

Податкові перевірки: умови допуску та результати для платників

*Роман Блажко
Старший юрист*

№	Назва розділу
I	Процедура допуску до виїзних та фактичних перевірок
II	Наслідки недопуску до перевірок
III	Результати невиїзних перевірок

Чому важливо знати умови допуску до проведення перевірок?



**Ухвала ВАСУ (колегія під головуванням
Бухтіярової І.О.) від 19.09.2012
№ К/9991/42917/12 у справі за позовом
ПП «Виробничо-комерційна фірма
«Галат»
до ДПІ у Київському районі м. Донецька**

<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/26084318>



«необхідно було відмовити у задоволенні позову в цій частині з тих підстав, що позивач допустив службових осіб контролюючого органу до проведення перевірки згідно з наказом, підписаним начальником податкового органу, надав відповідні документи та дозволив здійснити перевірку, але мав право не допустити посадових осіб податкового органу до проведення перевірки, тобто наданим йому правом не скористався, визнавши проведення перевірки правомірною»*

* - скасування наказу про призначення виїзної позапланової перевірки

**Постанова ВАСУ (колегія під
головуванням Блажівської Н.Є) від
06.02.2014 № 2а-16891/12/2670 у справі за
позовом ТОВ “Рейнбоу Технолоджис” до
ДПІ у Шевченківському районі м. Києва**

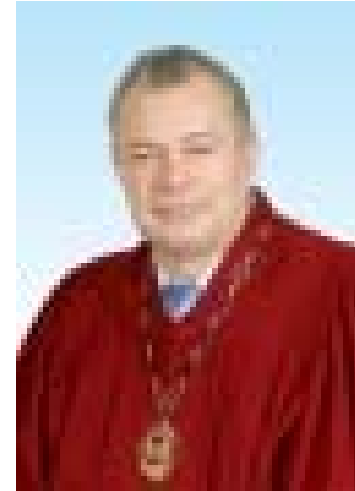
<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/37345301>

- *«Якщо ж допуск до проведення перевірки відбувся, в подальшому предметом розгляду в суді має бути лише суть виявлених порушень податкового та іншого законодавства, дотримання якого контролюється контролюючими органами»... «... позови платників податків, спрямовані на оскарження рішень (у тому числі наказів про призначення перевірки), дій або бездіяльності контролюючих органів щодо призначення та/або проведення перевірок можуть бути задоволені лише в тому разі, якщо до моменту винесення судового рішення не відбулося допуску посадових осіб контролюючого органу до спірної перевірки.»*



**Постанова ВСУ (колегія під головуванням
Панталієнка П.В) від 24.12.2010
№ 21-25а10
у справі за позовом ТОВ “Foods and
Goods L.T.D.” до ДПІ у Калінінському
районі м. Донецька**

<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/14222170>



- Перевірка була проведена з трьома процесуальними порушеннями (проведення планової виїзної перевірки частіше, ніж один раз на рік; перевіряючі не розписалися в журналі перевірок; заздалегідь не направлялося повідомлення про планову перевірку)
- Судом було встановлено наявність матеріальних порушень з боку платника
- Наказ на перевірку не оскаржувався
- ВИСНОВОК СУДУ:** процесуальні порушення самі по собі не можуть бути підставою для скасування рішення податкової

I. Процедура допуску до виїзних та фактичних перевірок



* - Ст. 81 Податкового кодексу

I. Процедура допуску до виїзних та фактичних перевірок

- Обов'язок вручити/направити рекомендованим листом копію наказу про призначення перевірки
- Направлення на проведення перевірки не вручаються, а лише пред'являються
- При проведенні планової документальної перевірки також платнику вручається/направляється рекомендованим листом повідомлення про проведення перевірки (за 10 к.д. до дня початку перевірки)



Стаття 81. Умови та порядок допуску посадових осіб...

81.1.

Непред'явлення або **ненадіслання** у випадках, визначених цим Кодексом, платнику податків (його посадовим (службовим) особам або його уповноваженому представнику, або особам, які фактично проводять розрахункові операції) цих документів або пред'явлення зазначених документів, **що оформлені з порушенням вимог**, встановлених цим пунктом, є підставою для недопущення посадових (службових) осіб контролюючого органу до проведення документальної виїзної або фактичної перевірки.

Що має містити направлення на перевірку?

Направлення на перевірку
від „_____” _____ 2014 року № _____

На підставі пп.75.1.2 п.75.1 ст.75, пп.78.1.11 п.78.1 ст.78 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року №2755-VI та наказу ДПІ у Печерському районі ГУ Міндоходів у м. Києві від _____ 14 № _____ проводить з «_____» _____ 2014 року документальну позапланову виїзну

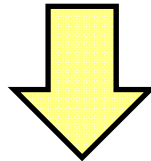
- дата видачі та найменування контролюючого органу
- реквізити наказу про перевірку
- найменування та реквізити суб'єкта або об'єкта, який перевіряється
- дані про перевірку (мета, вид, підстави, дата початку, тривалість)
- посада та прізвище особи, яка проводитиме перевірку

А також: підпис керівника або заступника контролюючого органу і печатку!

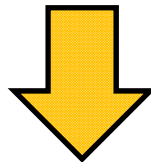


**Платник (його посадова, службова особа, представник)
зобов'язаний розписатися у направленні на перевірку!**

Відмова від підписання направлення на перевірку



**Посадові особи контролюючого органу складають
акт про відмову**



**Акт про відмову – підстава для початку проведення
перевірки**



РЕКОМЕНДАЦІЇ

- У разі ненадання копії направлення на перевірку – переписуємо його дані
- Пропонуємо розписатися у журналі перевірок
- Ідентифікуємо перевіряючих (пред'явлення службових посвідчень і виклик наряду міліції при відмові їх пред'явити; переписування даних службових посвідчень; заборона податковим міліціонерам брати участь у перевірках, які не пов'язані з кримінальними провадженнями)

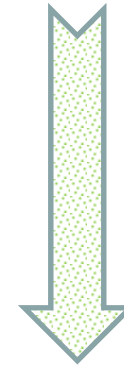
Затверджено наказом
Державного комітету України
з питань розвитку підприємництва
№ 18 від 10.08.98 р.
Зареєстровано у Міністерстві України
01.10.98 р. № 61913059

**Журнал
реєстрації перевірок
№ _____**

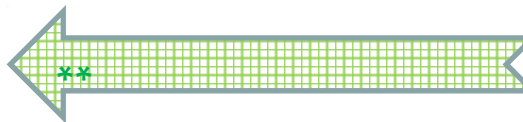
(назва підприємства, місцезнаходження/ прізвище, ім'я, по батькові підприємця, місце проживання)

- Податковий кодекс не передбачає обов'язку перевіряючих розписуватися у журналі реєстрації перевірок
- Чинний Указ Президента від 23.07.1998 № 817/98 та лист ДПАУ від 24.05.2011 № 5099/К/17-0514, згідно з якими перевіряючі повинні розписатися в журналі реєстрації перевірок

**Ненадання документів
на перевірку або
порушення оформлення
документів**



**Акт про недопуск
до перевірки**



Стаття 81. Умови та порядок допуску посадових осіб...

81.2. У разі відмови платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) у допуску посадових (службових) осіб контролюючого органу до проведення перевірки складається **акт, який засвідчує факт відмови.**



Акт про недопуск потрібен нам не менше, ніж податковому органу!

- Податківцям тяжко підготувати подання до суду про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту активів протягом 24 годин*
- Податківці можуть прийти ще раз на ту саму перевірку, заздалегідь підготувавши проект відповідного подання до суду
- У випадку фіксації факту першого недопуску, буде нескладно обґрунтувати у суді відсутність підстав для застосування адміністративного арешту активів (пропуск податковим органом строків звернення до суду при першому недопуску)

* - Ч. 3 ст. 183-3 КАС України

РЕКОМЕНДАЦІЇ:

- Зазначаємо в акті про недопуск обґрунтовані причини відмови у допуску
- Просимо надати копію акту (вручення копії акту про недопуск до перевірки не передбачено законом)
- Складаємо власний акт про недопуск
- У той же день інформуємо податковий орган листом про факт недопуску до перевірки

Стаття 94. Адміністративний арешт майна

*94.2. Арешт майна може бути застосовано,
якщо з'ясується одна з таких обставин:*

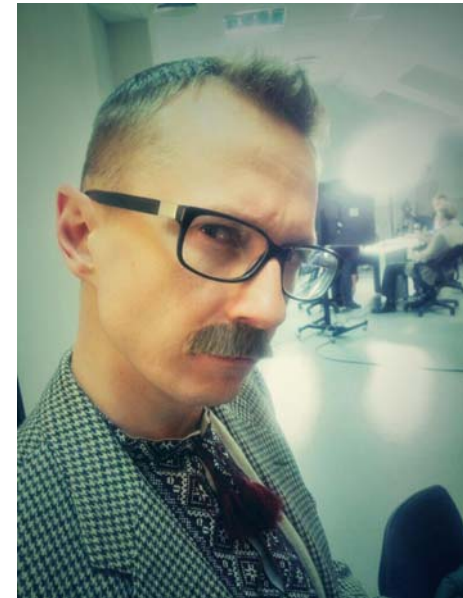
*94.2.3. платник податків відмовляється від
проведення **документальної перевірки** за
наявності законних підстав для її
проведення або від допуску посадових осіб
контролюючого органу*

Недопуск до фактичної перевірки 1/2

Теоретично не повинен
мати наслідком
адміністративний арешт
майна

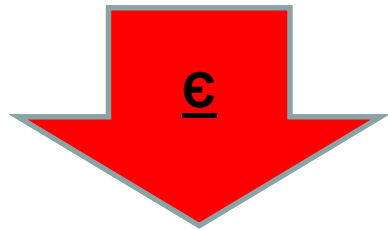
Але є одне «але»

Судова практика
свідчить про інше!



Недопуск до фактичної перевірки 2/2

Чи є підстави для застосування адміністративного арешту?



Ухвала ВАСУ від 15.09.2014 у справі
№ 2а/2370/4023/12

<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/40708120>

«...поняття відмови від проведення перевірки і поняття відмова від допуску до проведення перевірки мають самостійний правовий зміст, а тому повинні розглядатися як нетотожні поняття»;

*«...арешт активів можна застосувати як за відмови від допуску до документальної перевірки, так і в разі відмови від допуску **до іншого виду перевірки, зокрема фактичної перевірки**».*



Постанова Київського окружного
адміністративного суду від
03.04.2013 у справі № 810/1552/13-а
<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/30538382>

«... Податковим кодексом України ... визначено чіткий перелік підстав для застосування адміністративного арешту, до якого не віднесено таку підставу, як відмова платника податків від проведення фактичної перевірки або від допуску посадових осіб органу державної податкової служби до її проведення».

Адміністративний арешт майна



- Повна заборона розпоряджатися або користуватися майном

- Податковий орган несе ризики, пов'язані з втратою функціональних чи споживчих якостей майна

- Дозвіл керівника контролюючого органу на будь-яку операцію з майном

- Дозвіл видається, якщо за висновком податкового керуючого операція не призведе до збільшення податкового боргу або зменшення ймовірності його погашення

Адміністративний арешт майна: порядок застосування 1/2

- 1** Керівник контролюючого органу (заступник) приймає рішення про застосування арешту майна платника податків
- 2** Рішення про застосування арешту надсилається платнику податків з вимогою тимчасово зупинити відчуження майна
- 3** **Протягом 24 годин** контролюючий орган готує та подає до адміністративного суду першої інстанції **подання**, метою якого є підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту



- 4** **Протягом 96 годин*** суд приймає **ухвалу про відмову у прийнятті подання або постанову про задоволення подання**

* - не включає вихідні та святкові дні

Адміністративний арешт майна: порядок застосування 2/2

Податковий керуючий
здійснює опис майна
платника податків

У присутності
посадових осіб чи
представників
платника та понятих



**Питання без
відповіді.....**



**Чи діє адміністративний арешт
до моменту здійснення опису
майна...???**

Адміністративний арешт майна: відповідальність

Кримінальна відповідальність за незаконні дії щодо майна, на яке накладено арешт (стаття 388 КК України):

«1. Розтрата, відчуження, приховування, підміна, пошкодження, знищення майна або інші незаконні дії з майном, на яке накладено арешт, ... або майном, яке описано, чи порушення обмеження (обтяження) права користуватися таким майном, здійснене особою, якій це майно ввірено,, -

*караються штрафом від двохсот до п'ятисот н.м.д.г. або виправними роботами на строк до двох років, або **обмеженням волі на той самий строк**, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років або без такого*





- Арешт коштів на рахунках застосовується на підставі рішення адміністративного суду, а не рішення керівника податкового органу
- Прискорений порядок розгляду справи не застосовується

Стаття 183-3. Особливості провадження у справах за зверненням органів доходів і зборів

5. Суд ухвалою відмовляє у прийнятті подання у разі, якщо:

2) із поданих до суду матеріалів вбачається **спір про право**

Після недопуску до перевірки
потрібно негайно подавати позов
про скасування наказу про
призначення перевірки

Лист ВАСУ № 149/11/13-11 від 02.02.2011

Спiр про право наявний, коли:

- платник податків оскаржив до суду рішення про застосування адміністративного арешту
- платник податків заперечує склад майна, щодо якого застосовується адміністративний арешт
- **платник податків заперечує законність проведення перевірки, недопущення до якої призвело до застосування адміністративного арешту**

Вищевказаний перелік не є вичерпним!



Оскарження наказу про призначення перевірки – доказ існування спору про право та підстава для відмови у задоволенні подання податкової

Ухвала ВАСУ від 04.02.2013 у справі № 2а-4459/12/1470 (http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/29121933)	Ухвала ВАСУ від 28.05.2014 у справі № 2а-1870/2064/12 (http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/39198044)
<p><i>«...ПП «Євродор» звернулось до суду з позовом про скасування наказу ... про проведення перевірки та рішення ... про застосування адміністративного арешту майна платника податків, що, як вірно зазначено судами попередніх інстанцій, свідчить про наявність спору про право між контролюючим органом та суб'єктом господарювання»</i></p>	<p><i>«... на момент звернення ДПІ з поданням ухвалою Сумського окружного адміністративного суду було відкрито провадження у справі за позовом Товариства до ДПІ про визнання протиправним та скасування наказу. Наведене підтверджує існування спору про право у даних правовідносинах з огляду на заперечення платником законності проведення документальної позапланової виїзної перевірки, недопуск до якої і зумовив звернення ДПІ до суду з розглядуваним поданням»</i></p>
<p><u>ВАСУ не аналізував обґрунтованість оскарження наказу про перевірку!</u></p>	

Документи оформлені належним чином, але підстав для проведення перевірки немає (відсутні формальні підстави для недопуску згідно з п. 81.1 Податкового кодексу)



За наслідками перевірок інших платників або отримання податкової інформації виявлено факти, що свідчать про можливі порушення платником податків податкового законодавства, якщо платник не надасть пояснення та документальні підтвердження протягом 10 р.д. з дня отримання запиту (п. 78.1.1. Податкового кодексу)

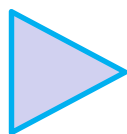
- **Перевірка почалася до закінчення 10 р.д.**
- **Не вказано у запиті/наказі, які саме факти свідчать про можливі порушення податкового законодавства**

**Ухвала ВАСУ від 30.07.2013 у справі № 2а-4475/11/0170
за позовом Садівничого товариства «Садовод» до
ДПІ у Сімферопольському районі АР Крим про визнання
протиправним та скасування рішення про арешт майна**
<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/33079917>

«...за умови направлення письмового запиту, в якому не визначені підстави для його надсилання, відсутні обставини для проведення документальної невиїзної перевірки позивача»;

«За таких обставин ... умови для допуску посадових осіб органів державної податкової служби до перевірки не дотримано відповідачем, тому суди попередніх інстанцій дійшли обґрунтованого висновку про те, що відмова позивача від проведення перевірки була законною і не може бути ... підставою для застосування до СТ «Садовод» арешту майна».

**Невірно
оформлений
запит**



**Немає підстав для
перевірки та
арешту майна**

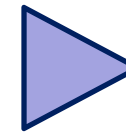


**Ухвала ВАСУ від 22.04.2013 у справі № 2а-10366/11/1370
за позовом ДП у Личаківському районі м. Львова до
фізичної особи-підприємця про
застосування адміністративного арешту**
<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/30908271>

«... у податкового органу були відсутні підстави для проведення документальної позапланової перевірки відповідача, оскільки останнім вчасно надано пояснення та документальні підтвердження взаєморозрахунків з ПП «Галич Тур» за період з вересня по грудень 2009 року на запит позивача, у зв'язку з чим суди попередніх інстанцій дійшли вірного висновку про відсутність підстав для прийняття рішення про застосування арешту коштів на рахунках платника податків – фізичної особи-підприємця».



**Вчасне надання
пояснень на
запит податкової**



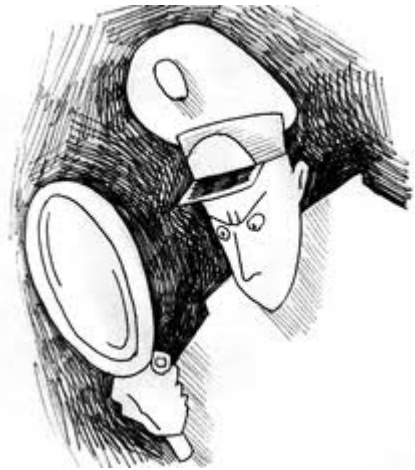
**Немає підстав для
перевірки та
арешту майна**

Документальні невізні перевірки

Теорія



Можуть бути як
плановими, так і
позаплановими



Практика



Лише позапланові
перевірки

Наказ керівника
контролюючого
органу про
проведення
перевірки



Надіслання або
вручення платнику
копії наказу та
повідомлення про
дату початку і місце
перевірки



Присутність платника
під час проведення
документальної
невізної перевірки
не обов'язкова

Процесуальні порушення під час проведення документальних невіїзних перевірок 1/2

Ухвала ВАСУ від 08.07.2014 у справі № 2а-12781/10/2070 за позовом ТОВ «Вторметхарків» до ДПІ у Комінтернівському районі м. Харкова про визнання податкового повідомлення-рішення недійсним (<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/40320525>)

*«... суд першої інстанції обґрунтовано поклав у основу судового рішення допущені процедурні порушення [не було надано доказів, які б підтверджували надіслання на адресу платника та отримання ним запиту про надання пояснень], які були вчинені контролюючим органом щодо проведення невіїзної документальної перевірки, оскільки через відсутність процедури допуску до камеральних або невіїзних перевірок платник податків не в змозі висловити свою незгоду із правомірністю її призначення щодо нього до моменту її призначення шляхом недопуску до такої перевірки»**

* - Процедурні порушення не були єдиною підставою для задоволення позову платника. Суд також врахував і порушення матеріального права, допущені податковим органом

Процесуальні порушення під час проведення документальних невіїзних перевірок 2/2

**Ухвала ВАСУ від 17.09.2014 у справі № 2а-6011/12/2670
за позовом ТОВ «Технічна компанія «Маніту» до ДПІ у Оболонському
районі м. Києва про визнання протиправними дій і скасування
податкового повідомлення-рішення
(<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/40905236>)**

«... ДПІ у Оболонському районі м. Києва всупереч вимог ст.ст. 78, 79 Податкового кодексу до початку проведення вказаної перевірки не надіслала платнику податків ... копію наказу про проведення документальної позапланової невіїзної перевірки та письмового повідомлення про дату початку та місце проведення такої перевірки.

З огляду на викладене, суди попередніх інстанцій дійшли правильного висновку про відсутність у відповідача законних підстав для проведення документальної позапланової невіїзної перевірки».

* - Процедурні порушення не були єдиною підставою для задоволення позову платника. Суд також врахував і порушення матеріального права, допущені податковим органом

Дякуємо за увагу!



www.Lp.ua



Інформація, наведена у цій презентації, не є консультацією з правових питань. Зазначена інформація носить виключно інформативний, а не рекомендаційний характер.

Для отримання правової допомоги з питань, розглянутих у цій презентації, радимо звертатися до юридичних консультантів