункту 73.3 статті 73 Податкового кодексу України, припиняються після початку проведення перевірки.

Якщо отримано звіт про контрольовані операції, надісланий платником податків відповідно до пункту 39.4 статті 39 Податкового кодексу України, документальна позапланова перевірка здійснюється лише з питань контролю трансфертного ціноутворення.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 16 червня 2021 року у справі № 520/4404/19 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/97735580>.

III. Податкова звітність

3.1. Про правомірність неподання звіту про контрольовані операції та застосування до платників податків штрафних санкцій за порушення цієї норми

Виключення країни з переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим вторинним підпунктом 39.2.1.2 первинного підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, після здійснення платником податку протягом періоду контрольованих операцій не є підставою для звільнення особи від обов'язку подати звіт про контрольовані операції за період, коли така країна перебувала в цьому Переліку, оскільки вказаний обов'язок виник у платника податку у зв'язку з учиненням у звітному періоді зазначених контрольованих операцій, які не перестають такими вважатися з настанням наведеної обставини, і мав бути виконаний після завершення звітного року

22 лютого 2021 року Верховний Суд у складі колегії суддів судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Пластікс-Україна» на рішення Окружного адміністративного суду міста Києва від 28 вересня 2018 року та постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 17 вересня 2019 року у справі № 826/12668/17 (провадження № К/9901/27502/19) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Пластікс-Україна» до Офісу великих платників податків Державної податкової служби про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

На період з 9 лютого по 10 вересня 2015 року, за який було здійснено митне оформлення товару, позивач здійснив контрольовані операції у взаємовідносинах з нерезидентом зі Швейцарської Конфедерації, які перевищували розмір 5 млн грн без урахування податку на додану вартість, а річний дохід від діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, у цілому за звітний 2015 рік перевищив 50 млн грн після вирахування непрямих податків. Платник податку не подав відповідно до статті 39 Податкового кодексу України звіт про контрольовані

операції з нерезидентом у строк до 1 травня 2016 року. Офіс великих платників податків Державної податкової служби провів документальну позапланову невізну перевірку з питань неподання звіту про контрольовані операції за звітний період, за результатами якої було складено акт і на його підставі – податкове повідомлення-рішення, яким було застосовано штрафні санкції до позивача.

Суть спору полягала в установленні, чи при втраті чинності розпорядженнями Кабінету Міністрів України про затвердження переліку держав (територій), що відповідають критеріям, установленим вторинним підпунктом 39.2.1.2 первинного підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, такі акти продовжують поширювати свою юридичну силу на правовідносини, які виникли в період їх дії.

На момент виникнення спірних правовідносин розпорядження Кабінету Міністрів України від 15 грудня 2013 року № 1042-р «Про затвердження переліку держав (територій), у яких ставки податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсоткових пунктів нижчі, ніж в Україні» і від 14 травня 2015 року № 449 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» в частині включення до відповідних переліків Швейцарської Конфедерації не були скасовані чи визнані нечинними в судовому порядку. У справі № 826/11039/16 за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Пластікс-Україна» до Кабінету Міністрів України, за участю третіх осіб, про визнання незаконними та нечинними цих актів в частині включення Швейцарської Конфедерації до зазначеного переліку, Окружний адміністративний суд міста Києва ухвалою від 19 грудня 2018 року, залишеною без змін постановою Шостого апеляційного адміністративного суду від 27 березня 2019 року, позовну заяву залишив без розгляду. Зазначені судові рішення у справі № 826/11039/16 набрали законної сили на момент прийняття рішення судами попередніх інстанцій у справі, що розглядається, та відмови суду апеляційної інстанції в задоволенні клопотання про зупинення апеляційного провадження.

Усі вказані вище обставини були встановлені судами попередніх інстанцій, або не заперечувалися позивачем, або не були спростовані позивачем жодними належними, допустимими, достовірними та достатніми доказами.

Рішенням Окружного адміністративного суду міста Києва, залишеним без змін постановою Шостого апеляційного адміністративного суду, у задоволенні позову було відмовлено. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку, що питання та обставини відповідності Швейцарської Конфедерації критеріям, установленим вторинним підпунктом 39.2.1.2 первинного підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, не є предметом доказування у справі, а положення підпункту 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України в редакції, чинній на момент виникнення спірних правовідносин, прямо вказують, що операції з контрагентом, зареєстрованим у державі (на території), включеній до вказаного переліку, визнаються контрольованими з дати включення держави (території) до такого переліку.

Суд апеляційної інстанції також зазначив, що на момент виникнення спірних правовідносин, вказані розпорядження Кабінету Міністрів України в частині включення до відповідних переліків Швейцарської Конфедерації не були скасовані чи визнані нечинними у судовому порядку, а тому підлягали обов'язковому врахуванню контролюючими органами в період їх дії.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Виключення країни з переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, після здійснення платником податку протягом періоду контрольованих операцій, не є підставою для звільнення особи від обов'язку подати звіт про контрольовані операції, здійснені в період, коли така країна перебувала в цьому Переліку, оскільки вказаний обов'язок виник у платника податку у зв'язку з учиненням у звітному періоді зазначених контрольованих операцій, які не перестають такими вважатися з настанням наведеної обставини, і мав бути виконаний за закінченням відповідного звітнього року. Ураховуючи вказані положення чинного законодавства, встановлені судами першої та апеляційної інстанції обставини справи, а також положення статті 19 Конституції України, відповідач не тільки діяв у межах та у спосіб, встановлений чинним законодавством при прийнятті оскаржуваного податкового повідомлення-рішення, а був позбавлений правових / законодавчих підстав діяти інакше, що обумовлено закріпленими законодавчо повноваженнями та обов'язками контролюючого органу.

Щодо питання застосування контролюючим органом відповідних штрафних санкцій, правомірності дій контролюючого органу та відповідності оскаржуваного податкового повідомлення-рішення, критеріям, визначеним частиною другою статті 2 Кодексу адміністративного судочинства України, контролюючий орган, приймаючи оскаржуване податкове повідомлення-рішення, діяв у межах та згідно з вимогами чинного законодавства. Обставини відповідності Швейцарської Конфедерації критеріям, установленими вторинним підпунктом 39.2.1.2 первинного підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, якими керувався Кабінет Міністрів України при прийнятті вказаних розпоряджень та визначенні відповідного переліку держав (територій), знаходяться поза межами розгляду таких справ і можуть бути враховані лише за умови підтвердження такої невідповідності в судовому порядку. У справі, що розглядається, а також у справі № 826/11039/16, на яку покликався позивач, суди не встановили «невідповідність» зазначених правових актів, не дійшли висновків, що такі акти суперечать положенням Конституції України. Тому в судів попередніх інстанцій були відсутні підстави для відповідного звернення до Верховного Суду.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 22 лютого 2021 року у справі № 826/12668/17 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/95579935>.

3.2. Про операції з повернення нематеріальних активів контрагенту

Дохід від операційної та неопераційної курсової діяльності не враховується для обчислення господарських операцій платника податків із кожним контрагентом для цілей застосування трансфертного ціноутворення. У Звіті про контрольовані операції не потрібно показувати повернення нематеріальних активів, оскільки такі операції жодним чином не впливають на збільшення або зменшення об'єкта оподаткування

16 вересня 2020 року Верховний Суд у складі Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Головного управління Державної фіскальної служби у Закарпатській області на рішення Закарпатського окружного адміністративного суду від 16 січня 2019 року та постанову Восьмого апеляційного адміністративного суду від 11 червня 2019 року у справі № 0740/860/18 (провадження № К/9901/19609/19) за адміністративним позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Гроклін-Карпати» до Головного управління Державної фіскальної служби у Закарпатській області про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів документальну планову виїзну перевірку платника щодо стосовно дотримання вимог податкового та валютного законодавства, з питань єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Контролюючий орган дійшов висновку про порушення обсягів в частині недекларування у звіті про контрольовані операції за 2015 рік. Платник, не погоджуючись з результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкового повідомлення-рішення, посиляючись на помилковість висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття.

Закарпатський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Восьмого апеляційного адміністративного суду, позов задовольнив. Суди виходили з того, що вартість повернутих нематеріальних активів не враховується при визначенні вартісного критерію контрольованої операції.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а судові рішення судів попередніх інстанцій – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Дохід від операційної та неопераційної курсової різниці враховується для обчислення річного доходу (50 млн грн) платника податків від будь-якої діяльності для цілей трансфертного ціноутворення та не враховується для обчислення господарських операцій (5 млн грн) платника податків з кожним контрагентом для цілей застосування трансфертного ціноутворення.

Платники податків, обсяг контрольованих операцій яких з одним контрагентом перевищує 5 млн грн (без урахування податку на додану вартість), зобов'язані подавати звіт про контрольовані операції (у разі впливу таких операцій

на оподатковуваний дохід платника податків), центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, до 1 травня післязвітного року.

Повернення активів не впливає на збільшення або зменшення об'єкта оподаткування в разі укладення між контрагентами угоди про розірвання договорів, (підписаних раніше щодо здійснення господарських операцій між контрагентами при поверненні активів), з подальшим відображенням в бухгалтерському обліку таких даних, як-от:

- доходи відповідного контрагента від позитивної операційної курсової різниці (які відображаються в рядку 2120 «Інші операційні доходи»);
- витрати у вигляді негативних операційних курсових різниць, (які відображаються в рядку 2180 «Інші операційні витрати»);
- амортизаційні відрахування, нараховані на нематеріальні активи у звіті про фінансові результати на поточний рік.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 16 вересня 2020 року у справі № 0740/860/18 можна ознайомитися за посиланням – <http://reyestr.court.gov.ua/Review/91818225>.

3.3. Про обов'язок декларування прийнятого рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на всі різниці

При заниженні показника «Різниці, які виникають відповідно до Податкового кодексу України», платник податків має право прийняти рішення про незастосування в податковій звітності коригувань фінансового результату до оподаткування на всі різниці

30 вересня 2020 року Верховний Суд у складі Касаційного адміністративного суду розглянув касаційні скарги Товариства з обмеженою відповідальністю «Бібіес» та Головного управління Державної фіскальної служби у місті Києві (правонаступником якого є Головне управління Державної податкової служби у місті Києві) на постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 22 серпня 2019 року у справі № 826/2198/18 (провадження № К/9901/29870/19, № К/9901/553/20) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Бібіес» до Головного управління Державної фіскальної служби у місті Києві про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів документальну планову виїзну перевірку платника та дійшов висновку про такі порушення:

- заниження податку на прибуток;
- несвоєчасне подання декларації за III квартал 2014 року;
- порушення строків реєстрації податкових накладних;
- допущення несвоєчасного надходження товару за імпортом контрахтом;
- перевищення встановленого ліміту залишку готівки в касі.

Платник, не погоджуючись з результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкового повідомлення-рішення, посилаючись на помилковість

висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття. На думку платника, перевірка була проведена з порушенням статті 82 Податкового кодексу України. Висновки податкового органу про безтоварність господарських операцій суперечили дійсним обставинам і спростовувалися первинними документами. Було своєчасно зареєстровано податкову накладну, але система реєстрації працювала некоректно.

Окружний адміністративний суд м. Києва рішенням від 12 квітня 2019 року в задоволенні позову відмовив. Суд керувався тим, що позивач мав право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці та зазначити про це в податковій звітності, але таким правом не скористався, тому податковий орган дійшов правильного висновку про заниження різниць, які виникають відповідно до Податкового кодексу України.

Шостий апеляційний адміністративний суд скасував рішення суду першої інстанції, позовні вимоги задовольнив частково: визнав протиправним і скасував податкове повідомлення-рішення Головного управління Державної фіскальної служби у м. Києві від 24 жовтня 2017 року в частині збільшення на 143 867,00 грн суми грошового зобов'язання зі сплати податку на прибуток; в іншій частині позову відмовив.

Верховний Суд частково задовольнив касаційну скаргу, скасував рішення суду апеляційної інстанції в частині відмови в задоволенні позовних вимог про скасування податкового повідомлення-рішення й ухвалив нове про задоволення позову в цій частині.

ОЦІНКА СУДУ

За умов відсутності декларування прийнятого рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на всі різниці з податку на прибуток підприємств, відповідна фізична / юридична особа необмежена в прийнятті рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на всі різниці.

Фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується на суму 30 відсотків вартості товарів, зокрема необоротних активів, робіт і послуг (крім зазначених в пункті 140.2 та в підпункті 140.5.5 цього пункту й операцій, які визнані контрольованими відповідно до статті 39 Податкового кодексу України), придбаних у нерезидентів, зокрема, пов'язаних осіб, що зареєстровані в державах (на територіях), зазначених в підпункті 39.2.1.2 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України.

Ураховуючи відсутність декларування прийнятого рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на всі різниці, в окремому полі декларацій з податку на прибуток підприємств за формою (затвердженою наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження форми податкової декларації з податку на прибуток підприємств» від 20 жовтня 2015 року № 897 зі змінами та доповненнями), відбулося порушення підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134, підпункту 140.5.4 пункту 140.5 статті 140 Податкового кодексу України, у результаті чого був занижений показник рядку 03PI Податкової декларації

з податку на прибуток підприємства – різниці, які виникають відповідно до Податкового кодексу України.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 30 вересня 2020 року у справі № 826/2198/18 можна ознайомитися за посиланням – <http://reyestr.court.gov.ua/Review/91919369>.

3.4. Про порядок і достовірність відображення контрольованих операцій у податковій звітності

Подача платником звіту про контрольовані операції з відображенням відомостей в іноземній валюті (за договором), що за відповідним курсом відповідають сумам у гривні, не свідчить про заниження обсягу операцій з нерезидентами

24 листопада 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Державної податкової інспекції у Приморському районі м. Одеси Головного управління Державної фіскальної служби в Одеській області на постанову Одеського окружного адміністративного суду від 18 грудня 2015 року й ухвалу Одеського апеляційного адміністративного суду від 4 лютого 2016 року у справі № 815/6103/15 (провадження № К/9901/25625/18) за позовом Приватного підприємства «СІС ГРУП» до Державної податкової інспекції у Приморському районі м. Одеси Головного управління Державної фіскальної служби в Одеській області про скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів документальну позапланову невіізну документальну перевірку платника щодо повноти та достовірності відображення контрольованих операцій у податковій звітності. Було встановлено порушення, що призвело до заниження обсягів контрольованих операцій за 2014 рік, задекларованих у податковій звітності. Платник, не погоджуючись із результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкового повідомлення-рішення, посиляючись на помилковість висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття. На його думку, під час складання звіту про контрольовані операції було помилково вказано загальну суму операцій з контрагентами у доларах США. Тобто під час складання вказаного звіту сталася технічна помилка, зумовлена тим, що у процесі заповнення відомостей про контрольовані операції, ціни вказуються у валюті, зазначеній у договорі / контракті. Як наслідок, загальна сума операцій була автоматично порахована та перенесена до звіту у доларах США.

Одеський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Одеського апеляційного адміністративного суду, адміністративний позов задовольнив повністю. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку про відсутність порушення порядку та достовірності відображення контрольованих операцій в податковій звітності з огляду на те, що жодних зауважень в акті перевірки щодо дотримання порядку складання та заповнення додатків до звіту

в контролюючого органу не було, а саме: щодо невірною визначення обсягів поставки, визначення ціни товару, періоду здійснення операцій згідно з дослідженими контрактами, зазначеними в додатках до звіту про контрольовані операції. Суди попередніх інстанцій встановили, що у звіті про контрольовані операції за 2014 рік була допущена технічна помилка, а саме: усі відомості були відображені у валюті договорів – у доларах США, які, при конвертуванні у гривню за офіційним курсом, еквівалентні/рівнозначні сумам у гривні, зазначеним в акті перевірки цих операцій.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані рішення попередніх інстанцій – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

На підставі аналізу визначених у контрактах, укладених між приватним підприємством «СІС ГРУП» та ALMAHSOUL DMCC (Об'єднані Арабські Емірати), LLP «Great Grain» (Велика Британія), і документах, складених на їх виконання, ціни та кількості товару та даних, відображених позивачем у звіті про контрольовані операції, встановлено, що цінові та кількісні показники, наведені у звіті, відповідають даним, відображеним у вказаних контрактах у доларах США (що не заперечується та не спростовано відповідачем жодними належними та достатніми доказами). З указаного акту перевірки контролюючий орган не виявив здійснення позивачем протягом 2014 року інших контрольованих операцій, окрім тих, які були зазначені у звіті приватного підприємства «СІС ГРУП».

З урахуванням установлених обставин, підтверджених наявними в матеріалах справи доказами, суди попередніх інстанцій дійшли обґрунтованого висновку, що розбіжності виникли внаслідок технічної (методологічної) помилки, допущеної позивачем при подачі звіту про контрольовані операції за 2014 рік, та не свідчать про заниження обсягу операцій з указаними нерезидентами.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 24 листопада 2020 року у справі № 815/6103/15 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/93053205>.

IV. Відповідальність

4.1. Про застосування штрафних санкцій за неподання звіту про контрольовані операції (уточнюючого звіту) після спливу 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати штрафу (штрафів)

Оскільки відповідальність платників податків у вигляді штрафних санкцій за неподання звіту про контрольовані операції (уточнюючого звіту) після спливу 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати штрафу (штрафів), установлена лише з 1 січня 2017 року, то особа не може нести відповідальності за таке діяння, вчинене в попередні роки

З вересня 2020 року Верховний Суд у складі Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Офісу великих платників Державної фіскальної

служби на постанову Івано-Франківського окружного адміністративного суду від 27 червня 2017 року та ухвалу Львівського апеляційного адміністративного суду від 8 листопада 2017 року у справі № 809/818/17 (провадження № К/9901/5055/17) за позовом Приватного підприємства «Євро-модуль» до Офісу великих платників Державної фіскальної служби, Львівського управління Офісу великих платників Державної фіскальної служби про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення від 22 травня 2017 року, яким підприємству були нараховані штрафні санкції за неподання звіту про контрольовані операції з імпорту у 2015 році.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів камеральну перевірку платника щодо встановлення факту подання / неподання звіту про контрольовані операції за 2015 рік і повноти відображення контрольованих операцій. Було встановлено порушення у зв'язку з неподанням звіту про контрольовані операції за звітний період після спливу 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати штрафу. Платник, не погоджуючись із результатами перевірки, звернувся до суду про скасування податкового повідомлення-рішення, посилаючись на помилковість висновків акту перевірки, які стали підставою для його прийняття. На його думку, неподання звіту про контрольовані операції протягом звітнього періоду і неподання звіту про контрольовані операції після спливу 30 днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати штрафу, є різними правопорушеннями, що регламентуються різними законами та різною датою в часі, з різним складом правопорушення, розміром штрафу і строком сплати. Тому відповідальність за вказані неподання звітів стосується контрольованих операцій одного звітнього періоду.

Івано-Франківський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Львівського апеляційного адміністративного суду, позов задовольнив.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а рішення попередніх інстанцій – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Застосування до платника податків штрафних санкцій за неподання звітності після спливу 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати штрафу, що передбачена пунктом 120.3 статті 120 Податкового кодексу України, до моменту набрання її чинності є необґрунтованим та протиправним. Відповідальність платників податків у вигляді штрафних санкцій за неподання звіту про контрольовані операції (уточнюючого звіту) після спливу 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати штрафу (штрафів), встановлена для таких платників з 1 січня 2017 року.

Правомірність або неправомірність поведінки особи, зокрема дотримання норм податкового законодавства, необхідно визначати із застосуванням законодавства, яке діяло на момент вчинення відповідних дій або бездіяльності такої особи. Заходи відповідальності, які підлягають застосуванню за вчинення платниками податків порушення, мають визначатися згідно з нормативно-правовими актами, чинними на час виникнення відповідних правовідносин.

На момент неподання звітності за період 2015 року Податковий кодекс України не передбачав штрафної санкції за неподання звітності після спливу 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати штрафу. На час існування правовідносин щодо подання звіту про контрольовані операції за 2015 рік відповідальність за таке порушення не була передбачена, як і відповідальність за такі дії. Ураховуючи, що відповідальність платників податків у вигляді штрафних санкцій за неподання звіту про контрольовані операції (уточнюючого звіту) після спливу 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати штрафу (штрафів), установлена лише з 1 січня 2017 року, особа не може нести відповідальність за таке діяння, вчинене у 2015, 2016 роках, оскільки на той час таке діяння не визнавалося законом як правопорушення.

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 3 вересня 2020 року у справі № 809/818/17 можна ознайомитися за посиланням – <http://reyestr.court.gov.ua/Review/91337392>.

4.2. Про відповідальність платників податків у вигляді штрафних санкцій за неподання звіту про контрольовані операції (уточнюючого звіту) після спливу 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати штрафу (штрафів)

Оскільки відповідальність платників податків у вигляді штрафних санкцій за неподання звіту про контрольовані операції (уточнюючого звіту) після спливу 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати штрафу (штрафів), установлена лише з 1 січня 2017 року, то особа не може нести відповідальність за таке діяння, вчинене в попередніх роках

23 лютого 2021 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Головного управління Державної фіскальної служби у Київській області на рішення Київського окружного адміністративного суду від 30 січня 2018 року та постанову Київського апеляційного адміністративного суду від 10 липня 2018 року у справі № 810/3541/17 (провадження № К/9901/58511/18) за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Мінетех» до Головного управління Державної фіскальної служби у Київській області про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

ОБСТАВИНИ СПРАВИ

Контролюючий орган провів перевірку платника податків, за результатами якої було встановлено порушення норм податкового законодавства, і застосував штрафні (фінансові) санкції в розмірі одного прожиткового мінімуму для працездатної особи, установленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, за кожний календарний день несвоєчасного подання звіту (157 днів). Указані висновки було зроблено на підставі того, що в разі встановлення після 1 січня 2017 року контролюючим органом факту несвоєчасного подання платником податків звіту

про контрольовані операції, зокрема, за 2015 рік, незалежно від звітного періоду здійснення контрольованих операцій застосовуються штрафні санкції, які розраховуються за кожний календарний день, починаючи з 1 січня 2017 року.

Київський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Київського апеляційного адміністративного суду, задовольнив позов.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

ОЦІНКА СУДУ

Дія нормативно-правового акта в часі починається з моменту набрання цим актом чинності та припиняється з втратою ним чинності. Правомірність або протиправність поведінки особи, зокрема дотримання норм податкового законодавства, необхідно визначати на підставі законодавства, яке діяло на момент вчинення відповідних дій або бездіяльності такої особи.

На момент застосування до платника податків штрафних санкцій за неподання звіту про контрольовані операції за 2015 рік був відсутній склад порушення, передбачений Податковим кодексом України лише з 1 січня 2017 року, як і відповідальність платників податків у вигляді штрафних санкцій за неподання звіту про контрольовані операції (уточнюючого звіту) після спливу 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати штрафу (штрафів).

Детальніше з текстом постанови Верховного Суду від 23 лютого 2021 року у справі № 810/3541/17 можна ознайомитися за посиланням – <https://reyestr.court.gov.ua/Review/95138802>.

Огляд судової практики Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду щодо трансфертного ціноутворення / Упоряд.: управління забезпечення роботи судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів секретаріату Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду; правове управління (І) департаменту аналітичної та правової роботи апарату Верховного Суду. Відпов. за вип.: суддя ВС, секретар судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів, канд. юрид. наук Р. Ф. Ханова; науковий консультант відділу забезпечення роботи секретаря та суддів судової палати управління забезпечення роботи судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів секретаріату Касаційного адміністративного суду, канд. юрид. наук А. А. Барікова. – Київ, 2021. – Вип. 2. – 32 стор.

Застереження: видання містить короткий огляд деяких судових рішень. У кожному з них викладено лише основний висновок щодо правового питання, яке виникло у справі. Для правильного розуміння висловленої в судовому рішенні правової позиції необхідно ознайомитися з його повним текстом, розміщеним у Єдиному державному реєстрі судових рішень.

Стежте за нами онлайн

 fb.com/supremecourt.ua

 t.me/supremecourtua

 [@supremecourt_ua](https://instagram.com/supremecourt_ua)