

ДМИТРИК О. О.,

доктор юридичних наук, професор, завідувач відділу правового забезпечення функціонування національної інноваційної системи Науково-дослідного інституту правового забезпечення інноваційного розвитку НАПрНУ, професор кафедри фінансового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого
ORCID 0000-0001-8296-6295

ДЕЯКІ ДИСКУСІЙНІ АСПЕКТИ ПРОВЕДЕННЯ ФАКТИЧНИХ ПЕРЕВІРОК

В статті зазначено, що одним із актуальних питань є питання визначення підстав проведення податкового контролю, і зокрема, фактичних перевірок. Наразі склалося два полярні підходи як у судовій практиці, так і в доктрині, стосовно того, за яких випадків наказ керівника контролюючого органу про призначення фактичної перевірки відповідає вимогам п. 81.1. ст. 81 Податкового кодексу України. На підставі системного аналізу положень Податкового кодексу констатовано, що при формулюванні підстав для здійснення фактичних перевірок застосовано різні за семантикою, але споріднені за змістом поняття, як то: «за наявності хоча б однієї з таких підстав», «за наявності підстав для їх проведення, визначених цим Кодексом», «підстави для проведення перевірки, визначені цим Кодексом». Підкреслено, що від правильного визначення сутності зазначених словосполучень залежить можливість здійснення платниками податків захисту своїх прав і законних інтересів. З урахуванням практики Конституційного Суду України і Європейського суду з прав людини доведено, що поняття «підстава» має тлумачитися не як нумераційне позначення на відповідний підпункт статті Податкового кодексу України, а як конкретні обставини, що в цих підпунктах називаються та мають об'єктивно існувати. При призначенні фактичної перевірки контролюючий орган має безпосередньо посилається на відповідну податкову інформацію. Обов'язкове визначення підстав означає відображення в наказі керівника контролюючого органу відомостей про отриману інформацію щодо порушення вимог чинного законодавства, відомостей щодо звернення покупця (споживача) та інших обставин, які стали підставою для призначення та проведення фактичної перевірки. Здійснюється це з посиланням на відповідний підпункт п. 80.2. ст. 80 Податкового кодексу України, яким охоплюються предмет перевірки.

Ключові слова: податковий контроль, податкова перевірка, фактична перевірка, підстави фактичної перевірки.

Постановка проблеми та аналіз останніх досліджень. Незважаючи на те, що останнім часом до аналізу проблем податкового контролю вдаються багато науковців (зокрема, Р. Г. Андреев, М. П. Кучерявенко, Н. А. Маринів, М. І. Мельник, Д. М. Рева, Ю. О. Соловйова та ін.), низка аспектів цієї тематики потребують додаткового розгляду. До кола питань, що не втрачають актуальності, а навпаки, набувають гостроти, безумовно відноситься таке, що стосується підстав проведення податкового контролю, і зокрема, фактичних перевірок. Справа у тому, що наразі склалося два полярні підходи як у судовій практиці, так і у доктрині, стосовно того, за яких випадків наказ керівника контролюючого органу про призначення фактичної перевірки відповідає вимогам п. 81.1. ст. 81 Податкового кодексу України [5], а саме: (а) достатньо лише посилання на відповідні підпункти статей ПК України без розкриття їх змісту та зазна-

чення безпосередньої підстави для призначення перевірки, тобто без зазначення податкової інформації, яка обумовлює юридичні наслідки; чи (б) у змісті наказу обов'язково мають бути зазначені як підпункти статей Податкового кодексу України, так і розкрито їх зміст, тобто наведені безпосередні підстави для призначення перевірки, певну податкову інформацію. Очевидно, що вирішення такої проблеми має і практичне, і теоретичне значення.

Виклад основного матеріалу. Повноваження контролюючого органу проводити фактичні перевірки закріплено пп. 20.1.4. п. 20.1. ст. 20, ст. 75, 80 Податкового кодексу України (далі – ПК України) відповідно до яких, фактична перевірка проводиться без попередження платника податків на підставі рішення керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків або

його уповноваженому представнику, або особам, які фактично проводять розрахункові операції під розписку до початку проведення такої перевірки, та за наявності хоча б однієї з підстав, визначених в п. 80.2. ст. 80 ПК України [5].

У пункті 80.2 ст. 80 ПК України закріплено, що фактична перевірка може проводитися за наявності хоча б однієї з таких підстав: (а) у разі коли за результатами перевірок інших платників податків виявлено факти, які свідчать про можливі порушення платником податків законодавства щодо виробництва та обігу підакцизних товарів, здійснення платником податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на контролюючі органи, та виникає необхідність перевірки таких фактів; (б) у разі наявності та/або отримання в установленому законодавством порядку інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування, яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, зокрема, щодо здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на контролюючі органи, виробництва та обігу підакцизних товарів; (в) письмового звернення покупця (споживача), оформленого відповідно до закону, про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій, касових операцій, патентування або ліцензування; (г) неподання суб'єктом господарювання в установлений законом строк обов'язкової звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими показниками; (д) у разі наявності та/або отримання в установленому законодавством порядку інформації про порушення вимог законодавства в частині виробництва, обліку, зберігання та транспортування спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів та цільового використання спирту платниками податків, а також здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва і обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, пального; (е) у разі виявлення за результатами попередньої перевірки порушення законодавства з питань, визначених у пункті 75.1.3; (є) у разі наявності та/або отримання в установленому законодавством порядку інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету, а також здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації [5].

При цьому за змістом п. 81.1 ст. 81 ПК України посадові особи контролюючого органу мають право приступити до проведення фактичної перевірки за наявності підстав для її проведення, визначених ПК України, та за умови пред'явлення, зокрема, копії наказу про проведення перевірки, в якому зазначаються дата видачі, найменування контролюючого органу, найменування та реквізити суб'єкта (прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи – платника податку, який перевіряється) та у разі проведення перевірки в іншому місці – адреса об'єкта, перевірка якого проводиться, мета, вид (документальна планова/позапланова або фактична перевірка), підстави для проведення перевірки, визначені ПК України, дата початку і тривалість перевірки, період діяльності, який буде перевірятися. Наказ про проведення перевірки є дійсним за наявності підпису керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу та скріплення печаткою контролюючого органу [5].

Системний аналіз зазначених вище положень ПК України дозволяє констатувати, що законодавець, формулюючи підстави для здійснення розглядуваних контрольних заходів, використовуючи законодавчу техніку, застосовує різні за семантикою, але споріднені за змістом поняття. Йдеться перед усім про такі мовні звороти, як *«за наявності хоча б однієї з таких підстав»* (п. 80.2. ст. 80 ПК України), *«за наявності підстав для їх проведення, визначених цим Кодексом»* (п. 81.1. ст. 81 ПК України), *«підстави для проведення перевірки, визначені цим Кодексом»* (абз. 3 п. 81.1. ст. 81 ПК України) (виділено нами – О.Д.). Водночас, очевидно, що від правильного визначення сутності зазначених словосполучень залежить можливість здійснення платниками податків захисту своїх прав і законних інтересів.

Показово, що поняття «підстава» як юридичний термін трактується, зазвичай, як сукупність передбачених законом обставин, умов, фактів і передумов, що забезпечують настання юридичних наслідків. Підстава має нормативне закріплення, визначений зміст, вичерпний характер, враховує особливості певного випадку та породжує юридичні наслідки [11]. Зважаючи на такий підхід маємо зробити висновок, що в п. 80.2. ст. 80, абз. 3 п. 81.1 ст. 81 ПК України поняття підстава має тлумачитися не як нумераційне позначення на відповідний підпункт статті ПК України, а як конкретні обставини, які в цих підпунктах розкриваються та мають об'єктивно існувати. Для підтвердження наведеної нами позиції можна навести п. 80.3. ст. 80 ПК України, де зазначено наступне: *«Фактична перевірка, що здійснюється за наявності обставини, визначеної у пункті 80.2.б»*. Іншими словами підставою для того, аби призначити перевірку, виходячи з наведеної норми ПК України слід розуміти не порядковий номер підпункту пунк-

ту статті, а безпосередні інформацію, відомості та інші обставини.

При буквальному тлумаченні п. 80.2. ст. 80 ПК України ми констатуємо, що умовою призначення фактичної перевірки є об'єктивна наявність, в контролюючого органу визначених в підпунктах обставин, які в подальшому будуть використані як підстава для призначення та проведення фактичної перевірки, а саме: (1) наявність та/або отримання в установленому законодавством порядку інформації про порушення вимог чинного законодавства (пп. 80.2.2., 80.2.5., 80.2.7. п. 80.2. ст. 80 ПК України); (2) наявність письмового звернення покупця (споживача) (пп. 80.2.3. п. 80.2. ст. 80 ПК України); (3) наявність інших обставин, які можуть бути підставою для призначення фактичної перевірки (пп. 80.2.1., 80.2.4., 80.2.6. п. 80.2. ст. 80 ПК України).

Для того, аби більш чітко з'ясувати зміст п. 80.2 ст. 80 ПК України, необхідно встановити, що собою становить інформація про порушення вимог чинного законодавства, а також якою має бути така інформація. І тут треба звернутися до абз. 3 ч. 1 ст. 1 Закону України «Про інформацію» відповідно до якого інформація – це будь-які відомості та/або дані, які можуть бути збережені на матеріальних носіях або відображені в електронному вигляді. При цьому ст. 16 Закону України «Про інформацію» передбачено, що податкова інформація – це сукупність відомостей і даних, що створені або отримані суб'єктами інформаційних відносин у процесі поточної діяльності і необхідні для реалізації покладених на контролюючі органи завдань та функцій у порядку, встановленому ПК України. Згідно із приписами підпункту 74.1., 74.3., статті 74 ПК України, податкова інформація, зібрана відповідно до ПК України, може зберігатися та опрацьовуватися в інформаційних базах контролюючого органу або безпосередньо посадовими (службовими) особами контролюючих органів. Зібрана податкова інформація та результати її опрацювання використовуються для виконання покладених на контролюючі органи функцій та завдань.

Аналіз наведених положень ще раз підтверджує той факт, що при призначенні фактичної перевірки контролюючий орган має безпосередньо посилатися на ту податкову інформацію (звернення, скарги, заяви, інші відомості та матеріали і т.п.), яка в свою чергу використовуються для виконання покладених на контролюючі органи функцій та завдань. При цьому метою проведення перевірки є здійснення контролю за законністю правовідносин, яких стосується податкова інформація.

Відповідно до абз. 5 пп. 81.1. ст. 81 ПК України пред'явлення документів, зазначених в абз. 2, 3, 4 пп. 81.1. ст. 81 ПК України, що оформлені з порушенням вимог, встановлених цим пунктом, є підставою для

недопущення посадових (службових) осіб контролюючого органу до проведення документальної виїзної або фактичної перевірки. При цьому однією з вимог до наказу, відповідно до абз. 3 пп. 81.1. ст. 81 ПК України, є зазначення в ньому мети, підстав для проведення перевірки, визначених ПК України. Таким чином, системне тлумаченням п. 81.1., та абз. 3 п. 81.1 ст. 81 ПК України, ст. 74 ПК України, Закону України «Про інформацію» дозволяє стверджувати, що п. 81.1., та абз. 3 п. 81.1 ст. 81 ПК України містить обов'язок контролюючого органу вказувати відповідні підстави у наказі про проведення перевірки. Інакше кажучи, обов'язкове визначення таких підстав означає відображення в наказі відомостей про отриману інформацію щодо порушення вимог чинного законодавства, відомостей щодо звернення покупця (споживача) та інших обставин, які стали підставою для призначення та проведення фактичної перевірки платника податків. І здійснюється це з посиланням на відповідний підпункт п. 80.2. ст. 80 ПК України, яким охоплюються предмет перевірки.

Наша позиція цілком узгоджується і підтверджується практикою Конституційного Суду України (далі – КС України), а також Європейського суду з прав людини (далі – ЄСПЛ), рішення якого визнаються в Україні джерелом права. Зокрема, КС України у рішенні від 22 вересня 2005 року № 5-рп/2005 зазначив: «із конституційних принципів рівності і справедливості випливає вимога визначеності, ясності і недвозначності правової норми, оскільки інше не може забезпечити її однакове застосування, не виключає необмеженості трактування у правозастосовній практиці і неминуче призводить до сваволі» (п.5.4) [10]. Як влучно зазначає М. Гультай, наведеною позицією КС України акцентував увагу на тому, що невизначеність, нечіткість правової норми призводить до її неоднакового розуміння та тлумачення, що в практичній площині призводить до різного застосування. Така неврегульованість чи відсутність визначеності в діяльності органів державної влади щодо особи, зокрема забезпечення, додержання чи реалізації прав і свобод людини і громадянина, може мати негативні наслідки і призвести до сваволі. Визначеність правового регулювання має на меті запобігти будь-якому її прояву щодо особи [3]. Правова визначеність, як резюмує Л. Л. Богачова, є універсальним правовим началом, дія якого поширюється на такі важливі сфери правовідносини між державою і особою, як реалізація та забезпечення прав і свобод людини і громадянина, встановлення юридичної відповідальності, підстав та порядку притягнення до неї, недопустимість дій та бездіяльності, спрямованих на безпідставне обмеження прав і свобод людини, встановлення пропорційності застосованих до особи обмежень, здійснення повноважень органами

державної влади у межах, визначених Конституцією і законами України [1]. На тому, що принцип правової визначеності є невід'ємним, внутрішньо притаманним елементом верховенства права неодноразово наголошував ЄСПЛ у своїх рішеннях, у тому числі і проти України. Визначеність при здійсненні правосуддя потребує однозначності правозастосування. Це, у свою чергу, вимагає забезпечення системності та послідовності у діяльності національних судів, адекватному адаптуванню останніми правових приписів до конкретних суспільних відносин, що виникають та розвиваються в державі [2]. Тож, констатуємо, що зважаючи на принцип визначеності, для платника податків підстави для проведення відповідного контролюючого заходу, у тому числі і фактичної перевірки, мають бути зрозумілими і конкретизованими, адже саме такий підхід взмозі забезпечити реалізацію платником податків права на захист своїх законних інтересів. І це може бути здійснено шляхом перш за все недопуску посадових осіб контролюючого органу до проведення перевірки. Ще раз наголосимо, що обставини, які стали підставою для проведення фактичної перевірки, мають бути відомі не лише контролюючому органу, а мають бути зазначені в наказі таким чином, щоб платник податків їх розумів, мав можливість перевірити їх наявність та встановити відповідність предмету перевірки її меті, передбачити та усвідомити правові наслідки, які настануть як у випадку допуску посадових осіб до проведення перевірки, так і у випадку їх недопуску.

Що стосується практики ЄСПЛ, то суд неодноразово вказував на необхідність дотримання принципів визначеності, законності та «належного урядування», що розкриваються як обов'язкові складові принципу верховенства права. Так, позиція ЄСПЛ стосовно принципу обґрунтованості рішення суб'єкта владних повноважень полягає в тому, що таке рішення повинно бути прийнято з урахуванням усіх обставин, що мають значення для прийняття рішення, на оцінці всіх фактів та обставин, що мають значення. Показово, що у рішенні у справі «Суомінен проти Фінляндії» ЄСПЛ вказав, що орган влади зобов'язаний виправдати свої дії, навівши обґрунтування своїх рішень [9], а в рішенні у справі «Серявін та інші проти України» відзначив, що у рішеннях судів та інших органів мають бути належним чином зазначені підстави, на яких вони ґрунтуються (п. 58) [8]. У п. 28 рішення ЄСПЛ у справі «Михайлюк та Петров проти України» засвідчено, що вираз «згідно із законом» насамперед вимагає, щоб оскаржуване втручання мало певну підставу в національному законодавстві; він також стосується якості відповідного законодавства і вимагає, щоб воно було доступне відповідній особі, яка, крім того, повинна передбачати його наслідки для себе, а також це законодавство повинно відповідати принципу верховен-

ства права [6]. Схожий висновок міститься й у п. 155 рішення ЄСПЛ у справі «Полторацький проти України» [7]. Безумовно, зазначені ЄСПЛ підходи стосовно законності та обґрунтованості рішення суб'єкта владних повноважень, однаковою мірою стосуються і таких актів керівника контролюючого органу, як накази про проведення фактичної перевірки. Останні є рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу, що обумовлює виникнення у платника податків обов'язків, виконання або невиконання яких має певні юридичні наслідки (рішення про застосування фінансових санкцій, адміністративний арешт майна тощо).

Як ми продемонстрували, у ПК України закріплено підстави, порядок призначення та проведення фактичних перевірок платників податків, а також вимоги до документів, що виступають підґрунтям для таких перевірок. При цьому положеннями ПК України не тільки передбачено вичерпний перелік обставин, наявність яких вважається підставою для призначення фактичної перевірки, а й встановлено обов'язковість їх зазначення в наказі керівника контролюючого органу про проведення фактичної перевірки. Це свідчить про те, що право контролюючих органів проводити фактичні перевірки платників податків не є абсолютним та необмеженим. Таким чином, для належного розуміння визначення підстав для проведення фактичних перевірок доречно застосовувати системне тлумачення положень п. 80.2. ст. 80, абз. 3 п. 81.1 ст. 81 ПК України у взаємозв'язку зі ст. 74, п. 80.2. ст. 80, абз. 3 п. 81.1 ст. 81 ПК України) з положеннями інших нормативно-правових актів, в контексті практики Конституційного Суду України і Європейського суду з прав людини.

Висновки. Отже, з урахуванням практики Конституційного Суду України і Європейського суду з прав людини можна стверджувати, що поняття «підстава» має тлумачитися не як нумераційне позначення на відповідний підпункт статті Податкового кодексу України, а як конкретні обставини, що в цих підпунктах називаються та мають об'єктивно існувати. При призначенні фактичної перевірки контролюючий орган має безпосередньо посилаватися на ту податкову інформацію (звернення, скарги, заяви, інші відомості та матеріали і т.п.), яка використовується для виконання покладених на контролюючі органи функцій та завдань. Обов'язкове визначення підстав означає відображення в наказі керівника контролюючого органу відомостей про отриману інформацію щодо порушення вимог чинного законодавства, відомостей щодо звернення покупця (споживача) та інших обставин, які стали підставою для призначення та проведення фактичної перевірки платника податків. Здійснюється це з посиланням на відповідний підпункт п. 80.2. ст. 80 ПК України, яким охоплюються предмет перевірки.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Богачева Л. Л. Принцип правовой определенности в европейском и национальном праве (содержательная характеристика). URL: file:///C:/Users/user/Downloads/tipp_2013_2_74.pdf.
2. Гуйван П. Д. Правова визначеність як елемент верховенства права. URL: <http://dspace.onua.edu.ua/bitstream/handle/11300/9511>.
3. Гультай М. Правова визначеність у рішеннях Конституційного Суду України. Вісник Конституційного Суду України. 2012. № 5. С. 83–93.
4. Про інформацію: Закон України від 2.10.1992 р. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2657-12>.
5. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
6. Рішення ЄСПЛ у справі «Михайлюк та Петров проти України», заява № 11932/02 від 10.12.2009 р. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/974_500.
7. Рішення ЄСПЛ у справі «Полторацький проти України» № 38812/97 від 29.04.2003 р. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/974_838.
8. Рішення ЄСПЛ у справі «Серявін та інші проти України» від 10.02.2010 р. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/974_672.
9. Рішення ЄСПЛ у справі «Суомінен проти Фінляндії», заява № 37801/97 від 1.07.2003 р. URL: <https://roseurosud.org/r/st-6/st-6a1/postanovlenie-espch-suominen-protiv-finlyandii>.
10. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 51 народного депутата України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень статті 92, пункту 6 розділу Х «Перехідні положення» Земельного кодексу України (справа про постійне користування земельними ділянками) Справа N 1-17/2005 від 22 вересня 2005 року № 5-рп/2005. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v005p710-05>.
11. Юридична енциклопедія: В 6 т. редкол. Ю. С. Шемшученко та ін. Київ: Укр. енцикл. Т.4. Н – П. 720 с.

REFERENCES

1. Bogacheva, L.L. Printsip pravovoy opredelennosti v evropeyskom i natsionalnom prave (soderzhatelnaya kharakteristika). URL: file:///C:/Users/user/Downloads/tipp_2013_2_74.pdf [in Russian].
2. Huivan, P.D. Pravova vyznachenist yak element verkhovenstva prava URL: <http://dspace.onua.edu.ua/bitstream/handle/11300/9511> [in Ukrainian].
3. Hultai, M. (2012). Pravova vyznachenist u rishenniakh Konstytutsiinoho Sudu Ukrainy. *Visnyk Konstytutsiinoho Sudu Ukrainy – Bulletin on the Constitutional Court of Ukraine*, 5. pp. 83–93 [in Ukrainian].
4. Pro informatsiiu: Zakon Ukrainy vid 2.10.1992 r. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2657-12>; [in Ukrainian].
5. Podatkovi kodeks Ukrainy vid 2.12.2010 r. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>; [in Ukrainian].
6. Rishennia YeSPL u spravi «Mykhailiuk ta Petrov roty Ukrainy», zaiava No 11932/02 vid 10.12.2009 r. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/974_500 [in Ukrainian].
7. Rishennia YeSPL u spravi «Poltoratskyi proty Ukrainy» No 38812/97 vid 29.04.2003 r. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/974_838 [in Ukrainian].
8. Rishennia YeSPL u spravi «Seriavin ta inshi proty Ukrainy» vid 10.02.2010 r. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/974_672 [in Ukrainian].
9. Rishennia YeSPL u spravi «Suominen proty Finliandii», zaiava No 37801/97 vid 1.07.2003 r. URL: <https://roseurosud.org/r/st-6/st-6a1/postanovlenie-espch-suominen-protiv-finlyandii> [in Ukrainian].
10. Rishennia Konstytutsiinoho Sudu Ukrainy u spravi za konstytutsiinym podanniam 51 narodnoho deputata Ukrainy shchodo vidpovidnosti Konstytutsii Ukrainy (konstytutsiinosti) polozhen statii 92, punktu 6 rozdil X “Perekhidni polozhennia” Zemelnogo kodeksu Ukrainy (sprava pro postitne korystuvannia zemelnymy diliankami) Sprava N 1-17/2005 vid 22 veresnia 2005 roku No 5-rp/2005. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v005p710-05> [in Ukrainian].
11. Yurydychna entsyklopediia (Vols.1-6, Vol. 4). (Shemshuchenko Yu.S. et. all. Eds.) Kyiv: Ukr. entsykl. [in Ukrainian].

ДМИТРИК О. А.,

доктор юридических наук, профессор, заведующая отделом правового обеспечения функционирования национальной инновационной системы Научно-исследовательского института правового обеспечения инновационного развития НАПрНУ, профессор кафедры финансового права Национального юридического университета имени Ярослава Мудрого

НЕКОТОРЫЕ ДИСКУССИОННЫЕ АСПЕКТЫ ПРОВЕДЕНИЯ ФАКТИЧЕСКИХ ПРОВЕРОК

В статье указано, что одним из актуальных вопросов является вопрос определения оснований проведения налогового контроля, и в частности, фактических проверок. Сейчас сложилось два полярных подхода как в судебной практике, так и в доктрине, о том, при каких случаях приказ руководителя контролирующего органа о назначении фактической проверки соответствует требованиям п. 81.1. ст. 81 Налогового кодекса Украины. На основании системного анализа положений указанного акта констатировано, что при формулировании оснований для осуществления фактических проверок применены различные по семантике, но родственные по смыслу понятия, такие как «при наличии хотя бы одного из следующих оснований», «при наличии оснований для их проведения, определенных этим Кодексом», «основания для проведения проверки, определенные настоящим Кодексом». Подчеркнуто, что от правильного определения сущности указанных словосочетаний зависит возможность осуществления налогоплательщиками защиты своих прав и законных интересов. С учетом практики Конституционного Суда Украины и Европейского суда по правам человека доказано, что понятие «основание» должно толковаться не как нумерационное обозначение соответствующего подпункта статьи Налогового кодекса Украины, а как конкретные обстоятельства, которые в этих подпунктах называются и должны объективно существовать. При назначении фактической проверки контролирующий орган должен непосредственно ссылаться на соответствующую налоговую информацию. Обязательное определение оснований означает отражение в приказе руководителя контролирующего органа сведений о полученной информации о нарушении требований действующего законодательства, сведений об обращении покупателя (потребителя) и других обстоятельств, которые стали основанием для назначения и проведения фактической проверки. Осуществляется это со ссылкой на соответствующий подпункт п. 80.2. ст. 80 Налогового кодекса Украины, которым охватываются предмет проверки.

Ключевые слова: налоговый контроль, налоговая проверка, фактическая проверка, основания фактической проверки.

DMYTRYK O. O.,

2nd PhD, Professor, Head of department of enforceability of national innovative system functioning of Institute of Providing Legal Framework for the Innovative Development of National Academy of Law Sciences of Ukraine, Professor at the Department of Financial Law of the Yaroslav Mudryi National Law University

SOME DISCUSSION ASPECTS OF ACTUAL INSPECTIONS

Problem setting. The article states that one of the burning issues is the question of determining the grounds for tax control, and in particular, actual inspections. Currently, there are two polar approaches, both in case law and in the doctrine, regarding the cases in which the order of the head of the controlling body regarding the appointment of an actual inspection meets the requirements of paragraph 81.1. Art. 81 of the Tax Code of Ukraine.

Article's main body. Basing on the systematic analysis of the provisions of the Tax Code, it was stated that in formulation of the grounds for the implementation of actual inspections, were used different in terms of semantics, but related in the content of the concept, such as: "if there is at least one of these grounds," "if there are grounds for their conduct, defined by this Code "," grounds for carrying out the inspection, determined by this Code ". It is emphasized that the right of the taxpayers to protect their rights and legitimate interests depends on the correct definition of the essence of the said phrases. Taking into account the practice of the Constitutional Court of Ukraine and the European Court of Human Rights, it has been proved that the notion of grounds should be interpreted not as a numbered reference to the relevant subclause in the article of the Tax Code of Ukraine, but as the specific circumstances that are referred to and objectively exist in these sub-clauses. When appointing an actual inspection, the controlling authority should directly refer to the relevant tax information.

Conclusions and prospects for the development. Mandatory determination of grounds means the indication in the order of the head of the controlling body of the information received regarding violation of the requirements of the current legislation, information on the address of the buyer (the consumer) and other circumstances that became the basis for the appointment and conduct of the actual inspection. This is done with reference to the relevant sub-clause of paragraph 80.2. Art. 80 Tax Code of Ukraine that cover the subject of verification.

Keywords: tax control, tax audit, actual verification, grounds for actual verification.