

Категорія справи № 420/34606/23: Адміністративні справи (з 01.01.2019); Справи з приводу адміністрування податків, зборів, платежів, а також контролю за дотриманням вимог податкового законодавства, зокрема щодо; адміністрування окремих податків, зборів, платежів, з них.

Надіслано судом: 26.02.2024. Зареєстровано: 28.02.2024. Забезпечено надання загального доступу: 29.02.2024.

Дата набрання законної сили: 12.02.2025

Результат оскарження 14.02.2025 П'ятий апеляційний адміністративний суд: відмовлено у відкритті провадження

Номер судового провадження: П/420/36123/23



Справа № 420/34606/23

РІШЕННЯ

ІМЕНЕМ УКРАЇНИ

26 лютого 2024 року Одеський окружний адміністративний суд у складі:

головуючого судді - Радчука А.А.,

розглянувши в порядку спрощеного позовного провадження без виклику сторін справу за адміністративним позовом ОСОБА_1 (АДРЕСА_1 , РНОКПП НОМЕР_1) до Головного управління ДПС в Одеській області (вул. Семінарська, 5, м. Одеса, 65044, код ЄДРПОУ ВП 44069166) про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень,-

В С Т А Н О В И В:

До Одеського окружного адміністративного суду надійшла позовна заява ОСОБА_1 до Головного управління ДПС в Одеській області, у якій позивачка просить суд:

визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення рішення Головного управління ДПС у Одеській області від 21.05.2021 року № 0546007-2403-1554;

визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення рішення Головного управління ДПС у Одеській області від 24.06.2022 року № 0278142-2403-1554;

визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення рішення Головного управління ДПС у Одеській області від 07.03.2023 року № 0009388-2407-1554.

В обґрунтування позовних вимог зазначено про те, що 31.08.2023 року позивачем отримані податкові повідомлення-рішення про визначення сум податкового зобов'язання з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, а саме за податковий період 2020 року - ППР № 0546007-2403-1554 від 21.05.2021 у розмірі 47 346, 50 грн.; за податковий період 2021 року - ППР № 0278142-2403-1554 від 24.06.2022 у розмірі 65 616, грн.; за податковий період 2022 року - ППР № 0009388-2407-1554 від 07.03.2023 року у розмірі 71 084, грн.

Не погоджуючись із прийнятими відповідачем податковими повідомленнями-рішеннями, позивачка звернулась до суду з даним позовом.

У своїх доводах позивачка посилається на наступне.

Так, у позові зазначено, що за своїм змістом оскаржені податкові повідомлення-рішення не відповідають вимогам, встановленим ст. 266 Податкового кодексу України, оскільки фактично не містять обов'язкової інформації щодо об'єкту та бази оподаткування, з них неможливо визначити за яким саме нерухомим майном, яке належить позивачу на праві власності, було визначено податкове зобов'язання.

Окрім того, позивач заперечує щодо наявності у неї обов'язку сплати податку у відповідності до положень п. «є» п.п.266.2.2 п.266.2 ст.266 Податкового кодексу України.

Як зазначено у позові, позивачці на праві приватної власності належить нерухоме майно, а саме: виробничо-складські і господарчі будівлі та споруди, що знаходяться за адресою: АДРЕСА_2 , що підтверджується витягом. Загальна площа вищевказаного нерухомого майна складає (кв.м): 1093.6 та складається з виробничо-складських і господарчих будівель та споруд, що в цілому складаються з садового будинку під літерою «А», лабораторії-цеху під літерою «В», складу під літерою «Г», споруд під № 3, 4, 5, 7-14,1, II. (підтверджується технічним паспортом). Право власності на вказане майно перейшло до позивачки від ОСОБА_2 на підставі договору дарування від 22.11.2017 року.

У свою чергу, позивачка зауважує, що вона офіційно працевлаштована у ФОП ОСОБА_2 на посаді інженера-технолога з 2015 року та вищезазначеним нерухомим майном (виробничо-складські і господарчих будівлі та споруди) за спірні податкові періоди користувався роботодавець. Позивачка стверджує, що ФОП ОСОБА_2 використовує нерухоме майно за функціональним призначенням для виробництва власної продукції.

При цьому, позивачка вказує, що договорів зі своїм роботодавцем (оренда, лізинг) в спірні періоди, за які контролюючим органом визначено податкові зобов'язання, укладено не було.

Позивачка посилається на те, що згідно з пп. "є" пп. 266.2.2 п.266.2 ст.266 ПК України не є об'єктом оподаткування будівлі промисловості, зокрема виробничі корпуси, цехи, складські приміщення промислових підприємств. У зв'язку з викладеним нежитлове приміщення виробничо-складських і господарчих будівель та споруд, що в цілому складаються з садового будинку під літерою «А», лабораторії- цеху під літерою «В», складу під літерою «Г», споруд під № 3, 4,5, 7-14,1, II, загальною площею 1093,6 кв. м., на яке нараховано податок спірними податковими повідомленнями-рішеннями, є будівлями промисловості та використовуються фізичною особою-підприємцем ОСОБА_2 , а відтак не є об'єктом оподаткування.

На підставі викладеного, позивачка стверджує про відсутність у неї обов'язку зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, на підставі положень п. «є» п.п.266.2.2 п.266.2 ст.266 Податкового кодексу України. Натомість контролюючим органом помилково віднесено нежитлову будівлю до категорії об'єктів оподаткування, що не мають пільг із сплати податку, у зв'язку з чим, оскаржувані податкові повідомлення-рішення відповідача є протиправними та підлягають скасування.

Ухвалою суду від 18.12.2023 року позовну заяву залишено без руху, а позивачу надано десятиденний строк на усунення недоліків.

21.12.2023 року від представника позивача надійшов адміністративний позов в уточненій редакції, яким недоліки зазначені в ухвалі суду від 21.12.2023 року було усунуто шляхом зазначення правильного коду ЄДРПОУ відповідача, відомостей про наявність або відсутність електронного кабінету в учасників справи, ціни позову.

Ухвалою суду від 28.12.2023 року позовну заяву прийнято до розгляду та відкрито спрощене позовне провадження у справі в порядку ч. 5 ст. 262 КАС України у письмовому провадженні без виклику сторін.

16.01.2024 року до суду надійшов відзив на позовну заяву з додатковими доказами.

Відповідно до відзиву, відповідач проти задоволення позову заперечує.

Так, відповідач зазначив, що контролюючим органом в межах наданих повноважень спірними податковими повідомленнями-рішеннями позивачу визначено суму податкового зобов'язання за платежем податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за 2020, 2021 та 2022 роки.

Відповідач вказує, що згідно даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно та інформаційно-комунікаційної системи ДПС України за фізичною особою ОСОБА_1 значиться об'єкт нерухомості, приміщення, які розташовані за адресою: АДРЕСА_2 . Отже, на підставі пп. 266.1.1 п. 266.1 ст. 266 Податкового кодексу України позивачка є платником податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, як власник об'єктів нежитлової нерухомості, що покладає на неї обов'язок зі сплати податку.

22.01.2024 року представником позивача подано відповідь на відзив.

У відповіді на відзив представник позивача висловив зауваження щодо наданих відповідачем разом із відзивом розрахунків податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки за періоди 2020, 2021, 2022 рр. Зазначає, що за період 2020,2021 року, контролюючим органом визначена сума податку за вищевказані періоди за ставкою 1 %. Однак, рішеннями Таїровської селищної ради, Овідіопольського району, Одеської області, які розміщені на офіційному сайті селищної ради (<https://tairovskagromada.gov.ua/regulatoryna-politika-14-32-00-14-11-2019>) від 11.07.2019 р. № 193-VII, 475- VII від 03.07.2020 року «Про встановлення ставок та пільг із сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки» вирішено установити на території Таїровської селищної ради, Одеської області ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, згідно з Додатком 1 та пільги для фізичних/ юридичних осіб Додаток 2. Відповідно до Додатків 1 до вказаних рішень ставка податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки на 2020 р., 2021 р. з врахуванням Державного класифікатора будівель та споруд «ДК 018-2000» за класом 1251 встановлювалась на рівні 0,5 % за 1 кв. метр відсотків розміру мінімальної заробітної плати, а підклас 1251.3 до якого належить нерухоме майно позивача на яке нараховувався податок за оскаржуваними ППР - взагалі відсутній в цих додатках.

У зв'язку з викладеним представник позивача стверджує, що контролюючий орган, володіючи інформацією щодо об'єкта нерухомості, який належить позивачу на праві приватної власності, нарахував суму податку, застосовуючи ставку у значно більшому розмірі (1%), ніж це передбачалося Рішеннями Таїровської селищної ради , Овідіопольського району, Одеської області від 11.07.2019 р. № 193-VII, 475- VII від 03.07.2020 року для класу 1251 - (0,5 %), при цьому не звернувши увагу, що підклас 1251.3, до якого належить нерухоме майно позивача на яке нараховувався податок за оскаржуваними ППР, не зазначений у вказаних рішеннях.

Крім того, представник позивача наполягав на доводах позову стосовно відсутності у позивачки обов'язку зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, на підставі положень п. «є» п.п.266.2.2 п.266.2 ст.266 Податкового кодексу України.

Інші заяви по суті справи учасниками справи не надавались.

З урахуванням вищенаведеного, суд вирішує справу за наявними у ній матеріалами в порядку письмового провадження за правилами спрощеного позовного провадження.

Дослідивши матеріали адміністративної справи, всебічно і повно з'ясувавши всі фактичні обставини, на яких ґрунтується адміністративний позов, судом встановлено наступне.

Відповідно до пп. 20.1.19 п. 20.1 ст. 20 Податкового кодексу України, контролюючі органи мають право, зокрема, стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми грошових зобов'язань та/або податкового боргу у випадках, порядку та розмірі, встановлених цим Кодексом та іншими законами України.

Як встановлено судом, згідно з пп. 54.3.3 п. 54.3 ст. 54, пп. 266.7.2 п. 266.7 ст. 266 Податкового кодексу України Головним управлінням ДПС в Одеській області прийняті податкові повідомлення-рішення форми «Ф», якими ОСОБА_1 визначено суми податкового зобов'язання за платежем: 18010300 «Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості» за 2020, 2021, 2022 податкові періоди, а саме:

- податкове повідомлення-рішення № 0546007-2403-1554 від 21.05.2021 року за податковий період 2020 року на суму у розмірі 47 346, 50 грн.;

- податкове повідомлення-рішення № 0278142-2403-1554 від 24.06.2022 року за податковий період 2021 року на суму у розмірі 65 616, 00 грн.;

- податкове повідомлення-рішення № 0009388-2407-1554 від 07.03.2023 року за податковий період 2022 року на суму у розмірі 71 084, 00 грн.

У позові зазначено, що оскаржені податкові повідомлення-рішення отримані позивачкою одночасно 31.08.2023 року від Таїровської селищної ради.

На підтвердження цих доводів позивачем надано до суду лист-відповідь Таїровської селищної ради Одеського району Одеської області від 27.11.2023 року вих. №3006/02-07 на адвокатський запит в інтересах позивача щодо питання: «Чи надходили на адресу Таїровської селищної ради від ГУ ДПС в Одеській області податкові повідомлення-рішення від 07.03.2023 року № 0009388-2407-1554, від 24.06.2022 року № 0278142-2403-1554, від 21.05.2021 року № 0546005-2403-1554, від 21.05.2021 року № 0546007-2403-1554 щодо сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки для подальшого вручення фізичній особі - ОСОБА_1 / чи її представнику. Якщо надходили, вказати дату (рік, місяць) вручення вказаних повідомлень-рішень під розписку ОСОБА_1 чи її представнику та дату відправлення повідомлень про вручення до ГУ ДПС в Одеській області.» (а.с. 85).

У листі Таїровської селищної ради Одеського району Одеської області від 27.11.2023 року вих. №3006/02-07 зазначено, що згідно інформації від ГУ ДПС в Одеській області ОСОБА_1 було сформоване та надіслане податкове-повідомлення рішення по податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, поштовим оператором АТ «Укрпошта» у березні 2023 року, але лист не був вручений та повернувся до контролюючого органу. Відповідно до Концепції впровадження єдиної цілісної системи надання та послуг органами ДПС, затвердженої Наказом ДПС від 03.03.2021 № 261 та в рамках взаємодії згідно Протоколу робочої зустрічі заступника начальника ГУ ДПС в Одеській області з керівництвом Таїровської селищної територіальної громади від 20 липня 2023 року № 1-пк, проводиться інформування платників податків усіма доступними способами комунікації, зокрема надсилання смс-повідомлень, листів-роз'яснень, дзвінків на контактні телефони. Неодноразово проводилась інформаційно-роз'яснювальна робота з ОСОБА_1 та представниками про важливість та необхідність виконання конституційного обов'язку зі сплати податків, додержання вимог Податкового кодексу України та можливу відповідальність за невиконання або неналежне виконання податкового обов'язку. В рамках роботи Координаційної ради від 31.08.2023 були передані представниками ДПС в Одеській області дублікати повідомлень-рішень для гр. ОСОБА_1 (а.с. 87-89).

Не погоджуючись із зазначеними податковими повідомленнями-рішеннями, позивачка звернулась до суду за даним позовом.

Судом встановлено, що позивачці - ОСОБА_1 на праві приватної власності належить нерухоме майно, а саме: виробничо-складські і господарчі будівлі та споруди, що знаходяться за адресою: АДРЕСА_2 .

Згідно інформації з Державного реєстру речових прав на нерухоме майно та Реєстру прав власності на нерухоме майно, Державного реєстру Іпотек, Єдиного реєстру заборони відчуження об'єктів нерухомого майна, номер інформаційної довідки 357204507 від 06.12.2023 року (а.с. 19-23), ОСОБА_1 на праві приватної власності належить нерухоме майно Об'єкт нежитлової нерухомості, а саме: виробничо-складські і господарчі будівлі та споруди. Загальна площа (кв.м): 1093.6, Опис: Вказані виробничо-складські і господарчі будівлі та споруди в цілому складаються з садового будинку під

літерою «А», лабораторії-цеху під літерою «В», складу під літерою «Г», споруд під № 3, 4, 5, 7-14, I, II. Адреса: АДРЕСА_2 .

Право власності виникло на підставі Договору дарування серія та номер: 782, виданий 22.11.2017, видавник: Калінюк О.Б., приватний нотаріус Одеського міського нотаріального округу, та зареєстроване 22.11.2017 року, згідно рішення про державну реєстрацію прав та їх обтяжень (з відкриттям розділу), індексний номер: 38289237 від 22.11.2017 19:26:00, приватний нотаріус Калінюк Олег Борисович, Одеський міський нотаріальний округ, Одеська обл.

Отже, позивачка є власником об'єкту нежитлової нерухомості.

При зверненні до суду з даним позовом позивачка наполягає на відсутності у неї обов'язку зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, на підставі положень п. «є» п.п.266.2.2 п.266.2 ст.266 Податкового кодексу України. Також позивач заперечує щодо обраної відповідачем ставки податку.

Спірним питанням у межах цих правовідносин є питання чи є нерухоме майно, що належить позивачу, об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та чи вірно застосовано ставку податку.

Вирішуючи спірні правовідносини, суд виходить з наступного.

Відповідно до ст. 19 Конституції України, правовий порядок в Україні ґрунтується на засадах, відповідно до яких ніхто не може бути примушений робити те, що не передбачено законодавством.

Органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Згідно ст. 67 Конституції України, кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства регулюються Податковим кодексом України № 2755-VI від 02.12.2010 (у редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин, далі Податковий кодекс України).

Відповідно до пп. 54.3.3 п. 54.3 ст. 54 Податкового кодексу України, контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму грошових зобов'язань, зменшення (збільшення) суми бюджетного відшкодування та/або зменшення (збільшення) від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податків, передбачених цим Кодексом або іншим законодавством, або зменшення суми податку на доходи фізичних осіб, задекларовану до повернення з бюджету у зв'язку із використанням платником податку права на податкову знижку, якщо згідно з податковим та іншим законодавством особою, відповідальною за нарахування сум податкових зобов'язань з окремого податку або збору та/або іншого зобов'язання, контроль за сплатою якого покладено на контролюючі органи, застосування штрафних (фінансових) санкцій та нарахування пені, у тому числі за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності, є контролюючий орган.

Так, згідно визначеного пунктом 266.7 статті 266 Податкового кодексу України порядку обчислення суми податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, обчислення суми податку з об'єкта/об'єктів нежитлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, здійснюється контролюючим органом за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) власника такої нерухомості виходячи із загальної площі кожного з об'єктів нежитлової нерухомості та відповідної ставки податку.

У відповідності з пп. 266.7.2 п. 266.7 ст. 266 Податкового кодексу України, податкове/податкові повідомлення-рішення про сплату суми/сум податку, обчисленого згідно з підпунктом 266.7.1 пункту 266.7 цієї статті, разом з детальним розрахунком суми/сум податку, та відповідні платіжні реквізити, зокрема, органів місцевого самоврядування за місцезнаходженням кожного з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, надсилаються платнику податку контролюючим органом у порядку, визначеному статтею 42 цього Кодексу, до 1 липня року, що настає за базовим податковим (звітним) періодом (роком).

Податкове/податкові повідомлення-рішення про сплату суми/сум податку та відповідні платіжні реквізити, визначені в абзаці першому цього підпункту, що надсилаються платнику податку, повинні містити щодо кожного з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, зокрема, але не виключно, інформацію про адресу місцезнаходження об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості, його площу, ставки та надані фізичним особам пільги зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Контролюючі органи за місцем проживання (реєстрації) платників податку в десятиденний строк інформують відповідні контролюючі органи за місцезнаходженням об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості про надіслані (вручені) платнику податку податкові повідомлення-рішення про сплату податку у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Надаючи оцінку правомірності нарахуванню позивачу податкового зобов'язання з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, що сплачується фізичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості, суд виходить з наступного.

Відповідно до пп. 266.1.1 п. 266.1 ст. 266 Податкового кодексу України, платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості.

З матеріалів справи судом встановлено, що позивач є власником об'єкту нежитлової нерухомості.

Згідно інформації з Державного реєстру речових прав на нерухоме майно та Реєстру прав власності на нерухоме майно, Державного реєстру Іпотек, Єдиного реєстру заборони відчуження об'єктів нерухомого майна, номер інформаційної довідки 357204507 від 06.12.2023 року (а.с. 19-23), ОСОБА_1 на праві приватної власності належить нерухоме майно Об'єкт нежитлової нерухомості, а саме: виробничо-складські і господарчі будівлі та споруди. Загальна площа (кв.м): 1093.6, Опис: Вказані виробничо-складські і господарчі будівлі та споруди в цілому складаються з садового будинку під літерою «А», лабораторії-цеху під літерою «В», складу під літерою «Г», споруд під № 3, 4, 5, 7-14, I, II. Адреса: АДРЕСА_2 .

Державна реєстрація права власності здійснена 22.11.2017 року.

В свою чергу, пп. 266.2.2 п. 266.2 ст. 266 Податкового кодексу України визначає, що не є об'єктом оподаткування.

Зокрема, за п. є пп. 266.2.2 п. 266.2 ст. 266 Податкового кодексу України, не є об'єктом оподаткування будівлі промисловості, віднесені до групи "Будівлі промислові та склади" (код 125) Державного класифікатора будівель та споруд ДК 018-2000, що використовуються за призначенням у господарській діяльності суб'єктів господарювання, основна діяльність яких класифікується у секціях В-F КВЕД ДК 009:2010, та не здаються їх власниками в оренду, лізинг, позичку.

Відповідно до пп. 266.3.1, 266.3.2. п. 266.3 ст. 266 Податкового кодексу України, базою оподаткування є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток.

База оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі їх часток, які перебувають у власності фізичних осіб, обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно та/або на підставі оригіналів відповідних документів платника податків, зокрема документів на право власності.

За змістом пп. 266.4.2 п. 266.4 ст. 266 Податкового кодексу України, сільські, селищні, міські ради встановлюють пільги з податку, що сплачується на відповідній території, з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних або юридичних осіб, громадських об'єднань, благодійних організацій, релігійних організацій України, статuti (положення) яких зареєстровані у встановленому законом порядку, та використовуються для забезпечення діяльності, передбаченої такими статутами (положеннями).

Пільги з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, для фізичних осіб визначаються виходячи з їх майнового стану та рівня доходів.

Пільги з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів нежитлової нерухомості, встановлюються залежно від майна, яке є об'єктом оподаткування.

Відповідно до пп. 266.4.3 п. 266.4 ст. 266 Податкового кодексу України, пільги з податку, передбачені підпунктами 266.4.1 та 266.4.2 цього пункту, для фізичних осіб не застосовуються до:

об'єкта/об'єктів оподаткування, якщо площа такого/таких об'єкта/об'єктів перевищує п'ятикратний розмір неоподаткованої площі, встановленої підпунктом 266.4.1 цього пункту;

об'єкта/об'єктів оподаткування, що використовуються їх власниками з метою одержання доходів (здаються в оренду, лізинг, позичку, використовуються у підприємницькій діяльності).

Згідно пп. 266.5.1 п. 266.5 ст. 266 Податкового кодексу України, ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, встановлюються за рішенням сільської, селищної, міської ради залежно від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 1,5 відсотка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування.

Згідно з пп. 266.6.1 п. 266.6 ст. 266 Податкового кодексу України, базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року.

Спірним питанням у межах цих правовідносин є встановлення чи є нерухоме майно, що належить позивачу об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Підпункт є підпункту 266.2.2. пункту 266.1 статті 266 Податкового кодексу України, на який посилається позивач, як на підставу звільнення від зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, встановлює, що не є об'єктом оподаткування будівлі промисловості, віднесені до групи "Будівлі промислові та склади" (код 125) Державного класифікатора будівель та споруд ДК 018-2000, що використовуються за призначенням у господарській діяльності суб'єктів господарювання, основна діяльність яких класифікується у секціях В-Ф КВЕД ДК 009:2010, та не здаються їх власниками в оренду, лізинг, позичку.

На підтвердження того, що належне позивачу нерухоме майно класифікується як "Будівлі промислові та склади" (код 125) Державного класифікатора будівель та споруд ДК 018-2000, до суду наданий Експертний висновок АС5 № 2328502 «щодо вірності здійсненої фізичною особою ОСОБА_1, класифікації об'єктів нерухомого майна за адресою: АДРЕСА_2 за державним класифікатором будівель та споруд ДК 018:2000, затвердженим наказом Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації від 17.08.2000 № 507», підготовлений Державним підприємством «Державний науково-дослідний інститут автоматизованих систем у будівництві» (ДНДІАСБ), яке уповноважене в установленому порядку для ведення державного класифікатора будівель та споруд ДК 018:2000 (а.с. 33-36).

Заклучення експертного висновку: Для класифікації об'єктів нерухомого майна Замовником правомірно використаний чинний державний класифікатор будівель та споруд ДК 018:2000. Використана Замовником методика класифікації об'єктів нерухомого майна повністю відповідає чинним нормативним вимогам. Віднесення об'єктів нерухомого майна за класифікаційними ознаками державного класифікатора будівель та споруд ДК 018:2000 відповідно до функціонального призначення об'єктів, визначеного Замовником, виконане вірно. Класифікація за державним класифікатором будівель та споруд ДК 018:2000 в Переліку нерухомого майна, наведеному у додатку 1 до листа фізичної особи ОСОБА_1, від 04.10.2023 р. № б/н (5 об'єктів), відповідає чинним нормативним вимогам і може бути використана, не обмежувачись, для цілей, визначених ДК 018:2000.

Згідно висновку Верховного Суду у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду, наведеному в постанові від 17 лютого 2020 року по справі №820/3556/17, підставою для звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податків за правилами підпункту "є" підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України є особливість, що характеризує об'єкт оподаткування.

Застосовуючи об'єктно-функціональний підхід до визначення податкової пільги у підпункті "є" підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України законодавець ключовим критерієм обрав функціональне призначення будівлі, а не належність конкретному суб'єкту-платнику.

Судова палата вважає, що обмежувальне тлумачення за рахунок введення додаткової ознаки надання пільги по сплаті податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, - звільнення від оподаткування за критерієм "будівлі промисловості", лише об'єктів нежитлової нерухомості промислових підприємств (юридичних осіб), по суб'єктному складу, не може бути застосовано, оскільки положеннями підпункту 266.1.1 пункту 266.1 статті 266 Податкового кодексу України визначено, що платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості.

Прислівник "зокрема" вживається для підкреслення, виділення чого-небудь з-поміж однотипного, однак таке вживання не означає присвоєння ознаки окремо виділених видових складових (виробничі корпуси, цехи, складські приміщення промислових підприємств) загальній (родовій) категорії - будівлі промисловості, оскільки не поглинає чи узагальнює, а виокремлює.

Поряд з цим конструкція згаданих правових норм дозволяє суду застосувати і такий вид тлумачення норм права за обсягом їх правового змісту, як поширювальне тлумачення, в частині об'єкта оподаткування - предмета "будівлі промисловості", оскільки норми не містять вичерпного переліку таких об'єктів та оскільки відсутні положення, які є винятком із загального правила.

При цьому застосовування системного способу тлумачення, який вимагається при застосуванні поширювального тлумачення дозволяє дійти до наступних висновків.

Сама по собі специфіка об'єкта оподаткування - наявність спеціального статусу будівлі, а саме статусу будівлі промисловості не може бути достатньою підставою для звільнення від оподаткування.

Обираючи за вихідне поняття "промисловість", у зв'язку з яким застосовується аналізована податкова пільга, законодавець пов'язує звільнення від сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, не тільки і не стільки із його статусом (придатністю його застосування у виробничому промисловому циклі господарської діяльності без конкретизації видів промислового виробництва та організаційних форм у яких воно здійснюється), а й з використанням будівлі з метою провадження виробничої діяльності, тобто з використанням такої за цільовим призначенням для виготовлення промислової продукції.

Оскільки "будівлі промислові", які є у складі об'єктів нежитлової нерухомості виступають загальним критерієм визначення об'єкта оподаткування (підпункт "г" підпункту 14.1.129-1 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України), то встановлення пільги шляхом звільнення від оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від

земельної ділянки, "будівель промисловості", зокрема виробничих корпусів, цехів, складських приміщень промислових підприємств (підпункт "є" підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України) не свідчить про недостатню чіткість податкового законодавства, оскільки увівши певний загальний критерій "будівлі промислові", законодавець визначив спеціальний об'єкт (об'єкти) який звільнено від оподаткування, і зі змісту норми зрозуміло, яких об'єктів стосується така пільга.

Встановлення законодавцем певних податкових пільг зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, як в даному випадку підпункт "є" підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України, за своєю сутністю спрямоване на збалансування суспільних відносин у сфері справляння податків та мало на меті створити умови для стимулювання та зменшення податкового навантаження на тих платників податків фізичних та юридичних осіб, які є власниками певних об'єктів нерухомості, що використовуються за функціональним призначенням, тобто для промислового виробництва.

Верховний Суд зауважив, що такий підхід у розумінні норми, про яку йдеться, впливає з того, що функціональне призначення об'єкта, який звільняється від оподаткування, яким є предмет - будівля промисловості (вид нежитлової нерухомості), є фактично визначальною родовою ознакою, оскільки не є об'єктом оподаткування саме будівлі промисловості, тобто будівлі які використовуються для виготовлення промислової продукції будь-якого виду.

З урахуванням наведеного судова палата з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду в постанові від 17 лютого 2020 року по справі №820/3556/17 частково відступила від правового висновку, викладеного у постанові Верховного Суду від 15.05.2018 справа № 806/2676/17, що застосування підпункту "є" підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України можливе у разі дотримання двох обов'язкових умов, наявність будівель промисловості та їх перебування у власності промислових підприємств, та сформувала новий правовий висновок, відповідно до якого визначити, що застосування підпункту "є" підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України можливе у разі якщо власниками об'єктів промисловості є фізичні та інші юридичні особи, в тому числі нерезиденти, та за умови (з врахуванням виду їх діяльності) використання таких об'єктів за функціональним призначенням, тобто для промислового виробництва (виготовлення промислової продукції будь-якого виду).

Отже, застосування підпункту "є" підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України можливе у разі якщо:

власниками об'єктів промисловості є фізичні та інші юридичні особи, в тому числі нерезиденти та

за умови (з врахуванням виду їх діяльності) використання таких об'єктів за функціональним призначенням, тобто для промислового виробництва (виготовлення промислової продукції будь-якого виду).

Матеріалами справи підтверджено, що належне позивачу нерухоме майно класифікується як "Будівлі промислові та склади" (код 125) Державного класифікатора будівель та споруд ДК 018-2000. Отже, наявна перша умова для застосування пільги.

Щодо другої умови - використання таких об'єктів за функціональним призначенням, тобто для промислового виробництва.

Як стверджується у позові, належне позивачу нерухоме майно (виробничо-складські і господарчі будівлі та споруди, що знаходяться за адресою: АДРЕСА_2) у спірні періоди використовувалось ФОП ОСОБА_2 , який використовував вказане нерухоме майно за функціональним призначенням у власній господарській діяльності.

У свою чергу позивачка працює у ФОП ОСОБА_2 на посаді інженера-технолога, на підтвердження чого до суду надано Наказ ФОП ОСОБА_2 від 15.10.2015 року №1-к про прийняття на роботу ОСОБА_1 з 15.10.2015 року, а також звітні Відомості ФОП ОСОБА_2 про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам за 2020-2022 рр. (а.с. 37-83).

Разом із позовною заявою до суду також подано лист-відповідь ФОП ОСОБА_2 від 05.12.2023 року на адвокатський запит представника позивача, у якому зазначено, що за період з 2020 по 2023 рр. ФОП ОСОБА_2 здійснював підприємницьку діяльність з виготовлення продукції у виробничо-складських і господарчих будівлях та спорудах, за адресою АДРЕСА_2 , які належать на праві власності ОСОБА_1 (а.с. 92).

При цьому, позивачка стверджує, що договорів зі своїм роботодавцем (оренда, лізинг) в спірні періоди, за які контролюючим органом визначено податкові зобов'язання, укладено не було.

Згідно даних Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, ОСОБА_2 зареєстрований фізичною особою-підприємцем 20.03.2000 року.

Видами діяльності ФОП ОСОБА_2 за КВЕД зареєстровані: Основний: 47.99 Інші види роздрібною торгівлі поза магазинами; Інші: 20.42 Виробництво парфумних і косметичних засобів; 22.22 Виробництво тари з пластмас; 46.45 Оптова торгівля парфумними та косметичними товарами; 77.39 Надання в оренду інших машин, устаткування та товарів, н.в.і.у; 46.69 Оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням; 47.78 Роздрібна торгівля іншими

невживаними товарами в спеціалізованих магазинах; 20.41 Виробництво мила та мийних засобів, засобів для чищення та полірування; 82.92 Пакування.

Надаючи оцінку наведеним обставинам справи, суд зазначає наступне.

Суд критично оцінює доводи позивача стосовно того, що у період з 2020 по 2023 рр. ФОП ОСОБА_2 здійснював підприємницьку діяльність з виготовлення продукції у виробничо-складських і господарчих будівлях та спорудах, за адресою АДРЕСА_2, які належать на праві власності ОСОБА_1.

Позивачем жодним чином не пояснено правову природу підстав використання ФОП ОСОБА_2 нерухомого майна, що їй належить.

У свою чергу, відсутні відповідні підтверджуючі документи, зокрема Форма 20 ОПП (повідомлення про об'єкти оподаткування або об'єкти пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність), подані ФОП ОСОБА_2 до контролюючого органу, тощо. Форма 20 ОПП відображає інформацію про майнові об'єкти як власні, так і орендовані.

Наданий до суду лист-відповідь ФОП ОСОБА_2 від 05.12.2023 року не є таким доказом.

Крім того, слід зауважити, що підпункт "є" підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 на момент виникнення спірних правовідносин викладений в редакції Закону № 466-IX від 16.01.2020 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві», який набув чинності 23.05.2020 року.

Ця редакція передбачає додаткові умови для звільнення від оподаткування будівель промисловості, зокрема передбачає використання за призначенням у господарській діяльності суб'єктів господарювання, основна діяльність яких класифікується у секціях В-F КВЕД ДК 009:2010, та не здаються їх власниками в оренду, лізинг, позичку.

Таким чином, враховуючи, що позивачка самостійно не використовує належні їй нежитлові будівлі за функціональним призначенням, що нею і не заперечується, а посилання на таке використання ФОП ОСОБА_2 не підтверджується матеріалами справи та не узгоджується з підпунктом "є" підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України, суд вважає, що відсутня друга умова для звільнення від оподаткування - використання таких об'єктів за функціональним призначенням, тобто для промислового виробництва.

Згідно з ч. 1 ст. 72 КАС України, доказами в адміністративному судочинстві є будь-які дані, на підставі яких суд встановлює наявність або відсутність обставин (фактів), що обґрунтовують вимоги і заперечення учасників справи, та інші обставини, що мають значення для правильного вирішення справи.

У відповідності з ч. 2 ст. 74 КАС України, обставини справи, які за законом мають бути підтверджені певними засобами доказування, не можуть підтверджуватися іншими засобами доказування.

Відповідно до ст. 76 КАС України, достатніми є докази, які у своїй сукупності дають змогу дійти висновку про наявність або відсутність обставин справи, які входять до предмета доказування. Питання про достатність доказів для встановлення обставин, що мають значення для справи, суд вирішує відповідно до свого внутрішнього переконання.

Відтак, вирішуючи спір, суд дійшов висновку, що об'єкт нерухомості, який на праві власності належить позивачу, навіть за наявності у нього статусу «будівлі промисловості», не підпадає під застосування пункту є підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України.

На підставі викладеного, оскільки позивач є власником об'єкту нежитлової нерухомості, який є об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно, то відповідач мав підстави для визначення податкового зобов'язання за платежем: 18010300 «Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості» за податковий період 2020-2022 рр.

Що стосується ставки податку.

Представник позивача стверджує, що контролюючий орган, нарахував суму податку, застосовуючи ставку у більшому розмірі (1%), ніж це передбачалося Рішеннями Таїровської селищної ради, Овідіопольського району, Одеської області від 11.07.2019 р. № 193-VII, 475- VII від 03.07.2020 року для класу 1251 - (0,5 %).

Як вже було зазначено, згідно пп. 266.5.1 п. 266.5 ст. 266 Податкового кодексу України, ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, встановлюються за рішенням сільської, селищної, міської ради залежно від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 1,5 відсотка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування.

Рішенням Таїровської селищної ради Овідіопольського району Одеської області від 11.07.2019 р. № 193-VII «Про встановлення ставок та пільг із сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки на 2020 рік» встановлено на території Таїровської селищної ради ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, згідно з Додатком 1.

Відповідно до Додатку 1, ставка податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, на 2020 р. за Класифікацією 1251 «Будівлі промисловості та склади» 1251.1 «Будівлі різних промисловостей» встановлена на рівні 0,5 % за 1 кв. метр (відсотків розміру мінімальної заробітної плати) (а.с. 153-155).

Рішенням Таїровської селищної ради Овідіопольського району Одеської області від 03.07.2020 р. № 475-VII «Про встановлення ставок та пільг із сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки на 2021 рік» встановлено на території Таїровської селищної ради ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, згідно з Додатком 1.

Відповідно до Додатку 1, ставка податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, на 2021 р. за Класифікацією 1251 «Будівлі промисловості та склади» 1251.1 «Будівлі різних промисловостей» встановлена на рівні 0,5 % за 1 кв. метр (відсотків розміру мінімальної заробітної плати) (а.с. 145-147).

Рішенням Таїровської селищної ради Овідіопольського району Одеської області від 30.06.2021 р. № 175-VIII «Про встановлення ставок та пільг із сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки на території Таїровської селищної ради Одеського району Одеської області», встановлено ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, на 2022 рік, згідно з Додатком 1.

Відповідно до Додатку 1, ставка податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, на 2022 р. за Класифікацією 1251 «Будівлі промисловості та склади» 1251.1 «Будівлі різних промисловостей» встановлена на рівні 1,0 % за 1 кв. метр (відсотків розміру мінімальної заробітної плати) (а.с. 149-155).

Отже, на території Таїровської селищної ради ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, встановлені: у 2020 та 2021 році - 0,5 % за 1 кв. метр, у 2022 1,0 % за 1 кв. метр.

Проте, згідно наданих відповідачем разом із відзивом Розрахунків податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, по об'єктах оподаткування, які належать ОСОБА_1, контролюючим органом визначена сума податку за спірні періоди 2020-2022 рр. за ставкою 1,00 %.

Отже, дійсно контролюючий орган нарахував позивачу суми податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за 2020 та 2021 рр., застосовуючи ставку у більшому розмірі, ніж це передбачалося Рішеннями Таїровської селищної ради від 11.07.2019 р. № 193-VII та №475- VII від 03.07.2020 року для класу 1251 - (0,5 %).

На підставі викладеного, суд вважає, що відповідачем порушено порядок нарахування позивачу податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, що сплачується фізичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості, за 2020-2021 рр., отже податкові повідомлення-рішення № 0546007-2403-1554 від 21.05.2021 року за податковий період 2020 року на суму у розмірі 47 346, 50 грн., податкове повідомлення-рішення № 0278142-2403-1554 від 24.06.2022 року за податковий період 2021 року на суму у розмірі 65 616, 00 грн., - є неправомірними та підлягають скасуванню.

Натомість, податкове повідомлення-рішення № 0009388-2407-1554 від 07.03.2023 року за податковий період 2022 року на суму у розмірі 71 084,00 грн. прийняте відповідачем на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України, а тому є правомірним та скасуванню не підлягає.

Решта доводів та заперечень сторін висновків суду по суті заявлених позовних вимог не спростовують.

Необхідно зазначити, що згідно практики Європейського суду з прав людини та зокрема, рішення у справі «Серявін та інші проти України» від 10 лютого 2010 року, заява 4909/04, відповідно до п. 58 якого суд повторює, що згідно з його ustalеною практикою, яка відображає принцип, пов'язаний з належним здійсненням правосуддя, у рішеннях судів та інших органів з вирішення спорів мають бути належним чином зазначені підстави, на яких вони ґрунтуються.

Хоча пункт 1 статті 6 Конвенції зобов'язує суди обґрунтовувати свої рішення, його не можна тлумачити як такий, що вимагає детальної відповіді на кожен аргумент. Міра, до якої суд має виконати обов'язок щодо обґрунтування рішення, може бути різною в залежності від характеру рішення (рішення у справі «Руїс Торіха проти Іспанії» від 9 грудня 1994 року, серія А, N 303-А, п.29).

Згідно п.41 висновку №11 (2008) Консультативної ради європейських суддів до уваги Комітету Міністрів Ради Європи щодо якості судових рішень обов'язок суддів наводити підстави для своїх рішень не означає необхідності відповідати на кожен аргумент захисту на підтримку кожної підстави захисту.

Згідно зі ст. 249 КАС України рішення суду повинно ґрунтуватися на засадах верховенства права, бути законним і обґрунтованим. Законним є рішення, ухвалене судом відповідно до норм матеріального права при дотриманні норм процесуального права. Обґрунтованим є рішення, ухвалене судом на підставі повно і всебічно з'ясованих обставин в адміністративній справі, підтверджених тими доказами, які були досліджені в судовому засіданні, з наданням оцінки всім аргументам учасників справи.

Оцінивши докази, які є у справі, за своїм внутрішнім переконанням, що ґрунтується на їх всебічному, повному та об'єктивному дослідженні, та враховуючи всі наведені обставини, суд дійшов до висновку про те, що адміністративний позов підлягає задоволенню частково.

Відповідно до ч. 1 ст. 132 КАС України, судові витрати складаються із судового збору та витрат, пов'язаних з розглядом справи.

Згідно з ч. 1 ст. 139 КАС України, при задоволенні позову сторони, яка не є суб'єктом владних повноважень, всі судові витрати, які підлягають відшкодуванню або оплаті відповідно до положень цього Кодексу, стягуються за рахунок бюджетних асигнувань суб'єкта владних повноважень, що виступав відповідачем у справі, або якщо відповідачем у справі виступала його посадова чи службова особа.

При частковому задоволенні позову судові витрати покладаються на обидві сторони пропорційно до розміру задоволених позовних вимог. При цьому суд не включає до складу судових витрат, які підлягають розподілу між сторонами, витрати суб'єкта владних повноважень на правничу допомогу адвоката та сплату судового збору (ч. 3 ст. 139 КАС України).

Відповідно до п. 3 ч. 2 ст. 4 Закону України Про судовий збір, за подання до адміністративного суду адміністративного позову майнового характеру, який подано фізичною особою, встановлена ставка судового збору у розмірі 1 відсоток ціни позову, але не менше 0,4 розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб та не більше 5 розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

Суд зазначає, що позов у цій справі є майновим, відповідно ставка судового збору розраховується від ціни позову. Ціна позову складає 184 046, 50 грн. Отже, розмір судового збору 1840,46 грн.

Враховуючи часткове задоволення позову, судовий збір розподіляється пропорційно до розміру задоволених позовних вимог, а відтак суд присуджує позивачу судові витрати зі сплати судового збору у розмірі 1129,67 грн.

На підставі викладеного, керуючись ст. ст. 2, 6, 7, 9, 72, 77-78, 90, 139, 242-246, 255, 262, 293, 295 КАС України, суд

ВИРІШИВ:

Адміністративний позов ОСОБА_1 (АДРЕСА_1 , РНОКПП НОМЕР_1) до Головного управління ДПС в Одеській області (вул. Семінарська, 5, м. Одеса, 65044, код ЄДРПОУ ВП 44069166) про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень задовольнити частково.

Визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення Головного управління ДПС в Одеській області № 0546007-2403-1554 від 21.05.2021 року

Визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення Головного управління ДПС в Одеській області № 0278142-2403-1554 від 24.06.2022 року.

В іншій частині позову відмовити.

Стягнути з Головного управління ДПС в Одеській області (вул. Семінарська, 5, м. Одеса, 65044, код ЄДРПОУ ВП 44069166) за рахунок бюджетних асигнувань на користь ОСОБА_1 (АДРЕСА_1 , РНОКПП НОМЕР_1) сплачений судовий збір у розмірі 1129,67 грн. (одна тисяча сто двадцять дев'ять гривень 67 коп.).

Рішення набирає законної сили в порядку і строки, встановлені ст. 255 КАС України.

Рішення може бути оскаржено в порядку та строки встановлені ст. ст. 293, 295 КАС України.

Суддя А.А. Радчук