

Денис ОСМОЛОВСЬКИЙ, правозахисник,
директор інформаційного агентства «Єдина служба правової допомоги»



РІШЕННЯ СУДУ Є – ДПС НЕ РЕЄСТРУЄ ПОДАТКОВУ НАКЛАДНУ: ЩО РОБИТИ ПЛАТНИКУ ПДВ

Ситуація. Чимало платників ПДВ стикнулося з проблемою реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування (далі – ПН/РК) після отримання переможного рішення суду. Здавалося б, рішення суду, яке набуло законної сили, розкриває всі можливості для відновлення реєстрації ПН, але ні, важливий етап – виконання рішення суду ДПС – перетворюється на черговий нездоланий бар'єр на шляху до такого відновлення.

Питання невиконання судових рішень про реєстрацію ПН/РК неодноразово порушувалося юридичною та бухгалтерською спільнотою. Здебільшого досягнення результату у вигляді примусу ДПС виконати рішення суду забезпечується безперервним правничим тиском з усіх флангів, як-от: установлення судового контролю, робота виконавчої служби, направлення адвокатських запитів, подання скарг платником податків до ДПС, до Ради бізнес-омбудсмена і навіть голові Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики. Невпинний натиск має позитивні наслідки – ДПС піддається, здійснюючи звітну реєстрацію ПН/РК за рішенням суду.

Чому ж так відбувається? Чому орган держлади не тільки діє всупереч законодавчих вимог негайного виконання рішення суду, а й свідомо створює ризики притягнення до відповідальності своїх працівників, можливо, навіть до кримінальної? Спробуємо розібратися в дійсних причинах такої поведінки з метою надання платникам податків дієвих рекомендацій, як усе-таки домогтися від ДПС виконання судового рішення.

Трохи історії

Наведемо деякі факти з нормативної історії, яка розкриває причини такої поведінки ДПС.

Першим підзаконним актом, який регулював порядок зупинення реєстрації ПН/РК, після делегування повноважень на таке визначення Кабміну, була постанова КМУ від 21.02.18 р. № 117 «Про затвердження порядків з питань зупинення реє-

страції податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» (далі – Постанова № 117). Цей документ містив декілька правничих дефектів, які одразу запрограмували його безперспективну нормативну життєдіяльність.

Причому один із цих дефектів фактично ставив хрест на результативності у боротьбі із так званими «скрутками». Ідеться про п. 10 Постанови № 117, який делегував право ДФС визначати підстави для зупинення реєстрації ПН/РК. Як не намагались інші державні органи (Державна регуляторна служба, Мінекономрозвитку та навіть Мін'юст) довести Мінфіну, що таке делегування повноважень неправове, неконституційне та створює ризики визнання дій податківців протиправними, Мінфін все одно продавив свою редакцію з мотивацією, мовляв, тіньові ділки швидко пристосовуються до критеріїв зупинення реєстрації, отже, треба надати право ДФС постійно змінювати ці критерії, бодай навіть не передбаченими законом листами.

Хай там як, незважаючи на попередження, Постанова № 117 почала діяти. Відбулися перші зупинення реєстрації ПН/РК, а з ними й перші судові оскарження. Перші ж рішення адміністративних судів першої інстанції приймалися на користь платників податків, із передбачуваною мотивацією, що листи ДФС не є джерелом права і не можуть установлювати підстави для зупинення реєстрації ПН/РК. Натомість ДФС регулювала у властивій їй манері впертої самовпевненості та безвідповідальності – це лише перші інстанції, нехай Верховний Суд визначить праву позицію.

Переломний момент відбувся у квітні 2019 року, коли Верховний Суд дійсно підтвердив позиції попередніх інстанцій та закріпив неможливість зупинення реєстрації ПН/РК на підставі листів ДФС.

Далі вже була численна навала судових програвів ДФС, яка лише збільшувалася внаслідок подальшої бездіяльності (читайте – правничої недбалості) Мінфіну та ДФС. Два роки поспіль, а саме з лютого 2018 року до лютого 2020-го, діяла Постанова № 117 зі своєю грубою правовою похибкою.

2019 року, на заміну Постанові № 117, лише під тиском судового оскарження протиправності її п. 10, 20, 21, було прийнято постанову КМУ від 11.12.19 р. № 1165 та наказ Мінфіну від 12.12.19 р. № 520.

Навіщо ця історична преамбула бездіяльності держорганів і як вона впливає на сучасні проблеми платників податків?

Впливає безпосереднім чином, адже саме за цей період усе, що корисного могла зробити система моніторингу критеріїв оцінки ризику (далі – СМКОР) у боротьбі з фіктивним податковим кредитом, було нівельовано правовою інфантильністю та недбалістю Мінфіну та ДФС.

В Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) почалося відновлення реєстрації ПН за рішенням суду з формальних причин невідповідності акту вищої юридичної сили підзаконного нормативного акта – Постанови № 117. Відновлення відбувалось за ПДВ, сформованим навіть відверто фіктивними підприємствами, які проходили у кримінальних провадженнях податкової міліції та інших правоохоронців. Поряд з реально існуючими платниками правничою помилкою Постанови № 117 почали активно користуватися організатори схем формування «удаваного» податкового кредиту.

Статистика того періоду вражаюча. Протягом 2018–2020 років зареєстровано 15,1 тис. грн ПН/РК на суму ПДВ 1,3 млрд грн. Спостерігалася тенденція до значного збільшення цих показників, оскільки ПДВ за 2018 рік становив 110,4 млн грн, за 2019-й – 817,6 млн грн, а за січень – травень 2020 року вже 554,6 млн грн. У травні 2020 року – 1 212 ПН/РК на суму 63,09 млн грн (статистичні дані отримано з ресурсу 3222.UA).

Скільки із цього обсягу «тіньового» ПДВ, відновленого в ЄРПН за рішенням суду, не відомо, але

підтвердженням того, що такий процес однозначно відбувався, є аналітична робота фахівців, які досліджували це питання (інформація з ресурсу 3222.UA).

Ситуація на сьогодні

Слід зазначити, що суттєвих проблем для реального сектору у виконанні рішень суду щодо реєстрації ПН/РК до квітня 2020 року не було. На той час уже діюча Державна податкова служба, як правонаступник Державної фіскальної служби, лише вимагала замінити сторону у виконавчому провадженні або виконання рішення суду затримувалося через нестачу реєстраційного ліміту ПДВ у платника податків.

Переломний момент настав із зміною керівництва ДПС у квітні – травні 2020 року. Отримавши у спадок зупинення реєстрації ПН/РК на підставі протиправного нормативного акта (Постанови № 117), тисячі програних справ, мільйони марно витрачених коштів на судовий збір, поточне керівництво вирішило змінити існуючий на той час стан справ, але у свій доволі ризиковий спосіб.

Якщо навіть із рішенням суду все було добре і можливості оскарження вичерпано, включався режим бюрократизації проходження цього рішення у профільних підрозділах ДПС, якщо ж реєстраційного ліміту не вистачало, платнику просто не нагадували про це.

Публічна позиція ДПС була такою: судові рішення з питань реєстрації або скасування реєстрації ПН/РК в ЄРПН, які набули законної сили, виконуються з дотриманням норм Податкового кодексу, адміністративного судочинства України та проводяться з урахуванням вимог Порядку № 1246, постанови КМУ від 16.10.14 р. № 569, наказу Мінфіну від 31.12.15 р. № 1307 у зв'язку з цим виконання судових рішень такої категорії потребує певного часу для їх реалізації. Станом на 23.09.20 р. таких рішень вже було 927, а от на яку суму ПДВ, ДПС ретельно приховувало (інформація з ресурсу 3222.UA). Станом на 22.02.21 р. таких рішень уже стало 726. ДПС заявляє про динаміку зменшення залишку невиконаних рішень суду.

Отже, як з'ясувалося, керівництво ДПС намагається упередити відновлення реєстрації ПН/РК за відверто схемними операціями, тим більше що саме зараз набувають чинності рішення щодо відмов у реєстрації ПН/РК, які було прийнято наприкінці 2019 року, коли вже стало зрозуміло, що саме з правового дефекту Постанови № 117

СМКОР була недієздатною. Але під вищевказану позицію ДПС підпадають усі платники загалом – і реальні, і нереальні.

Як діяти платнику в разі отримання рішення суду про зобов'язання ДПС зареєструвати ПН/РК

Спершу звернемося до Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних, затвердженого постановою КМУ від 29.12.10 р. № 1246 (далі – Порядок № 1246). Згідно п. 19 цього документа ПН/РК, реєстрацію яких зупинено, реєструють, зокрема, у день набрання рішенням суду про реєстрацію ПН/РК законної сили (за умови надходження до ДПС відповідного рішення).

Отже, у разі надходження відповідного рішення до ДПС ПН/РК має бути зареєстрована в ЄРПН відразу після набрання рішенням суду законної сили. Ніяких тижня, місяців чи півтора-два на проведення якихось реєстраційних процедур. Усі процедури ДПС має виконати фактично в день надходження рішення, якщо воно вже набрало законної сили.

Згідно зі ст. 255 Кодексу адміністративного судочинства (далі – КАС) рішення суду набирає законної сили після закінчення строку подання апеляційної скарги всіма учасниками справи, якщо таку скаргу не було подано. У разі подання апеляційної скарги рішення, якщо його не скасовано, набирає законної сили після повернення цієї скарги, відмови у відкритті чи закритті апеляційного провадження або прийняття постанови судом апеляційної інстанції за наслідками апеляційного перегляду.

Тобто завдання платника податків – проконтролювати та визначити дату надходження постанови апеляційної інстанції до ДПС. Це можна зробити:

- або шляхом ознайомлення з матеріалами справи в апеляційній інстанції та отримання інформації про поштовий трек відправлення копії постанови рекомендованим листом із повідомленням про вручення до ДПС;
- або в суді першої інстанції, якщо справу вже буде відправлено до цього суду, де можна навіть зробити копію повідомлення про вручення.

Будь-які посилання ДПС на те, що рішення суду не виконується, бо ДПС подано касаційну скаргу, є протиправними, адже, по-перше, подання касаційної скарги не зупиняє виконання рішення,

по-друге, майже у 100 % Верховний Суд відмовляється навіть у відкритті касаційного провадження.

Перевірка ДПС умов реєстрації ПН/РК в ЄРПН

До процедур реєстрації ПН/РК за рішенням суду входять перевірки, які проводяться на підставі п. 12 Порядку № 1246, зокрема:

- щодо наявності реєстраційної суми ПДВ;
- відповідності ПН/РК установленій формі.

Такі перевірки здійснюються в автоматичному режимі, тому не потребують втручання працівників ДПС та витрачання на це зайвого часу.

Коротко розглянемо зазначені особливості перевірки.

Достатність реєстраційного ліміту

У разі включення сум ПДВ за ПН, реєстрацію яких зупинено, до звітної декларації за період, в якому відбулося зупинення реєстрації, показник **ΣПеревищ зменшує реєстраційний ліміт на таку суму ПДВ**.

Слід зауважити, що «завдяки» заокругленням ПН із сумою ПДВ після коми менше ніж 50 коп. будуть генерувати **ΣПеревищ** із заокругленням в менший бік. Наприклад, сума ПДВ 41 333,33 грн згенерує **ΣПеревищ** = 41 333 грн.

Під час реєстрації ПН за рішенням суду раніше сформована **ΣПеревищ** використовується для реєстрації ПН. Причому, якщо **ΣПеревищ** менше, ніж сума ПДВ, бодай на копійку, програма перевіряє можливість зареєструвати ПН за рахунок основної суми реєстраційного ліміту, і якщо такої суми недостатньо, реєстрація ПН навіть за рішенням суду не відбувається.

Форма ПН/РК

Розглянемо питання оновлення форми ПН/РК, яке відбулося в березні 2021 року.

ДПС на запит інформаційного агентства «Єдина служба правової допомоги» надала відповідь, що після 01.03.21 р. у разі прийняття відповідного рішення, у тому числі на підставі рішення суду, ДПС здійснює реєстрацію в ЄРПН ПН/РК **за формою, за якою такі документи були подані до ЄРПН** на реєстрацію до 01.03.21 р., і реєстрація яких була зупинена.

Хто має контролювати виконання рішення суду

Платнику податків слід пам'ятати, що відповідно до ст. 129 Конституції України контроль за виконанням судового рішення здійснює суд. Тож ст. 382 КАС передбачає певні процесуальні форми контролю за виконанням рішень в адміністративних справах, зокрема, зобов'язання судом, який ухвалив судові рішення в адміністративній справі, суб'єкта владних повноважень, не на користь якого ухвалено судові рішення, подати в установленій судом строк **звіт про виконання судового рішення**.

За наслідками розгляду цього звіту або в разі його неподання суддя своєю ухвалою може встановити новий строк подання звіту, **накласти на керівника суб'єкта владних повноважень, відповідального за виконання рішення, штраф у розмірі від 20 до 40 прожиткових мінімумів для працездатних осіб**.

Зверніть увагу, що половина суми штрафу стягується на користь позивача, решта – до держбюджету.

Вищезазначені дії, тобто забезпечення судового контролю, бажано вчиняти під час судового оскарження, тому з метою їх ефективної реалізації рекомендуємо звертатися до адвокатів.

ВИСНОВКИ



Платник податків дійсно може самостійно забезпечити швидке виконання переможного рішення суду через установлення судового контролю та контролю за отриманням ДПС постанови суду апеляційної інстанції. Такі дії також можуть супроводжуватися поданням виконавчого листа до державного (приватного) виконавця та вчиненням ними необхідних дій щодо виконання рішення суду.

Але, розуміючи дійсну причину певного «саботажу» ДПС у виконанні рішень суду, платник податків має право звернутися до ДПС після отримання рішення апеляційної інстанції та довести реальність господарської операції, за якою реєструються ПН/РК. Це може вплинути на послаблення «запобіжників», установлених ДПС, та прискорити виконання судового рішення.