

**Денис ОСМОЛОВСКИЙ**, правозащитник,  
директор информационного агентства «Единая служба правовой помощи»



## РЕШЕНИЕ СУДА ЕСТЬ – ГНС НЕ РЕГИСТРИРУЕТ НАЛОГОВУЮ НАКЛАДНУЮ: ЧТО ДЕЛАТЬ ПЛАТЕЛЬЩИКУ НДС

**Ситуация.** Немало плательщиков НДС столкнулись с проблемой регистрации налоговых накладных/расчетов корректировки (далее – НН/ПК) после получения победного решения суда. Казалось бы, решение суда, которое вступило в законную силу, раскрывает все возможности для восстановления регистрации НН, но нет, важный этап – выполнение решения суда ГНС – превращается в очередной непреодолимый барьер на пути к такому восстановлению.

Вопрос невыполнения судебных решений о регистрации НН/ПК неоднократно поднимался юридическим и бухгалтерским сообществом. По большей части достижение результата в виде принуждения ГНС выполнить решение суда обеспечивается непрерывным законодательным давлением со всех флангов, например: установление судебного контроля, работа исполнительной службы, направление адвокатских запросов, подача жалоб налогоплательщиком в ГНС, в Совет бизнес-омбудсмена и даже председателю Комитета Верховной Рады по вопросам финансов, налоговой и таможенной политики. Непрестанный натиск имеет позитивные последствия – ГНС поддается, осуществляя заветную регистрацию НН/ПК по решению суда.

Почему же так происходит? Почему орган госвласти не только действует вопреки законодательным требованиям немедленного выполнения решения суда, но и сознательно создает риски привлечения к ответственности своих работников, возможно, даже к уголовной? Попробуем разобраться в действительных причинах такого поведения в целях предоставления налогоплательщикам действенных рекомендаций, как все-таки добиться от ГНС выполнения судебного решения.

### Немного истории

Приведем некоторые факты из нормативной истории, которая раскрывает причины такого поведения ГНС.

Первым подзаконным актом, который регулировал порядок остановки регистрации НН/ПК, после делегирования полномочий на такое определение Кабмина, было постановление КМУ от 21.02.18 г. № 117 «Об утверждении порядков по вопросам

остановки регистрации налоговой накладной/расчета корректировки в Едином реестре налоговых накладных» (далее – Постановление № 117). Данный документ содержал несколько законодательных дефектов, которые сразу запрограммировали его бесперспективную нормативную жизнедеятельность.

Причем один из этих дефектов фактически ставил крест на результативности в борьбе с так называемыми «свертками». Идет речь о п. 10 Постановления № 117, который делегировал право ГНС определять основания для остановки регистрации НН/ПК. Как ни пытались другие государственные органы (Государственная регуляторная служба, Минэкономразвития и даже Минюст) доказать Минфину, что такое делегирование полномочий неправомерное, неконституционное и создает риски признания действий налоговиков противоправными, Минфин все равно продавал свою редакцию с мотивацией, мол, теневые дельцы быстро приспосабливаются к критериям остановки регистрации, следовательно, нужно дать право ГНС постоянно изменять эти критерии, хотя бы даже не предусмотренными законом письмами.

Как бы там ни было, невзирая на предупреждение, Постановление № 117 начало действовать. Состоялись первые остановки регистрации НН/ПК, а с ними и первые судебные обжалования. Первые же решения административных судов первой инстанции принимались в пользу налогоплательщиков, с предполагаемой мотивацией, что письма ГНС не являются источником права и не могут устанавливать основания для остановки регистрации НН/ПК. Зато ГНС реагировала в свойственной ей манере упрямой самоуверенности и безответственности – это лишь первые инстанции, пусть Верховный Суд определит правовую позицию.

Переломный момент состоялся в апреле 2019 года, когда Верховный Суд действительно подтвердил позиции предыдущих инстанций и закрепил невозможность остановки регистрации НН/ПК на основании писем ГФС.

Дальше уже было нашествие судебных проигрышей ГФС, которое лишь увеличивалось в результате последующего бездействия (читайте – законодательной небрежности) Минфина и ГФС. Два года подряд, а именно с февраля 2018 года до февраля 2020-го, действовало Постановление № 117 со своей грубой правовой погрешностью.

В 2019 году, взамен Постановления № 117, только под давлением судебного обжалования противоправности его п. 10, 20, 21, было принято постановление КМУ от 11.12.19 г. № 1165 и издан приказ Минфина от 12.12.19 г. № 520.



### **Зачем эта историческая преамбула бездействия госорганов и как она влияет на современные проблемы налогоплательщиков?**

Влияет непосредственным образом, ведь именно за этот период все то полезное, что могла сделать система мониторинга критериев оценки риска (далее – СМКОР) в борьбе с фиктивным налоговым кредитом, было нивелировано правовой инфантильностью и небрежностью Минфина и ГФС.

В Едином реестре налоговых накладных (далее – ЕРНН) началось восстановление регистрации НН по решению суда по формальным причинам несоответствия акту высшей юридической силы подзаконного нормативного акта – Постановления № 117. Восстановление происходило по НДС, сформированным даже откровенно фиктивными предприятиями, которые проходили в уголовных производствах налоговой милиции и других стражей порядка. Наряду с реально существующими плательщиками законодательной ошибкой Постановления № 117 начали активно пользоваться организаторы схем формирования «мнимого» налогового кредита.

Статистика того периода впечатляющая. В течение 2018–2020 годов зарегистрировано 15,1 тыс. НН/ПК на сумму НДС 1,3 млрд грн. Наблюдалась тенденция к значительному увеличению этих показателей, поскольку НДС за 2018 год составлял 110,4 млн грн, за 2019-й – 817,6 млн грн, а за январь – май 2020 года уже 554,6 млн грн. В мае 2020 года – 1 212 НН/ПК на сумму 63,09 млн грн (статистические данные получены из ресурса 3222.UA).

Сколько из этого объема «теневого» НДС, восстановленного в ЕРНН по решению суда, не извест-

но, но подтверждением того, что такой процесс однозначно происходил, является аналитическая работа специалистов, которые исследовали этот вопрос (информация из ресурса 3222.UA).

### **Ситуация на сегодня**

Следует заметить, что существенных проблем для реального сектора в исполнении решений суда относительно регистрации НН/ПК до апреля 2020 года не было. На то время уже действовавшая Государственная налоговая служба, как правопреемник Государственной фискальной службы, требовала только заменить сторону в исполнительном производстве или выполнение решения суда задерживалось из-за недостатка регистрационного лимита НДС у налогоплательщика.

Переломный момент наступил с изменением руководства ГНС в апреле – мае 2020 года. Получив в наследство остановку регистрации НН/ПК на основании противоправного нормативного акта (Постановления № 117), тысячи проигранных дел, миллионы напрасно израсходованных средств на судебный сбор, текущее руководство решило изменить существующее на то время состояние дел, но своим достаточно рискованным способом.

Если даже с решением суда все было хорошо и возможности обжалования исчерпаны, включался режим бюрократизации прохождения этого решения в профильных подразделениях ГНС, если же регистрационный лимита не хватало, плательщику просто не напоминали об этом.

Публичная позиция ГНС была следующей: судебные решения по вопросам регистрации или отмены регистрации НН/ПК в ЕРНН, которые вступили в законную силу, выполняются с соблюдением норм Налогового кодекса, административного судопроизводства Украины и проводятся с учетом требований Порядка № 1246, постановления КМУ от 16.10.14 г. № 569, приказа Минфина от 31.12.15 г. № 1307, в связи с этим выполнение судебных решений такой категории требует определенного времени для их реализации. По состоянию на 23.09.20 г. таких решений уже было 927, а вот на какую сумму НДС, ГНС тщательно скрывало (информация из ресурса 3222.UA). По состоянию на 22.02.21 г. таких решений уже стало 726. ГНС заявляет о динамике уменьшения остатка невыполненных решений суда.

Таким образом, как выяснилось, руководство ГНС пытается предупредить восстановление регистрации НН/ПК по откровенно схемным операциям, тем более что именно в настоящий момент вступают в силу решения относительно отказов в ре-

гистрации НН/ПК, которые были приняты в конце 2019 года, когда уже стало понятно, что именно из-за правового дефекта Постановления № 117 СМКОР была недееспособной. Но под вышеуказанную позицию ГНС подпадают все плательщики в целом – и реальные, и нереальные.

## Как действовать плательщику в случае получения решения суда об обязанности ГНС зарегистрировать НН/ПК

Сначала обратимся к Порядку ведения Единого реестра налоговых накладных, утвержденному постановлением КМУ от 29.12.10 г. № 1246 (далее – Порядок № 1246). Согласно п. 19 данного документа НН/ПК, регистрация которых остановлена, регистрируют, в частности, в день вступления решения суда о регистрации НН/ПК в законную силу (при условии поступления в ГНС соответствующего решения).

Таким образом, **в случае поступления соответствующего решения в ГНС НН/ПК должна быть зарегистрирована в ЕРНН сразу после вступления решения суда в законную силу.** Никаких недели, месяца или полутора-двух на проведение каких-то регистрационных процедур. Все процедуры ГНС должна выполнить фактически в день поступления решения, если оно уже вступило в законную силу.

Согласно ст. 255 Кодекса административного судопроизводства (далее – КАС) решение суда вступает в законную силу по окончании срока подачи апелляционной жалобы всеми участниками дела, если такая жалоба не была подана. В случае подачи апелляционной жалобы решение, если оно не отменено, вступает в законную силу после возврата этой жалобы, отказа в открытии или закрытия апелляционного производства или вынесения постановления судом апелляционной инстанции по результатам апелляционного пересмотра.

То есть **задача налогоплательщика – проконтролировать и определить дату поступления постановления апелляционной инстанции в ГНС.** Это можно сделать:

- или путем ознакомления с материалами дела в апелляционной инстанции и получения информации о почтовом треке отправления копии постановления заказным письмом с уведомлением о вручении в ГНС;
- или в суде первой инстанции, если дело уже будет отправлено в этот суд, где можно даже сделать копию уведомления о вручении.

Любые ссылки ГНС на то, что решение суда не выполняется, потому что ГНС подана кассацион-

ная жалоба, являются противоправными, ведь, во-первых, подача кассационной жалобы не останавливает выполнения решения, во-вторых, почти в 100 % Верховный Суд отказывает даже в открытии кассационного производства.

## Проверка ГНС условий регистрации НН/ПК в ЕРНН

В процедуры регистрации НН/ПК по решению суда входят проверки, которые проводятся на основании п. 12 Порядка № 1246, в частности:

- относительно наличия регистрационной суммы НДС;
- соответствия НН/ПК установленной форме.

Такие проверки осуществляются в автоматическом режиме, поэтому не требуют вмешательства работников ГНС и затраты на это лишнего времени.

Коротко рассмотрим указанные особенности проверки.

### Достаточность регистрационного лимита

В случае включения сумм НДС по НН, регистрация которых остановлена, в отчетную декларацию за период, в котором произошла остановка регистрации, показатель **ΣПеревиц уменьшает регистрационный лимит на такую сумму НДС.**

Следует заметить, что «благодаря» округлению НН с суммой НДС после запятой меньше чем 50 коп. будут генерировать **ΣПеревиц** с округлением в меньшую сторону. Например, сумма НДС 41 333,33 грн сгенерирует **ΣПеревиц** = 41 333 грн.

Во время регистрации НН по решению суда ранее сформированная **ΣПеревиц** используется для регистрации НН. Причем, если **ΣПеревиц** меньше, чем сумма НДС, хотя бы на копейку, программа проверяет возможность зарегистрировать НН за счет основной суммы регистрационного лимита, и если такой суммы недостаточно, регистрация НН даже по решению суда не происходит.

### Форма НН/ПК

Рассмотрим вопрос обновления формы НН/ПК, которое состоялось в марте 2021 года.

ГНС на запрос информационного агентства «Единая служба правовой помощи» дала ответ, что после 01.03.21 г. в случае принятия соответствующего решения, в том числе на основании решения суда, ГНС осуществляет регистрацию в ЕРНН НН/ПК **по форме, по которой такие документы были поданы в ЕРНН** на регистрацию до 01.03.21 г., и регистрация которых была остановлена.

## Кто должен контролировать выполнение решения суда

Налогоплательщику следует помнить, что в соответствии со ст. 129 Конституции Украины контроль за выполнением судебного решения осуществляет суд. Поэтому ст. 382 КАС предусматривает определенные процессуальные формы контроля за выполнением решений в административных делах, в частности, обязанность судом, который принял судебное решение в административном деле, субъекта властных полномочий, не в пользу которого принято судебное решение, подать в установленный судом срок **отчет о выполнении судебного решения**.

По результатам рассмотрения этого отчета или

в случае его неподачи судья своим постановлением может установить новый срок представления отчета, **наложить на руководителя субъекта властных полномочий, ответственного за выполнение решения, штраф в размере от 20 до 40 прожиточных минимумов для трудоспособных лиц**.

Обратите внимание, что половина суммы штрафа взыскивается в пользу истца, остальное – в госбюджет.

Вышеуказанные действия, то есть обеспечение судебного контроля, желательно совершать во время судебного обжалования, поэтому в целях их эффективной реализации рекомендуем обращаться к адвокатам.

## ВЫВОДЫ



Налогоплательщик действительно может самостоятельно обеспечить быстрое выполнение победного решения суда путем установления судебного контроля и контроля за получением ГНС постановления суда апелляционной инстанции. Такие действия также могут сопровождаться представлением исполнительного листа государственному (частному) исполнителю и совершением ими необходимых действий относительно выполнения решения суда.

Но, понимая действительную причину определенного «саботажа» ГНС в исполнении решений суда, налогоплательщик имеет право обратиться в ГНС после получения решения апелляционной инстанции и доказать реальность хозяйственной операции, по которой регистрируются НН/ПК. Это может повлиять на послабление «предохранителей», установленных ГНС, и ускорить выполнение судебного решения.