

Категорія справи №

826/7631/15

: не визначено.

Надіслано судом: **не визначено.** Зареєстровано: **20.03.2017.** Оприлюднено: **21.03.2017.**



П О С Т А Н О В А
І М Е Н Е М У К Р А І Н И

28 лютого 2017
року

м. Київ

Колегія суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України у складі:

**головуючого Кривенди О.В., суддів: Волкова О.Ф., Гриціва М.І.,
Прокопенка О.Б., Самсіна І.Л., при секретарі судового засідання - Ключник
А.Ю.,**

за участю представників:

**державної податкової інспекції у Печерському районі Головного
управління ДФС у м. Києві (далі - ДПІ) - Морозова П.В.,**

Генеральної прокуратури України (далі - ГПУ) - Баклан Н.Ю., -

розглянувши у відкритому судовому засіданні справу за позовом товариства з обмеженою відповідальністю (далі - ТОВ) «Амадеус Ко» до ДПІ, управління Державної казначейської служби України у Печерському районі м. Києва (далі - управління ДКС, ДКС відповідно) про зобов'язання вчинити дії,

в с т а н о в и л а:

У квітні 2015 року ТОВ «Амадеус Ко» звернулося до суду з позовом, у якому просило шляхом перерахування коштів на поточний банківський рахунок позивача № 26003001001345 у публічному акціонерному товаристві (далі - ПАТ) «РАДИКАЛ БАНК», МФО 319111, стягнути з Державного бюджету України на свою користь:

- суму бюджетного відшкодування податку на додану вартість (далі - ПДВ) у розмірі 55 381 980 грн 66 коп.;

- пеню за прострочення погашення заборгованості з бюджетного відшкодування ПДВ у розмірі 10 832 715 грн 42 коп.

На обґрунтування позову ТОВ «Амадеус Ко» зазначило, що ДПІ протиправно не надала в установленому порядку управлінню ДКС висновок про суму бюджетного відшкодування ПДВ, що призвело до неперерахування на поточний рахунок позивача суми бюджетного відшкодування, чим порушені його права та законні інтереси як добросовісного платника податків.

Суди встановили, що ТОВ «Амадеус Ко» подало до податкового органу податкову декларацію з ПДВ за грудень 2013 року з визначеною сумою бюджетного відшкодування ПДВ. До неї додало довідку про залишок суми від'ємного значення попередніх податкових періодів, що залишається непогашеною після бюджетного відшкодування, отриманого у звітному податковому періоді, та підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного податкового періоду (Д2), розрахунок бюджетного відшкодування (Д3), заяву про повернення суми бюджетного відшкодування (Д4) та розшифровку податкових зобов'язань і податкового кредиту в розрізі контрагентів (Д5).

Відповідно до наказу начальника ДПІ від 11 лютого 2014 року № 486 ДПІ здійснила документальну позапланову виїзну перевірку достовірності нарахування суми бюджетного відшкодування ТОВ «Амадеус Ко» ПДВ за грудень 2013 року і 28 лютого 2014 року склала акт перевірки, у якому зазначила про збільшення суми бюджетного відшкодування ПДВ за травень 2012 року у розмірі 197 грн, заниження ТОВ «Амадеус Ко» суми бюджетного відшкодування ПДВ за грудень 2013 року у розмірі 197 грн, а також завищення суми бюджетного відшкодування за грудень 2013 року у розмірі 72 212 грн.

17 березня 2014 року на підставі цього акта перевірки податковий орган прийняв податкове повідомлення-рішення № 0000031152, яким зменшив ТОВ «Амадеус Ко» суму бюджетного відшкодування ПДВ (у тому числі заявленої у рахунок зменшення податкових зобов'язань наступних періодів) на 72 409 грн та застосував штрафні (фінансові) санкції у розмірі 18 102 грн 25 коп.

Це податкове повідомлення-рішення не оскаржувалося у судовому порядку і вважається узгодженим.

Відповідно до висновків акта перевірки від 28 лютого 2014 року податковий орган на решту суми не встановив порушень при відображенні ТОВ «Амадеус Ко» у декларації за грудень 2013 року бюджетного відшкодування ПДВ.

Незважаючи на це, податковий орган відповідний висновок щодо відшкодування ТОВ «Амадеус Ко» органами державного казначейства суми ПДВ не надав.

7 травня 2014 року згідно з наказом № 1456 ДПІ призначила документальну позапланову невиїзну перевірку правильності формування податкового кредиту, від'ємного значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту ТОВ «Амадеус Ко» за господарськими операціями у листопаді 2013 року з контрагентами - ТОВ «Майстер-9», ТОВ «Люкс Технології», а також правильності обчислення та достовірності заявленого до відшкодування ПДВ у грудні 2013 року.

16 травня 2014 року податковий орган склав повторний акт перевірки, у якому було зазначено, що ТОВ «Амадеус Ко» завищило суму бюджетного відшкодування ПДВ за грудень 2013 року на 1 078 829 грн 34 коп.

30 травня 2014 року ДПІ прийняла податкове повідомлення-рішення від № 0000058152, яким ТОВ «Амадеус Ко» була зменшена сума бюджетного відшкодування ПДВ на 1 078 829 грн 34 коп. та застосовані до нього штрафні (фінансові) санкції в розмірі 539 414 грн 67 коп.

Це податкове повідомлення-рішення ТОВ «Амадеус Ко» оскаржило у судовому порядку. Окружний адміністративний суд міста Києва скасував його постановою від 26 червня 2015 року, яка була залишена без змін ухвалами Київського апеляційного адміністративного суду від 6 серпня 2015 року та Вищого адміністративного суду України від 18 листопада 2015 року (адміністративна справа № 826/7643/15).

У грудні 2015 року ДКС кошти, які підлягали стягненню на користь ТОВ «Амадеус Ко», перерахувала на його поточний банківський рахунок.

Окружний адміністративний суд міста Києва постановою від 17 липня 2015 року, яку залишено без змін ухвалою Київського апеляційного адміністративного суду від 3 вересня 2015 року, позов задовольнив.

Ухвалою від 16 жовтня 2015 року окружний адміністративний суд міста Києва змінив спосіб виконання своєї постанови від 17 липня 2015 року шляхом виключення із резолютивної частини реквізитів банківського рахунку ТОВ «Амадеус КО» № 26003001001345 у ПАТ «РАДИКАЛ БАНК», МФО 319111.

Вищий адміністративний суд України ухвалою від 19 липня 2016 року ці судові рішення залишив без змін.

Не погоджуючись із зазначеною ухвалою Вищого адміністративного суду України, ДПІ і ГПУ звернулися до Верховного Суду України із заявами про її перегляд з підстав, передбачених пунктами 1, 5 частини першої статті 237 Кодексу адміністративного судочинства України (далі - КАС), - неоднакового застосування судом касаційної інстанції одних і тих самих норм матеріального права у подібних правовідносинах, а саме: статті 200 Податкового кодексу

України (у редакції, чинній на час виникнення спірних відносин; далі - ПК) і Порядку взаємодії органів державної податкової служби та органів державної казначейської служби в процесі відшкодування податку на додану вартість, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 17 січня 2011 року № 39 (чинного на час виникнення спірних відносин; далі - Порядок взаємодії), та невідповідності висновків суду в оскаржуваній ухвалі висновкам Верховного Суду України, викладеним у його постановках. Просять скасувати всі судові рішення у цій справі та відмовити у задоволенні позову.

На обґрунтування заяв додано копії рішень Вищого адміністративного суду України від 24 листопада 2011 року (№ К-8248/09), 30 червня, 13 і 20 липня 2016 року (№№ К/9991/50553/12, К/9991/27796/12, К/9991/37332/12 відповідно), які, на думку заявників, підтверджують неоднакове застосування судом касаційної інстанції одних і тих самих норм права, та копії постанов Верховного Суду України від 16 вересня 2015 року (№ 21-881a15), 7 червня 2016 року (№ 21-1067a16) та 12 липня 2016 року (№ 21-794a16) - на підтвердження невідповідності оскаржуваного судового рішення викладеним у цих постановках висновкам.

У судовому засіданні представники ДПІ і ГПУ з наведенням відповідних мотивів просили скасувати усі постановлені у справі судові рішення та прийняти нове - про відмову у задоволенні позову.

Заслухавши пояснення представників, перевіривши наведені у заявах доводи, колегія суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України вважає, що заяви ДПІ та ГПУ підлягають частковому задоволенню з таких підстав.

У долучених до заяв рішеннях Вищого адміністративного суду України цей суд виходив із того, що відшкодування з Державного бюджету України ПДВ є виключними повноваженнями податкових органів та органів державного казначейства, а відтак суд не може підміняти державний орган і вирішувати питання про стягнення такої заборгованості.

У справі, що розглядається, Вищий адміністративний суд України визнав за необхідне у порядку абзацу другого частини першої статті 2442 КАС відступити від правової позиції Верховного Суду України, яка полягає в тому, що вимога позивача про судове стягнення бюджетної заборгованості з ПДВ не є правильним способом захисту прав платника ПДВ, оскільки бюджетне відшкодування ПДВ здійснюється на підставі податкової декларації та заяви про повернення суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації, у п'ятиденний термін з дня надходження від податкового органу висновку. Це є виключними повноваженнями податкових органів та органів державного казначейства.

Суд з посиланням на статтю 162 КАС вказав, що адміністративний суд не обмежений у виборі способів відновлення права особи, порушеного владними

суб'єктами, і вправі обрати найбільш ефективний спосіб відновлення порушеного права, який відповідає характеру такого порушення. У такому разі перебирання непритаманних суду повноважень державного органу не відбувається (за відсутності обставин для застосування дискреції), а здійснюється виконання судом власної компетенції з відновлення порушеного права.

При цьому суд, посилаючись на практику Європейського суду з прав людини, зазначив, що позбавлення права на відшкодування ПДВ розглядається як втручання держави у право власності, а ефективний засіб правового захисту у розумінні статті 13 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод 1950 року повинен забезпечити поновлення порушеного права і одержання особою бажаного результату. Прийняття рішень, які не призводять безпосередньо до змін в обсязі прав та забезпечення їх примусової реалізації, не відповідає цій міжнародній нормі.

Враховуючи наведене, суд касаційної інстанції погодився із висновками судів попередніх інстанцій про те, що в разі невідшкодування бюджетної заборгованості з ПДВ право платника порушується внаслідок неодержання коштів з бюджету і способом захисту цього права має бути вимога про стягнення зазначених коштів (відшкодування заборгованості).

Колегія суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України вважає, що при постановленні судових рішень у цій справі суди допустили неправильне застосування норм матеріального права з огляду на таке.

Відповідно до частини другої статті 19 Основного Закону 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.

Згідно з підпунктом 14.1.18 пункту 14.1 статті 14 ПК бюджетне відшкодування - це відшкодування від'ємного значення ПДВ на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами перевірки платника, у тому числі автоматичне бюджетне відшкодування у порядку та за критеріями, визначеними у розділі V цього Кодексу.

Алгоритм дій державних органів щодо відшкодування з Державного бюджету України (бюджетного відшкодування) ПДВ врегульовано у статті 200 ПК.

Відповідно до пункту 200.7 статті 200 ПК платник податку, який має право на отримання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення суми бюджетного відшкодування, подає відповідному органу державної податкової служби податкову декларацію та заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації.

Відповідно до абзацу другого пункту 200.15 статті 200 ПК після закінчення процедури адміністративного або судового оскарження орган державної податкової служби протягом п'яти робочих днів, що настали за днем отримання відповідного рішення, зобов'язаний подати органу Державного казначейства України висновок із зазначенням суми податку, що підлягає відшкодуванню з бюджету.

Кабінет Міністрів України постановою від 17 січня 2011 року № 39 затвердив Порядок, яким визначено механізм взаємодії органів державної податкової служби та органів державної казначейської служби в процесі відшкодування ПДВ.

За змістом пункту 9 Порядку взаємодії протягом п'яти операційних днів після отримання висновку орган державної казначейської служби перераховує платникові податку зазначену у висновку суму бюджетного відшкодування ПДВ з бюджетного рахунка на поточний банківський рахунок платника податку, відкритий в обслуговуючому банку.

На підставі аналізу зазначених норм права колегія суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України дійшла висновку, що бюджетне відшкодування ПДВ здійснюється органом державного казначейства з дотриманням процедури та на умовах, встановлених статтею 200 ПК та Порядком взаємодії, на підставі податкової декларації та заяви про повернення суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації, у п'ятиденний термін з дня надходження від податкового органу висновку.

Норми ПК та Порядку взаємодії не передбачають бюджетне відшкодування ПДВ у спосіб судового стягнення безпосередньо (водночас) зі здійсненням судового контролю над рішеннями податкових органів, ухвалених за результатами перевірки сум ПДВ, заявлених до відшкодування, або окремо від здійснення такого контролю.

Колегія суддів наголошує, що відшкодування з Державного бюджету України ПДВ є виключними повноваженнями податкових органів та органів державного казначейства, а відтак суд не може підмінити державний орган і вирішувати питання про стягнення такої заборгованості у спосіб, що не передбачений законом.

За таких обставин необґрунтованим є посилання Вищого адміністративного суду України на те, що прийняття судом рішення про стягнення з бюджету на користь платника податків заборгованості з ПДВ (не дивлячись на те, що існує встановлена законом процедура бюджетного відшкодування) є ефективним способом відновлення порушеного права, який забезпечує погашення такої заборгованості перед ним.

Отже, рішення судів про задоволення позовних вимог про стягнення бюджетної заборгованості з ПДВ є помилковим, а правильним способом захисту позивача є

вимога про визнання бездіяльності ДПІ протиправною та зобов'язання відповідача до виконання покладених на нього законом і підзаконними актами обов'язків щодо надання органу казначейства висновку стосовно суми, яка підлягає відшкодуванню з бюджету.

На підставі викладеного колегія суддів дійшла висновку, що у справі, яка розглядається, суди першої, апеляційної та касаційної інстанцій неправильно застосували норми матеріального права, у зв'язку з чим постановлені цими судами рішення підлягають скасуванню.

Водночас колегія суддів позбавлена можливості ухвалити рішення по суті позовних вимог з урахуванням наведеного вище правового висновку Верховного Суду України, про що йдеться у заявах ДПІ та ГПУ, оскільки суди попередніх інстанцій не встановили всі обставини, що мають значення для правильного вирішення справи, а Верховний Суд України відповідно до визначених йому главою 3 розділу IV КАСповноважень не має права встановлювати зазначені обставини та досліджувати докази у справі.

Так, суди не з'ясували: чи подало ТОВ «Амадеус Ко» до ДПІ усі передбачені законодавством документи для отримання бюджетного відшкодування; чи відповідали подані документи формі, визначеній центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику; чому ДПІ не виконала своє зобов'язання подати органу, який здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, висновок із зазначенням суми податку, що підлягає відшкодуванню з бюджету, тощо. Лише після встановлення цих та інших обставин, які мають суттєве значення для вирішення справи, можна дійти висновку щодо правомірності або протиправності дій чи бездіяльності ДПІ.

Отже, справа після скасування усіх постановлених у ній судових рішень має бути передана на новий розгляд до суду першої інстанції, під час якого необхідно врахувати наведене та постановити законне й обґрунтоване судове рішення.

Керуючись пунктом 6 Прикінцевих та перехідних положень Закону України від 2 червня 2016 року № 1402-VIII «Про судоустрій і статус суддів», статтями 241-243 Кодексу адміністративного судочинства України, колегія суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України

п о с т а н о в и л а :

Заяви державної податкової інспекції у Печерському районі Головного управління ДФС у м. Києві і Генеральної прокуратури України задовольнити частково.

Постанову окружного адміністративного суду міста Києва від 17 липня 2015 року, ухвали Київського апеляційного адміністративного суду

від 3 вересня 2015 року і Вищого адміністративного суду України від 19 липня 2016 року скасувати.

Справу передати на новий розгляд до суду першої інстанції.

Постанова є остаточною і оскарженню не підлягає, крім випадку, встановленого пунктом 3 частини першої статті 237 Кодексу адміністративного судочинства України.

Головуючий

О.В. Кривенда

Судді: О.Ф. Волков М.І. Гриців О.Б. Прокопенко І.Л.

Самсін