



*Шкільова Н. В.,
здобувач,
Національний університет ДПС України*

УПОРЯДКУВАННЯ СТАТУСІВ ЗОБОВ'ЯЗАНИХ ОСІБ ТА ПОДАТКОВИХ АГЕНТІВ (ТОВАРНИХ БІРЖ) ПІД ЧАС ЗДІЙСНЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ПРОДАЖУ ФІЗИЧНИМИ ОСОБАМИ НАЛЕЖНОГО ІМ МАЙНА (АНАЛІЗ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ)

Протягом тривалого часу в адміністративних судах України складалася різна практика розгляду справ щодо визнання недійсними податкових повідомлень-рішень про донарахування податкових зобов'язань товарним біржам, які проводили реєстрацію біржових угод із продажу рухомого майна фізичними особами [2]. В усіх випадках донарахування спірних податкових зобов'язань здійснено податковими органами на підставі висновку про порушення товарними біржами пункту 12.3 статті 12 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» [5]. При цьому податкові органи керувалися позицією, викладеною у згаданих вище листах, та виходили з того, що відповідно до наведеної норми Закону реєстрація біржами угод із продажу фізичними особами свого рухомого майна тягне за собою покладення на біржі функцій податкових агентів. Відтак, на думку податкових органів, біржі були зобов'язані згідно з пунктом 8.1 статті 8 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» здійснювати нарахування, утримання та сплату до бюджету податку з доходів фізичних осіб від продажу рухомого майна таких

осіб за біржовими угодами. Невиконання зазначених вище обов'язків було розцінене податковими органами як порушення біржами вимог податкового законодавства.

Аналіз судової практики розгляду зазначених вище спорів адміністративними судами України засвідчує випадки різного застосування судами пункту 12.3 статті 12 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» і, як наслідок, винесення подекуди протилежних по суті рішень. В одних випадках адміністративними судами було зроблено висновок про безпідставність донарахування податкових зобов'язань біржам, які не утримували податок із доходів фізичних осіб під час продажу фізичними особами свого рухомого майна за біржовими угодами. В інших випадках за тих самих обставин адміністративні суди дійшли висновку про правомірність такого донарахування. При цьому суди по-різному вирішували питання щодо того, чи є біржі, згідно з пунктом 12.3 статті 12 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб», податковими агентами фізичних осіб, які здійснюють продаж рухомого майна за біржовими угодами. В одних випадках біржа розглядалася як посередник між покупцем та продавцем рухомого майна за угодами, вчиненими на біржі, і, відповідно, визнавалася податковим агентом на підставі пункту 12.3 статті 12 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб». В інших випадках діяльність біржі до посередницької не належала, у зв'язку з чим робився висновок про безпідставність покладення на біржу функцій податкового агента. Правова позиція Верховного Суду України [3] у категорії спорів, що розглядаються, у справі за позовом Одеської товарної біржі до Державної податкової інспекції у Київському районі м. Одеси про скасування податкового повідомлення-рішення. У постанові зазначено таке. У вказаній справі Вищий адміністративний суд України визнав, що Одеська товарна біржа як юридична особа не містить ознак податкового агента у розумінні Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» і при наданні послуг в укладенні біржових угод не повинна була утримувати податок з доходів фізичних осіб. Виходячи з наведеного нижче, підстав не погодитися з таким висновком касаційного суду немає.

Абзацом 1 пункту 1.15 статті 1 Закону «Про податок з доходів фізичних осіб» визначено, що податковий агент – юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ) або фізична особа чи представництво нерезидента – юридичної особи, які,

незалежно від їх організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками, зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати цей податок до бюджету від імені та за рахунок платника податку, вести податковий облік та подавати податкову звітність податковим органам відповідно до закону, а також нести відповідальність за порушення норм цього Закону. Оскільки товарна біржа дохід продавцям рухомого майна не виплачує, а отже, податок з доходів фізичних осіб не утримує, то під наведене визначення вона не підпадає. Тому висновок судів попередніх інстанцій про те, що при наданні послуг в укладенні біржових угод Одеська товарна біржа не є податковим агентом, є обґрунтованим, а донарахування податковим органом податкового зобов'язання та застосування штрафних (фінансових) санкцій – безпідставним. Ураховуючи наведене, скаргу податкового органу було відхилено, а ухвалу касаційного суду – залишено без змін.

До прикладів правильної судової практики у цій категорії справ належать ухвали Вищого адміністративного суду України від 1 липня 2008 року (залишена без змін постановою Верховного Суду України [3]), від 31 липня 2008 року (залишена без змін постановою Верховного Суду України [4]), якими товарні біржі як юридичні особи були визнані такими, що не містять ознак податкового агента в розумінні Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» і при наданні послуг в укладенні біржових угод не повинні утримувати податок з доходів фізичних осіб. Можна зауважити, що причиною виникнення різної судової практики у зазначеній категорії спорів були деякі недоліки законодавчої техніки (зокрема, недоречне вживання терміна «комерційне посередництво» у статті 279 Господарського кодексу України [1] та статті 1 Закону України «Про товарну біржу» [6]), що спричинило неоднакове застосування пункту 12.3 статті 12 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб». У зв'язку з наведеним видається доцільним внести зміни до частини сьомої статті 279 Господарського кодексу України, а також до частини третьої статті 1 Закону України «Про товарну біржу». При цьому вжиті в зазначених нормах слова «не займаються комерційним посередництвом» потрібно замінити словами «не є торговими посередниками під час здійснення біржових операцій».

Список використаної літератури

1. Господарський кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 18. – Ст. 144.
2. Інформаційний лист Вищого адміністративного суду України: від 20.07.2010 р. № 1112/11/13-10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.google.com.ua>.
3. Постанова Верховного Суду України: від 14.04.2009 р. у справі № 21-1636 во08 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/4308975>.
4. Постанова Верховного Суду України: від 14.04.2009 р. у справі № 21-1637 во08 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/4308984>.
5. Про податок з доходів фізичних осіб: закон України: від 22.05.2003 р. № 889-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 37. – Ст. 308.
6. Про товарну біржу: закон України: від 10.12.1991 р. № 1956-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 10. – Ст. 139.