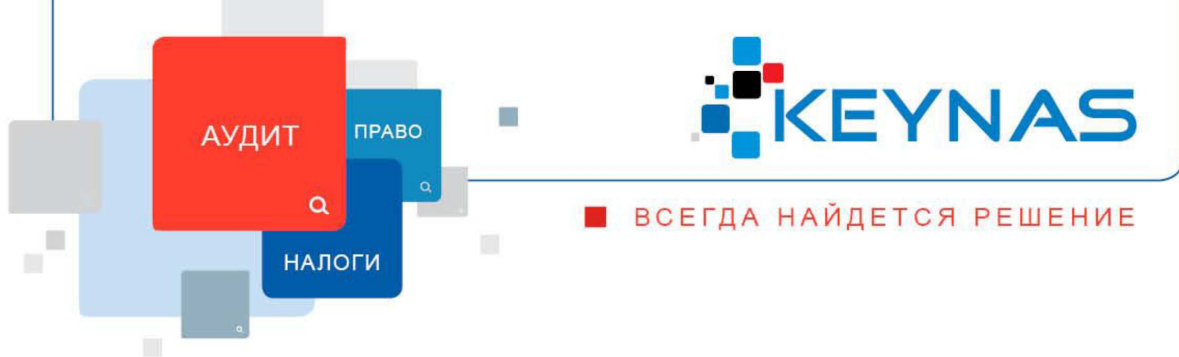




Матеріал підготовлено спеціально для ЛІГА:ЗАКОН

Група компаній «КЕЙНАС»

E-mail: [info@keynas.com](mailto:info@keynas.com)

<http://www.keynas.com>

Тел.: (044) 254-30-14; (067) 464-35-95

## ***Окремі аспекти оскарження наказів про проведення позапланових невіїзних перевірок***

Право контролюючих органів проводити перевірки, їх види, порядок призначення та проведення передбачені [гл. 8 розд. II Податкового кодексу України](#).

В даній статті звернемо увагу на особливості призначення та проведення **документальної позапланової невіїзної перевірки** на підставі [пп. 78.1.1 ПКУ](#).

Про актуальність даної тематики свідчить в тому числі судова практика у справах за непоодинокими випадками винесення наказів про проведення документальної позапланової невіїзної перевірки без наявності законних підстав та з порушенням порядку їх винесення.

На відміну від виїзної перевірки, за якої платник податків може не допустити її проведення, при невіїзній перевірці способом захисту порушених прав може бути скасування наказу про незаконне призначення такої перевірки.

У зв'язку з цим, для захисту своїх прав від незаконних невіїзних перевірок контролюючих органів, платники податків мають бути обізнані з підставами для скасування незаконних наказів про призначення документальної позапланової невіїзної перевірки та способами захисту порушених прав.

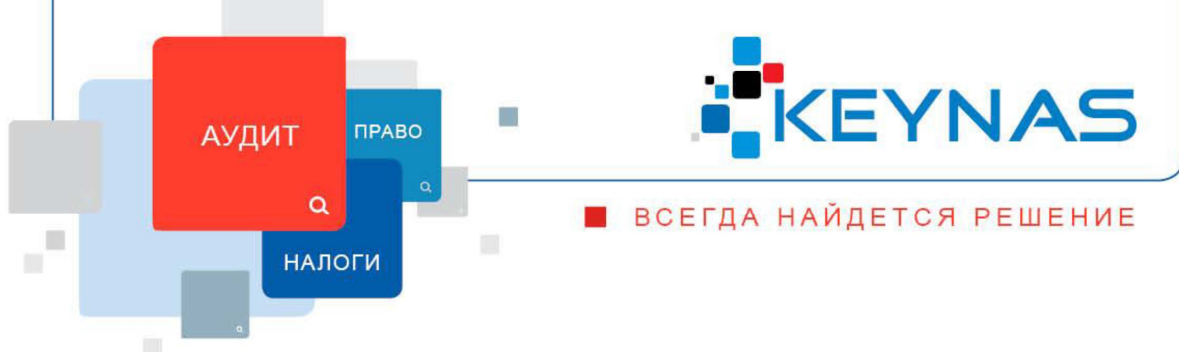
З урахуванням актуальної судової практики окреслимо дві підстави для скасування наказів про призначення документальної позапланової невіїзної перевірки:

- 1) відсутність законних підстав для призначення проведення перевірки;
- 2) невручення наказу про перевірку до початку її проведення.

Питання оскарження висновків податкових перевірок в даній статті не розглядаються.

**1. Відсутність законних підстав для призначення проведення невіїзної перевірки як підстава для скасування наказу про перевірку та визнання незаконними дій щодо її проведення.**

[Пункт 78.1 ПКУ](#) визначає підстави для проведення документальної позапланової перевірки. Найчастіше позапланові перевірки призначаються на підставі [пп. 78.1.1 ПКУ](#).

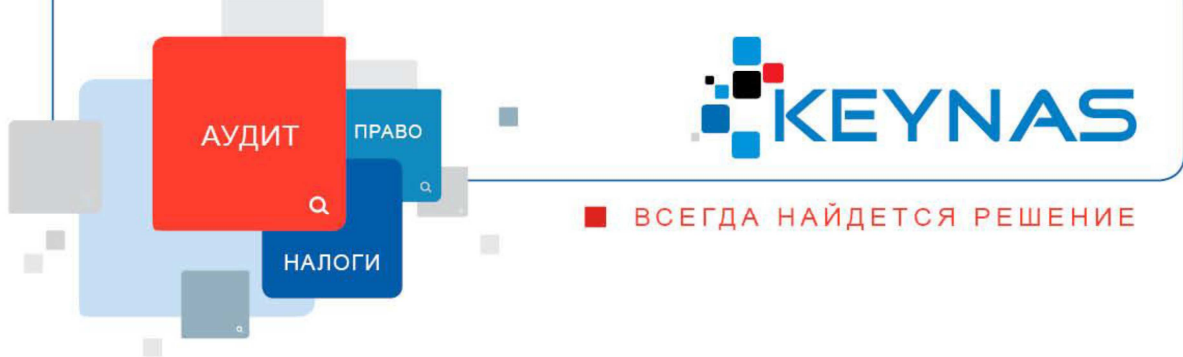


Звертаємо увагу, що призначити перевірку за цією підставою контролюючий орган може лише за наявності **в сукупності таких попередніх обставин**:

| Обставини, які мають бути в обов'язковому порядку                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | Приклади дій контролюючих органів з практики                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>1) наявність інформації про виявлені порушення податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, отриманої в порядку, установленому чинним законодавством</p>                                                                                                                            | <p>В запитах не зазначається:<br/>         – жодного факту виявленого порушення законодавства;<br/>         – жодного джерела, що доводить факт порушення законодавства</p>                                                                                                                                                                                                                                        |
| <p>2) направлення платнику податків письмового запиту із зазначенням конкретних виявлених порушень податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, <b>на підставі п. 1 абз. 3 п. 73.3, пп. 78.1.1 ПКУ</b> та надання платнику податків строку в 10 робочих днів для надання відповіді</p> | <p>В запитах зазначаються:<br/>         – загальні формулювання про сумніви в реальності господарських операцій у зв'язку із отриманою податковою інформацією (без посилання на докази, конкретну інформацію або джерела такої інформації);<br/>         – посилання на загальні норми ПКУ, без конкретизації. Наприклад, посилання на <b>ст. 20</b> або <b>ст. 73 ПКУ</b> без посилань на конкретні підпункти</p> |
| <p>3) відсутність протягом 10 робочих днів пояснень платника податків на письмовий запит, направлений у зв'язку із виявленими конкретними порушеннями на підставі <b>п. 1 абз. 3 п. 73.3, пп. 78.1.1 ПКУ</b></p>                                                                                                                                         | <p>Навіть надання документів не убезпечує платника податків від призначення незаконної перевірки. Крім того, в наказах про перевірку:<br/>         – не зазначаються ненадані платником податків на запит документи;<br/>         – не зазначаються конкретні порушення, у зв'язку з якими був направлений запит. Інколи перевірки призначаються до спливу строку для надання відповіді</p>                        |

Лише наявність всіх вищеперелічених обставин може бути підставою для видання наказу про проведення документальної позапланової перевірки. В іншому випадку, недотримання такої процедури (приклади наведено в таблиці) є підставою для визнання наказу незаконним.

Зокрема, судова практика адміністративних судів свідчить про те, що платник податків має право оскаржити наказ про призначення позапланової документальної невиїзної перевірки у зв'язку із направленням безпідставних запитів.



Така позиція міститься, наприклад, в ухвалах ВАСУ від 20.11.2014 р. у справі № К/800/45235/14, від 05.02.2014 р. у справі № К/9991/9810/12, від 16.09.2014 р. у справі № К/800/535/14.

Дані судові рішення свідчать про такі реалії: податкові органи направляють безпідставні запити про надання інформації та документів, в яких **не визначають ні законодавчої підстави** для направлення такого запиту (посилання на загальні норми [ст. 20](#), [ст. 73 ПКУ](#) (без конкретних пунктів)), ні **фактичних порушень, які було виявлено**.

Як не дивно, позиція Державної фіскальної служби України з питань порядку направлення запитів до платників податків та їх форми і змісту також відповідає позиції ВАСУ і була окреслена у [листі ДФСУ від 28.01.2015 р. № 2463/7/99-99-22-02-04-17](#).

Зокрема, в даному листі визначено: у письмовому запиті про надання пояснень та їх документального підтвердження, що складається контролюючим органом на підставі норм [п. 73.3](#) та [пп. 78.1.1 ПКУ](#), **крім наведення цих підстав для надіслання запиту, переліку інформації, яка запитується, та переліку документів, які пропонується надати, доцільно також обов'язково зазначати:**

- факти, що свідчать про порушення платником податків законодавства, з наведенням конкретних норм податкового та іншого законодавства, яке порушено;
- відомості, які є джерелом інформації щодо конкретних фактів порушення платником податків податкового та іншого законодавства та підтверджують підстави для направлення запиту.

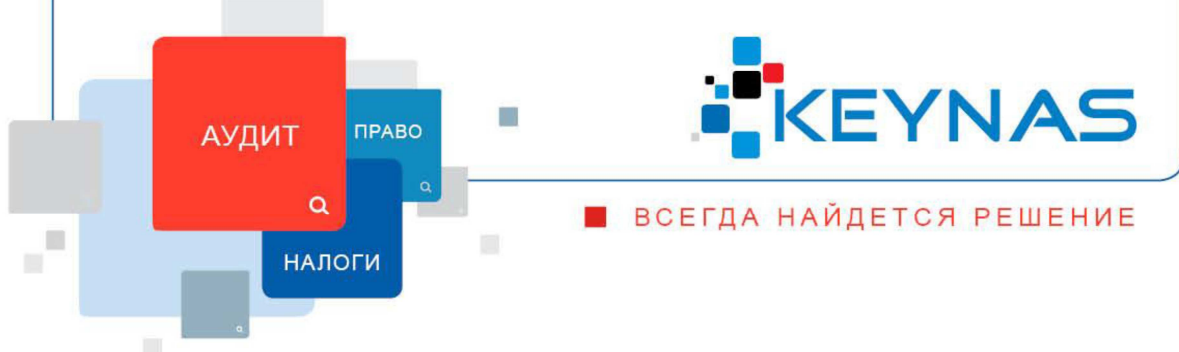
Наразі ж численні судові рішення свідчать про те, що позиція ДФСУ не відповідає фактичним діям контролюючих органів, які направляють платникам податків запити не лише без зазначення виявлених порушень, а й без посилання на конкретні норми, що є підставою для направлення такого запиту.

Однак варто звернути увагу на те, що судова практика з приводу зазначених вище обставин **при оскарженні невиїзних перевірок** є позитивною для платників податків.

## **2. Невручення наказу про перевірку до початку її проведення.**

Згідно з [п. 79.2 ПКУ](#) документальна позапланова невиїзна перевірка проводиться посадовими особами контролюючого органу виключно на підставі рішення керівника контролюючого органу, оформленого наказом, та за умови надіслання платнику податків рекомендованим листом із повідомленням про вручення або вручення йому чи його уповноваженому представнику під розписку копії наказу про проведення документальної позапланової невиїзної перевірки та письмового повідомлення про дату початку та місце проведення такої перевірки.

З приводу даних положень ще донедавна у контролюючих та судових органів були деякі розходження у тлумаченні.



Зокрема, на думку контролюючих органів, як і на думку деяких судів, надіслання наказу про перевірку без його отримання свідчить про право починати перевірку. В таких умовах платник податків може й не знати про проведення перевірки, а дізнається про неї вже після її завершення.

Однак [постанова ВСУ від 27.01.2015 р. у справі № 21-425a14](#) усунула всі вищезазначені сумніви та розбіжності.

Верховним Судом України було сформульовано такі загальнообов'язкові висновки:

«Згідно з вимогами [пункту 79.2 статті 79 ПК](#) платник податків повинен бути повідомлений податковим органом про проведення документальної позапланової невіїзної перевірки та до її початку податковий орган повинен мати відповідний документ про ознайомлення платника податків з наказом про її проведення. Оскільки суду таких доказів надано не було, дії податкового органу щодо проведення перевірки є протиправними.

З наказом про перевірку, відомостями про дату її початку та місце проведення платник має бути ознайомлений у встановлений законом спосіб до її початку.

Невиконання вимог [підпункту 78.1.1 пункту 78.1 статті 78 та пункту 79.2 статті 79 ПК](#) призводить до визнання перевірки незаконною та відсутності правових наслідків такої».

Отже, навіть за умови призначення невіїзної документальної перевірки, платник податків має бути в обов'язковому порядку ознайомлений з наказом про її призначення до початку її проведення. Недотримання такого законодавчо встановленого порядку є безумовною підставою для визнання перевірки незаконною та скасування наказу.

Такі висновки ВСУ вже знаходять своє застосування у судових рішеннях. Зокрема, в ухвалах ВАСУ від 16.03.2015 р. у справі № К/800/55357/13, від 16.03.2015 р. у справі № К/800/65491/13.

## Висновки.

Кожен етап податкової перевірки врегульований на рівні [ПКУ](#). Вище ми розглянули основні моменти призначення та проведення невіїзної перевірки, які варто знати для доведення в майбутньому незаконності її проведення.

Ненаправлення в належній формі запитів про надання документів та інформації, невручення наказів про перевірку до початку її проведення, оформлення наказів про перевірку без належних підстав та без проведення доперевірочних обов'язкових заходів – є обставинами, які свідчать про незаконність та безпідставність проведення такої перевірки.



■ ВСЕГДА НАЙДЕТСЯ РЕШЕНИЕ

*Анастасія Ховдій*

*молодший юрист, Група компаній «КЕЙНАС»*

Дата підготовки 25.05.15

© ТОВ «Інформаційно-аналітичний центр «ЛІГА», 2015