

Державна фіскальна служба України
м. Київ, Львівська площа, 8

Копія: Міністерство фінансів України
04071, м. Київ, вул. Межигірська, 11

Копія: Комітет ВРУ з питань податкової та митної політики
м. Київ, 01008, вул. М. Грушевського, 5

Копія: Бізнес-омбудсмену Ради бізнес-омбудсмена
пану Альгірдасу Шеметі

04070, м. Київ, вул. Спаська, 30А

Скаржник: Товариство з обмеженою відповідальністю «Скаржник»

код 12345678

ІПН 1234567890123

ПОДАТКОВА АДРЕСА:

01015, м. Київ, вул. Цитадельна, 7

ЕЛЕКТРОННА АДРЕСА:

tamoshyunas@ukr.net

К.м. 0979165519

СКАРГА

на рішення про реєстрацію або відмову в реєстрації ПН/РК в ЄРПН

(в порядку п.56.23. ст.56 ПКУ, постанови КМУ №117 від 21.02.2017р.)

Відповідно до приписів п.201.10. ст.201 ПКУ ТОВ «Скаржник» було складено податкову накладну №46 від 03.03.2018р. та направлено для реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних.

23.03.2018р. до вказаної податкової накладної було отримано квитанцію, згідно якої:

«ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО. РЕЄСТРАЦІЯ ЗУПИНЕНА.»

Відповідно до п.201.16 ст.201 Податкового кодексу України реєстрація ПН/РК ... в Єдиному реєстрі РН/РК відповідає вимогам п.п.1.б. п.1 Критеріїв ризиковості платника податку...»

На виконання п.56.23. ст.56 ПКУ ТОВ «Скаржник» було направлено на адресу ДФС Повідомлення щодо подачі документів про підтвердження реальності здійснення операцій по відмовленим ПН/РК, копії договору та додатку до нього, рахунків на оплату, видаткових накладних, Таблиці даних платника податку та інш. Отже, було надало усі необхідні документи, які беззаперечно підтверджують реальність здійснення операцій по зазначеним вище податковим накладним.

Однак, рішенням комісії ДФС було відмовлено у реєстрації податкової накладної.

Однак, зазначені висновки є за своїм характером необґрунтованими як нормативно, так і документально, з огляду на наступні обставини:

1. Органами ДФС не взято до уваги специфіку діяльності ТОВ «Скаржник»

ТОВ «Скаржник» є юридичною особою приватного права, що було створено 29.11.2010р. Профільними видами діяльності підприємства є «Неспеціалізована оптова торгівля» (код УКТ ЗЕД 46.90.), «Рекламні агентства» (код УКТ ЗЕД 73.11.), «Посередництво в розміщенні реклами в засобах масової інформації» (код УКТ ЗЕД 73.12.).

Постачання товарів за податковою накладною №46 здійснювалось в рамках видів діяльності «Рекламні агентства» (код УКТ ЗЕД 73.11.), «Неспеціалізована оптова торгівля» (код УКТ ЗЕД 46.90.).

Специфіка вказаних видів діяльності полягає в ідентичності кодів товарів на «вході» кодам товарів на «виході», оскільки наша компанія реалізує ТМЦ у тому самому стані, що і придбавала з націнкою у розмірі до 20% (тобто до критичних 50%). Зазначені обставини підтверджуються договором №13/08/1 від 13.08.2017р., додатком до договору, рахунками на оплату, видатковою накладною, доказами оплати вартості ТМЦ (листівки) та транспортування до місця призначення.

Докази придбання ТМЦ (рахунок на оплату, видаткова накладна, податкова накладна) також надаються у копіях.

Реальне виконання операцій поставки ТМЦ можливе власними силами завдяки наявності у ТОВ «Скаржник» належної матеріально-технічної бази загальною вартістю близько 500 тис. грн. (зокрема, офісного та складського приміщень, вантажного транспортного засобу, офісної техніки та інш.) та 7 осіб штатного персоналу.

2. Критерії ризиковості платника податку є неправомірними

2.1. Відповідно до положень п.201.16. ст.201 ПКУ обов'язок по визначенню підстав (тобто критеріїв ризиковості) зупинення реєстрації ПН поклав на КМУ, а не ДФС. Інші норми ПКУ також не надають ДФС відповідних повноважень.

У свою чергу, критерії ризиковості платника податку оформлені у вигляді листа ДФС від 21.03.2018 р. N 959/99-99-07-18 і не пройшли обов'язкової процедури реєстрації. Зазначене свідчить про відсутність у них відповідної юридичної сили.

Згідно п.1.6. Критеріїв ризиковості платника податку комісії Головних управлінь ДФС у областях, м. Києві та Офісі великих платників ДФС можуть розглядати питання щодо встановлення ризиковості платника податків...

Якщо виявлено, що платник податків має ознаки ризиковості згідно пункту 1.6, то такий платник податків вноситься на розгляд Комісії в той самий день і вноситься у перелік ризикових платників в день проведення засідання Комісії, на якій прийнято відповідне рішення.

2.2. Згідно п.1.6. комісії головних управлінь ДФС в областях, м. Києві та Офісу великих платників податків ДФС можуть розглядати питання щодо встановлення ризиковості платника податків, а саме:

платник податку зареєстрований (перереєстрований) за адресою, що знаходиться на непідконтрольній території України (зона АТО, АР Крим);

дата реєстрації платником податку на додану вартість не перевищує трьох місяців з дати такої реєстрації;

платник податку - юридична особа, який не має відкритих рахунків у банківських установах, крім рахунків в органах державної казначейської служби України (крім бюджетних установ);

платник податку, посадова особа та/або засновник якого був посадовою особою та/або засновником суб'єкта господарювання, якого ліквідовано за процедурою банкрутства протягом останніх трьох років;

платником податку не подано контролюючому органу податкову звітність з податку на додану вартість за два останні звітні періоди всупереч нормам підпункту 16.1.3 пункту 16.1 статті 16 та абзацу першого пункту 49.2 і пункту 49.18 статті 49 Податкового кодексу України;

платником податку на прибуток не подано контролюючому органу фінансову звітність за останній звітний період всупереч нормам підпункту 16.1.3 пункту 16.1 статті 16 та пункту 46.2 статті 46 Податкового кодексу України (далі - Кодекс);

наявна податкова інформація, що свідчить про наявність ознак здійснення ризикових операцій платником.

Отже, останній 7-ий підкритерій п.1.б. є за своїм характером дуже загальним та неконкретним (непередбачуваним), оскільки під його дію при бажанні можна підвести практично будь-якого платника податку.

Не менше запитань виникає і до критеріїв ризиковості здійснення операцій (п.2 листа ДФС від 21.03.2018 р. N 959/99-99-07-18). Зокрема, не зрозуміло про який саме «загальний такий залишок» йде мова і як він співвідноситься із залишком товарів, зазначених у «заблокованих» податкових накладних; список товарів з «ризиковими» кодами визначено ДФС, яка не уповноважена на це законом, тобто ПКУ і т.д.

2.3. У свою чергу, законодавство повинно відповідати мінімальним стандартам якості, таким як ясність, точність і передбачуваність. При цьому, норма вважається передбачуваною, якщо її сформульовано з достатньою точністю, яка дає можливість особі регулювати свою поведінку, за потреби, після відповідної консультації (**рішення ЄСПЛ по справі ВАР «Нефтяная компания ЮКОС» проти РФ (Заява №14092/04)**).

3. Необгрунтованість квитанції про «блокування»

Згідно п.13 постанови КМУ №117 у квитанції про зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування, зокрема, зазначаються:

- 1) номер та дата складання податкової накладної / розрахунку коригування;
- 2) порядковий номер, номенклатура товарів/послуг продавця, код товару згідно з УКТЗЕД / послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг, зазначені у податковій накладній / розрахунку коригування, реєстрація яких зупинена;
- 3) критерій(і) ризиковості платника податку та/або критерій(і) ризиковості здійснення операцій, на підставі якого(их) зупинено реєстрацію податкової накладної / розрахунку коригування в Реєстрі, із розрахованим показником за кожним критерієм, якому відповідає платник податку;
- 4) пропозиція щодо надання платником податку пояснень та копій документів, необхідних для прийняття контролюючим органом рішення про реєстрацію податкової накладної / розрахунку коригування в Реєстрі.

Якщо зазначені вимоги до квитанції та ступінь їх виконання у квитанціях №1 привести у табличній формі, то картина буде виглядати наступним чином:

Таблиця 1

Підпункт п.13 стосовно вимоги до квитанції про зупинення реєстрації	Ступінь виконання вимог ПКУ щодо квитанції №1 по податкової накладної №46	Коментарій щодо ступеня виконання вимог ПКУ квитанцією №1
1)	Дотримано	
2)	Не дотримано	Не зазначено номенклатуру ТМЦ згідно з УКТЗЕД, зазначені у ПН, реєстрація якої зупинена
3)	Не дотримано	Не зазначено конкретний критерій(і) ризиковості платника податку та критерій(і) ризиковості здійснення операцій, на підставі якого(их) зупинено реєстрацію ПН в Реєстрі, із розрахованим показником за кожним критерієм, якому відповідає платник податку
4)	Не дотримано	Лише процитовано зміст п.в) п.п.201.16.1. п.201.16. ст.201 ПКУ – жодні конкретні пропозиції щодо необхідних документів відсутні

Однак, перш за все треба відмітити, що в квитанціях відсутні розрахунки показника по критерію п.п.1.6 п.1. Критеріїв ризиковості платників податку. Більше того, як вже зазначалось, зазначений критерій включає в себе 7 підкритеріїв, на жодний з яких квитанції не посилаються.

4. ТОВ «Скаржник» не відповідає жодному ризиковому критерію

Проведений аналіз свідчить про те, що я не відповідаю жодному з цих 7 підкритеріїв:

Таблиця 2

		Відомості ТОВ «Скаржник»	Відмітка про відповідність/невідповідність під критеріям (+/-)	

№ п/п	Найменування підкритерію у складі критерію п.п.1.6 п.1	відносно умов підкритеріїв		Чим підтверджується
1	Платник податку зареєстрований (перереєстрований) за адресою, що знаходиться на непідконтрольній території України (зона АТО, АР Крим)	Місце реєстрації: 01015, м.Київ, вул. Цитадельна, будинок,7	-	Відомості з ЄДР – знаходяться в загальному доступі
2	Дата реєстрації платником податку на додану вартість не перевищує трьох місяців з дати такої реєстрації	Дата реєстрації платником ПДВ з 17.12.10р., тобто більше 3х місяців з дати реєстрації	-	Відомості з реєстру платників ПДВ – знаходяться у розпорядженні ДФС
3	Платник податку-юридична особа, який не має відкритих рахунків у банківських установах, крім рахунків в органах державної казначейської служби України (крім бюджетних установ)	Маю відкриті банківські рахунки	-	Відомості про відкриті рахунки направлялись банківською установою до ДПІ та маються в розпорядженні ДФС.
4	Платник податку, посадова особа та/або засновник якого був посадовою особою та/або засновником суб'єкта господарювання, якого ліквідовано за процедурою банкрутства протягом останніх трьох років	Посадові особи компанії не були посадовими особами збанкрутілих суб'єктів господарювання протягом останніх 3х років	-	Відомості з Єдиного реєстру судових рішень – знаходяться у відкритому доступі Додаються копії трудових книжок, <i>письмові пояснення посадових осіб про те, що вони не створювали та/або не працювали у СГ, які були ліквідовані за процедурою</i>

				банкрутства протягом останніх 3х років
5	Платником податку не подано контролюючому органу податкову звітність за податку на додану вартість за два останні звітні періоди всупереч нормам підпункту 16.1.3 пункту 16.1 статті 16 та абзацу першого п.49.2 і п.49.18 ст.49 ПКУ	Податкові декларації з ПДВ за лютий та березень 2018р. подані у встановленому діючим законодавством порядку	-	Податкові декларації та квитанції №2 про прийняття декларацій мають у розпорядженні ДФС
6	Платником податку на прибуток не подано контролюючому органу фінансову звітність за останній звітний період всупереч нормам підпункту 16.1.3 пункту 16.1 статті 16 та пункту 46.2 статті 46 ПКУ	Остання фінансова звітність подана у встановленому законодавством порядку	-	Відомості мають у розпорядженні ДФС (в т.ч. в реєстрах на сайті ДФС)
7	Наявна податкова інформація, що свідчить про наявність ознак здійснення ризикових операцій платником	*	-	Див. Таблицю 3

- Ознаки ризикових операцій передбачені п.2 Критеріїв ризиковості здійснення операцій, до яких відносяться:

Таблиця 3

№ п/п	Найменування критерію з п.2 Критеріїв ризиковості здійсненні операцій	Відомості ТОВ «Скаржник» відносно умов критеріїв	Відмітка про відповідність/невідповідність під критеріям (+/-)
-------	---	--	--

1	<p>«Пересорт» (сукупність правил):</p> <p>«правило $\geq 1,5$»</p> <p>«правило $> 75\%$»</p> <p>правило Таблиці»</p>	<p>Зазначений критерій «технічно» не може бути застосований, оскільки «залишок різниці», з якою повинна співставлятися сума з кожної із заблокованих ПН, буде завжди мати від'ємне значення.</p> <p>Крім того, націнка товару за ПН №46 складає до 20%.</p> <p>Не зрозуміло про який саме «загальний такий залишок» йде мова і як він співвідноситься з ТМЦ, зазначеними в ПН №46; список товарів з «ризиковими» кодами визначено ДФС, яка не уповноважена на це ПКУ, а сам перелік не пройшов обов'язкову процедуру перевірки та реєстрації.</p> <p>Таблиця даних платника містить коди усіх ТМЦ (в т.ч. 4911), які є предметом діяльності підприємства</p>	-
2	«Безліцензійка» на підакцизні ТМЦ	ТОВ «Скаржник» не здійснює діяльність з виробництва, експорту, імпорту і оптової торгівлі підакцизними ТМЦ	-
3	Не реєстрація платником «акцизу»	ТОВ «Скаржник» не здійснює діяльність по реалізації пального	-
4	РК на ТМЦ/послуги, не зазначені в Таблиці даних платника податку	РК не подавались на реєстрацію, а ТМЦ зазначені у Таблиці даних платника податку	-

5. Оскаржуване рішення є неконкретним

Оскаржуване рішення ДФС не відповідає критеріям вмотивованості, чіткості та зрозумілості акта індивідуальної дії, що породжує його неоднозначне трактування, що в свою чергу впливає на можливість

