

Ірина ВИСІЦЬКА, адвокат, партнер Адвокатського об'єднання «Адвокатська фірма «Єфімов та партнери»



ТАБЛИЦЯ ДАНИХ ПЛАТНИКА ПДВ: ЯК ЕФЕКТИВНО ОСКАРЖИТИ РІШЕННЯ ПРО НЕВРАХУВАННЯ?

Суть проблеми: із блокуванням податкових накладних наразі стикається чи не кожен платник ПДВ. Якщо платника не включено до переліку ризикових, важливе значення для попередження можливих блокувань податкових накладних/розрахунків коригувань до них (далі – ПН/РК) має подана платниками і врахована податківцями Таблиця даних платника податку на додану вартість (далі – Таблиця). Але проблема полягає якраз у тім, що ДПС не враховує подані платниками ПДВ Таблиці. Тож виходить замкнуте коло.

Чим допоможе ця стаття: наведено ефективні варіанти оскарження рішень ДПС про неврахування Таблиці.

За цією темою див. також «БАЛАНС-АГРО», 2020, № 28-29, с. 5.

Загальні питання

Право особи подати до ДПС Таблицю передбачено п. 12 Порядку, затвердженого постановою КМУ від 11.12.19 р. № 1165 (далі – Порядок № 1165). У Таблиці зазначаються:

- види економічної діяльності відповідно до КВЕД;
- коди товарів згідно з УКТЗЕД, що постачаються та/або придбаваються (отримуються) платником податку, ввозяться на митну територію України (далі – МТУ);
- коди послуг згідно з Державним класифікатором продукції та послуг, що постачаються та/або придбаваються (отримуються) платником податку, ввозяться на МТУ.

Форма Таблиці міститься у додатку 5 до Порядку № 1165.

Таблиця подається із поясненням, у якому вказується вид діяльності, з посиланням на податкову та іншу звітність платника податку і направляється в електронній формі засобами електронного зв'язку з урахуванням вимог Закону від 22.05.03 р. № 851-IV (далі – Закон № 851), Закону від 05.10.17 р. № 2155-VIII та Порядку обміну електронними документами з контролюючими органами, затвердженого наказом Мінфіну від 06.06.17 р. № 557.

У ЗІР (категорія 101.18) роз'яснено, що платник

податку має право подати Таблицю **без факту зупинення реєстрації ПН/РК** в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН). При цьому подавати Таблицю з кожною квитанцією про зупинення реєстрації в ЄРПН ПН/РК платнику не потрібно.

Протягом якого строку розглядається Таблиця?

Таблиця розглядається комісією регіонального рівня (комісія з питань зупинення реєстрації ПН/РК в ЄРПН головних управлінь ДПС в областях, м. Києві та Офісу великих платників податків ДПС) **протягом 5 робочих днів** (далі – р. д.) після її отримання (п. 15 Порядку № 1165).

За результатами розгляду **приймається рішення** про врахування або неврахування Таблиці за формою додатка 6 до Порядку № 1165.

У рішенні про неврахування Таблиці **обов'язково** наводиться причина такого неврахування. У Порядку № 1165 ці причини не вказані, але в самому рішенні наведено такі:

- наявність у контролюючих органах податкової інформації, що свідчить про здійснення платником податку ризикових операцій;
- виявлення невідповідності визначених платником податку в Таблиці видів діяльності наявним у платника основним засобам;
- інші.

Зверніть увагу: у більшості випадків Таблиця не враховується через першу причину. При цьому аналіз нижченаведеної судової практики свідчить, що часто ця причина є безпідставною, і в процесі судового розгляду справи податківці не можуть довести факт, джерела та достовірність такої податкової інформації.

Як направляється рішення про неврахування Таблиці?

Згідно зі ст. 42 Податкового кодексу (далі – ПК) рішення про неврахування Таблиці має бути направлено **одним із таких способів:**

- засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог Закону № 851 та Закону від 05.10.17 р. № 2155-VIII «Про електронні довірчі послуги» – шляхом надіслання документа в електронний кабінет з одночасним надісланням платнику податків на його електронну адресу (адреси) інформації про вид документа, дату та час його надіслання (лише особам, які подають звітність в електронній формі та/або пройшли електронну ідентифікацію онлайн в електронному кабінеті та **подали заяву про бажання отримувати документ через електронний кабінет**);
- рекомендованим листом із повідомленням про вручення, надісланим за адресою (місцезнаходженням, податковою адресою) платника ПДВ;
- особисто вручена платнику (його представнику).

Якщо отриманий платником ПДВ документ (повідомлення) не відповідає вищенаведеним вимогам до рішення про неврахування Таблиці, то говорити про оскарження цього рішення, мабуть, передчасно. У такому разі радше йдеться про неправомірні дії контролюючого органу щодо включення певної інформації до баз даних. Тож і оскаржувати варто саме їх.

Законодавчі підстави для оскарження

Платник податку **має право** подати Таблицю повторно для розгляду комісією регіонального рівня та прийняття відповідного рішення. Якщо ж це не призвело до бажаного результату, тоді

пряма дорога до оскарження рішення про неврахування Таблиці.

Так, пп. 17.1.7 ПК передбачено, що платник податків має право оскаржувати **рішення, дії (бездіяльність) контролюючих органів** (посадових осіб) у порядку, визначеному ПК. Згідно з п. 56.1 ПК це можна зробити в **адміністративному або судовому порядку**.

Жодним нормативно-правовим актом **не виключається** юрисдикція адміністративного суду та/або органу ДПС вищого рівня на розгляд спорів між платниками та контролюючими органами щодо оскарження рішення про неврахування Таблиці. Так само не передбачається, що таке рішення не підлягає оскарженню.

Навпаки, у п. 22 Порядку № 1165 йдеться про те, що Таблиця враховується у разі надходження до контролюючого органу **рішення суду** про скасування рішення про її неврахування, яке набуло законної сили.

До того ж у формі рішення про врахування або неврахування Таблиці прямо зазначено, що воно може бути оскаржено в адміністративному або судовому порядку.

*Отже, згідно з пп. 17.1.7, п. 56.1 ПК та Порядком № 1165 рішення про неврахування Таблиці підлягає оскарженню як в **адміністративному, так і в судовому порядку**.*

Адміністративне оскарження

Процедура адміністративного оскарження вважається **досудовим порядком** вирішення спору. Тож скарга не розглядатиметься в порядку адміністративного оскарження, якщо до адміністративного суду вже подано позов про скасування рішення про неврахування Таблиці.

Відповідно до ст. 52 ПК скарга подається до контролюючого органу **вищого рівня – ДПС України**. Одночасно з її поданням платник ПДВ зобов'язаний письмово повідомити контролюючий орган, яким прийнято рішення, про його оскарження.

Строк подання скарги – **10 р. д.** після дня отримання платником ПДВ рішення одним із вищеперелічених способів.

Знайте свої права: платник ПДВ має право протягом 6 місяців із дати закінчення цього строку подати скаргу разом із клопотанням про поновлення пропущеного строку подання скарги в адміністративному порядку та копіями документів, що підтверджують поважність причин його пропуску (за наявності). Контролюючий орган вищого рівня, розглядаючи клопотання платника податків, поновлює пропущений строк подання скарги, якщо визнає причини пропуску поважними.

Скарга подається **у письмовій формі** та має містити відомості, перелічені у п. 1 розд. IV Порядку, затвердженого наказом Мінфіну від 21.10.15 р. № 916 (далі – Порядок № 916), а саме:

- прізвище, ім'я, по батькові, найменування (для юросіб), податкову адресу платника податків, який подає скаргу;
- найменування контролюючого органу;
- реквізити оскаржуваного рішення;
- підстави, за якими оскаржується рішення, обставини справи, які, на думку заявника, встановлені контролюючим органом неправильно чи не встановлені взагалі;
- обґрунтування незгоди платника податків із рішенням контролюючого органу з посиланням на норми законодавства;
- вимоги та клопотання платника, який подає скаргу;
- відомості щодо повідомлення контролюючого органу, рішення якого оскаржується, про подання скарги до контролюючого органу вищого рівня;
- відомості про оскарження рішення контролюючого органу до суду;
- адресу, на яку слід надіслати рішення, прийняте за результатами розгляду скарги;
- перелік документів, які додаються до скарги.

Для довідки. За замовчуванням, розгляд матеріалів скарг платників податків відбувається у закритому засіданні. Однак платник ПДВ згідно із Порядком № 916 має право разом із скаргою подати письмове клопотання про відкритий розгляд матеріалів скарги.

У який строк ДПС має розглянути скаргу платника ПДВ?

ДПС має розглянути скаргу, прийняти вмотивоване рішення та надіслати його **протягом 20 календарних днів** (далі – к. д.) після дня отримання скарги. Рішення надсилається на адресу платника ПДВ **поштою із повідомленням про вручення** або **надається йому під підпис**.

До закінчення цього строку ДПС може прийняти рішення про продовження строку розгляду скарги платника, **але не більше ніж на 60 к. д.**, та письмово повідомити про це платника ПДВ до закінчення 20-денного строку.

До відома: рішення ДПС, прийняте за результатами розгляду скарги платника ПДВ, є **остаточним** і не підлягає подальшому адміністративному оскарженню. Проте воно може бути оскаржене **в судовому порядку**.

Чи не краще відразу оскаржити рішення про неврахування Таблиці в суді?

Серед практикуючих юристів наразі немає одностайної думки щодо доцільності/ефективності процедури адміністративного оскарження. Деякі з них вважають, що це марна трата часу, адже «свій свого не образить» і вищий орган завжди підтримуватиме рішення своїх підлеглих.

Однак, на нашу думку, адміністративне оскарження не варто відкидати як варіант, хоча б з огляду на абзац другий п. 56.9 ПК. Ця норма говорить: якщо вмотивоване рішення за скаргою платника податків не надсилається йому протягом 20 днів або протягом строку, продовженого за рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу, така скарга вважається повністю задоволеною на користь платника із дня, що настає за останнім днем таких строків.

На практиці трапляються випадки, коли рішення ДПС про відмову у задоволенні скарги, датоване в межах 20-денного строку, було відправлено після його спливу. Тож ця обставина при судовому оскарженні стала додатковою підставою для задоволення позовних вимог про скасування рішення контролюючого органу.

Слід знати: дату відправлення рішення ДПС легко встановити на сайті Укрпошти (https://track.ukrposhta.ua/tracking_UA.html) за штрихкодним ідентифікатором на конверті, у якому таке рішення було направлено. Тож обов'язково зберігайте цей конверт, у разі судового оскарження він може стати у пригоді.

Судове оскарження

У п. 56.18 ПК із посиланням на ст. 102 цього кодексу передбачено загальний строк оскарження будь-якого рішення контролюючого органу – **1 095 днів** із моменту його отримання.

Водночас, якщо рішення про неврахування Таблиці оскаржувалося в адміністративному порядку, то такий платник може оскаржувати це рішення в суді **протягом місяця**, що настає за днем закінчення процедури адміноскарження. Таким днем у нашому випадку є день отримання платником ПДВ рішення ДПС про відмову в задоволенні скарги.

Від редакції: радимо також узяти до уваги позиції Верховного Суду від 11.10.19 р. (ЄДРСР, реєстр. № 85033140) та податківців (ЗІР, категорія 101.18). Звернутися до суду протягом 1 095 днів суб'єкт господарювання (далі – СГ) може, тільки якщо не оскаржив рішення в адміністративному порядку. Якщо ж СГ скористався своїм правом на адміноскарження, то подати позов до суду можна протягом **3 місяців** із дня отримання рішення за результатами розгляду скарги (ч. 4 ст. 122 Кодексу адміністративного судочинства, далі – КАС). А якщо орган ДПС так і не прийняв рішення або воно не було вручене СГ, тоді звернутися до суду можна протягом **6 місяців** із дня подання скарги.

Позовна заява подається до **окружного адміністративного суду** за зареєстрованим у встановленому законом порядку місцем проживання (перебування, знаходження) платника ПДВ або місцезнаходженням контролюючого органу, який прийняв оскаржуване рішення. Право вибору суду належить позивачеві – платнику ПДВ.

Вимоги до позовної заяви містяться у ст. 160 КАС. Особливу увагу звертаємо на п. 9 ч. 5 цієї статті – у заяві слід обґрунтувати порушення рішенням

про неврахування Таблиці прав, свобод чи інтересів позивача.

Це надзвичайно важливо з огляду на правову позицію, викладену Верховним Судом у постанові від 20.11.19 р. (ЄДРСР, реєстр. № 85803824), а згодом і в постанові від 03.03.20 р. (ЄДРСР, реєстр. № 87963343). Верховний Суд в обох постановках дійшов висновку, що використання контролюючим органом податкової інформації, наявної в інформаційних системах ДПС, або внесення інформації в такі бази за результатами її опрацювання у певний спосіб здійснення податкового контролю (зокрема, віднесення позивача до платників, які відповідають критеріям ризиковості), є одним із заходів збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання покладених на відповідача функцій та завдань. Безпосередньо рішення комісії щодо віднесення платника податків до переліку платників, які відповідають критеріям ризиковості, без прийняття рішення про відмову в реєстрації ПН/РК **не порушує права та інтереси позивача**.

Наведені аргументи використовуються і нижчими судами під час вирішення спору про скасування рішення щодо неврахування Таблиці. Прикладом цього є постанова Дніпропетровського окружного адміністративного суду від 17.02.20 р. (ЄДРСР, реєстр. № 88058632).

І хоча деякі судді (див., наприклад, рішення Окружного адміністративного суду м. Києва від 15.06.20 р., ЄДРСР, реєстр. № 89802534) вважають, що вищевказана правова позиція Верховного Суду **не може застосовуватися** до передбачених Порядком № 1165 процедур, оскільки стосується його попередника – Порядку № 117, все ж цілком виключити ризик того, що ваша справа потрапить до такого судді, як у справі Дніпропетровського окружного адмінсуду, не можна. Тож імовірність відмови у задоволенні позовних вимог у такому разі досить висока.

Тому більш поміркованою вважаємо позицію, коли рішення про неврахування Таблиці (та/або рішення про відповідність платника ПДВ критеріям ризиковості) оскаржується **разом** із рішенням про відмову в реєстрації ПН. Тут уже у судів не виникає сумнівів щодо порушення прав платника ПДВ (див., наприклад, рішення Окружного адміністративного суду м. Києва від 15.06.20 р., ЄДРСР, реєстр. № 89802713, та рішення Кіровоградського окружного адміністративного суду від 11.06.20 р., ЄДРСР, реєстр. № 89748875, якими задоволені всі зазначені вище позовні вимоги платників ПДВ).

ВИСНОВКИ



Аналіз наведеної судової практики свідчить, що окремо заявляти (а отже, й оплачувати) вимогу про зобов'язання органу ДПС урахувати Таблицю не варто, адже суди відмовляють у її задоволенні. Таке рішення вони мотивують тим, що відповідно до п. 22 Порядку № 1165 Таблиця враховується у разі надходження до контролюючого органу рішення суду про скасування рішення про її неврахування, яке набрало законної сили. Тож відповідну вимогу про зобов'язання контролюючого органу урахувати Таблицю суди вважають передчасною.

Від редакції: існує ще один альтернативний спосіб оскарження рішення податкової про неврахування Таблиці та рішення про відмову в реєстрації ПН – подати скаргу бізнес-омбудсмену. Ця посадова особа не має повноважень щодо скасування рішень органу ДПС та інших держорганів. Однак державні органи повинні прислухатися до рекомендацій Ради бізнес-омбудсмена, оскільки цією Радою укладено ряд меморандумів про співпрацю і партнерство з різними держорганами України. Наприклад, із ДПС такий меморандум підписано 12.10.15 р. (докладніше про подання скарги бізнес-омбудсмену читайте в «БАЛАНС-АГРО», 2020, № 12-13, с. 38).

Ольга ПАПІНОВА, консультант із питань бухгалтерського обліку та оподаткування



ВИПЛАТА ДИВІДЕНДІВ УЧАСНИКАМ-НЕРЕЗИДЕНТАМ

Акценти цієї статті:

- нові старі платники податку на дохід нерезидента-юрособи при виплаті дивідендів з 23 травня 2020 року;
- порядок розрахунку та декларування податку у випадках, коли «дивідендний» дохід виплачено нерезиденту-юрособі в негрошовій формі або податок не був утриманий із доходу під час його виплати;
- оподаткування дивідендів, виплачених нерезиденту-фізособі;
- новий вид оподатковуваних доходів нерезидента з 1 січня 2021 року.

Порядок виплати дивідендів нерезиденту

Прибуток, зароблений сільгоспприємством, може бути виплачений учасникам (власникам) у вигляді дивідендів. Нагадаємо, у бухгалтерському розумінні дивіденди – це частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) згідно з часткою їх участі у власному капіталі підприємства (п. 4 П(С)БО 15). Для цілей оподаткування дивідендами вважається платіж, який здійснюється юрособою (у т. ч. емітентом корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів або інших цінних паперів) у зв'язку з розподілом частини прибутку, розрахованої за правилами

бухобліку (пп. 14.1.49 Податкового кодексу, далі – ПК).

Рішення про виплату дивідендів приймається **на загальних зборах учасників** та оформляється **протоколом (рішенням учасника)**.

Зверніть увагу: з 01.01.21 р. поняття дивідендів значно розшириться (див. останній розділ цієї статті).

Дивіденди можуть виплачуватися за будь-які минулі прибуткові періоди існування підприємства. При цьому сума нарахованих дивідендів не може перевищувати показник: