



Україна
Донецький окружний адміністративний суд

Р І Ш Е Н Н Я
І М Е Н Е М У К Р А І Н И

16 липня 2020 р.

Справа №200/1304/20-а

приміщення суду за адресою: 84122, м.Слов'янськ, вул. Добровольського, 1

Донецький окружний адміністративний суд у складі:

головуючого судді

Шинкарьової І.В. ,

при секретарі

Заїченко Я.В.

за участю сторін:

представника позивача

не з'явився,

представника відповідача

Тернинко С.М.,

представники третіх осіб

не з'явилися,

розглянувши за правилами загального позовного провадження у відкритому судовому засіданні адміністративну справу за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю "МК-СЕРВІС" (код ЄДРПОУ 39994616, 84100, Донецька обл., м. Слов'янськ, вул. Шевченко, буд. 22, оф. 7) до Головного управління ДПС у Донецькій області (код ЄДРПОУ 43142826, 87526, Донецька область, м. Маріуполь, вул. Італійська, буд. 59), треті особи: фізична особа – підприємець Голованенко Олег Володимирович (РНОКПП: 2817609393, 84116, Донецька обл., місто Слов'янськ, вул. Батюка, буд. 35, кв. 53), фізична особа – підприємець Ларіков Олександр Вікторович (РНОКПП: 2305813677, 84601, Донецька область, місто Горлівка, вул. Кірова, буд. 49) про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень від 30 жовтня 2019 року № 0001293307 та № 0001303307.,

В С Т А Н О В И В :

Товариство з обмеженою відповідальністю "МК-СЕРВІС" звернулось до Донецького окружного адміністративного суду з позовом до Головного управління ДПС у Донецькій області, треті особи: фізична особа – підприємець Голованенко Олег Володимирович, фізична особа – підприємець Ларіков Олександр Вікторович про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень від 30 жовтня 2019 року № 000129307 та № 0001303307 на загальну суму 83 273 грн. 67 коп.

Обґрунтовуючи позовні вимоги, позивач зазначив, що за результатами планової виїзної документальної перевірки позивача податковий орган неправомірно та безпідставно збільшив податок на доходи фізичних осіб та військового збору застосував до позивача штрафні санкції .

Позивач зазначає, що Третя особа 1, Голованенко Олег Володимирович у період надання послуг Позивачу, за які щодо Позивача складені податкові повідомлення-рішення, проживав на підконтрольній території України, а саме - Донецька обл., місто Слов'янськ, вул. Генерала Батюка, будинок 18 А, квартира 107, мав за цією адресою постійне місце-проживання та місцезнаходження, а також здійснював власну підприємницьку діяльність на підконтрольній Україні території, а тому щодо нього та його діяльності не розповсюджуються положення п.п. 38.9 п. 38 підр. 10. р. XX Перехідних положень ПК



*306*4283354*1*2*

України. Третя особа 1 звільнена від сплати податку на доходи фізичних осіб як платник єдиного податку, а, отже, податкове зобов'язання у Третьої особи як «платника податку» зі сплати податку на доходи фізичних осіб не виникало (тобто - основного податкового зобов'язання). Отже, не могло і виникнути і похідного податкового зобов'язання у Позивача як «податкового агента», пов'язаного із утриманням та сплатою податку на доходи фізичних осіб «замість» Третьої особи як «платника податку», оскільки у останнього податкового зобов'язання не виникало.

Позивач зазначає, що законодавством не передбачено порядку виступу суб'єкта господарювання податковим агентом щодо фізичної особи підприємця, що, в свою чергу, унеможливило утримання з доходу, який йому виплачується, податку на доходи фізичних осіб. Третя особа 1 самостійно сплачував за себе усі необхідні податки та збори у встановленому законом порядку для сплати єдиного податку третьої групи, у тому числі і за операції, за які Відповідач виставив Позивачу податкові повідомлення-рішення. Отже, в даному випадку, виникає ситуація коли або Позивач як податковий агент додатково (по другому колу) сплатить вже сплачені до бюджету України податки і збори, або Третя особа як платник податку додатково сплатить за вчинені операції ще й податок з доходів фізичних осіб, від сплати якого він звільнений.

Позивач заперечує, й щодо розміру застосованих санкцій вказує, що в податкових повідомленнях-рішеннях протиправно завищено обсяг штрафних санкцій, що нараховані за виявлені порушення, оскільки Відповідач помилково визначив триваюче порушення (якщо мало місце порушення, то воно було саме триваючим) як групу одиничних повторюваних порушень, в наслідок чого зобов'язання Позивача щодо сплати штрафних санкцій, незалежно від усього іншого, було протиправно збільшено. Щодо Третьої особи 1 Позивач сплатив податок на доходи фізичних осіб, хоча вважає що не зобов'язаний це робити.

В судовому засіданні представник позивача позовні вимоги підтримав у повному обсязі, посилаючись, при цьому, на обставини, що наведені у адміністративному позові.

Представник відповідача проти позову заперечував і вважає обґрунтованими висновки, зазначені у акті перевірки від 10 жовтня 2019 року та наданих до суду письмових заперечень. Зазначає, що перевірено дотримання порядку нарахування, утримання та сплати до бюджету податку на доходи фізичних осіб з нарахованого/виплаченого доходу фізичній особі-підприємцю, якою встановлено порушення з боку ТОВ «МК-Сервіс» в частині не нарахування, неутримання та несплати податку на доходи фізичних осіб з доходу нарахованого ФОП Головенку Олегу Володимировичу та Ларікову Олександр Вікторовичу, як на осіб, на яких не поширюється дія пункту 177.8 статті 177 Податкового Кодексу України. Крім того, зазначив, що відповідно до п. 127.1 ст. 127 Податкового Кодексу України за не нарахування, неутримання та несплату податку ТОВ «МК-Сервіс» на доходи ФОП Головенку О.В. за період з 01 липня 2018 року по 07 листопада 2018 року на загальну суму 21 5458,86 та Ларікову О.В. за період з 01 липня 2018 року по 30 червня 2019 року на загальну суму 24186,40 грн., з доходу нарахованого ФОП розраховано штрафні санкції в розмірі 25 % та за ті самі дії вчиненні протягом 1095 днів, 50 % суми податку, що підлягає нарахуванню та сплаті до бюджету, та на 75 % відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та сплаті до бюджету.

Третя особа – 1 надала заперечення у яких зазначила, що він є працівником ПРАТ «Харківська бісквітна фабрика» офіційно, на постійній-основі з 2007 року по цей час, безперервно. У вільний від основної роботи час він здійснює підприємницьку діяльність. В травні – червні 2014 року він переїхав із постійного місця проживання із м. Донецька до Маріуполя. З того часу він жодного разу не перетинав лінію розмежування. Усі податки та збори він сплачував самостійно у встановленому законом порядку. На теперішній час він перереєстрований у м. Слов'янську у встановленому порядку.

Третя особа 2 - фізична особа – підприємець Ларіков Олександр Вікторович - не скористалась своїм правом для надання відзиву по справі, про дату, час та місце розгляду справи повідомлені належним чином.



*306*4283354*1*2*

Ухвалою суду від 10 лютого 2020 року прийнято позовну заяву до розгляду та відкрити провадження в адміністративній справі № 200/1304/20-а та призначено підготовче засідання.

Ухвалою суду від 04 червня 2020 року закрито підготовче провадження та призначено справу до судового розгляду по суті.

В судовому засіданні 23 червня 2020 року суд, керуючись ст. 223 КАС України, була оголошена перерва до 02 липня 2020 року на 11:30 год., про що повідомлені особи, які беруть участь у справі.

Розгляд справи відкладено з 02 липня 2020 року на 16 липня 2020 року о 12:30 год.

У судове засідання, призначене на 16 липня 2020 року з'явився представник відповідача, представники позивача та третіх осіб не з'явилися, про дату, час та місце розгляду справи повідомлені належним чином.

Дослідивши адміністративну справу, суд встановив наступне.

Позивач, Товариство з обмеженою відповідальністю "МК-Сервіс" взято на податковий облік до органу державної податкової служби 07 вересня 2015 року за номером 052215131712, перебуває на обліку в Слов'янському ОДП ГУ ДПС у Донецькій області, фактично знаходиться за адресою: 84333, Донецька область, м. Слов'янськ, вул. Шевченка, б.22, кв.7, включено до ЄДРПОУ код 39994616.

Відповідач, Головне управління ДПС Донецької області, є суб'єктом владних повноважень, який в даних правовідносинах реалізує надані йому Податковим кодексом України повноваження, згідно статті 43 КАС України здатний здійснювати свої адміністративні процесуальні права та обов'язки.

Третя особа 1 – Голованенко Олег Володимирович (РНОКПП 2817609393) зареєстрований як фізична особа-підприємець 11.04.2008, основний вид діяльності: дослідження кон'юнктури ринку та виявлення громадської думки; на податковому обліку перебував(є):

- з 14.04.2008 по 07.11.2018 - в Петровському районі м.Донецька (код органу 568); податкова адреса: Україна, 83024, Донецька область, м.Донецьк, Петровський район, пл.Перемоги, буд.26, кв.43,

- з 08.11.2018 по 30.06.2019 - в ГУ ДПС у Донецькій області, Слов'янсько-Лиманське управління, Слов'янська ДПІ (код органу 522); податкова адреса: Україна, 84116, Донецька область, м.Слов'янськ, вул. Батюка, буд.35, кв.53, в зв'язку зі зміною місцезнаходження (місця проживання), що пов'язана зі зміною адміністративного району за типом реєстраційної дії в ЄДР: 1-Державна реєстрація змін до відомостей про фізичну особу-підприємця. Що підтверджується витягом з Єдиного державного реєстру юридичних, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань та витягом облікових даних (т. 1 а.с. 89, 180, 183)

Третя особа 2- Ларіков Олександр Вікторович (РНОКПП2305813677) зареєстрований як фізична особа-підприємець 24.10.2005, основний вид діяльності: надання послуг таксі; на податковому обліку перебуває з 25.10.2005 по 30.06.2019 в Центрально-міському районі м.Горлівки (код органу 571); податкова адреса: Україна, 84601, Донецька область, м.Горлівка, Центрально-міський район, вул. Кірова, буд. 49. Що підтверджується витягом з Єдиного державного реєстру юридичних, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань від 12.08.2019 та витягом облікових даних (т.1 а.с. 154, 173)

Відповідачем було проведено документальну планову виїзну перевірку позивача з питань дотримання вимог податкового, валютного, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, іншого законодавства за період з 01 липня 2018 року по 30 червня 2019 року. За наслідками перевірки було складено акт перевірки від 10 жовтня 2019 року № 71/05/09-05-15/39994616 (т. 2 а.с.2-6)

Під час проведення перевірки було встановлено нарахування/виплата позивачем доходу третій особі 1 за період з 01.07.2018 по 07.11.2018 на загальну суму 215458,86 грн. та третій особі 2 за період з 01.07.2018 по 30.06.2019 на загальну суму 24186,40 грн.

З акту перевірки вбачається, що позивачем в порушення підпункту 38.9 пункту 38



підрозділу 10 розділу XX Перехідних положень, підпункту 14.1.180 пункту 14.1 статті 14, пункту 54.2 статті 54, підпунктів 168.1.1 та 168.1.2 пункту 168.1 статті 168, підпункту е) пункту 176.1 статті 176, підпункту а) пункту 176.2 статті 176 ПК України до або під час виплати доходу фізичним особам – підприємцям Ларікову О.В. за період з 01.07.2018 по 30.06.2019 на загальну суму 24186,40 грн. (договір про надання послуг з перевезення №1302/81 від 13.02.2019) та Голованенку О.В. за період з 01.07.2018 по 07.11.2018 на загальну суму 215458,86 грн. (договір про надання маркетингових послуг №03/01-м від 03.01.2018) ненараховано/неутримано податок на доходи фізичних осіб на загальну суму 43136,14 грн. згідно з діючим законодавством в податкових періодах: - серпень 2018 – 17846,40 грн. при виплаті доходу 22.08.2018 (сплачено 30.10.2018 після виплати доходу та станом на 30.06.2019 не нараховано/утримано податковим агентом), - вересень 2018 – 20936,19 грн. при виплаті доходу 20.09.2018 (сплачено 30.10.2018 після виплати доходу та станом на 30.06.2019 не нараховано/утримано податковим агентом), - лютий 2019 – 180,00 грн. при виплаті доходу 28.02.2019, - квітень 2019 – 1660,39 грн. при виплаті доходу 04.04.2019, - травень 2019 – 1252,15 грн. при виплаті доходу 16.05.2019, - червень 2019 – 1261,01 грн. при виплаті доходу 18.06.2019.

В порушення підпункту 38.9 пункту 38 підрозділу 10, підпунктів 1.4, 1.6 пункту 161 підрозділу 10 розділу XX Перехідних положень, підпункту 14.1.180 пункту 14.1 статті 14, пункту 54.2 статті 54, підпунктів 168.1.1 та 168.1.2 пункту 168.1 статті 168, підпункту а) пункту 176.2 статті 176 ПК України ненараховано, неутримано (заниження податкового зобов'язання з військового збору на загальну суму 3594,68 грн.) та несплачено (неперерахування) військового збору на загальну суму 3594,68 грн. до або під час виплати доходу фізичним особам-підприємцям, як особам, на яких не поширюється дія пункту 177.8 статті 177 Кодексу.

Відповідачем за наслідками перевірки були прийняті податкові повідомлення - рішеннями від 30.10.2019:

- № 0001293307 про нарахування податку з доходів фізичних осіб у розмірі 43136,14 грн., застосування штрафних санкцій у розмірі 32352,11 грн. та пені у розмірі 1379,75 грн.; (т.1 а.с. 32)

- №0001303307 про нарахування військового збору у розмірі 3594,68 грн., застосування штрафних санкцій у розмірі 2696,01 грн. та пені у розмірі 114,98 грн.. (т.1 а.с. 35)

Позивачем згідно договорів №03/01 від 03.01.2017 та №03/01-м від 03.01.2018 про надання маркетингових послуг з дослідження ринку Донецької області нараховано/сплачено фізичній особі – підприємцю Голованенку Олегу Володимировичу дохід на загальну суму 215 458,86 грн., в тому числі за:

- серпень 2018 – 99 146, 69 грн. (акт надання послуг №07/14 від 14 серпня 2018, платіжне доручення №4828 від 22 серпня 2018 року),

- вересень 2018 – 116 312,17 грн. (акт надання послуг №08/13 від 13.09.2018, платіжне доручення №5405 від 20.09. 2018). (т. 1 а.с. 95, 97, 188, 189, 191)

Згідно договору про надання послуг з перевезення № 1302/81 від 13.02.2019 позивачем нараховано/сплачено фізичній особі – підприємцю Ларікову Олександровичу дохід на загальну суму 24 186,40 грн., в тому числі за:

- лютий 2019 – 1000 грн. (акт надання послуг від 31.03.2019 платіжне доручення від 28.02.2019 №1008)

- квітень 2019 - 8224,40 грн. (акт здачі-прийняття робіт (надання послуг) №1/81 від 31.03. 2019 платіжне доручення №841 від 04.04.2019),

- квітень 2019 - 1000,00 грн. (акт здачі-прийняття робіт (надання послуг) №2/81 від 30.04.2019 платіжне доручення №852 від 04.04.2019),

- травень 2019 - 5956,40 грн. (акт здачі-прийняття робіт (надання послуг) №2/81 від 30.04.2019 платіжне доручення №2381 від 16.05.2019),

- травень 2019 - 1000,00 грн. (акт здачі-прийняття робіт (надання послуг) №3/81 від 31.05.2019 платіжне доручення №2380 від 16.05.2019),



- червень 2019 - 6005,60 грн. (акт здачі-прийняття робіт (надання послуг) №3/81 від платіжне доручення №3053 від 18.06.2019),

- червень 2019 - 1000,00 грн. (акт здачі-прийняття робіт (надання послуг) №4/81 від платіжне доручення №3054 від 18.06.2019) (т. 1 а.с. 150, 161-171).

Надаючи правову оцінку податковим повідомленням - рішенням, що оскаржується, суд зазначає наступне.

Відповідно до визначення термінів, наведених у ПК України, податковий агент щодо податку на доходи фізичних осіб - це юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ), самозайнята особа, представництво нерезидента - юридичної особи, інвестор (оператор) за угодою про розподіл продукції, які незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками та/або форми нарахування (виплати, надання) доходу (у грошовій або не грошовій формі) зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок, передбачений розділом IV цього Кодексу, до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність контролюючим органам та нести відповідальність за порушення його норм в порядку, передбаченому статтею 18 та розділом IV цього Кодексу (підпункт 14.1.180 пункту 14.1 статті 14 ПК України).

Так, пункт 162.1 статті 162 ПК України визначає, що платниками податку є: фізична особа - резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи (підпункт 162.1.1); фізична особа - нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні (підпункт 162.1.2); податковий агент (підпункт 162.1.3).

Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку на доходи фізичних осіб до бюджету регламентує стаття 168 ПК України, пункт 168.1, якої передбачає порядок оподаткування доходів, нарахованих (виплачених, наданих) платнику податку податковим агентом.

Відповідно до підпунктів 168.1.1, 168.1.2 пункту 168.1 статті 168 ПК України податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку, визначену в статті 167 цього Кодексу. Податок сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування цього податку до бюджету.

Якщо оподатковуваний дохід нараховується податковим агентом, але не виплачується (не надається) платнику податку, то податок, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає перерахуванню до бюджету податковим агентом у строки, встановлені цим Кодексом для місячного податкового періоду (підпункт 168.1.5 пункту 168.1 статті 168 ПК України).

п.177.8 ст.177 Податкового кодексу України від 02.12.2010 №2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ) передбачено, що під час нарахування (виплати) фізичній особі – підприємцю доходу від здійснення нею підприємницької діяльності, суб'єкт господарювання та/або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) такий дохід, не утримують податок на доходи у джерела виплати, якщо фізичною особою – підприємцем, яка отримує такий дохід, надано копію документа, що підтверджує її державну реєстрацію відповідно до закону як суб'єкта підприємницької діяльності. Це правило не застосовується в разі нарахування (виплати) доходу за виконання певної роботи та/або надання послуги згідно з цивільно-правовим договором, коли буде встановлено, що відносини за таким договором фактично є трудовими, а сторони договору можуть бути прирівняні до працівника чи роботодавця відповідно до підпунктів 14.1.195 та 14.1.222 п.14.1 ст.14 ПКУ.

Водночас, згідно із п.п.38.9 п.38 підрозділу 10 розділу XX "Перехідні положення" ПКУ під час нарахування (виплати) фізичним особам – підприємцям, місцезнаходженням або місцем проживання яких є тимчасово окупована територія та/або територія населених



*306*4283354*1*2*

пунктів, що розташовані на лінії зіткнення (незалежно від системи оподаткування), доходу від здійснення ними підприємницької діяльності суб'єкт господарювання та/або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) такий дохід, зобов'язані утримати податок на доходи у джерела виплати, при цьому на таких осіб не поширюється дія п.177.8 ст.177 ПКУ.

Таким чином, з наведеної норми вбачається, що законодавець визначив, що визначальною ознакою для її застосування є місцезнаходження або місце проживання фізичної особи – підприємця (незалежно від системи оподаткування) є тимчасово окупована територія та/або територія населених пунктів, що розташовані на лінії зіткнення.

При цьому визначення терміну «місце проживання» ПК України не містить. Відповідно, з урахуванням положень п. 5.3 ст. 5 ПК України для визначення змісту такого терміну застосовується положення Цивільного кодексу України (далі - ЦК України).

За змістом ч. 1, 2 ст. 29 ЦК України місцем проживання фізичної особи є житло, в якому вона проживає постійно або тимчасово. Фізична особа, яка досягла чотирнадцяти років, вільно обирає собі місце проживання, за винятком обмежень, які встановлюються законом.

Фізична особа може мати кілька місць проживання (ч. 6 ст. 29 ЦК України).

З урахуванням викладеного, під місцем проживання розуміється конкретний об'єкт житлової нерухомості, в якому фізична особа проживає постійно або тимчасово.

Натомість визначення податкової адреси фізичної особи, надане у п. 45.1 ст. 45 ПК України передбачає, що платник податків - фізична особа зобов'язаний визначити свою податкову адресу. Податковою адресою платника податків - фізичної особи визнається місце її проживання, за яким вона береться на облік як платник податків у контролюючому органі. Платник податків - фізична особа може мати одночасно не більше однієї податкової адреси.

З урахуванням викладеного, місце проживання фізичної особи та податкова адреса платника податків не є тотожними термінами. При цьому застосування законодавцем у пп.38.9. п.38 підрозділу 10 розділу XX Перехідних положень ПК України терміну «місце проживання» зумовлює з'ясування його змісту у розумінні положень ст. 29 ЦК України.

У справі, "Щокін проти України", (заяви № 23759/03 та № 37943/06) рішення від 14.10.10 р., у § 56 ЄСПЛ зазначив про наявність в національному законодавстві правових актів, які явно суперечили один одному. У результаті цього національні органи на свій власний розсуд застосували протилежні підходи щодо співвідношення цих правових актів.

За таких обставин ЄСПЛ прийшов до висновку, що, відсутність в національному законодавстві необхідної чіткості та точності, які передбачали можливість різного тлумачення такого важливого фінансового питання, порушує вимогу "якості закону", передбачену Конвенцією, та не забезпечує адекватний захист від свавільного втручання публічних органів державної влади у майнові права заявника.

Також у зазначеному рішенні ЄСПЛ окремо наголосив на вимозі національного законодавства відносно того, що в разі, коли національне законодавство припускало неоднозначне або множинне тлумачення прав та обов'язків платників податків національні органи були зобов'язані застосувати підхід, який був би найбільш сприятливим для платника податків (що повністю відповідає приписам пп 4.1.4 п. 4.1. ст.4. та п. 56.21 ст. 56 Податкового кодексу України) . Однак у справі, що розглядається, органи державної влади віддали перевагу найменш сприятливому тлумаченню національного законодавства, що було визнано ЄСПЛ як незаконне втручання у майнові права заявника для цілей статті 1 Першого протоколу до Конвенції.

На підтвердження того, що фактичне місцезнаходження третьої особи -1 є територія підконтрольна Україні, позивачем надано копію наказу АТЗТ «Харківська бісквітна фабрика» від 03 вересня 2007 року № 236-к про прийняття Голованенко О.В. на постійну роботу регіональним представником відділу маркетингу, довідка АТЗТ «Харківська бісквітна фабрика» від 29.01.2020 №7 що Голованенко О.В. безперервно з 03.09.2007 працює регіональним представником відділу маркетингу по теперішній час, копія трудової книжки, договір оренди квартири від 01.03.2016 №32 згідно з яким третя особа -1 орендує квартиру за



*306*4283354*1*2*

адресою м. Слов'янськ, вул. Генерала Батюка, б.18а кв.107 (т.1 а.с. 83-88,93).

До матеріалів справи надано податкові декларації платника єдиного податку третьої особи -1 за 1 -4 квартал 2017 року, 2 квартали 2018 року, квитанції 1 та 2 про отримання цих декларацій відповідачем, платіжні квитанції про сплату третьою особою -1 єдиного податку з фізичних осіб від 24.04.2017, 17.08.2017, 17.11.2017, 18.02.2018, 27.04.2018. (т.1 а.с. 59-69 71-76 77)

Згідно з наданої листом від 18.05.2020 № 0.184-14527/0/15-20 інформації Державною прикордонною службою України третя особа -1 в період з 2015 року, серед наданої інформації відсутні відомості про перетинання тимчасово окупованої території та/або території населених пунктів, що розташовані на лінії зіткнення кордону з територією не підконтрольною Україні. (т.1 а.с. 247)

Таким чином, відповідачем не доведено належними доказами факт проживання третьої особи-1 контрагента позивача у спірних правовідносинах під час виплати йому доходу позивачем на непідконтрольній українській владі території, що виключає застосування до позивача положень пп. 38.9. п. 38 підрозділу 10 розділу XX Перехідних положень ПК України та покладення на нього обов'язку податкового агента щодо сплати податку на доходи та військового збору з доходів, виплачених вказаним ФОП.

Крім цього, статус податкового агента може набуватися лише у разі виплати доходу на користь фізичних осіб. За приписами Податкового кодексу України фізична особа-підприємець є самостійним платником податку, який зобов'язаний самостійно нараховувати та сплачувати податки.

Таким чином, зобов'язання позивача сплатити суму податку на доходи фізичних осіб та військового збору може мати своїм наслідком подвійну сплату одного й того ж самого податку і збору як позивачем так і ФОП Голованенко О.В.

Третя особа 2 - Ларіков Олександр Вікторович, на податковому обліку перебуває з 25.10.2005 по 30.06.2019 в Центрально-міському районі м. Горлівки податкова адреса: Україна, 84601, Донецька область, м. Горлівка, Центрально-міський район, вул. Кірова, буд. 49.

Кабінет Міністрів України, Розпорядженням від 5 травня 2015 р. № 428-р, затвердив перелік населених пунктів, на території яких органи державної влади тимчасово не здійснюють або здійснюють не в повному обсязі свої повноваження, серед яких є м. Горлівка.

Будь яких відомостей щодо зміни місцезнаходження або місця проживання третьої особи -2, на територію підконтрольну Україні суду не надано, у зв'язку з чим суд дійшов висновку, про правомірність висновку відповідача щодо взаємовідносин з ФОП Ларіковим О.В.

Щодо військового збору суд зазначає наступне.

Відповідно до п. 38.9 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу під час нарахування (виплати) фізичним особам — підприємцям, місцезнаходженням або місцем проживання яких є тимчасово окупована територія та/або територія населених пунктів, що розташовані на лінії зіткнення (незалежно від системи оподаткування), доходу від здійснення ними підприємницької діяльності суб'єкт господарювання та/або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) такий дохід, зобов'язані утримати податок на доходи у джерела виплати.

При цьому на таких осіб не поширюється дія п. 177.8 ст. 177 Податкового кодексу, відповідно до якого під час нарахування (виплати) фізичній особі — підприємцю доходу від здійснення нею підприємницької діяльності, суб'єкт господарювання та/або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) такий дохід, не утримують податок на доходи у джерела виплати, якщо фізичною особою — підприємцем, яка отримує такий дохід, надано копію документа, що підтверджує її державну реєстрацію відповідно до закону як суб'єкта підприємницької діяльності.

Платниками військового збору є особи, визначені п. 162.1 ст. 162 розділу IV



Податкового кодексу, зокрема, це фізичні особи — резиденти, які отримують доходи з джерела їх походження в Україні, а об'єктом оподаткування військовим збором є доходи, визначені ст. 163 Кодексу (підпункти 1.1, 1.2 п. 161 підрозділу 10 розділу XX Кодексу).

Об'єктом оподаткування резидента є, зокрема, загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід (п. 163.1 ст. 163 Податкового кодексу).

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) збору до бюджету здійснюються у порядку, встановленому ст. 168 Податкового кодексу.

Так, відповідно до пп. 168.1.1 п. 168.1 вищезазначеної статті Кодексу податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника, зобов'язаний утримувати збір із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку збору 1,5 %. Таким чином, під час нарахування (виплати) фізичним особам — підприємцям, місцезнаходження або місцем проживання яких є тимчасово окупована територія та/або територія населених пунктів, що розташовані на лінії зіткнення (незалежно від системи оподаткування), доходу від здійснення ними підприємницької діяльності суб'єкт господарювання та/або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) такий дохід, зобов'язані утримати військовий збір на загальних підставах. При цьому на таких осіб не поширюється дія п. 177.8 ст. 177 Податкового кодексу.

Враховуючи те, що суд дійшов висновку, що визначеним місцем проживання третьою особою -2 є м. Горлівка, яке є територією на якій органи державної влади тимчасово не здійснюють або здійснюють не в повному обсязі свої повноваження, то відповідно позивач повинен був утримувати військовий збір із суми такого доходу за його рахунок.

Крім того, особи, які відповідно до ПКУ мають статус податкових агентів, зобов'язані подавати у строки, встановлені ПКУ для податкового кварталу, податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, а також суми утриманого з них податку до контролюючого органу за місцем свого розташування (п.п. "б" п.176.2 ст.176 ПКУ).

Відповідно до п.5 ст.242 КАС України, при виборі і застосуванні норми права до спірних правовідносин суд враховує висновки щодо застосування норм права, викладені в постановках Верховного Суду.

Вирішуючи питання, щодо завищення обсягу штрафних санкцій суд враховує висновок Верховного Суду викладений в постанові від 21.01.2020 у справі № 820/11382/15.

Відповідно до Податкового кодексу України, податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу та сплатити його до бюджету до або під час виплати доходу. У разі якщо оподатковуваний дохід нараховується, але не виплачується, ПДФО необхідно перерахувати до бюджету в місячний термін, наступний за останнім днем місяця, у якому відбулося таке нарахування (п.п. 168.1.2, 168.1.5 ПКУ).

Згідно з п.п. 168.1.4 ПК України, у випадку виплати доходу готівкою з каси підприємства, податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання).

Податковий агент щодо податку на доходи фізичних осіб це юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ), ..., які незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками та/або форми нарахування (виплати, надання) доходу (у грошовій або не грошовій формі) зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок, передбачений розділом IV цього Кодексу, до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність контролюючим органам та нести відповідальність за порушення його норм в порядку, передбаченому статтею 18 та розділом IV цього Кодексу (п.п.14.1.180 ПК України)

У відповідності до ч.1 ст. 109 ПК України, податковими правопорушеннями є протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання



*306*4283354*1*2*

або неналежного виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

У разі вчинення платником податків двох або більше порушень законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, штрафні (фінансові) санкції (штрафи) застосовуються за кожне вчинене разове та триваюче порушення окремо (ч.1 ст.115 ПК України).

Згідно з п. 127.1. ст. 127 Податкового кодексу України не нарахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податків платником податків, у тому числі податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків, -

тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 25 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Ті самі дії, вчинені повторно протягом 1095 днів, -

тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 50 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Дії, передбачені абзацом першим цього пункту, вчинені протягом 1095 днів втретє та більше, -

тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 75 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Відтак, приписами статті 127 Податкового кодексу України встановлено відповідальність платника податків, в тому числі і на податкового агента, саме за несплату (неперерахування) податків, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків, при чому відповідність розміру штрафних санкцій за вчинення такого порушення визначається (обчислюється) з кількості разів допущених таких порушень протягом певного періоду часу.

Кожний встановлений контролюючим органом факт несплати податку до або під час виплати доходу є податковим правопорушенням.

Кваліфікуючою ознакою податкового правопорушення є повторність вчинення відповідного діяння, яке встановлюється у разі вчинення особою кількох правопорушень.

На підставі аналізу зазначених норм права судова палата з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду зробила правовий висновок, що несплата (неперерахування) податковим агентом до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків є підставою для накладення штрафу згідно з ст. 127 ПК України. Розмір штрафних санкцій визначається з урахуванням кількості разів допущених податкових правопорушень, незалежно від того, чи виявлено такі порушення контролюючим органом в межах однієї перевірки.

Як вбачається з податкового повідомлення – рішення від 30.10.2019 № 0001293307 відповідачем було збільшено суму грошового зобов'язання податку з доходів фізичних осіб у розмірі 43136,14 грн., застосовано штрафні санкції у розмірі 32352,11 грн. та нараховано пеню у розмірі 1379,75 грн.

Згідно з розрахунком податкового зобов'язання та штрафних санкцій до податкового повідомлення – рішення відповідачем було застосовано розмір штрафної санкції 75 відсотків. Підставою для застосування саме такого розміру санкції в розрахунку зазначено, що за результатами попередньої документальної планової перевірки позивача (період що перевірявся з 01.04.2017 по 30.06.2018) встановлено порушення п.п. 38.9 п.38 підрозділу 10, підпунктів 1.4, 1.6 пункту 161 підрозділу 10 розділу XX Перехідних положень, підпункту 14.1.180 пункту 14.1 статті 14, пункту 54.2 статті 54, підпунктів 168.1.1 та 168.1.2 пункту 168.1 статті 168, підпункту а) пункту 176.2 статті 176 ПК України в частині не нарахування, неутримання та несплати (неперерахування) податку на доходи фізичних осіб на загальну суму 193841,41 грн., в тому числі за: квітень 2017 - 30802,56 грн., червень 2017 - 22124,37 грн., серпень 2017 - 18366,41 грн., жовтень 2017 - 23769,63 грн., грудень 2017 - 27979,82 грн., лютий 2018 - 23232,14 грн., квітень 2018 - 25913,30 грн., червень 2018 - 21653,18 грн. з



*306*4283354*1*2*

доходу, нарахованого/виплаченого фізичній особі-підприємцю (акт №05-99-13-03/39994616 від 22 жовтня 2018 року) та податковими повідомленнями – рішеннями від 8 листопада 2018 року №0017131303 та №0017141303 визначено суму грошового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб на загальну суму 340219,22 грн. Отже, враховуючи, що протягом 1095 днів податковим агентом «МК–Сервис» втретє та більше вчинені дії, виявлені під час документальної позапланової перевірки, застосуванню підлягає штрафна санкція в розмірі 75 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплати до бюджету.

З податкового повідомлення – рішення від 30.10.2019 №0001303307 про нарахування військового збору у розмірі 3594,68 грн., застосування штрафних санкцій у розмірі 2696,01 грн. та пені у розмірі 114,98 грн..

Згідно з розрахунком податкового зобов'язання та штрафних санкцій до податкового повідомлення – рішення відповідачем було застосовано розмір штрафної санкції 75 відсотків. Обґрунтування застосування саме такого відсотка санкцій аналогічне.

Суд не погоджується з такою позицією відповідача з огляду на наступне.

На підставі акту №05-99-13-03/39994616 від 22 жовтня 2018 року відповідачем 8 листопада 2018 року були прийняті податкові повідомлення-рішення №0017131303 та №0017141303.

Рішенням Донецького окружного адміністративного суду від 9 квітня 2019 року у справі №200/13147/18-а, яке постановою Першого апеляційного адміністративного суду від 26 листопада 2019 року залишено без змін, позов Товариства з обмеженою відповідальністю «МК-СЕРВИС» задоволено. Визнані протиправними та скасовані податкові повідомлення-рішення від 8 листопада 2018 року №0017131303 та №0017141303.

Разом з тим, відповідно до п. 86.7 ст. 86 ПКУ контролюючим та іншим державним органам забороняється використовувати акт перевірки як підставу для висновків стосовно взаємовідносин платника податків з його контрагентами, якщо за результатами складення акта перевірки податкове повідомлення-рішення не надіслано (не вручено) платнику податків або воно вважається відкликаним відповідно до статті 60 цього Кодексу.

Згідно п. 60.1.4 п. 60.1 ст. 60 ПКУ податкове повідомлення-рішення або податкова вимога вважаються відкликаними, якщо рішенням суду, що набрало законної сили, скасовується повідомлення-рішення контролюючого органу або сума податкового боргу, визначена в податковій вимозі.

Таким чином, посилання відповідача на те що протягом 1095 днів податковим агентом «МК–Сервис» втретє та більше вчинені дії, виявлені під час документальної позапланової перевірки, застосуванню підлягає штрафна санкція в розмірі 75 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплати до бюджету, зроблені без врахування вимог п. 86.7 ст. 86 ПКУ.

Згідно зі статтею 127 ПК України не нарахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податків платником податків, у тому числі податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків, - тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 25 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету. Дії, вчинені повторно протягом 1095 днів, - тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 50 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету. В тому випадку, коли аналогічні дії, вчинені протягом 1095 днів втретє та більше тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 75 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Таким чином, перед застосуванням штрафу у розмірі 75 відсотків повинно бути застосовано штраф в розмірі 25 відсотків суми податку потім 50 відсотків, та лише тоді 75 відсотків. Відповідно сума штрафу за перші зазначені в розрахунку періоди повинні розраховуватись із застосуванням розмірів штрафу у розмірі 25 та 50 відсотків відповідно.

Враховуючи те, що суд дійшов висновку про неправомірність дій відповідача щодо визначення суми зобов'язання позивачу з податку на доходи фізичних осіб та військового збору щодо взаємовідносин з ФОП Голованенко О.В., тому в частині збільшення



податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб та військового збору та відповідно застосуванню штрафу та пені (періоди серпень вересень 2018 року) спірні податкові повідомлення рішення підлягають скасуванню.

Таким чином, позовні вимоги підлягають задоволенню частково.

Податкове повідомлення – рішення від 30.10.2019 № 0001293307, відповідачем було збільшено суму грошового зобов'язання податку з доходів фізичних осіб у розмірі 43136,14 грн., застосовано штрафні санкції у розмірі 32352,11 грн. та нараховано пеню у розмірі 1379,75 грн. підлягає скасуванню в частині:

- податкового зобов'язання в сумі 38 782,59 грн.(серпень 2018 року – 17846.40 грн., вересень 2018 року – 20936,19 грн),

- штрафних санкцій в сумі 29 592,23 грн. (серпень 2018 року -13384,80грн., вересень 2018 року – 15702,14 грн., лютий 2019 року (25%) – 90,0 грн. квітень 2019 року (50%)– 415,29 грн.)

- пені в сумі 1219,91 грн. (серпень 2018 року – 154,02 грн., 570,30 грн., вересень 2018 року – 495,59 грн)

на загальну суму 69 594,73 грн.

Податкове повідомлення – рішення від 30.10.2019 №0001303307 яким нараховано військового збору у сумі 3594,68 грн., застосовано штрафних санкцій у розмірі 2696,01 грн. та пені у розмірі 114,98 грн., підлягає скасуванню:

- в частині податкового зобов'язання в сумі 3231,88 (серпень 2018 року – 1487,20 грн., вересень 2018 року – 1744,68 грн.),

-штрафних санкцій в сумі 2465,99 грн. (серпень 2018 року -1115,40 грн., вересень 2018 року – 1308,51 грн., лютий 2019 року (25%) – 07,50 грн. квітень 2019 року (50%)– 34,58 грн.)

-пені в сумі 102,66 грн. (серпень 2018 року – 12,83 грн., 48,53 грн., вересень 2018 року – 41,30 грн)

на загальну суму 5800,53 грн.

Суд також враховує позицію Європейського суду з прав людини (в аспекті оцінки аргументів учасників справи у касаційному провадженні), сформовану, зокрема у справах “Салов проти України” (заява № 65518/01; пункт 89), “Проніна проти України” (заява № 63566/00; пункт 23) та “Серявін та інші проти України” (заява № 4909/04; пункт 58): принцип, пов'язаний з належним здійсненням правосуддя, передбачає, що 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.

Відповідно до частини 1 статті 2 Кодексу адміністративного судочинства України, завданням адміністративного судочинства є справедливе, неупереджене та своєчасне вирішення судом спорів у сфері публічно-правових відносин з метою ефективного захисту прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб від порушень з боку суб'єктів владних повноважень.

Згідно з частиною 2 статті 2 Кодексу адміністративного судочинства України у справах щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень адміністративні суди перевіряють, чи прийняті (вчинені) вони: на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що визначені Конституцією та законами України; з використанням повноваження з метою, з якою це повноваження надано; обґрунтовано, тобто з урахуванням усіх обставин, що мають значення для прийняття рішення (вчинення дії); безсторонньо (неупереджено); добросовісно; розсудливо; з дотриманням принципу рівності перед законом, запобігаючи всім формам дискримінації; пропорційно, зокрема з дотриманням необхідного балансу між будь-якими несприятливими наслідками для прав, свобод та інтересів особи і цілями, на досягнення яких спрямоване це рішення (дія); з урахуванням права особи на участь у процесі прийняття рішення; своєчасно, тобто протягом



*306*4283354*1*2*

розумного строку.

Відповідно до вимог частин першої статті 77 КАС України кожна сторона повинна довести ті обставини, на яких ґрунтуються її вимоги та заперечення, крім випадків, встановлених статтею 78 цього Кодексу.

Нормами частини другої зазначеної статті встановлено, що в адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дії чи бездіяльності покладається на відповідача. У таких справах суб'єкт владних повноважень не може посилається на докази, які не були покладені в основу оскаржуваного рішення, за винятком випадків, коли він доведе, що ним було вжито всіх можливих заходів для їх отримання до прийняття оскаржуваного рішення, але вони не були отримані з незалежних від нього причин.

Вирішуючи питання щодо розподілу судових витрат, суд зазначає наступне.

Згідно з положеннями частини 3 статті 139 КАС 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. Позивачем був сплачений судовий збір у сумі 2102, 00 грн. відповідно до квитанцій від 03 лютого 2020 року.

На підставі положень Закону України "Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції" та керуючись 2, 3, 5- 9, 12, 15, 19, 22, 25, 32, 72, 76, 77, 79, 94, 139, 194, 205, 241-243, 245, 246, 295,297 Кодексу адміністративного судочинства України, суд, -

В И Р І Ш И В :

Адміністративний позов Товариства з обмеженою відповідальністю "МК-СЕРВІС" (код ЄДРПОУ 39994616, 84100, Донецька обл., м. Слов'янськ, вул. Шевченко, буд. 22, оф.7) до Головного управління ДПС у Донецькій області (код ЄДРПОУ 43142826, 87526, Донецька область, м. Маріуполь, вул. Італійська, буд. 59), треті особи: фізична особа – підприємець Голованенко Олег Володимирович (РНОКПП: 2817609393, 84116, Донецька обл., місто Слов'янськ, вул. Батюка, буд. 35, кв. 53), фізична особа – підприємець Ларіков Олександр Вікторович (РНОКПП: 2305813677, 84601, Донецька область, місто Горлівка, вул. Кірова, буд. 49) про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень від 30 жовтня 2019 року № 0001293307 та № 0001303307, – частково задовольнити.

Податкове повідомлення – рішення Головного управління ДПС у Донецькій області № 0001293307 від 30 жовтня 2019 року на суму 76868,00 грн., з яких податкове зобов'язання податку з доходів фізичних осіб у розмірі 43136,14 грн., застосовано штрафні санкції у розмірі 32352,11 грн. та нараховано пеню у розмірі 1379,75 грн. визнати протиправним та скасувати в сумі 69 594,73 грн. з яких податкове зобов'язання в сумі 38 782,59 грн., штрафні санкції в сумі 29 592,23 грн., пеня в сумі 1219,91 грн.

Податкове повідомлення – рішення Головного управління ДПС у Донецькій області №0001303307 від 30 жовтня 2019 року на суму 6405,67 грн., з яких нараховано військового збору у сумі 3594,68 грн., застосовано штрафних санкцій у розмірі 2696,01 грн. та пені у розмірі 114,98 грн., визнати протиправним та скасувати в сумі 5800,53 грн. з яких : податкове зобов'язання в сумі 3231,88, - штрафні санкції в сумі 2465,99 грн., - пеня в сумі 102,66 грн.

У задоволенні решти позовних вимог відмовити.

Стягнути на користь Товариства з обмеженою відповідальністю "МК-СЕРВІС" (код ЄДРПОУ 39994616, 84100, Донецька обл., м. Слов'янськ, вул. Шевченко, буд. 22, оф. 7) судові витрати по сплаті судового збору в сумі 1903,15 грн. за рахунок бюджетних асигнувань Головного управління ДПС у Донецької області (код ЄДРПОУ: 43142826, 85000, Донецька обл., місто Маріуполь, вул. Італійська, 59).

Рішення прийняте в нарадчій кімнаті та проголошено його вступну та резолютивну



*306*4283354*1*2*

частини у судовому засіданні 16 липня 2020 року.

Повний текст рішення виготовлений 27 лютого 2020 року.

Апеляційна скарга на рішення суду подається протягом тридцяти днів з дня його проголошення.

Якщо в судовому засіданні було оголошено лише вступну та резолютивну частини рішення суду, або розгляду справи в порядку письмового провадження, зазначений строк обчислюється з дня складення повного судового рішення.

Рішення суду набирає законної сили після закінчення строку подання апеляційної скарги всіма учасниками справи, якщо апеляційну скаргу не було подано. У разі подання апеляційної скарги рішення, якщо його не скасовано, набирає законної сили після повернення апеляційної скарги, відмови у відкритті чи закриття апеляційного провадження або прийняття постанови судом апеляційної інстанції за наслідками апеляційного перегляду.

Рішення суду може бути оскаржено до Першого апеляційного адміністративного суду протягом тридцяти днів з дня його проголошення.

Апеляційна скарга згідно положень статті 297 КАС України подається безпосередньо до суду апеляційної інстанції. Відповідно до підпункту 15.5 пункту 1 Розділу VII Перехідні положення Кодексу адміністративного судочинства України до початку функціонування Єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи апеляційні скарги подаються учасниками справи до або через Донецький окружний адміністративний суд.

Текст рішення розміщений в Єдиному державному реєстрі судових рішень (веб-адреса сторінки: <http://www.reyestr.court.gov.ua/>).

Суддя

І.В. Шинкарьова

