
Трибуна молодого вченого

УДК 347.73

DOI 10.33244/2617-4154.2(4).2020.216-224

О. В. Драган,*д.ю.н., доцент**e-mail: dragan_ov@ukr.net***ORCID ID 0000-0002-5329-2129;****О. С. Чайка,***Університет ДФС України**e-mail: 01.03@musta.edu.ua***ORCID ID 0000-0003-0237-2919**

ВИРІШЕННЯ ПОДАТКОВИХ СПОРІВ: ПИТАННЯ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ

Здійснено аналіз судової практики щодо вирішення податкових спорів в Україні. Визначено ключові категорії, які використовуються під час доказування при вирішенні податкових спорів. Наведено позиції Верховного Суду, що свідчать про оцінку доказів при вирішенні податкових спорів.

Виокремлено стадії вирішення податкового спору, що передбачають послідовне здійснення певних аналітичних дій: 1) стадія кваліфікації податкового спору (з'ясування сторін, предмета спору, змісту суперечностей та змісту заявлених вимог); 2) стадія підготовки належної доказової бази; 3) стадія вирішення податкового спору (вибір та аналіз норм законодавства, визначення кола юридичних фактів, які необхідно встановити, встановлення цих фактів шляхом розгляду й оцінки доказів, прийняття рішення).

Ключові слова: *податкові правовідносини, податковий спір, судова практика, адміністративне судочинство.*

Е. В. Драган, Е. С. Чайка. Разрешение налоговых споров: вопросы судебной практики

Осуществлен анализ судебной практики по решению налоговых споров в Украине. Определены ключевые категории, используемые при доказывании в процессе разрешения налоговых споров. Приведены позиции Верховного Суда, которые свидетельствуют об оценке доказательств во время разрешения налоговых споров.

Выделены стадии решения налогового спора, предусматривающие последовательное осуществление определенных аналитических действий: 1) стадия квалификации налогового спора (определение сторон, предмета спора, содержания противоречий и содержания заявленных требований); 2) стадия подготовки надлежащей доказательной базы; 3) стадия решения налогового спора (выбор и анализ норм законодательства, определение круга юридических фактов, которые необходимо установить, установление этих фактов путем рассмотрения и оценки доказательств, принятие решения).

Указано, что современная судебная практика по решению налоговых споров в Украине исходит из презумпции добросовестности налогоплательщика и иных участников правоотношений в сфере экономики. Анализом решений ВС в налоговых спорах, что были приняты в пользу плательщиков налогов, установлено, что суды, как правило, не принимают во внимание доказательства нарушения налогового законодательства, которые формировались на основе информации из внутренних налоговых баз налогового ведомства, мотивируя тем, что ни истец, ни суд доступа к таким базам не имеют и нет возможности проверить достоверность необходимых информационных массивов. ВС убежден, что определяющим для разрешения споров о наличии налоговых последствий по результатам совершения хозяйственных операций является исследование совокупности обстоятельств и первичных документов, которые могут как подтверждать, так и опровергать реальность хозяйственных операций. Ни налоговая информация по контрагентам по цепи поставки, ни отсутствие товарно-транспортных накладных при оформлении операций по поставке товара сами по себе действительно не являются самостоятельными основаниями для вывода о нереальности хозяйственных операций. В то же время вместе с другими обстоятельствами дела наличие или отсутствие таких документов или обстоятельств могут свидетельствовать на опровержение или подтверждение позиции контролирующего органа.

Отмечается, что судебная практика по вопросу осуществления налоговыми органами финансового контроля является неоднозначной. Отсутствие или неполнота ссылок на конкретные пункты Налогового кодекса не должны рассматриваться как основание для признания приказа противоправным, если из содержания такого приказа выдается возможным идентифицировать предусмотренное законодательством фактическое основание для назначения соответствующей проверки. Если запрос о предоставлении информации оформлен с нарушением законодательно установленного порядка, в частности, в нем четко не указаны основания для его направления (направления), налогоплательщик освобождается от обязанности предоставления ответа на запрос, что со своей стороны делает невозможным право органа контроля назначать проведение проверки.

Ключевые слова: налоговые правоотношения, налоговый спор, судебная практика, административное судопроизводство.

Метою статті є з'ясування змісту та характеристика податкових спорів у сучасний період, встановлення особливостей вирішення у судовому порядку окремих категорій податкових справ.

Постановка проблеми. За даними Державної податкової служби України, протягом 9 місяців 2020 року судами розглянуто 17,7 тис. справ на суму 54,4 млрд грн, з них: на користь органів ДПС (ДФС) – 9,1 тис. справ (у т.ч. немайнові спори) на суму 29,6 млрд грн, що становить 51,6 % від кількості та 54,4 % від суми розглянутих судами справ, та на користь платників податків – 8,6 тис. справ на 24,8 млрд грн (або 48,4 % від кількості та 45,6 % від суми розглянутих справ) [1]. Отже, на користь органів ДПС (ДФС) вирішено 563 справи та на 4,8 млрд грн більше, ніж на користь платників податків.

За 9 місяців поточного року кількість податкових спорів, які вирішуються у судовому порядку, на 29,4 % перевищує показник досудового їх врегулювання (17,7 тис. справ і 12,5 тис. скарг відповідно) [1].

Відповідно до частини 5 статті 13 Закону України «Про судоустрій і статус судів» від 02.06.2016 висновки щодо застосування норм права, викладені у постановках Верховного Суду, є обов'язковими для всіх суб'єктів владних повноважень, які застосовують у своїй діяльності нормативно-правовий акт, що містить відповідну норму права [2].

Верховний Суд, виходячи з особливостей податкових правовідносин, застосування положень податкового законодавства уповноваженими органами, змісту порушених прав та інтересів фізичних та юридичних осіб, може здійснити тлумачення податкової норми та скласти висновки щодо застосування цієї норми суб'єктом владних повноважень та судом.

Рішення Верховного Суду, які містять тлумачення-висновки щодо застосування правових норм, мають ознаки *case-law* (англ.) або *jurisprudence constante* (франц.), є основою започаткування єдиної практики і мають застосовуватись судами та суб'єктами владних повноважень, які використовують податкові норми, тлумачення-висновки щодо яких були сформульовані Верховним Судом.

Після внесення змін до Конституції України та процесуального закону особливої актуальності набуває питання так званого «горизонтального тлумачення» норм права судом апеляційної інстанції у справах, рішення в яких є остаточними і не підлягають оскарженню. Це – значна кількість справ, касаційне провадження у яких не відкривається внаслідок малозначності. Отже, у правозастосовній судовій практиці з'являється поняття тлумачень-висновків норм права апеляційними судами у малозначних справах.

Стан дослідження. У розрізі загальних та спеціальних наукових досліджень проблему податкових спорів піднімали такі вчені, як О. Бучинський, Д. Гетманцев, Л. Касьяненко, В. Кіценко, К. Конюшко, А. Роздайбіда, Л. Трофімова, Є. Усенко, І. Ясько та ін.

Процедура доказування у податкових спорах знайшла своє розкриття у роботі О. Щербакової, а шляхи удосконалення вирішення податкових спорів в адміністративному судочинстві – Р. Ханової, Я. Берназюка, І. Мальярчук, Д. Цвіри та ін.

Виклад основного матеріалу. Наразі судова практика щодо вирішення податкових спорів в Україні виходить з презумпції добросовісності платника податків та інших учасників правовідносин у сфері господарювання. У рішенні від 06.02.2018 у справі № 804/4940/14 Верховний Суд детально виклав свою позицію щодо цього питання, вказавши, що платник не може відповідати за порушення, допущені його контрагентами, якщо не буде доведено його безпосередню участь у зловживанні цих осіб [3].

Також варто зазначити, що КАС України не встановлює стандартів доказування при вирішенні податкових та інших спорів.

Хоча у ст. 78 КАС України згадується категорія «обґрунтовані сумніви», відсутність яких є підставою для звільнення від доведення визнаних сторонами обставин, він не формулює стандартів доказування як таких [4].

Це призвело до того, що на рівні суду касаційної інстанції тривалий час існували два різні правові підходи до вибору стандарту доведення в податкових спорах – «поза розумним сумнівом» і «встановлення об'єктивної істини». Так, у своїх постановках КАС ВС неодноразово вказував на необхідність дотримуватися позиції, викладеної в п. 53 рішення Європейського суду з прав людини у справі «Федорченко і Лозенко проти України», відповідно до якої суд при оцінці доказів керується критерієм доведення «поза розумними сумнівами» [5].

Аналізуючи рішення ВС України щодо вирішення податкових спорів, які були ухвалені на користь платків податків, встановлено, що суди, як правило, не беруть до уваги докази

щодо порушення податкового законодавства, які формувались на основі інформації з внутрішніх податкових баз ДПС, мотивуючи тим, що ні позивач, ні суд доступу до таких баз не мають і немає можливості перевірити достовірність необхідних інформаційних масивів.

Зокрема, податкова інформація, наявна в інформаційно-аналітичних базах щодо контрагентів платника податків як суб'єкта господарювання по ланцюгу постачання, виходячи з Постанови Касаційного адміністративного суду в складі Верховного Суду (далі – КАС ВС) від 02.04.2020 № 160/93/19, має виключно інформативний характер і не є належним доказом неправомірності дій відповідного платника податків [6].

Суд звернув увагу, що норми податкового законодавства України насправді не ставлять у пряму чи навіть опосередковану залежність достовірність даних податкового обліку платника податків від дотримання податкової дисципліни його контрагентами за умови, якщо відповідний платник податків мав реальні витрати у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), призначених для використання у його господарській діяльності. При цьому Верховний Суд зазначив, що порушення постачальником (постачальниками) товарів (робіт, послуг) у ланцюгу постачання вимог податкового законодавства України або правил чи звичаїв ведення господарської діяльності не може бути підставою для висновку про таке ж порушення покупцем товару (робіт, послуг) вимог закону щодо формування податкового кредиту. Звідси очевидно, що платник податків – покупець товару (робіт, послуг) не повинен зазнавати негативних наслідків, наприклад, у вигляді позбавлення його права на податковий кредит, за неправомірну діяльність його контрагента за умови, якщо судом не буде встановлено фактів, які свідчили б про обізнаність платника податків щодо такої поведінки контрагента, а тим більше про узгодженість дій між ними.

Ще раз викладемо квінтесенцію цього принципово важливого висновку Верховного Суду: будь-яка податкова інформація, що міститься в інформаційно-аналітичних базах щодо контрагентів платника податку – суб'єкта господарювання по усіх ланцюгах постачання, чи податкова інформація, надана іншими контролюючими органами незалежно від причин її появи, має виключно інформативний характер і не є належним доказом у розумінні процесуального закону.

Водночас позиція Верховного Суду, яка відображена в постанові від 03.08.2020 у справі № 826/7917/17, не є настільки категоричною і містить такі висновки [7]. Після перевірки контролюючий орган дійшов висновків, що підприємством (позивачем) не надано будь-яких документів, у тому числі товарно-транспортних накладних, які б підтверджували факт здійснення поставки товарів. Крім того, позивач не мав взаємовідносин із виробниками та імпортерами товарів, що придбавались, а ті підприємства, що вказані як постачальники товарів, придбавали продукцію, відмінну від реалізованого позивачу товару.

Тому долучені під час розгляду справи товарно-транспортні накладні суд першої інстанції розцінив як такі, що не склались та не оформлювались на час здійснення господарської операції, а тому не можуть сприйматись як належний доказ у справі. Оцінивши наявні первинні документи разом та врахувавши наявну у контролюючого органу податкову інформацію, суд першої інстанції дійшов висновку про непідтвердженість господарських операцій між позивачем та ТОВ у частині здійснення поставки товару.

Надалі, з одного боку, Верховний Суд погодився, що правовідносини контрагентів із третіми особами у ланцюгах постачання, з якими позивач не вступав у господарські відносини, самі по собі, за відсутності інших об'єктивних та підтверджених даних про

порушення позивачем податкового законодавства, не можуть бути самостійною та достатньою підставою для висновку про нереальність господарських взаємовідносин.

До того ж відсутність транспортних документів на перевезення товарно-матеріальних цінностей з наслідками формування бази оподаткування податком на прибуток та ПДВ не є обов'язковими при оподаткуванні операцій за договорами купівлі-продажу або поставки. Вони є обов'язковими при оподаткуванні операцій за договорами саме перевезення, а отже, відсутність у позивача товарно-транспортних накладних не може бути самостійним доказом безтоварності господарських операцій.

Натомість ВС переконаний, що визначальним для вирішення спорів про наявність податкових наслідків, за результатами вчинення господарських операцій, є дослідження сукупності обставин та первинних документів, які можуть як підтверджувати, так і спростовувати реальність господарських операцій. Ні податкова інформація щодо контрагентів по ланцюгу постачання, ні відсутність товарно-транспортних накладних при оформленні операцій з постачання товару самі по собі не є самостійними підставами для висновку про нереальність господарських операцій. Водночас разом з іншими обставинами справи наявність або відсутність таких документів чи обставин можуть свідчити на спростування або підтвердження позиції контролюючого органу.

Тому суд першої інстанції у цій справі обґрунтовано звернув увагу на поведінку платника податків під час проведення перевірки та у ході судового розгляду, яка виявилась у наданні суперечливих пояснень по суті господарських операцій, що перевірялись. Враховуючи викладене, суд першої інстанції правильно погодився із висновками контролюючого органу про те, що вказані обставини призвели до штучного формування податкового кредиту з ПДВ щодо товарів, походження, рух, кількість та якість яких відстежити неможливо, що свідчить про неможливість фактичного здійснення поставки товарів.

Верховний Суд наполягає на тому, що наслідки для податкового обліку створює лише фактичний рух активів, що є обов'язковою умовою для формування податкового кредиту та визначення оподатковуваного прибутку, і вказана обставина є визначальною для дослідження судами.

Про відсутність фактичного характеру відповідних операцій можуть свідчити підтверджені доказами доводи податкового органу, зокрема, про наявність таких обставин: неможливість здійснення платником податку зазначених операцій з урахуванням часу, місця знаходження майна або обсягу матеріальних ресурсів, економічно необхідних для виробництва товарів, виконання робіт або послуг, нездійснення особою, яка значиться виробником товару, підприємницької діяльності, відсутність у платника податку необхідних умов для досягнення результатів відповідної підприємницької, економічної діяльності через відсутність управлінського або технічного персоналу, основних засобів, виробничих активів, складських приміщень, транспортних засобів, облік для цілей оподаткування тільки тих господарських операцій, які безпосередньо пов'язані з виникненням права на податковий кредит або бюджетне відшкодування, якщо для такого виду діяльності також потрібне здійснення і облік інших господарських операцій, здійснення операцій з товарно-матеріальними цінностями, які не вироблялися або не могли бути вироблені в обсязі, зазначеному платником податку в документах обліку.

Водночас кожна з наведених вище обставин не може бути самостійним та беззаперечним свідченням (доказом) відсутності реального характеру господарських

операцій. Проте наявність таких обставин разом може свідчити на користь висновку про неможливість фактичного проведення (вчинення) господарських операцій. З метою дослідження фактичного постачання товарів/послуг у межах господарської діяльності необхідно встановити зміст господарських операцій, договірні умови, фактичний порядок надання поставок, обсяги і зміст, мету придбання, належним чином дослідити первинні бухгалтерські документи, складені щодо господарських операцій, з'ясувати, чи розкривають первинні документи зміст операцій, та оцінювати такі докази кожний окремо та разом, а також разом з іншими доказами у справі.

Натомість під час розгляду справи податковий орган наполягав, що у контрагентів позивача була відсутня об'єктивна можливість поставити відповідні товари та здійснити роботи через відсутність основних фондів, виробничих потужностей та трудових ресурсів. Разом з тим суди попередніх інстанцій не перевірили, чи здійснення відповідних поставок товарів (робіт, послуг) потребувало значних обсягів відповідних ресурсів, як і не перевірили наявність у контрагентів позивача об'єктивної можливості вчинити відповідні операції [8].

Необхідно також зазначити, що основний принцип контрольно-перевірочної роботи – вибірковість контролю на основі ризиків у діяльності платників податків, що цілком відповідає міжнародній практиці. Формами контролю, що здійснюють податкові органи, є надсилання запиту та проведення перевірок.

Судова практика з цього питання є неоднозначною. Відсутність або неповнота посилань на конкретні пункти Кодексу не повинні розглядатися як підстава для визнання наказу протиправним, якщо зі змісту такого наказу видається за можливе ідентифікувати передбачену законодавством фактичну підставу для призначення відповідної перевірки. Якщо запит про надання інформації оформлений з порушенням законодавчо встановленого порядку, зокрема, в ньому чітко не зазначено підстави для його направлення (надсилання), платник податку звільняється від обов'язку надання відповіді на такий запит, що зі свого боку унеможливорює право органу контролю призначати проведення перевірки. Колегія суддів не погоджується з наявністю підстав для проведення перевірки, оскільки позивач на відповідні запити надав усі первинні документи, а відповідач не зазначив конкретних недоліків поданих товариством пояснень або документів, а також обґрунтованих причин, чому поданих позивачем документів є недостатньо, та не конкретизував, яких саме документів не вистачає.

Щодо фіктивності угоди, то потрібно переконливо доводити, що документи, надані платником податків, насправді не підтверджують факти (реальність) здійснення господарських операцій. При цьому до доказів фіктивності (імітації) угод віднесені дані про податкову нелегітимність і недобросовісність контрагента. До них відносять:

- недостовірність підписаних документів від імені неіснуючої організації – фіктивного контрагента;

- недостовірність підписаних документів у зв'язку з їхнім підписанням невстановленими особами від імені контрагента.

Варто зазначити, що податкова вигода може бути визнана необґрунтованою, зокрема у випадках, якщо для цілей оподаткування враховані операції не відповідно до їхнього дійсного економічного змісту або враховані ті операції, що не обумовлені розумними економічними або іншими причинами (цілями ділового характеру). Крім того, податкова вигода не може бути визнана обґрунтованою, якщо платник податків отримав її не в результаті здійснення реальної підприємницької або іншої економічної діяльності.

Також податкова вигода може бути визнана необґрунтованою, зокрема у разі неможливості реального здійснення платником податків господарських операцій з урахуванням часу, місця розміщення майна. Контрагенти розташовані в різних місцях, кількість персоналу невелика, компанія реально не могла б виконувати роботи у відповідний час та у відповідному місці.

Відсутність майна є також аргументом не на користь платника податків. Якщо відсутнє обладнання, яке є необхідним для виконання умов за договором, то податковий орган може відмовити у визнанні витрат. Так, суд відмовив у визнанні витрат, у тому числі на тій підставі, що у контрагентів були відсутні виробничі активи, необхідні транспортні засоби. Аналогічний висновок зроблений про відсутність матеріально-технічної бази.

Висновки. Виклики, що постають перед державою на сучасному етапі, вимагають достатнього фінансового забезпечення. Основним джерелом грошових коштів, що спрямовуються на фінансування необхідних для становлення країни заходів, є державний бюджет. Тобто виконання відповідних заходів щодо своєчасності та повноти стягнення обов'язкових платежів є першочерговим завданням контролюючих органів.

Отже, методологічно обґрунтованим визнається виокремлення таких стадій вирішення податкового спору, які, у свою чергу, передбачають послідовне здійснення певних аналітичних дій:

- стадія кваліфікації податкового спору (з'ясування сторін, предмета спору, змісту суперечностей та змісту заявлених вимог);
- стадія підготовки належної доказової бази;
- стадія вирішення податкового спору (вибір та аналіз норм законодавства, визначення кола юридичних фактів, які необхідно встановити, встановлення цих фактів шляхом розгляду й оцінки доказів, прийняття рішення).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Інформація щодо оскаржень рішень ДПС України станом на 01.09.2020. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/vregulyuvannya-podatkovih-informatsiya-schodo-oskarjen-rishen>
2. Про судоустрій і статус судів: Закон України: від 02.06.2016 № 1402. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1402-19#Text>
3. Постанова Верховного Суду від 06.02.2018 у справі № 804/4940/14. URL: <https://zakononline.com.ua/court-decisions/show/72029288?1581795014>
4. Кодекс адміністративного судочинства України: Закон України: від 06.07.2005 № 2747-ІУ. Відомості Верховної Ради України. 2005. № 35 /35-36, 37/. Ст. 1358.
5. Гетманцев Д. Діалетика істини або які стандарти доведення застосовні в податкових спорах? URL: https://zib.com.ua/ua/134387-yaki_standarti_dovedennya_zastosovni_v_podatkovih_sporah.html
6. Постанова Касаційного адміністративного суду в складі Верховного Суду від 02.04.2020 № 160/93/19. URL: <https://zakononline.com.ua/court-decisions/show/88575619>
7. Постанова Верховного Суду від 03.08.2020 у справі № 826/7917/17. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/C014118>
8. Шемяткіна М. Податкові спори: огляд практики Верховного Суду. *Вісник податкової служби України*. 2020. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100019911-podatkovi-spori-oglyad-praktiki-verkhovnogo-sudu-44>

REFERENCES

1. Informatsiia shchodo oskarzhen rishen DPS Ukrainy stanom na 01.09.2020. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/vregulyuvannya-podatkovih/informatsiya-schodo-oskarzhen-rishen>
2. Pro sudoustrii i status sudiv: Zakon Ukrainy vid 02.06.2016 № 1402. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1402-19#Text>
3. Postanova Verkhovnoho Sudu vid 06.02.2018 u spravi № 804/4940/14. URL: <https://zakononline.com.ua/court-decisions/show/72029288?1581795014>
4. Kodeks administratyvnoho sudochynstva Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 06.07.2005 № 2747-IU. Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy. 2005. № 35 /35-36, 37/. St. 1358.
5. Hetmantsev D. Dialetyka istyny abo yaki standarty dovedennia zastosochni v podatkovykh sporakh? URL: https://zib.com.ua/ua/134387-yaki_standarti_dovedennya_zastosochni_v_podatkovih_sporah.html
6. Postanova Kasatsiinoho administratyvnoho sudu v skladi Verkhovnoho Sudu vid 02.04.2020 № 160/93/19. URL: <https://zakononline.com.ua/court-decisions/show/88575619>
7. Postanova Verkhovnoho Sudu vid 03.08.2020 u spravi № 826/7917/17. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/C014118>
8. Shemiatiukina M. Podatkovi spory: ohliad praktyky Verkhovnoho Sudu. Visnyk podatkovoi sluzhby Ukrainy. 2020. URL: <http://www.visnyk.com.ua/uk/news/100019911-podatkovyi-spori-oglyad-praktiki-verkhovnoho-sudu-44>

O. V. Dragan, E. S. Chaika. Settlement of tax disputes: issues of judicial practice

The analysis of judicial practice in resolving tax disputes in Ukraine is carried out. The key categories used in proof in the process of resolving tax disputes have been identified. The positions of the Supreme Court, which testify to the assessment of evidence during the resolution of tax disputes, are presented.

The stages of resolving a tax dispute are highlighted, providing for the consistent implementation of certain analytical actions: 1) the stage of qualifying a tax dispute (determination of the parties, the subject of the dispute, the content of contradictions and the content of the stated requirements); 2) the stage of preparing a proper evidence base; 3) the stage of resolving a tax dispute (selection and analysis of legal norms, determination of the range of legal facts that need to be established, establishment of these facts by considering and evaluating evidence, making a decision).

It is indicated that modern judicial practice in resolving tax disputes in Ukraine proceeds from the presumption of good faith of the taxpayer and other participants of the legal relations in the economic sphere. Analysis of the decisions of the Supreme Court in tax disputes, which were adopted in favor of taxpayers, found that the courts, as a rule, do not take into account evidence of violation of tax legislation, which was formed on the basis of information from the internal tax bases of the tax department, arguing that neither the plaintiff, neither the court has access to such databases and there is no way to check the reliability of the necessary information arrays. The Supreme Court is convinced that the determining factor for resolving disputes about the existence of tax consequences based on the results of business transactions is the study of a set of circumstances and primary documents that can both confirm and deny the reality of business transactions. Neither tax information on counterparties in the supply chain, nor the absence

of consignment notes when registering transactions for the supply of goods, in themselves, are really not independent grounds for concluding that business transactions are unrealistic. At the same time, together with other circumstances of the case, the presence or absence of such documents or circumstances may indicate a refutation or confirmation of the position of the supervisory authority.

It is noted that judicial practice on the issue of financial control by the tax authorities is controversial. The absence or incompleteness of references to specific clauses of the Tax Code should not be considered as a basis for recognizing an order as unlawful, if from the content of such an order it is possible to identify the factual basis for the appointment of an appropriate check provided by law. If a request for the provision of information is executed in violation of the legally established procedure, in particular, it does not clearly indicate the grounds for its direction, the taxpayer is released from the obligation to provide a response to the request, which, for its part, makes it impossible for the control body to appoint an inspection.

Key words: *tax legal relations, tax dispute, court practice, administrative proceeding.*

Стаття надійшла до редколегії 23 жовтня 2020 року