

Категорія справи № 420/6710/24: **Адміністративні справи (з 01.01.2019); Справи з приводу адміністрування податків, зборів, платежів, а також контролю за дотриманням вимог податкового законодавства, зокрема щодо; реалізації податкового контролю.**

Надіслано судом: **02.10.2024**. Зареєстровано: **04.10.2024**. Забезпечено надання загального доступу: **07.10.2024**.

Дата набрання законної сили: **20.11.2024**

Результат оскарження **14.04.2025** П'ятий апеляційний адміністративний суд: **залишено судові рішення без змін**

Номер судового провадження: **П/420/6780/24**



Справа № 420/6710/24

## РІШЕННЯ

### ІМЕНЕМ УКРАЇНИ

01 жовтня 2024 року м. Одеса

Одеський окружний адміністративний суд у складі головуючого судді Пекного А.С., розглянувши в порядку письмового провадження за правилами спрощеного позовного провадження адміністративну справу за позовом товариства з обмеженою відповідальністю «Альтаір-С» до Головного управління ДПС в Одеській області, Державної податкової служби України про визнання протиправним та скасування рішення, зобов'язання вчинити певні дії,

#### встановив:

Товариство з обмеженою відповідальністю «Альтаір-С» (далі позивач, ТОВ «Альтаір-С»), в інтересах якого діє адвокат Тодирець Андрій Олександрович, звернулося до суду з позовом до Головного управління ДПС в Одеській області (далі відповідач 1, ГУ ДПС в Одеській області), Державної податкової служби України (далі відповідач 2, ДПС України), в якому просить:

визнати протиправним та скасувати рішення Комісії Головного управління ДПС України в Одеській області з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних від 28.12.2023 № 10280795/36352090 про відмову в реєстрації податкової накладної № 6 від 07.11.2023;

зобов'язати Державної податкову службу України зареєструвати податкову накладну № 6 від 07.11.2023, складену товариством з обмеженою відповідальністю «Альтаір-С» в Єдиному реєстрі податкових накладних, днем її подання - 07.11.2023.

Позовні вимоги обґрунтовані тим, що на виконання договору купівлі-продажу № 01/12/10/2020 від 12.10.2020, додаткової угоди № 3 до договору та специфікації № 2 до договору позивачем було виписано рахунок на оплату № 121 від 07.11.2023 року на загальну суму 902400 грн, всього з ПДВ 1082880 грн. Контрагент сплачував за товар по передоплаті. Позивачем було складено податкову накладну № 6 від 07.11.2023 та направлено для реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, однак 21.11.2023 отримано квитанцію про збереження документу та зупинення реєстрації податкової накладної. При цьому, відповідач 1, зупинивши реєстрацію податкової накладної, запропонував платнику податків надати пояснення та копії документів, достатніх для прийняття рішення про реєстрацію податкової накладної у Реєстрі, без визначення переліку конкретних документів. На виконання вимог п. п. 201.16.2 п. 201.16 ст. 201 Податкового кодексу України позивачем направлено до Головного управління ДПС в Одеській області повідомлення про надання пояснень №1 від 15.12.2023 з наданням пояснень та копії документів (підтвердження реальності здійснення господарської діяльності) щодо податкової накладної № 6, реєстрацію якої зупинено. Проте, рішенням комісії з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних ГУ ДПС в Одеській області від 28.12.2023 року № 10280795/36352090 відмовлено у реєстрації податкової накладної від 07.11.2023 року № 6, з підстав: «ненаданням/частковим наданням додаткових письмових пояснень та копій документів стосовно підтвердження інформації, зазначеної у податковій накладній/розрахунку коригування, реєстрацію яких зупинено в Єдиному реєстрі податкових накладних, при отриманні повідомлення про необхідність надання додаткових пояснень та/або документів, необхідних для розгляду питання прийняття комісією регіонального рівня рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, платником податку. Додаткова інформація (зазначити конкретні документи): -».

При відмові в реєстрації податкової накладної в даному рішенні має бути зазначено конкретні документи та пояснення з урахуванням тих документів, що були надані платником податків на підтвердження господарської операції. Однак, в оскаржуваному рішенні не наведено конкретних документів та пояснень відсутність яких стала підставою прийняття рішення.

Зазначене, на думку позивача, свідчить про те, що оскаржуване рішення є формальними та об'єктивно не містять чіткого визначення підстав та мотивів для їх прийняття, а тому не може бути визнане законним та обґрунтованим.

У зв'язку із зверненням до суду з адміністративним позовом, який не відповідає вимогам процесуального законодавства, ухвалою суду від 05.03.2024 вказаний позов було залишено без руху з надання позивачу строку на усунення недоліків протягом десяти днів з дня отримання ухвали.

Позивач ухвалу суду виконав, недоліки позову усунув.

Ухвалою від 19.03.2024 відкрито провадження у справі та вирішено розглядати її в порядку спрощеного позовного провадження без повідомлення сторін.

Станом на дату розгляду справи відповідачі відзиву на позовну заяву не надали.

Розглянувши надані сторонами документи, з'ясувавши фактичні обставини справи, оцінивши докази, які мають юридичне значення для розгляду спору по суті, проаналізувавши норми законодавства, які регулюють спірні відносини, суд приходять до таких висновків.

Як встановлено судом, товариство з обмеженою відповідальністю «Альтаір-С» є юридичною особою, яка зареєстрована в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань 09.02.2009 за № 10741020000032730.

Видами діяльності ТОВ «Альтаір-С» є:

- 20.41 Виробництво мила та мийних засобів, засобів для чищення та полірування (основний);
- 46.19 Діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту;
- 46.49 Оптова торгівля іншими товарами господарського призначення;
- 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля;
- 47.19 Інші види роздрібної торгівлі в неспеціалізованих магазинах;
- 47.91 Роздрібна торгівля, що здійснюється фірмами поштового замовлення або через мережу Інтернет;
- 47.75 Роздрібна торгівля косметичними товарами та туалетними приналежностями в спеціалізованих магазинах;
- 20.42 Виробництво парфумних і косметичних засобів;
- 20.53 Виробництво ефірних олій;
- 22.22 Виробництво тари з пластмас;
- 32.91 Виробництво мител і щіток;
- 46.44 Оптова торгівля фарфором, скляним посудом і засобами для чищення;
- 46.45 Оптова торгівля парфумними та косметичними товарами.

12.10.2020 між товариством з обмеженою відповідальністю «Альтаір-С» та товариством з обмеженою відповідальністю «Експортно-Імпортна Компанія» укладено договір купівлі - продажу №01/12/10/2020, відповідно до якого постачальник зобов'язується передати товар у власність покупця за цінами, в асортименті і в кількості, вказаній у відповідних рахунках - фактурах та видаткових накладних по мірі замовлення покупцем партій товару на кожну окрему партію.

Відповідно до п. 4.1 договору поставка товару здійснюється постачальником партіями у терміні узгоджені сторонами в договорі. Номенклатура, кількість, ціна за одиницю товару та вартість партії товару зазначається у видаткових накладних.

Згідно п.4.4 договору датою поставки товару (партії товару) є дата вказана у видатковій накладній на товар.

01.09.2021 між ТОВ «Альтаір-С» та ТОВ «Експортно-Імпортна Компанія» укладена додаткова угода № 1 до вищевказаного договору купівлі-продажу №01/12/10/2020, відповідно до якої внесено доповнення до основного договору в пункти 2.2, 2.3, 6.1.

Відповідно до п. 2.3 додаткової угоди № 1 до договору Покупець може здійснювати передоплату за товар (партію товару) на підстав виписаних постачальником рахунків - фактур.

20.12.2022 між ТОВ «Альтаір-С» та ТОВ «Експортно-Імпортна Компанія» укладена додаткова угода №3 до договору № 01/12/10/2020, якою п. 2.3 розділу 2 договору «Вартість та порядок розрахунків» викладено в новій редакції:

«Оплата за Товар (партію товару) здійснюється Покупцем у сумах та терміни визначених у Специфікаціях, що є невід'ємною частиною цього договору, на поточний рахунок Постачальника у національній валюті України, Покупець може здійснювати передоплату за товар».

Пунктом 2 додаткової угоди №3 строк дії договору № 01/12/10/2020 від 12.10.2020 продовжено до 31.12.2023.

16.10.2023 між сторонами по договору купівлі-продажу укладено специфікацію № 2, де зазначено найменування та характеристика товару на суму 902400,00 грн, суму з ПДВ -1082880,00 грн та узгоджені терміни поставки і порядок оплати, місце відвантаження.

Позивачем складено та через автоматизовану систему «Єдине вікно подання електронних документів» направлено на реєстрацію податкової накладної № 6 від 07.11.2023 в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Згідно Квитанції з автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронних документів» від 21.11.2023 № 931478067 про зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування, що надійшла на адресу позивача документ прийнято, реєстрацію зупинено: «Відповідно до п.201.16 ст.201 Податкового кодексу України, Порядку зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - Порядок), затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 11.12.2019 № 1165 (зі змінами), реєстрація податкової накладної від 07.11.2023 №6 в Єдиному реєстрі податкових накладних зупинена. Обсяг постачання товару/послуги 3303, перевищує величину залишку, визначеного як різниця обсягу придбання такого товару/послуги та обсягу його постачання, що відповідає п.1 Критеріїв ризиковості здійснення операцій (додаток 3 Порядку). Додатково повідомляємо: показник «D»=4.5661%, «P»=32365.4 Пропонуємо надати пояснення та копії документів, достатніх для прийняття рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних».

15.12.2023 позивач через електронний кабінет направив відповідачу повідомлення № 1 про подання пояснень та копій документів щодо податкової накладної № 6 від 07.11.2023, реєстрацію якої зупинено.

28.12.2023 позивачем шляхом електронного зв'язку отримано рішення №10280795/36352090 про відмову в реєстрації податкової накладної № 6 від 07.11.2023.

Підставою для відмови у реєстрації податкової накладної визначено: «ненаданням/ частковим наданням додаткових письмових пояснень та копій документів стосовно підтвердження інформації, зазначеної у податковій накладній/розрахунку коригування, реєстрацію яких зупинено в Єдиному реєстрі податкових накладних, при отриманні повідомлення про необхідність надання додаткових пояснень та/або документів, необхідних для розгляду питання прийняття комісією регіонального рівня рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, платником податку. Додаткова інформація (зазначити конкретні документи)».

Не погоджуючись із цим рішенням, позивач звернувся до суду.

При вирішенні цього спору суд виходить з такого.

Положеннями підпункту 187.1 статті 187 Податкового кодексу України визначено, що датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку. Для документів, складених в електронній формі, датою оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку, вважається дата, зазначена у самому документі як дата його складення відповідно до Закону України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні, незалежно від дати накладення електронного підпису.

Відповідно до підпунктів 201.1, 201.7 статті 201 Податкового кодексу України, на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, кваліфікованого електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних у встановлений цим Кодексом термін.

Податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс). У разі якщо частка товарів/послуг, послуг не містить відокремленої вартості, перелік (номенклатура) частково поставлених товарів/послуг зазначається в додатку до податкової накладної у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, та враховується при визначенні загальних податкових зобов'язань.

Також підпунктом 201.1 статті 201 Податкового кодексу України визначені обов'язкові реквізити, які повинна містити податкова накладна.

Положеннями підпункту 201.10 статті 201 Податкового кодексу України визначено, що при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних та надати покупцю за його вимогою.

Податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

Податкова накладна та/або розрахунок коригування до неї, складені та зареєстровані після 1 липня 2017 року в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг достатньою підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, та не потребує будь-якого іншого додаткового підтвердження.

Підтвердженням продавцю про прийняття його податкової накладної та/або розрахунку коригування до Єдиного реєстру податкових накладних є квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня.

Датою та часом надання податкової накладної та/або розрахунку коригування в електронному вигляді до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, є дата та час, зафіксовані у квитанції.

Якщо надіслані податкові накладні/розрахунки коригування сформовано з порушенням вимог, передбачених пунктом 201.1 цієї статті та/або пунктом 192.1 статті 192 цього Кодексу, а також у разі зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування відповідно до пункту 201.16 цієї статті, протягом операційного дня продавцю/покупцю надсилається квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі про неприйняття їх в електронному вигляді або зупинення їх реєстрації із зазначенням причин.

Помилки в реквізитах, визначених пунктом 201.1 цієї статті (крім коду товару згідно з УКТ ЗЕД), які не заважають ідентифікувати здійснену операцію, її зміст (товар/послугу, що постачаються), період, сторони та суму податкових зобов'язань, не можуть бути причиною неприйняття податкових накладних у електронному вигляді.

Квитанція про зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування надсилається одночасно продавцю та покупцю платнику податку.

Якщо протягом операційного дня не надіслано квитанції про прийняття або неприйняття, або зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування, така податкова накладна вважається зареєстрованою в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних повинна здійснюватися з урахуванням граничних строків:

- для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 1 по 15 календарний день (включно) календарного місяця, - до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому вони складені;

- для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 16 по останній календарний день (включно) календарного місяця, - до 15 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені.

Відсутність факту реєстрації платником податку - продавцем товарів/послуг податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних не дає права покупцю на включення сум податку на додану вартість до податкового кредиту та не звільняє продавця від обов'язку включення суми податку на додану вартість, вказаної в податковій накладній, до суми податкових зобов'язань за відповідний звітний період.

Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних встановлюється Кабінетом Міністрів України. Покупець має право звіряти дані отриманої податкової накладної на відповідність із даними Єдиного реєстру податкових накладних.

Пунктом 201.16 статті 201 Податкового кодексу України встановлено, що реєстрація податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних може бути зупинена в порядку та на підставах, визначених Кабінетом Міністрів України.

Постановою Кабінету Міністрів України від 29.12.2010 №1246 (у редакції постанови Кабінету Міністрів України від 26.04.2017 №341) затверджено Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних, відповідно до пунктів 5, 12, 13, 17, 19, 20 якого податкова накладна та/або розрахунок коригування приймаються до Реєстру у разі дотримання вимог, установлених пунктом 192.1 статті 192, пунктами 200-1.3, 200-1.9 статті 200-1 та пунктами 201.1, 201.10 і 201.16 статті 201 Податкового кодексу України, а також з урахуванням Закону України Про електронні довірчі послуги, Про електронні документи та електронний документообіг та Порядку обміну електронними документами з контролюючими органами, затвердженого в установленому порядку. Реєстрації підлягають податкові накладні та/або розрахунки

коригування (у тому числі ті, що не надаються отримувачу (покупцю) товарів/послуг, складені за операціями з постачання товарів/послуг, які звільнені від оподаткування, складені за операціями з постачання послуг нерезидентом) незалежно від суми податку на додану вартість в одній податковій накладній/розрахунку коригування.

Після надходження податкової накладної та/або розрахунку коригування до ДПС в автоматизованому режимі здійснюється їх розшифрування та проводяться перевірки:

відповідності податкової накладної та/або розрахунку коригування затвердженому формату (стандарту);

чинності кваліфікованого електронного підпису, порядку його накладення та наявності права підписання посадовою особою платника податку таких податкової накладної та/або розрахунку коригування;

реєстрації особи, що надіслала на реєстрацію податкову накладну та/або розрахунок коригування, платником податку на момент складення та реєстрації таких податкової накладної та/або розрахунку коригування;

дотримання вимог, установлених пунктом 192.1 статті 192 та пунктом 201.10 статті 201 Податкового кодексу України;

наявності помилок під час заповнення обов'язкових реквізитів відповідно до пункту 201.1 статті 201 Податкового кодексу України;

наявності суми податку на додану вартість відповідно до пунктів 200-1.3 і 200-1.9 статті 200-1 Податкового кодексу України (для податкових накладних та/або розрахунків коригування, що реєструються після 1 липня 2015 р.);

наявності в Реєстрі відомостей, що містяться у податковій накладній, яка коригується;

факту реєстрації/зупинення реєстрації/відмови в реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування з такими ж реквізитами;

наявності підстав для зупинення реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування;

дотримання вимог Законів України Про електронні довірчі послуги, Про електронні документи та електронний документообіг та Порядку обміну електронними документами з контролюючими органами, затвердженого в установленому порядку.

За результатами перевірок, визначених пунктом 12 цього Порядку, формується квитанція про прийняття або неприйняття, або зупинення реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування (далі - квитанція).

У разі зупинення реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування формується квитанція про зупинення реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування. Така квитанція одночасно надсилається постачальнику (продавцю) та отримувачу (покупцю) - платнику податку.

Податкова накладна та/або розрахунок коригування, реєстрацію яких зупинено, реєструється у день настання однієї з таких подій:

прийняття в установленому порядку та набрання чинності рішенням про реєстрацію податкової накладної та/або розрахунку коригування;

набрання рішенням суду законної сили про реєстрацію податкової накладної та/або розрахунку коригування (у разі надходження до ДПС відповідного рішення);

неприйняття та/або відсутність реєстрації в установленому порядку рішення про реєстрацію або відмову в реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування.

Внесення відомостей до Реєстру на підставі рішення суду, яке набрало законної сили, здійснюється з дотриманням вимог цього Порядку. При цьому вимоги абзацу десятого пункту 12 цього Порядку не застосовуються до податкової накладної та/або розрахунку коригування, реєстрацію яких зупинено в установленому порядку.

Датою внесення відомостей до Реєстру вважається день, зазначений в рішенні суду, або день набрання законної сили таким рішенням.

Механізм зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - Реєстр), організаційні та процедурні засади діяльності комісій з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Реєстрі (далі - комісії контролюючих органів), права та обов'язки їх членів визначений Порядком зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 11.12.2019 № 1165 (далі Порядок №1165).

Пунктом 3 Порядку № 1165 визначені ознаки безумовної реєстрації, на відповідність яким перевіряються подані податкові накладні для реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Приписами пунктів 4, 5, 6 Порядку № 1165 встановлено, що у разі коли за результатами перевірки податкової накладної/розрахунку коригування визначено, що податкова накладна/розрахунок коригування відповідають одній з ознак безумовної реєстрації, визначених у пункті 3 цього Порядку, реєстрація таких податкової накладної/розрахунку коригування не зупиняється в Реєстрі.

Платник податку, яким складено та/або подано для реєстрації в Реєстрі податкову накладну/розрахунок коригування, що не відповідають жодній з ознак безумовної реєстрації, перевіряється щодо відповідності критеріям ризиковості платника податку (додаток 1), показникам, за якими визначається позитивна податкова історія платника податку (додаток 2).

Податкова накладна/розрахунок коригування, що не відповідають жодній з ознак безумовної реєстрації, перевіряються щодо відповідності відображених у них операцій критеріям ризиковості здійснення операцій (додаток 3).

У разі коли за результатами автоматизованого моніторингу платник податку, яким складено та/або подано податкову накладну/розрахунок коригування для реєстрації в Реєстрі, відповідає хоча б одному критерію ризиковості платника податку, реєстрація такої податкової накладної/розрахунку коригування зупиняється.

Згідно з пунктом 7 Порядку № 1165 у разі коли за результатами автоматизованого моніторингу податкової накладної/розрахунку коригування встановлено, що відображена в них операція відповідає хоча б одному критерію ризиковості здійснення операції, крім податкової накладної/розрахунку коригування, складених платником податку, який відповідає хоча б одному показнику, за яким визначається позитивна податкова історія, реєстрація таких податкової накладної/розрахунку коригування зупиняється.

Положеннями пунктів 10, 11 Порядку № 1165 визначено, що у разі зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Реєстрі контролюючий орган протягом операційного дня надсилає (в електронній формі у текстовому форматі) в автоматичному режимі платнику податку квитанцію про зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування, яка є підтвердженням зупинення такої реєстрації.

У квитанції про зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування зазначаються:

- 1) номер та дата складення податкової накладної/розрахунку коригування;
- 2) критерій (критерії) ризиковості платника податку та/або ризиковості здійснення операцій, на підставі якого (яких) зупинено реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Реєстрі, з розрахованим показником за кожним критерієм, якому відповідає платник податку;
- 3) пропозиція щодо надання платником податку пояснень та копій документів відповідно до Порядку прийняття рішень про реєстрацію/відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, затвердженого наказом Мінфіну від 12 грудня 2019 р. № 520.

У свою чергу, механізм прийняття рішень про реєстрацію / відмову в реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі - Реєстр), реєстрацію яких відповідно до пункту 201.16 статті 201 Податкового кодексу України (далі - Кодекс) зупинено в порядку та на підставах, визначених Кабінетом Міністрів України визначено Порядком прийняття рішень про реєстрацію/ відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України 12.12.2019 №520 і зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 13.12.2019 за №1245/34216 (далі Порядок №520).

Відповідно до пунктів 2, 3 Порядку № 520 Рішення про реєстрацію / відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Реєстрі, реєстрацію яких зупинено, приймають комісії з питань зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Реєстрі територіальних органів ДПС (далі - комісія регіонального рівня).

Комісія регіонального рівня приймає рішення про реєстрацію або відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Реєстрі у терміни, визначені пунктом 9 цього Порядку, та надсилає його платнику податку на додану вартість (далі - платник податку) засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог Кодексу та Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» і «Про електронні довірчі послуги».

Згідно з пунктом 4 Порядку №520 у разі зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Реєстрі платник податку має право подати копії документів та письмові пояснення стосовно підтвердження інформації, зазначеної у податковій накладній / розрахунку коригування, для розгляду питання прийняття комісією регіонального рівня рішення про реєстрацію/відмову в реєстрації податкової накладної/ розрахунку коригування в Реєстрі.

Пункт 5 Порядку № 520 визначає при цьому, що перелік документів, необхідних для розгляду питання прийняття комісією регіонального рівня рішення про реєстрацію / відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Реєстрі, реєстрацію яких зупинено в Реєстрі, може включати:

договори, у тому числі зовнішньоекономічні контракти, з додатками до них;

договори, довіреності, акти керівного органу платника податку, якими оформлено повноваження осіб, які одержують продукцію в інтересах платника податку для здійснення операції;

первинні документи щодо постачання/придбання товарів/послуг, зберігання і транспортування, навантаження, розвантаження продукції, складські документи, інвентаризаційні описи, у тому числі рахунки-фактури / інвойси, акти приймання-передачі товарів (робіт, послуг) з урахуванням наявності певних типових форм і галузевої специфіки, накладні;

розрахункові документи та/або банківські виписки з особових рахунків;

документи щодо підтвердження відповідності продукції (декларації про відповідність, паспорти якості, сертифікати відповідності), наявність яких передбачено договором та/або законодавством;

інші документи, що підтверджують інформацію, зазначену у податковій накладній / розрахунку коригування, реєстрацію яких зупинено в Реєстрі.

Пунктами 6, 7 Порядку № 520 передбачено, що письмові пояснення та копії документів, зазначених у пункті 5 цього Порядку, платник податку має право подати до контролюючого органу протягом 365 календарних днів, що настають за датою виникнення податкового зобов'язання, відображеного в податковій накладній / розрахунку коригування.

Платник податку має право подати письмові пояснення та копії документів до декількох податкових накладних / розрахунків коригування, якщо такі податкові накладні / розрахунки коригування складено на одного отримувача - платника податку за одним і тим самим договором або якщо в таких податкових накладних / розрахунках коригування відображено однотипні операції (з однаковими кодами товарів згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД) або кодами послуг згідно з Державним класифікатором продукції та послуг (ДКПП)).

Письмові пояснення та копії документів, зазначені у пункті 5 цього Порядку, платник податку подає до ДПС засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог Кодексу та Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги».

Згідно з пунктами 9 - 11 Порядку № 520 письмові пояснення та копії документів, подані платником податку до контролюючого органу відповідно до пункту 4 цього Порядку, розглядає комісія регіонального рівня

За результатами розгляду поданих письмових пояснень та копій документів комісія регіонального рівня протягом 5 робочих днів, що настають за днем отримання пояснень та копій документів, поданих відповідно до пункту 4 цього Порядку:

або приймає рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Реєстрі та надсилає його платнику податку засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог Кодексу та Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги» за формою згідно з додатком 1 до цього Порядку;

або надсилає повідомлення про необхідність надання додаткових пояснень та/або документів, необхідних для розгляду питання прийняття комісією регіонального рівня рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Реєстрі (далі - Повідомлення), засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог Кодексу та Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги» за формою згідно з додатком 2 до цього Порядку з пропозицією щодо надання платником податку додаткових пояснень та копій документів на підтвердження інформації, зазначеної у податковій накладній/ розрахунку коригування;

або приймає рішення про відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Реєстрі у разі надання платником податку копій документів, складених/оформлених із порушенням законодавства, та надсилає його платнику податку засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог Кодексу та Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги» за формою згідно з додатком 1 до цього Порядку.

Платник податку має право подати до контролюючого органу додаткові пояснення та копії документів на підтвердження інформації, зазначеної у податковій накладній/ розрахунку коригування, протягом 5 робочих днів з дня, наступного за днем отримання Повідомлення.

Додаткові письмові пояснення та копії документів, зазначені в абзаці шостому цього пункту, платник податку подає до ДПС засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог Кодексу та Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги».

За результатами розгляду поданих додаткових пояснень та копій документів комісія регіонального рівня протягом 5 робочих днів, що настають за днем їх отримання, приймає рішення про реєстрацію/відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Реєстрі та надсилає його платнику податку засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог Кодексу та Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги» за формою згідно з додатком 1 до цього Порядку.

Якщо платник податку не надав додаткових пояснень та копій документів на підтвердження інформації, зазначеної у податковій накладній/розрахунку коригування, комісія регіонального рівня приймає рішення про відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Реєстрі протягом 5 робочих днів, що настають за днем граничного строку їх подання, визначеного абзацом шостим цього пункту, та надсилає його платнику податку засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог Кодексу та Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги» за формою згідно з додатком 1 до цього Порядку.

Комісія регіонального рівня приймає рішення про відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Реєстрі в разі:

ненадання / часткового надання додаткових письмових пояснень та копій документів стосовно підтвердження інформації, зазначеної у податковій накладній/розрахунку коригування, реєстрацію яких зупинено в Реєстрі, при отриманні Повідомлення;

та/або надання платником податку копій документів, складених/оформлених із порушенням законодавства.

Рішення про реєстрацію або відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Реєстрі набирає чинності в день прийняття відповідного рішення.

Судом встановлено, що позивачем надавалися до контролюючого органу відповідні пояснення та документи на підтвердження вказаної в податковій накладній № 6 від 07.11.2023 інформації.

У наданих документах відображено вид, обсяг та зміст господарських операцій, інформація, про які вказано у податковій накладній № 6 від 07.11.2023.

Надані позивачем первинні документи відповідають вимогам ст.ст.187, 198, 201 ПК України, ч.2 ст.9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та мають відповідну юридичну силу.

Зі змісту прийнятого комісією рішення від 28.12.2023 № 10280795/36352090 слідує, що підставою для їх прийняття слугувало «ненадання/часткове надання додаткових письмових пояснень та копій документів стосовно підтвердження інформації, зазначеної у податковій накладній/розрахунку коригування, реєстрацію яких зупинено в Єдиному реєстрі податкових накладних, при отриманні повідомлення про необхідність надання додаткових пояснень та/або документів, необхідних для розгляду питання прийняття комісією регіонального рівня рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, платником податку».

Однак, які саме документи не надано позивачем у рішенні про відмову в реєстрації податкової накладної не зазначено.

При цьому, суд зауважує, що відповідно до пунктів 9, 10 Порядку № 520 прийняття рішення про відмову у реєстрації податкової накладної з даної підстави можливе лише тоді, коли контролюючим органом було направлено платнику податку повідомлення про необхідність надання додаткових пояснень та копій документів стосовно підтвердження зазначеної у податковій накладній інформації, а платник податку таких пояснень та копій документів не надав або надав не в повному обсязі.

Між тим, у даному випадку комісія на виконання вимог пункту 9 Порядку № 250 такого повідомлення з переліком документів, які необхідно додатково надати, ТОВ «Альтаір-С» не направляла, а прийняла оскаржуване рішення на підставі направленою позивачем повідомлення про надання пояснень та копій документів на виконання квитанції про зупинення реєстрації податкової накладної.

Тобто, в даному випадку комісією порушено вимоги пунктів 9, 10 Порядку № 250 щодо послідовності дій у разі прийняття рішення про відмову в реєстрації податкових накладних з підстав «ненадання/часткове надання додаткових письмових пояснень та копій документів стосовно підтвердження інформації, зазначеної у податковій накладній/розрахунку коригування, реєстрацію яких зупинено в Єдиному реєстрі податкових накладних, при отриманні повідомлення про необхідність надання додаткових пояснень та/або документів, необхідних для розгляду питання прийняття комісією регіонального рівня рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, платником податку», якими передбачено що таке рішення приймається виключно у разі «ненадання або часткового надання додаткових письмових пояснень та копій документів при отриманні повідомлення про необхідність надання додаткових пояснень та/або документів».

При юридичній оцінці рішення про відмову в реєстрації податкових накладних суд також враховує, що у квитанції про зупинення реєстрації податкової накладної не було зазначено перелік документів, необхідних для її реєстрації. З врахуванням цієї обставини невідповідність вимог контролюючого органу в квитанції про зупинення реєстрації податкової накладної щодо надання документів правовій визначеності виключала для контролюючого органу можливість прийняття негативного для позивача рішення з підстав невиконання ним вимог.

Можливість виконання платником податків обов'язку надати документи, необхідні для прийняття рішення про реєстрацію податкової накладної, прямо залежить від чіткого визначення контролюючим органом конкретного переліку цих документів. Хоча перелік документів, необхідних для прийняття рішення про реєстрацію податкової

накладної/розрахунку коригування в ЄРПН, визначено Порядком № 520, конкретний перелік таких документів може залежати, зокрема, від змісту операції з постачання, суб'єктного складу її учасників, їх податкової поведінки.

Суд звертає увагу, що загальними вимогами, яким повинен відповідати акт індивідуальної дії, як акт правозастосування, є його обґрунтованість та вмотивованість. В разі не зазначення в індивідуальному акті підстав його прийняття (фактичних і юридичних), чітких та зрозумілих мотивів його прийняття такий акт не може вважатися правомірним.

З огляду на неконкретність вимог контролюючого органу щодо надання документів, рішення про відмову в реєстрації податкових накладних не відповідають критерію обґрунтованості.

Аналогічна правова позиція викладена, зокрема, у постановках Верховного Суду від 05.01.2021 р. у справі № 640/11321/20, від 05.01.2021 р. у справі № 640/10988/20, від 16.04.2019 р. у справі № 826/10649/17, від 28.10.2019 р. у справі № 640/983/19.

У постановках від 12.11.2019 р. у справі № 816/2183/18, від 21.05.2019 р. у справі № 0940/1240/18, від 18.02.2020 р. у справі № 360/1776/19, від 27.04.2020 р. у справі № 360/1050/19, від 18.06.2020 р. у справі № 824/245/19-а Верховний Суд наголошував на тому, що здійснення моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків є превентивним заходом, спрямованим на забезпечення від безпідставного формування податкового кредиту за операціями, що не підтверджені первинними документами або підтверджені платником податку копіями документів, які складені з порушенням законодавства. Здійснення моніторингу не повинно підміняти за своїм змістом проведення податкових перевірок як способу реалізації владних управлінських функцій податкового органу.

Одночасно, у межах спірних правовідносин, суд звертає увагу на той факт, що приймаючи рішення про реєстрацію податкової накладної, контролюючий орган не повинен здійснювати повний аналіз господарських операцій позивача на предмет їх реальності. Змістова оцінка господарських операцій може бути проведена лише за результатом здійснення податкової перевірки платника податків, підстави та порядок проведення якої визначено нормами Податкового кодексу України.

Предметом розгляду, у даному випадку, є виключно стадія правильності та правомірності зупинення та відмови в реєстрації податкових накладних, а не реальність та товарність здійснення господарських операцій між позивачем та його контрагентом.

У свою чергу, при реєстрації податкової накладної фактично проводиться моніторинг операції чи платника податків лише за зовнішніми (формальними) критеріями. А тому, суд за результатами розгляду справи не робить висновків щодо реальності операцій за участю позивача, а лише оцінює наявність чи відсутність підстав для реєстрації податкових накладних.

При цьому, суд зазначає, що здійснення моніторингу відповідності податкової накладної/розрахунку коригування критеріям оцінки ступеня ризиків є превентивним заходом, спрямованим на забезпечення від безпідставного формування податкового кредиту за операціями, що не підтверджені первинними документами або підтверджені платником податку копіями документів, які складені з порушенням законодавства. Здійснення такого моніторингу не повинно підміняти за своїм змістом проведення податкових перевірок, як способу реалізації владних управлінських функцій контролюючого органу.

Таким чином, зважаючи на те, що наданих контролюючому органу документів та письмових пояснень було достатньо для прийняття рішення про реєстрацію податкової накладної № 6 від 07.11.2023, то комісія регіонального рівня не мала правових підстав для відмови позивачу у її реєстрації.

У даному випадку, під час розгляду справи відповідачі, як суб'єкти владних повноважень, не надали суду доказів, які спростовували б твердження позивача, та не навели обґрунтованих мотивів прийняття рішення про відмову в реєстрації податкової накладної позивача в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Враховуючи вищевикладене, суд дійшов висновку про обґрунтованість та наявність підстав для задоволення позовних вимог позивача у частині визнання протиправним та скасування рішення від 28.12.2023 № 10280795/36352090 про відмову в реєстрації податкової накладної № 6 від 07.11.2023 в ЄРПН.

Щодо вимоги позивача зобов'язати Державну податкову службу України зареєструвати податкову накладну № 6 від 07.11.2023 суд зазначає таке.

Відповідно до пунктів 19, 20 Порядку № 1246, податкова накладна та/або розрахунок коригування, реєстрацію яких зупинено, реєструється у день настання однієї з таких подій, зокрема, як набрання рішенням суду законної сили про реєстрацію податкової накладної та/або розрахунку коригування (у разі надходження до ДПС відповідного рішення).

Внесення відомостей до Реєстру на підставі рішення суду, яке набрало законної сили, здійснюється з дотриманням вимог цього Порядку. При цьому, вимоги абзацу десятого пункту 12 цього Порядку не застосовуються до податкової накладної та/або розрахунку коригування, реєстрацію яких зупинено в установленому порядку. Датою внесення відомостей до Реєстру вважається день, зазначений в рішенні суду, або день набрання законної сили таким рішенням.

Згідно з вказаними нормами, податковий орган реєструє податкову накладну, у тому числі, на підставі рішення суду датою набрання ним законної сили або іншою датою, вказаною у рішенні.

Обставин, які б унеможливили реєстрацію податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних, судом не встановлено і відповідачами не доведено.

Відповідно до абзацу 1 частини 4 статті 245 КАС України у випадку, визначеному пунктом 4 частини другої цієї статті, суд може зобов'язати відповідача - суб'єкта владних повноважень прийняти рішення на користь позивача, якщо для його прийняття виконано всі умови, визначені законом, і прийняття такого рішення не передбачає права суб'єкта владних повноважень діяти на власний розсуд.

За вказаних обставин, в контексті наведених норм, суд вважає, що для прийняття рішення про реєстрацію зазначених податкових накладних виконано всі умови, визначені законом, і прийняття такого рішення у даному випадку не передбачає права суб'єкта владних повноважень діяти на власний розсуд.

Європейський суд з прав людини у п. 50 рішення від 13 січня 2011 року (остаточне) по справі Чуйкіна проти України (case of Chuikina v. Ukraine) (Заява № 28924/04) зазначив, що суд нагадує, що процесуальні гарантії, викладені у статті 6 Конвенції, забезпечують кожному право звертатися до суду з позовом щодо своїх цивільних прав та обов'язків. Таким чином стаття 6 Конвенції втілює право на суд, в якому право на доступ до суду, тобто право ініціювати в судах провадження з цивільних питань становить один з його аспектів (див. рішення від 21 лютого 1975 року у справі Голдер проти Сполученого Королівства (Golder v. the United Kingdom), пп. 2836, Series A № 18). Крім того, порушення судового провадження саме по собі не задовольняє усіх вимог п. 1 статті 6 Конвенції. Ціль Конвенції гарантувати права, які є практичними та ефективними, а не теоретичними або ілюзорними. Право на доступ до суду включає в себе не лише право ініціювати провадження, а й право отримати вирішення спору судом. Воно було б ілюзорним, якби національна правова система Договірної держави дозволяла особі подати до суду цивільний позов без гарантії того, що справу буде вирішено остаточним рішенням в судовому провадженні. Для п. 1 статті 6 Конвенції було б неможливо детально описувати процесуальні гарантії, які надаються сторонам у судовому процесі провадженні, яке є справедливим, публічним та швидким, не гарантувавши сторонам того, що їхні цивільні спори будуть остаточно вирішені (див. рішення у справах Мультиплекс проти Хорватії (Multiplex v. Croatia), заява № 58112/00, п. 45, від 10 липня 2003 року, та Кутіч проти Хорватії (Kutic v. Croatia), заява № 48778/99, п. 25, ECHR 2002-II).

В даному випадку, задоволення позовної вимоги про зобов'язання ДПС зареєструвати в ЄРПН податкову накладну подану позивачем, датою її фактичного надходження є дотриманням судом гарантій на те, що спір між сторонами буде остаточно вирішений.

У зв'язку з викладеним, суд приходить до висновку про наявність підстав для задоволення позовних вимог позивача про зобов'язання Державну податкову службу України зареєструвати податкову накладну № 6 від 07.11.2023 датою її подання.

Щодо розподілу судових витрат, суд зазначає наступне.

Відповідно до положень статті 139 КАС України, при задоволенні позову сторони, яка не є суб'єктом владних повноважень, всі судові витрати, які підлягають відшкодуванню або оплаті відповідно до положень цього Кодексу, стягуються за рахунок бюджетних асигнувань суб'єкта владних повноважень, що виступав відповідачем у справі, або якщо відповідачем у справі виступала його посадова чи службова особа.

Оскільки позовні вимоги задоволено в повному обсязі, розподіл судових витрат здійснюється за правилами статті 139 КАС України та з урахуванням сплаченого судового збору в розмірі 3028,00 грн.

Враховуючи те, що суд дійшов висновку про задоволення позовних вимог позивача та те, що вимозі про зобов'язання відповідача вчинити певні дії передують вимога про встановлення порушення прав, свобод та інтересів позивача, судовий збір за похідні вимоги позивача не стягувався, суд вважає, що наявні підстави для стягнення з Головного управління ДПС в Одеській області на користь позивача 3028,00 грн сплаченого судового збору.

Керуючись статтями 9, 14, 73-78, 90, 139, 143, 242-246, 250, 255, 257-262 Кодексу адміністративного судочинства України, суд

#### **вирішив:**

Позов товариства з обмеженою відповідальністю «Альтаір-С» до Головного управління ДПС в Одеській області, Державної податкової служби України про визнання протиправним та скасування рішення, зобов'язання вчинити певні дії задовольнити.

Визнати протиправним та скасувати рішення Комісії Головного управління ДПС України в Одеській області з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних від 28.12.2023 № 10280795/36352090 про відмову в реєстрації податкової накладної № 6 від 07.11.2023.

Зобов'язати Державної податкову службу України (04053, м. Київ, Львівська площа, 8, код ЄДРПОУ 43005393) зареєструвати податкову накладну № 6 від 07.11.2023, складену товариством з обмеженою відповідальністю «Альтаір-

С» (67688, Одеська область, Одеський район, с. Великий Дальник, вул. Шевченка, буд. 64, код ЄДРПОУ 36352090), в Єдиному реєстрі податкових накладних, днем її подання - 07.11.2023.

Стягнути за рахунок бюджетних асигнувань Головного управління ДПС в Одеській області (65044, м. Одеса, вул. Семінарська, 5 код ЄДРПОУ ВП 44069166) на користь товариства з обмеженою відповідальністю «Альтаір-С» (67688, Одеська область, Одеський район, с. Великий Дальник, вул. Шевченка, буд. 64, код ЄДРПОУ 36352090) судові витрати зі сплати судового збору в розмірі 3028 (три тисячі двадцять вісім) грн 00 коп.

Рішення може бути оскаржене в апеляційному порядку безпосередньо до П'ятого апеляційного адміністративного суду шляхом подачі апеляційної скарги в 30-денний строк з дня складання повного судового рішення.

Рішення набирає законної сили після закінчення строку подання апеляційної скарги всіма учасниками справи, якщо вона не була подана у встановлений строк. У разі подання апеляційної скарги рішення, якщо його не скасовано, набирає законної сили після закінчення апеляційного розгляду справи.

**Суддя А.С. Пекний**