**Головне управління ДПС**

**у \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

**---------------------------------------------**

**Адреса:**

*Про надання інформації*

*та її документального підтвердження*

У відповідності до даних з Електронного кабінету платника податків Товариство \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ внесено \_\_\_\_\_.\_\_\_\_\_\_\_\_\_.2019 року до переліку ризикових платників податку рішенням Комісії Головного управління ДПС у \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_, яка приймає рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або відмову в такі реєстрації. Тип ознаки за якою внесено в реєстр ризикових платників податків – п.п. 1.6. п. 1 Критеріїв ризиковості платника податків.

Пунктом 19 Порядку зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21 лютого 2018 року №117 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» (далі Порядок) передбачено, що комісії контролюючих органів складаються з комісій регіонального рівня (комісії головних управлінь ДФС в областях, м. Києві та Офісу великих платників податків ДФС) та комісії центрального рівня (ДФС). Керуючись зазначеним Порядком у складі ГУ ДПС у \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ утворено Комісію, яка приймає рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або відмову в такі реєстрації.

Згідно п. 6 Порядку у разі коли за результатами моніторингу платник податку, яким складено податкову накладну / розрахунок коригування, відповідає критеріям ризиковості платника податку, реєстрація таких податкової накладної / розрахунку коригування зупиняється.

Критерії ризиковості платника податку та критерії ризиковості здійснення операцій (далі Критерії) зареєстровані в ДФС за № 1962/99-99-29-01-01 від 07.08.2019 визначені у відповідності до вимог пункту 10 постанови Кабінету Міністрів України від 21.02.2018 № 117.

Підпунктом 1.6 п. 1 «Критеріїв ризиковості платника податку» визначено, що комісії головних управлінь ДФС в областях, м. Києві та Офісу великих платників податків ДФС можуть розглядати питання щодо встановлення ризиковості платника податків. У разі відповідності платника податків показнику оцінки ступеня ризиків, визначеному п. 1.6 Критеріїв, включення до переліку здійснюється за рішенням Комісій.

Засідання Комісії щодо розгляду питань про внесення платників податків до переліку ризикових платників податків/виключення з переліку ризикових платників податків проводиться згідно з Порядком та оформлюється протоколом. Протокол засідання комісії ГУ ДПС у \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_, яка приймає рішення про реєстрацію податкових накладних / розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або відмову в такій реєстрації є формою рішення суб'єкта владних повноважень. Належний спосіб захисту в даному випадку є скасування такого рішення, оформленого протоколом. (Правова позиція Харківського апеляційного адміністративного суду [у справі № 820/4874/18](http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/77309093)).

Рішення Комісії ГУ ДФС, оформлене протоколом, в частині внесення до переліку ризикових платників податків порушує права товариства як платника податку, прийняте за відсутності правових підстав (правова позиція Восьмого апеляційного адміністративного суду, справа 0340/1743/18).

Включення платника податків до переліку ризикових платників податків тягне за собою правові наслідки у вигляді зупинення реєстрації податкових накладних/розрахунків коригувань. Отже, рішення Комісії Головного управління ДПС у \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_, яка приймає рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або відмову в такі реєстрації від \_\_\_\_\_.\_\_\_\_\_\_\_\_\_.2019 року, в частині внесення до переліку ризикових платників податків впливає на права та інтереси Товариства як платника податку.

Підпункт 1.6. Критеріїв визначає, що комісії головних управлінь ДФС в областях, м. Києві та Офісу великих платників податків ДФС можуть розглядати питання щодо встановлення ризиковості платника податків, а саме:

* керівник платника податку та/або головний бухгалтер, та/або особа, що має право підпису, згідно з даними Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань,  зареєстровані (перереєстровані) за адресою, що знаходиться на тимчасово окупованих територіях у Донецькій та Луганській областях і тимчасово окупованій території, в розумінні Закону України «Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України»;
* 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);
* в органах ДФС наявна податкова інформація, яка стала відома у процесі поточної діяльності при реалізації покладених на контролюючі органи завдань і функцій, що визначає ризиковість здійснення господарської операції, зазначеної в поданій на реєстрацію податковій накладній/розрахунку коригування.

Отже, в переліку п.п. 1.6. Критеріїв визначено декілька підстав віднесення платника податків до переліку ризикових, що відповідно впливає на обов’язок контролюючого органу визначити та зазначити у протоколі точні обставини, на які посилається орган владних повноважень у своєму рішенні.

У відповідності до Порядку взаємодії Комісії Державної фіскальної служби України, яка приймає рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або відмову в такій реєстрації,

структурних підрозділів ДФС та головних управлінь ДФС в областях, м. Києві та Офісу великих платників податків ДФС затвердженого наказом № 523 від 03.08.2018 року до протоколу засідання Комісій обов'язково додаються: перелік платників податків, щодо яких виявлено ознаки ризиковості, згідно з п. 1.6 Критеріїв; матеріали, на підставі яких платників податків віднесено до такого переліку; інша інформація, що розглядається Комісією.

Відповідно до пунктів 5 та 6 статті 13 Закону України "Про судоустрій і статус суддів" висновки щодо застосування норм права, викладені у постановах Верховного Суду, є обов'язковими для всіх суб'єктів владних повноважень, які застосовують у своїй діяльності нормативно-правовий акт, що містить відповідну норму права. Висновки щодо застосування норм права, викладені у постановах Верховного Суду, враховуються іншими судами при застосуванні таких норм права.

Висновки застосування норм права щодо правомірності зупинення реєстрації податкових накладних на підставі Критеріїв визначених листами ДФС викладено в постанові Верховного Суду у справі №540/2602/18, зокрема:

*«Окремими положеннями Порядку № 117 не визначено конкретних критеріїв оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, натомість на підставі пункту 10 цього Порядку зобов`язано Державну фіскальну службу України визначити такі критерії та погодити їх з Міністерством фінансів України.*

*На час виникнення та розвитку спірних у цій справі правовідносин критерії ризиковості здійснення операцій були визначені листом Державної фіскальної служби України №959/99-99-07-18 від 21 березня 2018 року за погодженням з Міністерством фінансів України від 22 березня 2018 року. Критерії погоджено за умови, що вони будуть переглянуті протягом місяця.*

*В обґрунтування вимог касаційної скарги скаржник посилається на те, що згідно чинного законодавства він наділений повноваженнями на здійснення моніторингу податкових накладних, зупинення їх реєстрації та прийняття подальшого рішення про відмову у реєстрації податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних.*

*Виходячи із системного тлумачення норм права, наведених вище, Суд вважає що наявність повноважень - це одна з обставин, які входять до предмета доказування у справах цієї категорії, але не єдина. Надання податковому органу відповідних повноважень - це лише передумова подальшої реалізації його управлінських функцій, результатом реалізації чого, у цій справі, є прийняття рішення, законність якого обґрунтовано перевірена судами попередніх інстанцій.*

*Судами попередніх інстанцій встановлено безпідставність зупинення реєстрації податкової накладної як передумови прийняття відповідного рішення Комісії, адже у квитанції № 1 вказано критерії ризиковості, визначені виключно листом ДФС від 21 березня 2018 року №959/99-99-07-18.*

*Верховний Суд, надаючи оцінку доводам касаційної скарги, враховує, що листи міністерств, інших органів виконавчої влади не є нормативно-правовими актами у розумінні*[*статті 117 Конституції України*](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_466/ed_2019_02_07/pravo1/Z960254K.html?pravo=1#466)*, а відтак не є джерелом права відповідно до*[*статті 7 Кодексу адміністративного судочинства України*](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_106/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#106)*. Натомість, як встановлено судами попередніх інстанцій, платником податків надано до податкового органу первинні документи на підтвердження реальності господарських операцій.*

*Загальними вимогами, які висуваються до актів індивідуальної дії, як акта правозастосування, є його обґрунтованість та вмотивованість, тобто наведення податковим органом конкретних підстав його прийняття (фактичних і юридичних), а також переконливих і зрозумілих мотивів його прийняття. Крім того, акти, що затверджують критерії ризиковості здійснення операцій мають на меті встановити норми права, які зачіпають права, свободи й законні інтереси громадян, а відтак підлягають обов`язковій реєстрації у порядку, визначеному діючим законодавством».*

Отже, враховуючи зазначену позицію Верховного Суду, рішення Комісії Державної фіскальної служби України, яка приймає рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або відмову в такій реєстрації, про внесення платника податків до переліку ризикових є незаконними діями органу державної влади.

Статтею 21 Податкового кодексу України визначено обов'язки і відповідальність посадових та службових осіб контролюючих органів, зокрема, п. 21.1 визначено, що посадові та службові особи контролюючих органів зобов'язані дотримуватися [Конституції України](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#n1654) та діяти виключно у відповідності з цим Кодексом та іншими законами України, іншими нормативними актами; забезпечувати сумлінне виконання покладених на контролюючі органи функцій; забезпечувати ефективну роботу та виконання завдань контролюючих органів відповідно до їх повноважень; не допускати порушень прав та охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій.

Згідно п.п. 17.2 статті 17 ПКУ платник податку має також інші права, передбачені законом. У відповідності до ч. 1 статті 20 закону України «Про інформацію» за порядком доступу інформація поділяється на відкриту інформацію та інформацію з обмеженим доступом. Частиною 2 цієї статті визначено, що будь-яка інформація є відкритою, крім тієї, що віднесена законом до інформації з обмеженим доступом.

Статтею 21 закону визначено, що інформацією з обмеженим доступом є конфіденційна, таємна та службова інформація. Порядок віднесення інформації до таємної або службової, а також порядок доступу до неї регулюються законами.

Частиною 4 статті 21 передбачено, що до інформації з обмеженим доступом не можуть бути віднесені зокрема відомості про незаконні дії органів державної влади, органів місцевого самоврядування, їх посадових та службових осіб.

Враховуючи вищевикладене інформація та її документальне підтвердження щодо внесення Товариства до переліку ризикових платників податків на підставі протиправних Критеріїв визначених листами ДФС не може бути віднесена до інформації з обмеженим доступом.

Принагідно повідомляємо, що відповідно до ст. ст. 1173 та 1174 ЦК України шкода, завдана фізичній або юридичній особі незаконними рішеннями, дією чи бездіяльністю органу державної влади, органу влади Автономної Республіки Крим або органу місцевого самоврядування при здійсненні ними своїх повноважень, відшкодовується державою, Автономною Республікою Крим або органом місцевого самоврядування незалежно від вини цих органів.

Згідно п.п. 21.1.4, п. 21.1. статті 21 ПКУ посадові та службові особи контролюючих органів зобов'язані не допускати порушень прав та охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій.

П. 21.2 визначає, що за невиконання або неналежне виконання своїх обов'язків посадові (службові) особи контролюючих органів несуть відповідальність згідно із законом.

З огляду на вказане, з метою упередження притягнення до відповідальності посадових осіб ГУ ДПС \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_, пропонуємо самостійно скасувати протиправний протокол Комісії Головного управління ДПС у \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_, яка приймає рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або відмову в такі реєстрації від \_\_\_.\_\_\_\_\_\_\_.2019 року щодо внесення ТОВ "\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_", код ЄДРПОУ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_, до переліку ризикових платників.

У зв’язку з вищезазначеним, керуючись ст. ст. 17, 21 Податкового кодексу України, ст. ст. 20,21 закону України «Про інформацію», ст. 13 Закону України "Про судоустрій і статус суддів" просимо**:**

* Надати витяг з протоколу Комісії Головного управління ДПС у \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_, яка приймає рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або відмову в такі реєстрації від \_\_\_.\_\_\_\_\_\_\_.2019 року щодо внесення ТОВ "\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_", код ЄДРПОУ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_, до переліку ризикових платників, та надати копії всіх відповідних матеріалів та/або інформації (податкової інформації, узагальненої податкової інформації), які стали підставою для прийняття Комісією цього рішення та які подавались на розгляд Комісії.
* При відсутності таких матеріалів надати письмове підтвердження їх відсутності, в такому випадку надати письмове обґрунтування внесення Товариства до переліку ризикових платників податків за відсутності відповідних матеріалів.

Відповідь на цей запит та копії документів прошу надіслати за адресою: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_