

Категорія справи № 440/1512/19: **Адміністративні справи (з 01.01.2019); Справи з приводу адміністрування податків, зборів, платежів, а також контролю за дотриманням вимог податкового законодавства, зокрема щодо: збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших зборів.**

Надіслано судом: **03.03.2020**. Зареєстровано: **04.03.2020**. Оприлюднено: **04.03.2020**.

Дата набрання законної сили: **03.03.2020**

Номер судового провадження: **К/9901/383/20**



Верховний
Суд

ПОСТАНОВА

Іменем України

Київ

03 березня 2020 року

справа №440/1512/19

адміністративне провадження №К/9901/383/20

Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду:

судді-доповідача - Ханової Р. Ф.,

суддів: Пасічник С. С., Юрченко В. П.,

за участю секретаря судового засідання Статілко Ю. С.

представників

позивача - Панченко О. О. адвокат на підставі ордеру серії ПТ№181682 від 28.12.2019

відповідача - Новоселецької І. Ю. в порядку самопредставництва,

розглянув у відкритому судовому засіданні **касаційну скаргу** Державної установи "Божковська виправна колонія (№16)"

на рішення Полтавського окружного адміністративного суду від 19 вересня 2019 року у складі судді Сич С.С.

та постанову Другого апеляційного адміністративного суду від 26 листопада 2019 року у складі суддів Жигилія С.П., Перцової Т.С., Русанової В.Б.,

у справі № 440/1512/19

за позовом Державної установи "Божковська виправна колонія (№16)"

до Головного управління ДПС у Полтавській області

про визнання протиправними та скасування податкового повідомлення-рішення, вимоги та рішення,

У С Т А Н О В И В:

РУХ СПРАВИ

Короткий зміст позовних вимог

1. У квітні 2019 року Державна установа "Божковська виправна колонія (№16)" (далі - Державна установа, платник податків, позивач у справі) звернулася до суду з позовом до Головного управління ДПС у Полтавській області (далі - податковий орган, відповідач у справі) про визнання протиправною та скасування податкового повідомлення-рішення ГУ ДФС у Полтавській області з податку на доходи фізичних осіб від 13.02.2019 №0001921306 на суму 510,00 грн, вимоги податкового органу про сплату боргу (недоїмки) від 13.02.2019 №Ю 0001901306 на суму 1 050 282,93 грн та рішення про застосування штрафних санкцій за donapaxування відповідним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску від 13.02.2019 № 0001911306 на суму 520649,23 грн, з мотивів безпідставності їх прийняття.

2. 19 вересня 2019 року Полтавський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Другого апеляційного адміністративного суду від 26 листопада 2019 року, у задоволенні позову відмовив.

Короткий зміст рішень судів першої та апеляційної інстанцій

3. Відмовляючи в задоволенні позовних вимог, суд першої інстанції, з висновками якого погодився суд апеляційної інстанції, висновувався з того, що оскаржувані податкове повідомлення-рішення від 13.02.2019 №0001921306, вимога про сплату боргу (недоїмки) від 13.02.2019 №Ю-0001901306 та рішення №0001911306 про застосування штрафних санкцій за donapaxування відповідним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску від 13.02.2019 прийняті податковим органом на підставі, у межах повноважень, у спосіб, що визначені законодавством України.

Короткий зміст вимог касаційної скарги

4. Не погодившись із рішеннями судів першої та апеляційної інстанцій, позивач подав касаційну скаргу, де посиляючись на незастосування судами норм матеріального права та порушення ними норм процесуального права, просить скасувати рішення Полтавського окружного адміністративного суду від 19 вересня 2019 року та постанову Другого апеляційного адміністративного суду від 26 листопада 2019 року у справі № 440/1512/19, прийняти нове рішення, яким позов задовольнити.

5. Касаційний розгляд справи проведено у відкритому судовому засіданні, відповідно до статті 344 Кодексу адміністративного судочинства України.

СТИСЛИЙ ВИКЛАД ОБСТАВИН СПРАВИ, ВСТАНОВЛЕНИХ СУДАМИ ПЕРШОЇ ТА АПЕЛЯЦІЙНОЇ ІНСТАНЦІЙ

6. Суди попередніх інстанцій установили, що Державна установа (ідентифікаційний код 08564268) зареєстрована як юридична особа 29.11.1999 та взята на облік як платник єдиного внеску у Полтавській ОДПІ ГУ ДФС у Полтавській області 25.03.2003, що підтверджується випискою з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, копія якої наявна у матеріалах справи.

У період з 09.01.2019 по 22.01.2019 посадовими особами податкового органу проведена позапланова виїзна документальна перевірка позивача з питань дотримання законодавства щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за період з 01.10.2016 по 30.09.2018, за результатами якої складено акт від 28.01.2019 №102/16-31-13-06-14/08564268 (далі - акт перевірки).

Перевіркою встановлені порушення:

1) пункту 1 частини другої статті 6, пункту 1 частини першої статті 7, частини п'ятої статті 8 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування", а саме заниження бази нарахування єдиного внеску на заробітну плату засуджених (з врахуванням додаткової бази нарахування) в загальній сумі 4774013,33 грн;

2) пунктів 1, 2 частини другої статті 6, пункту 1 частини першої статті 7, частини п'ятої статті 8, частини 2 статті 9 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування", в результаті чого занижено суму нарахованого єдиного внеску в загальній сумі 1050282,93 грн, в т.ч. за жовтень 2016 - 30203,30 грн, за листопад 2016 - 28888,32 грн, за грудень 2016 - 28535,37 грн, за січень 2017 - 55923,47 грн, за лютий 2017 - 38001,05 грн, за березень 2017 - 51716,46 грн, за квітень 2017 - 52198,16 грн, за травень 2017 - 56407,45 грн, за червень 2017 - 58525,15 грн, за липень 2017 - 52486,08 грн, за серпень 2017 - 49749,15 грн, за вересень 2017 - 54265,25 грн, за жовтень 2017 - 46605,61 грн, за листопад 2017 - 46536,36 грн, за грудень 2017 - 45869,29 грн, за січень 2018 - 27939,98 грн, за лютий 2018 - 38444,45 грн, за березень 2018 - 45479,44 грн, за квітень 2018 - 41668,28 грн, за травень 2018 - 37091,93 грн, за червень 2018 - 43483,30 грн, за липень 2018 - 39935,05 грн, за серпень 2018 - 35407,63 грн, за вересень 2018 - 44922,40 грн;

3) абз. "г" пункту 176.2 статті 176 Податкового кодексу України та пункту 3.1 розділу III Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платника податку, і сум утриманого з них податку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015 № 4, а саме подання розрахунку не в повному обсязі та з недостовірними відомостями за 4 кв. 2016 - 3 кв. 2018.

13.02.2019 на підставі акта перевірки та підпункту 54.3.3 пункту 54.3 статті 54 і пункту 119.2 статті 119 Податкового кодексу України податковим органом винесено податкове повідомлення-рішення №0001921306, яким за порушення абзацу "г" пункту 176.2 статті 176 Податкового кодексу України та пункту 3.1 розділу III Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платника податку, і сум утриманого з них податку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015 №4, до позивача застосовано штрафні (фінансові) санкції (штрафи) в сумі 510,00 грн за платежем податок на доходи фізичних осіб, що сплачується податковими агентами, із доходів платника податку у вигляді заробітної плати податку.

13.02.2019 податковий орган сформував вимогу про сплату боргу (недоїмки) № Ю-0001901306 зі сплати недоїмки по єдиному внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування в сумі 1 050 282,93 грн за звітний період 4 кв. 2016 р. - 3 кв. 2018 р.

13.02.2019 податковий орган прийняв Рішення про застосування штрафних санкцій за donарахування відповідним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску №0001911306, яким до позивача застосовані штрафні санкції в розмірі 520 649,23 грн.

В матеріалах справи наявні розрахунки спірних рішень податкового органу.

Досліджуючи обставини справи, суди попередніх інстанцій установили, що Державна установа відповідно до частини першої статті 6 Закону України "Про державну кримінально-виконавчу службу України", входить до структури Державної кримінально-виконавчої служби України та створена для забезпечення виконання її завдань.

Використання праці засуджених позивачем здійснюється на підставі строкових трудових договорів, укладених між засудженими та Державною установою, всього їх 232 згідно з наявним у матеріалах справи реєстром договорів, укладених за період з 01.10.2016 по 30.09.2018, предметом яких є трудові відносини в межах, визначених цим договором, між засудженим та Установою, на час відбування особою, засудженою до позбавлення волі, покарання в Державній установі. Згідно з умовами вказаних строкових трудових договорів, які є аналогічними, у ході виконання останніх засуджених зобов'язаний виконувати роботу, а Державна установа виплачувати працівникові заробітну плату згідно з цим договором і забезпечувати необхідні умови праці. Вказаними строковими трудовими договорами визначено права та обов'язки засудженого, права та обов'язки Державної установи, оплату праці, робочий час, термін дії договору та інше.

Також суди установили, що протягом перевіряемого періоду між позивачем та Генеруючою компанією "Укрспецтепло" та Полтавською районною міжгосподарською будівельною організацією "Райагробуд" укладено договори на використання праці осіб, позбавлених волі, копії яких наявні у матеріалах справи, за умовами яких заробітна плата у розмірі, визначеному цими договорами, в місяць на одну особу перераховується замовником на рахунок позивача та нарахування 50% у розмірі, встановленому цими договорами, в місяць на одну особу перераховується замовником на рахунок позивача.

Позивачем не заперечено і не спростовано обставин щодо залучення до суспільно корисної оплачуваної праці за строковим трудовим договором засуджених осіб у перевіреному періоді.

Як зазначено у акті перевірки, нараховані суми заробітної плати засудженим, які працювали на об'єктах Державної установи та контрагентських об'єктах, утримані податки, суми заробітної плати, що підлягають перерахуванню на особові рахунки засудженим,

відображувалися в меморіальних ордерах №17 (типова форма №274 (бюджет), затверджена наказом Державного казначейства України від 27.07.2000 №68). Копії щомісячних меморіальних договорів № 17 наявні в матеріалах справи.

По засудженим, праця яких використовувалася на об'єктах Державної установи (дільниця соціальної реабілітації, відділення 1-4) вівся Державною установою табель обліку робочого часу засуджених, оформлялися наряди виконання робіт, нараховувалася щомісячна заробітна плата засуджених. По засудженим, праця яких використовувалася на об'єктах контрагентів (дільниця ДСР Контрагенти) Державною установою складаються відомості нарахування заробітної плати на основі отриманих "Реєстрів виданих нарядів", виконувалася функція податкового агента в частині сплати податку на доходи фізичних осіб та військового збору та перераховувалася заробітна плата на особові рахунки засуджених.

Суди попередніх інстанцій установили, що позивач сплачував податок на доходи фізичних осіб - засуджених та військовий збір з доходів, отриманих засудженими. Копії відомостей нарахування заробітної плати засудженим у розрізі місяців наявні у матеріалах справи.

Поряд з цим, у податкових розрахунках за формою 1ДФ позивач не відобразив суми нарахованої та виплаченої заробітної плати засуджених та суми проведених відрахувань податку на доходи фізичних осіб і військового збору у перевіряємий період.

Крім того, у період з березня 2018 року по вересень 2018 року Державна установа сплатила до бюджету єдиний внесок із заробітної плати засуджених в загальній сумі 25 852,01 грн, що підтверджується наявними в матеріалах справи платіжними дорученнями.

Однак, у Звіті про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у період з 01.10.2016 по 30.09.2018 позивачем не відображено суми нарахування єдиного внеску із заробітної плати засуджених.

ДОВОДИ УЧАСНИКІВ СПРАВИ

7. У доводах касаційної скарги позивач наголошує, що сума виплат, отриманих засудженим не є базою нарахування та утримання єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування, оскільки виправна колонія не може діяти у правовому режимі звичайного роботодавця, а засуджена до позбавлення волі особа не може бути кваліфікована у якості найманого працівника. Вказує, що як бюджетна неприбуткова установа позивач не забезпечений коштами на оплату праці засуджених, які не є найманими (штатними) працівниками установи. Зазначає, контролюючим органом не враховано, що відповідно до Кримінально-виконавчого кодексу України, Державна установа зобов'язана залучати до роботи всіх засуджених, які виявили бажання працювати, і не може порушувати право засуджених на працю, включаючи осіб, які не мають паспортів та довідок про присвоєння ідентифікаційного податкового номеру. Установою на виконання вимог чинного законодавства України укладалися з засудженими трудові договори, проте ЄСВ по даним особам не сплачувалось, адже немає можливості надіслати повідомлення до органів фіскальної служби про таких працевлаштованих осіб за відсутності документів, які посвідчують особу засуджених.

8. У відзиві на касаційну скаргу податковий орган просить касаційну скаргу позивача залишити без задоволення, а рішення судів першої та апеляційної інстанцій без змін.

ДЖЕРЕЛА ПРАВА Й АКТИ ЇХ ЗАСТОСУВАННЯ

9. Податковий кодекс України

Підпункт 162.1.3. пункту 162.1 статті 162.

Платниками податку на доходи фізичних осіб є податковий агент.

Підпункт 14.1.180 пункту 14.1 статті 14.

Податковий агент щодо податку на доходи фізичних осіб - 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 негрошовій 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 163.1.1 пункту 163.1 статті 163.

Об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Пункт 167.1 статті 167.

Ставка податку становить 18 відсотків бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) (крім випадків, визначених у пунктах 167.2 - 167.5 цієї статті) у тому числі, але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами.

Підпункт 168.1.1 пункту 168.1 статті 168.

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.

Пункт 176.2. статті 176.

Особи, які відповідно до цього Кодексу мають статус податкових агентів, зобов'язані:

а) своєчасно та повністю нараховувати, утримувати та сплачувати (перераховувати) до бюджету податок з доходу, що виплачується на користь платника податку та оподатковується до або під час такої виплати за її рахунок;

б) подавати у строки, встановлені цим Кодексом 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. Такий розрахунок подається лише у разі нарахування сум зазначених доходів платнику податку податковим агентом протягом звітного періоду. Запровадження інших форм звітності з зазначених питань не допускається.

Пункт 119.2 статті 119.

Неподання, подання з порушенням встановлених строків, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку, а також суми отриманої оплати від фізичних осіб за товари (роботи, послуги), якщо такі недостовірні відомості або помилки призвели до зменшення та/або збільшення податкових зобов'язань платника податку та/або до зміни платника податку тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 510 гривень.

10. Закон України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" від 08.07.2010 №2464-VI.

Частини перша статті 4.

Платниками єдиного внеску є роботодавці: підприємства, установи та організації, інші юридичні особи, утворені відповідно до законодавства України, незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою - підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, відповідно до відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців), у тому числі філій, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи зазначених підприємств, установ і організацій, інших юридичних осіб, які мають окремий баланс і самостійно ведуть розрахунки із застрахованими особами.

Пункти 1, 4 частини другої статті 6.

Платник єдиного внеску зобов'язаний: своєчасно та в повному обсязі нараховувати, обчислювати і сплачувати єдиний внесок; подавати звітність та сплачувати до органу доходів і зборів за основним місцем обліку платника єдиного внеску у строки, порядку та за формою, встановленими центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, за погодженням з Пенсійним фондом та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування. У разі надсилання звітності поштою вона вважається поданою в день отримання відділенням поштового зв'язку від платника єдиного внеску поштового відправлення із звітністю.

Пункт 1 частини першої статті 7.

Єдиний внесок нараховується для платників, зазначених у пунктах 1 (крім абзацу сьомого) частини першої статті 4 цього Закону, - на суму нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України "Про оплату праці", та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами.

Частина перша статті 8.

Розмір єдиного внеску для кожної категорії платників, визначених цим Законом, та пропорції його розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування встановлюються з урахуванням того, що вони повинні забезпечувати застрахованим особам страхові виплати і соціальні послуги, передбачені законодавством про загальнообов'язкове державне соціальне страхування; фінансування заходів, спрямованих на профілактику страхових випадків; створення резерву коштів для забезпечення страхових виплат та надання соціальних послуг застрахованим особам; покриття адміністративних витрат із забезпечення функціонування системи загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Частина п'ята статті 8.

Єдиний внесок для платників, зазначених у статті 4 цього Закону, встановлюється у розмірі 22 відсотки до визначеної статтею 7 цього Закону бази нарахування єдиного внеску.

У разі якщо база нарахування єдиного внеску не перевищує розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід, сума єдиного внеску розраховується як добуток розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід (прибуток), та ставки єдиного внеску.

Частина восьма статті 9.

Платники єдиного внеску, крім платників, зазначених у пунктах 4, 5 та 5-1 частини першої статті 4 цього Закону, зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, не пізніше 20 числа наступного місяця, крім гірничих підприємств, які зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, не пізніше 28 числа наступного місяця.

Частина перша статті 20.

Реєстр застрахованих осіб - автоматизований банк відомостей, створений для ведення єдиного обліку фізичних осіб, які підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню відповідно до закону. Реєстр застрахованих осіб складається з електронних облікових карток застрахованих осіб, до яких включаються відомості про застрахованих осіб, інформація про набуття прав на одержання страхових виплат за всіма видами загальнообов'язкового державного соціального страхування та інформація про виплати за всіма видами загальнообов'язкового державного соціального страхування. Реєстр застрахованих осіб формує та веде Пенсійний фонд, користувачами цього реєстру є податкові органи та фонди загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Частини перша, друга, третя, четверта статті 25.

Рішення, прийняті органами доходів і зборів та органами Пенсійного фонду з питань, що належать до їх компетенції відповідно до цього Закону, є обов'язковими до виконання платниками єдиного внеску, посадовими особами і застрахованими особами.

Положення цієї статті поширюються лише на тих платників, які відповідно до цього Закону зобов'язані нараховувати, обчислювати і сплачувати єдиний внесок.

У разі виявлення своєчасно не сплачених сум страхових внесків платники єдиного внеску зобов'язані самостійно обчислити ці внески і сплатити їх з нарахуванням пені в порядку і розмірах, визначених цією статтею.

Суми недоїмки стягуються з нарахуванням пені та застосуванням штрафів.

Орган доходів і зборів у порядку, за формою та у строки, встановлені центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, надсилає платникам єдиного внеску, які мають недоїмку, вимогу про її сплату.

Пункт 3 частини одинадцятої статті 25.

За донарахування територіальним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску накладається штраф у розмірі 10 відсотків зазначеної суми за кожний повний або неповний звітний період, за який донараховано таку суму, але не більш як 50 відсотків суми донарахованого єдиного внеску.

12. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджена наказом Міністерством фінансів України від 20.04.2015 № 499 (Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 07.05.2015 за № 508/26953).

Підпункт 1 пункту 1. Розділу II

Платниками єдиного внеску є роботодавці: підприємства, установи та організації, інші юридичні особи, утворені відповідно до законодавства України, незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою - підприємцем, якщо виконувати ним роботи (надавати послуги) відповідають видам діяльності, зазначеним у витягу з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань), у тому числі філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи зазначених підприємств, установ і організацій, інших юридичних осіб, які мають окремий баланс і самостійно ведуть розрахунки із застрахованими особами.

Пункт 1 Розділу III

Єдиний внесок згідно із Законом для платників, зазначених у підпункті 1 пункту 1 розділу II цієї Інструкції, щодо кожної застрахованої особи встановлюється в розмірі 22 відсотків на суму нарахованої заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України "Про оплату праці", та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами.

13. Кримінально-виконавчий кодекс України (в редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин).

Частина перша статті 601 .

Засуджені до обмеження волі, залучені до суспільно корисної оплачуваної праці за строковим трудовим договором, підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню.

Частина перша статті 118.

Засуджені до позбавлення волі мають право працювати. Праця здійснюється на добровільній основі на підставі договору цивільно-правового характеру або трудового договору, який укладається між засудженим та фізичною особою - підприємцем або юридичною особою, для яких засуджені здійснюють виконання робіт чи надання послуг. Такі договори погоджуються адміністрацією колонії та повинні містити порядок їх виконання. Адміністрація зобов'язана створювати умови для праці засуджених за договорами цивільно-правового характеру та трудовими договорами.

Частина перша статті 120.

Праця осіб, засуджених до позбавлення волі, оплачується відповідно до її кількості і якості. Форми і системи оплати праці, норми праці та розцінки встановлюються нормативно-правовими актами Міністерства юстиції України.

Частини перша і друга статті 122.

Засуджені до позбавлення волі, залучені до суспільно корисної оплачуваної праці за строковим трудовим договором, підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню. Засуджені мають право на загальних підставах на призначення та отримання пенсії за віком, по інвалідності, у зв'язку з втратою годувальника та в інших випадках, передбачених законодавством про пенсійне забезпечення.

14. Інструкція про умови праці та заробітну плату засуджених до обмеження волі або позбавлення волі, затверджена наказом Міністерства юстиції України від 07.03.2013 № 396/5, зареєстрована в Міністерстві юстиції України 11.03.2013 за № 387/22919.

Пункт 1.2

Засуджені залучаються до праці: у центрах трудової адаптації; у майстернях, підсобних господарствах установ та слідчих ізоляторів; на підприємствах установ виконання покарань; на підприємствах державної або інших форм власності за умови забезпечення їх належної охорони та ізоляції відповідно до укладених угод між установою, де відбуває покарання засуджений, та замовником; на роботах з господарського обслуговування установ та слідчих ізоляторів.

Пункт 5.1

Праця засуджених оплачується відповідно до її кількості і якості.

Підприємства установ розраховують тарифні ставки, посадові оклади для диференціації оплати праці залежно від професії і кваліфікації засуджених, складності й умов виконуваних ними робіт.

Заробітна плата, нарахована засудженим, за умови виконання ними норми виробітку (денної, тижневої, місячної) або тривалості робочого часу (у тому числі при залученні до робіт на підприємствах державної або інших форм власності) не може бути менше законодавчо встановленого мінімального розміру заробітної плати.

Пункт 6.3.

Відрахування та відшкодування із заробітної плати засуджених здійснюються відповідно до законодавства з дотриманням такої черговості:

податок з доходів фізичних осіб;

аліменти;

вартість одягу, взуття, білизни (крім вартості спецодягу);

вартість харчування, комунально-побутових та інших наданих послуг (крім вартості спецхарчування);

за виконавчими листами на користь громадян;

за виконавчими листами на користь юридичних осіб;

відшкодування матеріальних збитків, заподіяних засудженими державі під час відбування покарання.

ПОЗИЦІЯ ВЕРХОВНОГО СУДУ

15. Засуджені до відбування покарання в місцях позбавлення волі, які залучаються до суспільно корисної оплачуваної праці за строковими договорами, є застрахованими особами, підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню, а суми виплат, отримані ними, є базою нарахування єдиного соціального внеску, як це передбачено, зокрема статтею 122 Кримінально-виконавчого кодексу України, зміни до якої внесені Законом України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо забезпечення виконання кримінальних покарань та реалізації прав засуджених" від 7 вересня 2016 року № 1492-VIII, який набрав чинності 08.10.2016.

16. Право на працю засуджених до позбавлення волі реалізується шляхом укладення строкового трудового договору.

17. Засуджені до позбавлення волі, у даному випадку, є найманими працівниками з особливим статусом та обмеженими трудовими правами, а виправна колонія у цих трудових відносинах виступає роботодавцем, на якого покладається обов'язок з утримання та сплати сум податку з доходів фізичних осіб, військового збору та єдиного внеску із заробітної плати платника податку.

18. Позивач є роботодавцем засуджених та платником єдиного внеску, відтак зобов'язаний нараховувати, обчислювати і сплачувати єдиний внесок із заробітної плати засуджених як податковий агент, при цьому, базою оподаткування є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід засуджених осіб, які відбувають покарання, та залучаються до робіт, за які виплачується заробітна плата. Єдиний внесок підлягає сплаті незалежно від фінансового стану платника.

19. Особливості фінансування позивача, організації роботи, забезпечення штатними документами тощо, жодним чином не скасовує обов'язок позивача сплачувати податки та збори і подавати у повному обсязі звітність.

20. Податковий агент несе відповідальність за неподання, порушення порядку заповнення документів податкової та іншої обов'язкової звітності, порушення строків подання контролюючим органам цієї звітності, недостовірність інформації, наведеної у зазначених документах.

Оцінка доводів учасників справи і висновків судів першої та апеляційної інстанції

21. Суд касаційної інстанції переглядає судові рішення в межах доводів та вимог касаційної скарги та на підставі встановлених фактичних обставин справи перевіряє правильність застосування судом першої чи апеляційної інстанції норм матеріального і процесуального права (частина перша статті 341 Кодексу адміністративного судочинства України).

22. Доводи касаційної скарги не містять інших обґрунтувань ніж ті, які були зазначені (наведені) в запереченні на позовну заяву, апеляційній скаргі та з урахуванням яких суди попередніх інстанцій вже надавали оцінку встановленим обставинам справи.

23. Верховний Суд вважає, що суди першої та апеляційної інстанції надали оцінку кожному окремому специфічному доводу позивача, який має значення для правильного вирішення адміністративної справи.

24. Скажчик касаційною скаргою просить про переоцінку, додаткову перевірку доказів стосовно спірних правовідносин, що знаходиться за межами касаційного перегляду встановленими частиною другою статті 341 Кодексу адміністративного судочинства України.

25. Верховний Суд погоджується з висновками судів попередніх інстанцій, що позивач є платником єдиного внеску, відтак несе відповідальність у разі несплати або сплати не в повному обсязі єдиного внеску, як це передбачено статтями 9 та 25 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування".

26. Верховний Суд погоджується з висновком судів попередніх інстанцій про доведеність податковим органом порушення позивачем пунктів 1, 2 частини другої статті 6, пункту 1 частини першої статті 7, частини п'ятої статті 8, частини другої статті 9 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування", зокрема, платником податків не включено до Звітів щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування заробітну плату засуджених, чим занижено базу нарахування єдиного внеску на суму 4 774 013,33 грн та відповідно занижено суму нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за перевіряємий період на 1 050 282,93 грн із заробітної плати засуджених.

27. Верховний Суд також погоджується з судами попередніх інстанцій про правомірність застосування до позивача штрафних (фінансових) санкцій (штрафи) в сумі 510,00 грн, оскільки у податкових розрахунках за формою 1ДФ позивач не відображав суми нарахованої та виплаченої заробітної плати засуджених та суми проведених відрахувань податку на доходи фізичних осіб і військового збору у перевіряємий період.

28. Твердження позивача про неможливість відображення у податкових звітах сум нарахованої заробітної плати засуджених та сум проведених відрахувань податку на доходи фізичних осіб - засуджених та військовий збір з доходів, отриманих засудженими, а також єдиного внеску із заробітної плати засуджених у зв'язку з відсутністю документів, які посвідчують особу засуджених, є необґрунтованими та не відповідають дійсності, оскільки невикористання позивачем законодавчо передбаченої можливості відновлення втрачених документів засуджених, не звільняє платника від обов'язку подавати податкову звітність.

29. Закон України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" в ієрархії нормативно-правових актів має вищу юридичну силу ніж Інструкція про умови праці та заробітну працю засуджених до обмеження волі або позбавлення волі, затверджена наказом Міністерства юстиції України від 07.03.2013 №396/5, тому застосуванню підлягають норми саме цього Закону, який визначає правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку. Оскільки, перелік відрахувань із заробітної плати, передбачених в пункті 6.3 зазначеної Інструкції, не є вичерпним, тому відсутність в ньому єдиного внеску, не позбавляє платника податків обов'язку виконання приписів вказаного Закону.

30. Конституційний Суд України у рішенні від 16.01.2003 № 1-рп/2003 у справі N1-3/2003 зазначив, що після Конституції України, що має найвищу юридичну силу (частина друга статті 8), закони в ієрархії нормативно-правових актів посідають провідне місце.

31. Враховуючи встановлені обставини справи, Верховний Суд погоджується з висновком судів попередніх інстанцій, що оскаржувані рішення податкового органу винесені на підставі, у межах повноважень, у спосіб, що визначені законодавством України.

Висновки за результатами розгляду касаційної скарги

32. Суди попередніх інстанцій в повній мірі встановили фактичні обставини справи, детально дослідили докази наявні в матеріалах справи, надали об'єктивний та обґрунтований їх аналіз з посиланнями на норми матеріального права, у зв'язку з чим, відсутні підстави вважати, що обставини справи встановлено неповно чи неправильно, а отже і наведені скаржником доводи в касаційній скарзі (аналогічні тим, що були зазначені в апеляційній скарзі) щодо цього не спростовують правильних по суті висновків судів попередніх інстанцій.

33. Переглянувши судові рішення в межах касаційної скарги, перевіrivши повноту встановлення судом фактичних обставин справи та правильність застосування ними норм матеріального права, Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду, враховуючи норми Податкового кодексу України дійшов висновку, що при ухваленні оскаржуваних судових рішень, суди першої та апеляційної інстанцій не допустили неправильного застосування норм матеріального права або порушень норм процесуального права, які могли б бути підставою для скасування судових рішень, а тому касаційну скаргу позивача слід залишити без задоволення.

34. Відповідно до пункту 1 частини першої статті 349 Кодексу адміністративного судочинства України суд касаційної інстанції за наслідками розгляду касаційної скарги має право залишити судові рішення судів першої та (або) апеляційної інстанцій без змін, а скаргу без задоволення.

35. Суд касаційної інстанції залишає касаційну скаргу без задоволення, а судові рішення - без змін, якщо визнає, що суди першої та апеляційної інстанцій не допустили неправильного застосування норм матеріального права або порушень норм процесуального права при ухваленні судових рішень чи вчиненні процесуальних дій (частина перша статті 350 Кодексу адміністративного судочинства України).

Керуючись статтями 341, 344, 349, 350, 355, 356, 359 Кодексу адміністративного судочинства України, Суд

ПОСТАНОВИВ:

Касаційну скаргу Державної установи "Божковська виправна колонія (№16)" залишити без задоволення.

Рішення Полтавського окружного адміністративного суду від 19 вересня 2019 року та постанову Другого апеляційного адміністративного суду від 26 листопада 2019 року у справі № 440/1512/19 залишити без змін.

Постанова набирає законної сили з дати її прийняття, є остаточною і оскарженню не підлягає.

Головуючий

Р. Ф. Ханова

Судді:

С. С. Пасічник

В. П. Юрченко