



Верховний
Суд

КОПІЯ

ПОСТАНОВА

Іменем України

Київ

10 березня 2020 року

справа №826/12108/18

адміністративне провадження №К/9901/2179/20, №К/9901/34566/19

Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду:

головуючого – Ханової Р. Ф. (суддя-доповідач),

суддів: Пасічник С. С., Юрченко В. П.,

секретар судового засідання Статілко Ю. С.,

за участю представників

позивача – Осмаловського Д. Ю., адвокат за ордером серії КС №539175 від 20.07.2018,

відповідача – Шокуна О. В. в порядку самопредставництва,

третіх осіб – не з'явилися,

розглянув у відкритому судовому засіданні **касаційні скарги** Кабінету Міністрів України,

Державної податкової служби України,

на рішення Окружного адміністративного суду міста Києва від 05.06.2019

та постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 10.12.2019

у справі № 826/12108/18

за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю "Бессол"

до Кабінету Міністрів України,

треті особи, які не заявляють самостійних вимог щодо предмета спору на стороні

відповідача – Міністерство фінансів України, Державна фіскальна служба України,

Державна податкова служба України,

про визнання протиправними положень нормативно-правового акта, -



*301*11252014*1*2*

реєстрації податкової накладної від 27.03.2018 № 38 на суму 7000,00 грн;
визнання протиправними дій Головного управління ДФС у Київській області,
оформлених рішенням від 21.05.2018 № 713556/36136012 про відмову в реєстрації
податкової накладної від 27.03.2018 № 38 на суму 7000,00 грн;
зобов'язання Державної фіскальної служби України зареєструвати в Єдиному реєстрі
податкових накладних податкову накладну від 27.03.2018 № 38 на суму 7000,00 грн
датою її подання на реєстрацію.
У зв'язку з викладеним, матеріали позову у частині вищезазначених вимог було
оформлено в адміністративну справу № 826/16849/18.

4. Таким чином, у провадженні Окружного адміністративного суду м. Києва перебували:

1) адміністративна справа № 826/12108/18, предметом позову в якій є (з урахуванням
заяви про уточнення позову) вимоги Товариства з обмеженою відповідальністю
«Бессол» до Кабінету Міністрів України про визнання протиправними положень
нормативно-правового акту, визначених пунктами 10, 20, 21 Порядку зупинення
реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових
накладних, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21.02.2018 № 117
«Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової
накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних», та
одночасного застосування одного із встановлених законом способів захисту
порушеного права, а саме: визнання нечинними положень нормативно-правового акту,
визначених пунктами 10, 20, 21 Порядку зупинення реєстрації податкової
накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних,
затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21.02.2018 № 117 «Про
затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку
коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» (далі – Порядок №117 або
Постанова №117);

2) адміністративна справа № 826/16849/18, предметом позову в якій є вимоги
Товариства з обмеженою відповідальністю «Бессол» до Головного управління ДФС у
Київській області, Державної фіскальної служби України про: визнання протиправними
дій Державної фіскальної служби України щодо зупинення реєстрації податкової
накладної від 27.03.2018 №38 в сумі 7000 грн; визнання протиправним рішення
Головного управління ДФС у Київській області від 21.05.2018 №713556/36136012 про
відмову в реєстрації податкової накладної від 27.03.2018 №38 в сумі 7000 грн;
зобов'язання Державну фіскальну службу України зареєструвати в Єдиному реєстрі
податкових накладних податкову накладну від 27.03.2018 № 38 в сумі 7000 грн датою її
подання на реєстрацію

5. Позовні вимоги в справі (№ 826/12108/18) Товариство обґрунтовує тим, що



Кабінетом Міністрів України порушено процедуру прийняття нормативно-правового акта; при прийнятті оскаржуваного в частині Порядку не визначено підстави для зупинення реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування, а протиправно делеговане таке право Державній фіскальній службі України (п.10 Порядку); визначено підстави для прийняття комісіями контролюючих органів рішення про відмову в реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування (п.20, 21 Порядку), що суперечить п.20.2 Податкового кодексу України, відповідно до якого ДФС України приймає рішення про реєстрацію / відмову в реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування у порядку, визначеному Міністерством фінансів України.

II. Короткий зміст рішень судів першої та апеляційної інстанції

6. Окружний адміністративний суд м. Києва рішенням від 05.06.2019 у справі №826/12108/18 позов задовольнив повністю. Визнав протиправними та нечинними пункти 10, 20, 21 Порядку зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21.02.2018 № 117 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних».

7. Шостий апеляційний адміністративний суд постановою від 10.12.2019 залишив рішення Окружного адміністративного суду м. Києва від 05.06.2019 у справі №826/12108/18 без змін.

8. Суди першої та апеляційної інстанцій у своїх судових рішеннях вказали на те, що постанова Кабінету Міністрів України від 21.02.2018 № 117, приписи якої оскаржуються у справі № 826/12108/18, є регуляторним актом, спрямованим на регулювання господарських відносин, а тому розроблення, розгляд, прийняття та оприлюднення такого нормативно-правового акта повинно відбуватися за процедурою, визначеною Законом України «Про Кабінет Міністрів України» з урахуванням вимог Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності», яку у розглядуваній ситуації було порушено.

Суди попередніх інстанцій погодились з доводами позивача про те, що при прийнятті оскаржуваного в частині Порядку не визначено підстави для зупинення реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування, а протиправно делеговане таке право Державній фіскальній службі України (п.10 Порядку).

Суди дійшли висновку про те, що пункти 20, 21 Порядку №117 підлягають визнанню протиправними та нечинними, оскільки на час вирішення спору по суті заявлених позовних вимог відсутній порядок, визначений Міністерством фінансів України, яким би



врегулювалось питання відмови в реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, а тому прийняття Комісіями рішень про відмову в реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування на підставі п.п: 20, 21 Порядку №117 є протиправним.

III. Короткий зміст вимог касаційної скарги Державної податкової служби України

9. Не погоджуючись із зазначеними судовими рішеннями судів попередніх інстанцій у справі № 826/12108/18, Державна податкова служба України оскаржила їх в касаційному порядку до суду касаційної інстанції.

10. В касаційній скарзі Державна податкова служба України зазначає доводи, які на думку цього органу, спростовують висновки судів попередніх інстанцій, а саме ДПС України вважає, що Порядок № 117 об'єктивно не міг бути внесений в план підготовки проектів регуляторних актів КМУ на 2018 рік в порядку частини першої статті 7 Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» від 11 вересня 2003 року № 1160-IV (далі – Закон № 1160-IV) до 15.12.2017, оскільки Закон України № 2245-VIII, яким Верховна Рада України зобов'язала Кабінет Міністрів України прийняти Порядок № 117, набрав чинності лише 01.01.2018; проект Порядку № 117 був оприлюднений для ознайомлення всіма заінтересованими особами 16.02.2018, тоді як чинності він набрав 22.03.2018, тобто для ознайомлення з ним до початку його дії у всіх заінтересованих осіб був 1 місяць для забезпечення принципу передбачуваності.

11. ДПС України вказує, що Закон № 1160-IV не зобов'язує приймати акти лише через 1 місяць після оприлюднення його проекту, як про це стверджує суд першої інстанції. Натомість, частина шоста статті 9 цього Закону встановлює лише те, що строк протягом якого приймаються пропозиції і зауваження щодо регуляторного акта не може бути меншим 1 місяця; такий строк, як було зазначено вище, був дотриманий КМУ, у зв'язку з цим КМУ забезпечив право Позивача та інших заінтересованих осіб щодо можливості надання пропозицій до проекту Порядку № 117.

12. За позицією ДПС України, Кабінет Міністрів України самостійно, як того вимагає пункт 201.16 Податкового кодексу України, визначив в пункті 6 Порядку № 117 підставу для зупинення реєстрації податкової накладної, а саме - якщо накладна відповідає критеріям ризиковості. Тобто, підстави для зупинення реєстрації накладних затверджені саме Кабінетом Міністрів України, а не іншими органами, як стверджують суди, делегування ж повноважень на визначення технічних аспектів поняття «критеріїв ризиковості платника податків» (п. 10 Порядку № 117) не суперечить пункту 201.16



Податкового кодексу України та відповідає повноваженням, наданим законами України для самого Кабінету Міністрів України, ДФС України та Міністерства фінансів України.

13. Щодо невідповідності пунктів 20 і 21 Порядку № 117 пункту 20.2 Податкового кодексу України ДПС України в касаційній скарзі зауважує, що порядок прийняття ДФС України рішення про відмову в реєстрації податкових накладних, про відсутність якого стверджують суди, насправді затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 13.06.2017 № 566. Порядок прийняття рішень про відмову в реєстрації податкових був також визначений (розроблений) Міністерством фінансів України.

14. Скаржник доводить, що пункт 201.16 Податкового кодексу України по суті уповноважив КМУ на встановлення і підстав зупинення, і підстав відмови в реєстрації податкових накладних.

15. ДПС України вважає, що рішення судів прийнято без дотримання вимог щодо балансу між публічними та приватними інтересами, адже без наведення аргументів щодо прав позивача, які були порушені внаслідок процедурних недоліків в прийнятті Постанови № 117.

16. Скаржник вважає, що наявні на думку судів технічні і процедурні недоліки Порядку № 117 не можуть порушити права позивача, доводить, що судами порушено абзац 5 статті 125 Конституції України, частину першу статті 2, частину першу статті 5, пункт 4 частини четвертої статті 246 Кодексу адміністративного судочинства України.

17. ДПС України зазначає, що проект Порядку № 117 був оприлюднений без порушення строків, встановлених Законом № 1160-IV, а КМУ надав можливість громадянам надати зауваження та пропозиції стосовно змісту проекту протягом встановленого 1 місяця, при цьому суди попередніх інстанцій порушили частини другу, третю статті 242, статтю 244 Кодексу адміністративного судочинства України.

18. ДПС України зауважує, що суд першої інстанції тлумачить норму пункту 20.2 Податкового кодексу України відірвано від пункту 201.16 Податкового кодексу України та без урахування фактичних обставин щодо визначення підстав для відмови в реєстрації податкових накладних.

19. Скаржник вважає, що суди попередніх інстанцій порушили баланс приватних та публічних інтересів в податкових правовідносинах: суд ставить під ризик можливість належного функціонування СЕА ПДВ.



20. ДПС України просить скасувати рішення Окружного адміністративного суду міста Києва від 05.06.2019 та постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 10.12.2019 у справі № 826/12108/18 та ухвалити нове рішення у справі, яким відмовити в задоволенні позову.

IV. Короткий зміст вимог касаційної скарги Кабінету Міністрів України.

21. Не погоджуючись із рішенням Окружного адміністративного суду міста Києва від 05.06.2019 та постановою Шостого апеляційного адміністративного суду від 10.12.2019 у справі № 826/12108/18, Кабінет Міністрів України оскаржив їх в касаційному порядку до суду касаційної інстанції.

22. В касаційній скарзі КМУ посилається на норми статті 201.16 Податкового кодексу України, підпункту 3 пункту 13, пункту 10 Порядку №117, Положення про Державну фіскальну службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236, пункту 3 частини четвертої статті 19 Закону України «Про центральні органи виконавчої влади», Закону № 1160-IV та доводить, що визначення Урядом Державної фіскальної служби України повноваженим органом, який в межах своєї компетенції визначає критерії ризиковості платника податку, критеріїв ризиковості здійснення операцій, переліку показників, за якими визначається позитивна податкова історія платника податку, які, в свою чергу, у відповідності з положеннями Постанови № 117, є підставами для зупинення реєстрації податкової накладної, є належне, передбачене законодавством України, визначення певної компетенції центрального органу виконавчої влади, реалізація якої повинна здійснюватися відповідно до вимог Конституції України, законів України, указів Президента України та постанов Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актів Кабінету Міністрів України, іншим актам законодавства України, як про це зазначено в Законі України «Про центральні органи виконавчої влади».

23. КМУ вважає, що наявність у суду певних сумнівів щодо належного прийняття Державною фіскальною службою Критеріїв ризиковості платника податку та критеріїв ризиковості здійснення операцій, не може бути підставою для визнання протиправним та нечинним пункту 10 Порядку, що має відсилочний характер на зазначені Критерії ризикованості, оскільки ні згаданий пункт, ні інші положення Порядку не позбавляють ДФС зобов'язань виконувати імперативні норми порядку видання власного регуляторного акту яким визначаються критерії ризикованості, у тому числі і в додержанні вимог щодо прийняття регуляторних актів.

24. Відповідач вважає помилковим висновок судів попередніх інстанцій «оскільки на час



вирішення спору по суті заявлених позовних вимог відсутній порядок, визначений Міністерством фінансів України, яким би врегульовувалося питання відмови в реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, то прийняття Комісіями рішень про відмову в реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування на підставі пунктів 20, 21 Порядку №117, є також протиправними, тому підлягають визнанню нечинними», оскільки він ґрунтується на припущенні про відсутність певного правового акта яким врегульовано процедуру прийняття певного рішення та не враховує правові аспекти, які є предметом регулювання пунктів 20, 21 Порядку.

25. КМУ в касаційній скарзі аналізує положення статті 7 Закону № 1160-IV, частин другої, третьої статті 50 Закону України «Про Кабінет Міністрів України» та наголошує на тому, що Кабінет Міністрів безпосередньо не розробляє проекти актів Уряду, а тому відсутні підстави наявності самого плану діяльності з підготовки проектів регуляторних актів на відповідний рік, на який посилається суд першої інстанції, а головним розробником проекту Постанови № 117 було Міністерство фінансів України.

26. Посилаючись на положення статті 25 Закону № 1160-IV, яка містить вичерпний перелік підстав, які визначають неможливість регуляторного акту бути прийнятим або схваленим уповноваженим на це органом виконавчої влади або його посадовою особою, відповідач зазначає, що в цьому переліку не зазначена така підстава, як відсутність проекту регуляторного акту в плані діяльності з підготовки регуляторним органом проектів регуляторних актів на наступний календарний рік.

27. КМУ просить скасувати рішення Окружного адміністративного суду м. Києва від 05.06.2019 та постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 10.12.2019 у справі № 826/12108/18 і ухвалити нове судове рішення, яким у задоволенні позову Товариства відмовити.

V. Процесуальна історія справи в суді касаційної інстанції

28. Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду: головуєча суддя – Блажівська Н.Є, судді: Гімон М.М., Гусак М.Б. ухвалою від 16.12.2019 відкрив касаційне провадження за касаційною скаргою Державної податкової служби України. Цією ж ухвалою було зупинено дію рішення Окружного адміністративного суду м. Києва від 05.06.2019 та постанови Шостого апеляційного адміністративного суду від 10.12.2019 у справі № 826/12108/18 до закінчення їх перегляду в касаційному порядку.

29. 21.12.2019 справа № 826/12108/18 надійшла до Верховного Суду.



30. На адресу Верховного Суду 20.12.2019 від представника Товариства з обмеженою відповідальністю «Бессол» - адвоката Осмолівського Д.Ю. надійшла заява про відвід головуючій судді у цій справі - Блажівській Н. Є., який визнаний необґрунтованим ухвалою Верховного Суду від 23.12.2019, заяву про відвід передано до Секретаріату Касаційного адміністративного суду для визначення судді, який не входить до складу суду, що розглядає дану справу, для розгляду заяви.

31. Ухвалою судді Верховного Суду від 26.12.2019 заяву Товариства про відвід судді Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду Блажівській Н.Є. у справі № 826/12108/18 задоволено, матеріали касаційного провадження К/9901/34566/19 передано до Секретаріату Касаційного адміністративного суду для визначення складу суду в порядку, передбаченому Кодексом адміністративного судочинства України.

32. Згідно з протоколом повторного автоматизованого розподілу судової справи між суддями від 13.01.2020 справа № 826/12108/18 розподілена на колегію суддів: Ханову Р. Ф. (головуючий суддя), Пасічник С. С., Юрченко В. П.

33. 20.01.2020 Верховний Суд ухвалою відкрив касаційне провадження за касаційною скаргою Кабінету Міністрів України.

34. 10.02.2020 на адресу Верховного Суду від позивача надійшли відзиви на касаційні скарги Кабінету Міністрів України та Державної податкової служби України, в яких позивач спростовує доводи скажників, просить залишити скарги без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

35. Згідно з частиною третьою статті 3 Кодексу адміністративного судочинства України провадження в адміністративних справах здійснюється відповідно до закону, чинного на час вчинення окремої процесуальної дії, розгляду і вирішення справи.

36. Верховний Суд, переглянувши рішення судів попередніх інстанцій в межах доводів та вимог касаційної скарги та на підставі встановлених фактичних обставин справи, перевіривши правильність застосування судами норм матеріального та процесуального права, не вбачає підстав для задоволення касаційних скарг.

37. Відповідно до частин першої, другої, третьої статті 242 Кодексу адміністративного судочинства України судові рішення повинно ґрунтуватися на засадах верховенства права, бути законним і обґрунтованим.

Законним є рішення, ухвалене судом відповідно до норм матеріального права із



42. В подальшому, відповідно до пункту 201.16 статті 201 Податкового кодексу України, викладеного у новій редакції Законом від 07.12.2017 №2245-VIII, Кабінетом Міністрів України 21.02.2018 прийнято постанову № 117 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних», якою, в тому числі, затверджено Порядок зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Вказана постанова набрала чинності 22.03.2018.

Позивач оскаржив у судовому порядку пункти 10, 20, 21 Порядку №117.

43. Пунктом 10 Порядку визначено, що Критерії ризиковості платника податку, критерії ризиковості здійснення операцій, перелік показників, за якими визначається позитивна податкова історія платника податку, визначає ДФС та надсилає на погодження Мінфіну в електронній формі через систему електронної взаємодії органів виконавчої влади. Мінфін у дводенний строк погоджує або надсилає ДФС на доопрацювання визначені у цьому пункті критерії та перелік показників, за якими визначається позитивна податкова історія платника податку.

Про визначені критерії ризиковості платника податку, критерії ризиковості здійснення операцій, перелік показників, за якими визначається позитивна податкова історія платника податку, ДФС інформує Комітет Верховної Ради України з питань податкової та митної політики.

ДФС оприлюднює на своєму офіційному веб-сайті погоджені критерії ризиковості платника податку, критерії ризиковості здійснення операцій, перелік показників, за якими визначається позитивна податкова історія платника податку.

44. Як передбачено цим Порядком, письмові пояснення та копії документів, подані платником податку до контролюючого органу відповідно до пункту 15 цього Порядку, розглядаються комісіями контролюючих органів (пункт 18).

45. За змістом пункту 20 Порядку №117, зазначені комісії приймають рішення про: реєстрацію податкової накладної / розрахунку коригування в Реєстрі; відмову у реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Реєстрі.

46. Відповідно до пункту 21 Порядку №117, підставами для прийняття комісіями контролюючих органів рішення про відмову в реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування є:

ненадання платником податку письмових пояснень стосовно підтвердження інформації, зазначеної у податковій накладній / розрахунку коригування, реєстрацію яких зупинено; ненадання платником податку копій документів відповідно до підпункту 4 пункту 13



цього Порядку;

надання платником податку копій документів, які складені з порушенням законодавства.

VII. Джерела права

47. Стаття 19 Конституції України

Органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

48. Закон України «Про Кабінет Міністрів України» від 27 лютого 2014 року № 794-VII відповідно до Конституції України визначає організацію, повноваження і порядок діяльності Кабінету Міністрів України (далі - Закон № 794-VII).

49. Частини перша та друга статті 1 Закону № 794-VII

Кабінет Міністрів України (Уряд України) є вищим органом у системі органів виконавчої влади.

Кабінет Міністрів України здійснює виконавчу владу безпосередньо та через міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, Раду міністрів Автономної Республіки Крим та місцеві державні адміністрації, спрямовує, координує та контролює діяльність цих органів.

50. Частини перша, друга статті 3 Закону № 794-VII

Діяльність Кабінету Міністрів України ґрунтується на принципах верховенства права, законності, поділу державної влади, безперервності, колегіальності, солідарної відповідальності, відкритості та прозорості.

Кабінет Міністрів України здійснює виконавчу владу на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

51. Частина перша статті 19 Закону № 794-VII

Діяльність Кабінету Міністрів України спрямовується на забезпечення інтересів Українського народу шляхом виконання Конституції та законів України, актів Президента України, а також Програми діяльності Кабінету Міністрів України, схваленої Верховною Радою України, вирішення питань державного управління у сфері економіки та фінансів, соціальної політики, праці та зайнятості, охорони здоров'я, освіти, науки, культури, спорту, туризму, охорони навколишнього природного середовища, екологічної безпеки, природокоористування, правової політики, законності, забезпечення прав і свобод людини та громадянина, запобігання і протидії корупції, розв'язання інших



цього проекту.

57. Стаття 9 Закону № 1160

Кожен проект регуляторного акта оприлюднюється з метою одержання зауважень і пропозицій від фізичних та юридичних осіб, їх об'єднань.

Про оприлюднення проекту регуляторного акта з метою одержання зауважень і пропозицій розробник цього проекту повідомляє у спосіб, передбачений статтею 13 цього Закону.

Проект регуляторного акта разом із відповідним аналізом регуляторного впливу оприлюднюється у спосіб, передбачений статтею 13 цього Закону, не пізніше п'яти робочих днів з дня оприлюднення повідомлення про оприлюднення цього проекту регуляторного акта.

Повідомлення про оприлюднення проекту регуляторного акта повинно містити: стислий виклад змісту проекту; поштову та електронну, за її наявності, адресу розробника проекту та інших органів, до яких відповідно до цього Закону або за ініціативою розробника надсилаються зауваження та пропозиції; інформацію про спосіб оприлюднення проекту регуляторного акта та відповідного аналізу регуляторного впливу (назва друкованого засобу масової інформації та/або адреса сторінки в мережі Інтернет, де опубліковано чи розміщено проект регуляторного акта та аналіз регуляторного впливу, або інформація про інший спосіб оприлюднення, передбачений частиною п'ятою статті 13 цього Закону); інформацію про строк, протягом якого приймаються зауваження та пропозиції від фізичних та юридичних осіб, їх об'єднань; інформацію про спосіб надання фізичними та юридичними особами, їх об'єднаннями зауважень та пропозицій.

Строк, протягом якого від фізичних та юридичних осіб, їх об'єднань приймаються зауваження та пропозиції, встановлюється розробником проекту регуляторного акта і не може бути меншим ніж один місяць та більшим ніж три місяці з дня оприлюднення проекту регуляторного акта та відповідного аналізу регуляторного впливу.

Усі зауваження і пропозиції щодо проекту регуляторного акта та відповідного аналізу регуляторного впливу, одержані протягом встановленого строку, підлягають обов'язковому розгляду розробником цього проекту. За результатами цього розгляду розробник проекту регуляторного акта повністю чи частково враховує одержані зауваження і пропозиції або мотивовано їх відхиляє.

Оприлюднення проекту регуляторного акта з метою одержання зауважень і пропозицій не може бути перешкодою для проведення громадських слухань та будь-яких інших форм відкритих обговорень цього проекту регуляторного акта.

VIII. Оцінка доводів учасників справи і висновків судів першої та апеляційної інстанції



проекту регуляторного акта та відповідного аналізу регуляторного впливу.

Суд погоджується з висновками судів першої та апеляційної інстанції про те, що Кабінет Міністрів України не дотримався вимог імперативної норми Закону № 1160-IV в частині прийняття регуляторного акта щонайменше через один місяць від дати оприлюднення проекту цього акта.

63. Доводи ДПС України в касаційній скарзі стосовно того, що Постанова №117 набрала чинності 22.03.2018, тобто через місяць після оприлюднення проекту Постанови №117, а тому вважає, що КМУ забезпечив право заінтересованих осіб надати пропозиції і зауваження та дотримався принципу передбачуваності регуляторної політики, Суд вважає помилковими, оскільки логічний аналіз положень статті 9 Закону №1160-IV дає підстави для висновку, що зауваження та пропозиції подаються щодо проекту регуляторного акта, а не вже прийнятої Урядом Постанови, та в подальшому підлягають обов'язковому розгляду розробником цього проекту.

64. Суд вважає неприйнятним посилання у касаційній скарзі КМУ на положення статті 25 Закону № 1160-IV, яка містить вичерпний перелік обставин, за яких регуляторний акт не може бути прийнятим або схваленим уповноваженим на це органом виконавчої влади або його посадовою особою. КМУ наголошує, що в цьому переліку не зазначена така підстава, як відсутність проекту регуляторного акта в плані діяльності з підготовки регуляторним органом проектів регуляторних актів на наступний календарний рік. Таке твердження КМУ не спростовує встановлені судами попередніх інстанцій порушення процедури прийняття Постанови №117. Положення статті 25 Закону №1160-IV регулюють діяльність органів державної влади або їх посадових осіб, але не обмежують компетенцію судових органів з оцінки законності прийнятих ними рішень.

65. Колегія суддів зазначає, що розглядаючи адміністративну справу, суд має перевірити, чи прийняте рішення суб'єкта владних повноважень на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що визначені Конституцією та законами України; з урахуванням права особи на участь у процесі прийняття рішення (пункти 1, 9 частини другої статті 2 Кодексу адміністративного судочинства України).

Згідно з положеннями частини першої статті 3 Кодексу адміністративного судочинства України порядок здійснення адміністративного судочинства встановлюється Конституцією України, цим Кодексом та міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

Невідповідність рішення суб'єкта владних повноважень переліченим саме у Кодексі адміністративного судочинства України критеріям є підставою для визнання судом його протиправним незважаючи на наявність у інших законодавчих актах альтернативного переліку ознак протиправності таких рішень. Встановлення такого переліку не впливає



на юрисдикцію суду та не може вважатися легітимним дозволом ігнорувати відсутні у такому переліку вимоги законодавства.

66. Суд погоджується з висновками судів попередніх інстанцій про те, що Постанова №117 дійсно не визначає конкретних критеріїв оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, або підстав для зупинення реєстрації податкової накладної, як то передбачено пунктом 201.16 статті 201 Податкового кодексу України, натомість, на підставі пункту 10 цього Порядку зобов'язано Державну фіскальну службу України визначити відповідні критерії та погодити їх з Міністерством фінансів України.

67. Суд погоджується з думкою ДПС України про те, що критерії оцінки ризиків слід розглядати як складову частину підстав для зупинення реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, а тому, зважаючи на імперативну норму пункту 201.16 статті 201 Податкового кодексу України, яка передбачає можливість визначити підстави та порядок зупинення реєстрації податкових накладних виключно Кабінету Міністрів України, Суд визнає делегування відповідачем повноважень щодо визначення критеріїв оцінки ризиків ДФС України за погодженням з Мінфіном порушенням Урядом положень пункту 201.16 статті 201 Податкового кодексу України, що в свою чергу призвело до невідповідності пункту 10 Порядку №117 вимогам зазначеної норми Кодексу.

68. Суд визнає, що позовні вимоги щодо протиправності пунктів 20, 21 Порядку №117 є обґрунтованими з підстав порушення відповідачем процедури прийняття спірного регуляторного акта та компетенції його прийняття всупереч положень пункту 20.2. статті 20 Податкового кодексу України, за якою центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, приймає рішення про реєстрацію/відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних у порядку, визначеному центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, яким є Міністерство фінансів України.

69. Оцінюючі доводи заявників касаційних скарг стосовно наявності Порядку роботи комісії Державної фіскальної служби України, яка приймає рішення про реєстрацію податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або відмову в такій реєстрації, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 13.06.2017 № 566 (zareєстровано в Міністерстві юстиції України 16 червня 2017 р. за № 752/30620), який є нормативно-правовим актом в розумінні статті 117 Конституції України та підлягає застосуванню судами відповідно до частини другої



статті 7 Кодексу адміністративного судочинства України, Суд визнає неприйнятними з огляду на те, що цей Порядок відповідно до пункту 1 визначає організаційні та процедурні засади діяльності комісії Державної фіскальної служби України, яка приймає рішення про реєстрацію податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або відмову в такій реєстрації (далі - Комісія), а також права та обов'язки її членів. Відтак, відповідачем та третьою особою у справі помилково ототожені підстави відмови в реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування до них із порядком прийняття рішень комісією як способом реалізації владних управлінських функцій.

70. Суд визнає, що нормою пункту 201.16 статті 201 Податкового кодексу України Кабінету Міністрів України надано право визначати виключно порядок та підстави зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування до неї в ЄРПН, у той час як спірною постановою врегульовані питання як зупинення так і відмови у такій реєстрації, що доводить факт прийняття відповідачем постанови за відсутності повноважень в частині відмови у реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування до неї в ЄРПН.

71. Суд першої інстанції також встановив, що листом від 27.02.2018 №2216/0/20-18 (а. с. 55 том 1) Державна регуляторна служба України доводила до відома Міністерства фінансів України, як розробника проекту постанови №117 від 21.02.2018 про те, що Критерії ризиковості підпадають під сферу дії Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» в цілому та потребують обов'язкової установлення цим Законом процедури їх погодження. Цим листом відзначено, що факт запровадження непрозорого механізму затвердження Критеріїв з урахуванням відсутності доступного для ознайомлення громадськості механізму прийняття зазначених проектів актів, в тому числі визначення періодичності затвердження таких критеріїв ДФС України порушує один з принципів державної регуляторної політики, а саме, передбачуваності, відповідність її цілям державної політики, а також планам з підготовки проектів регуляторних актів, що дозволяє суб'єктам господарювання здійснювати планування їхньої господарської діяльності. Державна регуляторна служба України висловила своє занепокоєння стосовно того, що у зв'язку з ігноруванням розробником принципів державної регуляторної політики, зокрема, прозорості, дана обставина створює підстави для його майбутнього оскарження в судовому порядку (а. с. 56 том 1).

Однак дані зауваження були залишені Міністерством фінансів України поза увагою, що призвело в подальшому до затвердження Кабінетом Міністрів України даного Порядку, оскаржуваний пункт 10 якого не відповідає вимогам Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності», а відтак є



незаконним.

72. Частиною другою статті 6 Кодексу адміністративного судочинства України передбачено, що суд застосовує принцип верховенства права з урахуванням судової практики Європейського суду з прав людини.

Закон України "Про судоустрій і статус суддів" встановлює, що правосуддя в Україні функціонує на засадах верховенства права відповідно до європейських стандартів та спрямоване на забезпечення права кожного на справедливий суд.

Відповідно до статті 17 Закону України "Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини" суди застосовують як джерело права при розгляді справ положення Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод та протоколів до неї, а також практику Європейського суду з прав людини та Європейської комісії з прав людини.

Європейський суд з прав людини у своїх рішеннях неодноразово підкреслював особливу важливість принципу "належного урядування". Цей принцип передбачає, що у разі, коли йдеться про питання загального інтересу, зокрема, якщо справа впливає на такі основоположні права людини, як майнові права, державні органи повинні діяти вчасно та в належний і якомога послідовніший спосіб (дивитися рішення у справах "Беелер проти Італії" [ВП] (Beyeler v. Italy [GC]), заява № 33202/96, пункт 120, ECHR 2000-I, "Онерїлдїз проти Туреччини" [ВП] (Oneryildiz v. Turkey [GC]), заява № 48939/99, пункт 128, ECHR 2004-XII, "Megadat.com S.r.l. проти Молдови" (Megadat.com S.r.l. v. Moldova), заява № 21151/04, пункт 72, від 8 квітня 2008 року, і "Москаль проти Польщі" (Moskal v. Poland), заява № 10373/05, пункт 51, від 15 вересня 2009 року). Зокрема, на державні органи покладено обов'язок запровадити внутрішні процедури, які посилять прозорість і ясність їхніх дій, мінімізують ризик помилок (див., наприклад, рішення у справах "Лелас проти Хорватії" (Lelas v. Croatia), заява № 55555/08, пункт 74, від 20 травня 2010 року, і "Тошкуче та інші проти Румунії" (Toscuta and Others v. Romania), заява № 36900/03, пункт 37, від 25 листопада 2008 року).

В силу принципу пропорційності втручання в право особи безперешкодно користуватися та розпоряджатися своїм майном можливе лише за умови дотримання "справедливої рівноваги" між інтересами суспільства та необхідністю дотримання фундаментальних прав людини.

Верховний Суд зазначає, що неузгодженість дій органів державної влади або невиконання державними органами та їх посадовими особами своїх безпосередніх обов'язків не повинно тягти за собою покладення на суб'єкта господарювання надмірних обов'язків або інших несприятливих наслідків.



73. Суд вважає за необхідне звернути увагу на те, що ухвалою Верховного Суду від 26.12.2019 задоволено заяву Товариства про відвід судді Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду Блажівської Н. Є. у справі №826/12108/18.

Суд в цій ухвалі зазначив, що свої сумніви в неупередженості головуючої судді Блажівської Н. Є., визначеної для касаційного розгляду цієї справи, позивач пов'язує з наявністю тривалих зв'язків з професійних, організаційних та інших питань між суддею Блажівською Н. Є. та очільником Державної податкової служби України, які мають ознаки товарисько-партнерських стосунків. Такі обставини з урахуванням предмету спору у цій справі свідчать про те, що у стороннього спостерігача, як і у позивача, можуть виникнути сумніви в безсторонності головуючої судді при касаційному розгляді справи № 826/12108/18.

В подальшому, Державна податкова служба України звернулася до суду касаційної інстанції з заявою про перегляд за нововиявленими обставинами ухвали Верховного Суду від 26.12.2019 у справі №826/12108/18, вважаючи її необґрунтованою, зазначивши істотні для справи обставини, що не були встановлені судом та не були і не могли бути відомі особі, яка звертається із заявою, на час розгляду заяви про відвід, а також не досліджувалися та не враховувалися судом при постановленні ухвали. А саме протокол № 3 загальних зборів Громадської організації «Таксакадемі» від 20.07.2019, яким погоджено заяву Верланова С. О. про вихід із складу членів Наукової ради Громадської організації, та публікації цієї Громадської організації в мережі Фейсбук; протокол засідання правління громадської організації «Асоціація податкових радників» від 20.07.2018, рішенням якої виключено зі складу правління громадської організації Верланова Сергія Олександровича на підставі поданої заяви про відставку, а також факт того, що станом на 21.02.2018 (дата прийняття постанови Кабінету Міністрів України №117 від 21.02.2018, яка оскаржується у справі № 826/12108/18) Голова ДПС не перебував на державній службі, не приймав участі у прийнятті оскаржуваної Постанови. Податковий орган вважав, що ухвала суду від 26.12.2019 прийнята без врахування доказів, які спростовують доводи заявника. Відтак, просив переглянути судове рішення з врахуванням таких обставин (фактів).

Разом з тим, зважаючи на відсутність процесуальної можливості здійснити перегляд ухвали від 26.12.2019, оскільки остання не є судовим рішенням, яким закінчено розгляд справи, в розумінні статті 361 Кодексу адміністративного судочинства України, Верховний Суд ухвалою від 11.01.2020 відмовив Державній податковій службі України у відкритті провадження за заявою про перегляд за нововиявленими обставинами ухвали Верховного Суду від 26.12.2019 у справі № 826/12108/18.



Водночас, колегія суддів вважає за необхідне зауважити, що сам факт участі суддів та представників податкових органів у науково-практичних заходах не дає підстав для висновку про наявність обставин, які викликають сумнів у неупередженості або об'єктивності судді. Таку думку також висловив представник Товариства в судовому засіданні під час розгляду Верховним Судом касаційних скарг Кабінету Міністрів України та Державної податкової служби України.

IX. Висновки

74. Переглянувши судові рішення в межах касаційних скарг, перевіrivши повноту встановлення судами фактичних обставин справи та правильність застосування ними норм матеріального права, Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду, дійшов висновку, що при ухваленні оскаржуваних судових рішень, суди першої та апеляційної інстанцій не допустили неправильного застосування норм матеріального права або порушень норм процесуального права, які могли б бути підставою для скасування судових рішень, а тому касаційні скарги Кабінету Міністрів України, Державної податкової служби України на рішення Окружного адміністративного суду міста Києва від 05.06.2019 та постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 10.12.2019 у справі № 826/12108/18 слід залишити без задоволення.

75. Відповідно до пункту 1 частини першої статті 349 Кодексу адміністративного судочинства України суд касаційної інстанції за наслідками розгляду касаційної скарги має право залишити судові рішення судів першої та (або) апеляційної інстанцій без змін, а скаргу без задоволення.

76. Суд касаційної інстанції залишає касаційну скаргу без задоволення, а судові рішення - без змін, якщо визнає, що суди першої та апеляційної інстанцій не допустили неправильного застосування норм матеріального права або порушень норм процесуального права при ухваленні судових рішень чи вчиненні процесуальних дій (частина перша статті 350 Кодексу адміністративного судочинства України).

77. Ухвалою Верховного Суду від 16.12.2019 зупинено дію рішення Окружного адміністративного суду міста Києва від 05.06.2019 та постанови Шостого апеляційного адміністративного суду від 10.12.2019 у справі до закінчення перегляду рішень в касаційному порядку.

За положеннями частини третьої статті 375 Кодексу адміністративного судочинства України, суд касаційної інстанції у постанові за результатами перегляду оскаржуваного



судового рішення вирішує питання про поновлення його виконання (дії).

Керуючись статтями 341, 344, 349, 350, 355, 356, 359, 375 Кодексу адміністративного судочинства України, Суд

ПОСТАНОВИВ:

Касаційні скарги Кабінету Міністрів України, Державної податкової служби України залишити без задоволення.

Рішення Окружного адміністративного суду міста Києва від 05.06.2019 та постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 10.12.2019 у справі № 826/12108/18 залишити без змін.

Поновити дію рішення Окружного адміністративного суду міста Києва від 05.06.2019 та постанови Шостого апеляційного адміністративного суду від 10.12.2019 у справі №826/12108/18.

Постанова суду касаційної інстанції набирає законної сили з моменту її прийняття, є остаточною і оскарженню не підлягає.

Головуючий /підпис/ Р. Ф. Ханова

Судді: /підпис/ С. С. Пасічник

/підпис/ В. П. Юрченко

Згідно з оригіналом
Помічник судді
10.03.2020 №24
А. О. Сазонова

