

**Від редакції:** Починаючи з 18.03.2020 р. в Україні введено мораторій на проведення перевірок бізнесу контролюючими органами. Відповідно до абзацу першого п. 52<sup>2</sup> підрозд. 10 розд. XX Податкового кодексу України (далі – ПКУ) мораторій має діяти до закінчення карантину, запровадженого у зв'язку з поширенням коронавірусної інфекції COVID-19. Проте Постановою КМУ від 03.02.2021 р. № 89 (далі – Постанова № 89) Уряд вирішив частково його скасувати, зокрема, дозволено проведення планових документальних перевірок (докладніше читайте в «АгроПРО», 2021, № 4, с. 4).

Звісно, переважна більшість юристів висловлювалась щодо незаконності зазначеної постанови і, відповідно, незаконності податкових перевірок під час мораторію (докладніше читайте в «АгроПРО», 2021, № 5, с. 14).

У зв'язку з цим деякі платники податків, що першими стикнулись з плановими перевірками органів ДПС в 2021 році, приймали рішення про недопуск податківців до таких перевірок, оскаржували накази про призначення перевірок тощо. Спочатку більшість позовів вирішувалась судами першої інстанції на користь органів ДПС (призначення перевірок суди вважали законним). Винятком були випадки, коли органи ДПС порушували процедуру призначення/проведення таких перевірок (докладніше читайте в «АгроПРО», 2021, № 12, с. 16).

Однак **на сьогодні з'являються судові рішення, в яких суди визнають Постанову № 89 такою, що суперечить Конституції України та нормам ПКУ.** Тому ми звернулись до адвоката Владислава Головатюка з проханням проаналізувати аргументи суду в таких справах, оскільки це може стати у пригоді нашим передплатникам, які очікують або вже «пройшли» планову перевірку органу ДПС в 2021 році та мають намір захистити свої права.

## ЗАКОННІСТЬ ПРОВЕДЕННЯ ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРОК ПІД ЧАС МОРАТОРІЮ ПОЗИТИВНА СУДОВА ПРАКТИКА

**Владислав Головатюк,**  
адвокат



### АРГУМЕНТИ СУДУ

Враховуючи, що справи про оскарження наказів про проведення планової податкової перевірки майже ідентичні в частині обставин (органом ДПС призначено перевірку, платник податків не погоджується, оскільки вважає Постанову № 89 незаконною), ми не зупинятимемось на їх описі.

Відразу перейдемо до аналізу аргументів судів, які стали підставою для визнання перевірок ДПС безпідставними. Звісно, наразі маємо лише рішення судів першої інстанції, але саме ці аргументи можуть використовувати сільгоспідприємства, складаючи позовну заяву в аналогічній ситуації та аргументуючи позовні вимоги. Вважаємо, що це в подальшому сприятиме формуванню позитивної судової практики.

Тож, приймаючи рішення про визнання протиправним та скасування наказу органу ДПС про проведення документальної планової виїзної перевірки платника податків, суди зазначають таке:

- ПКУ встановлений мораторій на проведення документальних та фактичних перевірок по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину;
- планові документальні перевірки підпадають під дію встановленого ПКУ мораторію;
- жодних змін до п. 52<sup>2</sup> підрозд. X розд. XX «Перехідні положення» ПКУ не вносилося;



### ВАЖЛИВО

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.

#### ст. 19 Конституції України

- змінити норми, встановлені ПКУ, в тому числі і щодо зміни строків та компетенції проведення документальної планової виїзної перевірки, можливо лише шляхом внесення відповідних змін до ПКУ;
- у разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням ПКУ, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення ПКУ;
- п. 52<sup>2</sup> підрозд. X розд. XX «Перехідні положення» ПКУ є нормою вищої юридичної сили ніж Постанова КМУ № 89, і суперечить останній;
- відповідно до Рішення Конституційного Суду України від 17.10.2002 р. № 17-рп/2002 Верховна Рада України визначена в ст. 75 Конституції України парламентом – єдиним органом законодавчої влади в Україні. Визначення Верховної Ради України єдиним органом законодавчої влади означає, що жоден інший орган державної влади не уповноважений приймати закони. Верховна Рада України здійснює законодавчу владу самостійно, без участі інших органів;
- вища юридична сила закону полягає також у тому, що всі підзаконні нормативно-правові акти приймаються на основі законів та за своїм змістом не повинні суперечити їм, а підпорядкованість таких актів законам закріплена у положеннях Конституції України (ст. 8).

#### АРГУМЕНТИ, НА ЯКІ ЩЕ МОЖНА ПОСИЛАТИСЯ

До наведених вище підстав для визнання призначення перевірки незаконним також можна додати ще одну, яка поки що не фігурувала у судових рішеннях.

Нагадаємо, що Постанова № 89 прийнята відповідно до п. 4 розділу II «Прикінцеві положення» Закону України від 17.09.2020 р. № 909-IX «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік». Цим пунктом передбачено, що КМУ може скорочувати строк дії обмежень, встановлених відповідними «антикоронавірусними» законами у період дії карантину, якщо це не призведе до обмеження конституційних прав чи свобод особи.

З приводу цієї законодавчої «ініціативи» Конституційний Суд України в рішенні від 28.08.2020 р. у справі № 1-14/2020(230/20), зокрема, зазначив:

- вирішуючи питання щодо конституційності оспорюваних положень Закону України від 14.11.2019 р. № 294-IX «Про Державний бюджет України на 2020 рік», Конституційний Суд України виходить із юридичної позиції, яку він неодноразово висловлював: оскільки предмет закону про Державний бюджет України чітко визначений у Конституції України, то цей закон не може скасовувати чи змінювати обсяг прав і обов'язків, пільг, компенсацій і гарантій, перед-



бачених іншими законами України (абз. 8 п. 4 мотивувальної частини Рішення від 09.07.2007 р. № 6-рп/2007);

- Конституційний Суд України вкотре наголошує на тому, що скасування чи зміна законом про Державний бюджет України обсягу прав і гарантій та законодавчого регулювання, передбачених у спеціальних законах, суперечить ст. 6, ч. 2 ст. 19, ст. 130 Конституції України.

Тож ці аргументи також можна використовувати, складаючи позовну заяву.

Зауважимо, що Акціонерне товариство «Національна акціонерна компанія «Нафтогаз Україна» звернулася до суду із позовом до КМУ та Мінфіну про визнання протиправною та нечинною Постанови № 89. Окружним адміністративним судом м. Києва відкрито провадження у справі № 640/8562/21. Перше засідання призначено на 11.09.2021 р. Отже, чекатимемо розгляду справи. Звісно, цей процес нешвидкий, але якщо Постанова № 89 буде визнана протиправною – це суттєво спростить життя бізнесу.

### ЩО РОБИТИ ПЛАТНИКАМ ПОДАТКІВ, ЯКІ ОТРИМАЛИ ПОВІДОМЛЕННЯ ПРО ПЕРЕВІРКУ?

Досить складне питання, відповідь на яке кожен керівник підприємства має знаходити з урахуванням всіх «за» та «проти», на підставі аналізу усіх ризиків та можливості їх настання для підприємства.

**Фактично платник податків має два варіанти дій:**

- 1) або не допустити податківців на перевірку та оскаржити наказ;
- 2) або допустити податківців на перевірку та оскаржити результати такої перевірки (податкові повідомлення-рішення (далі – ППР), прийняті за її результатами).

**Перший варіант** є більш небезпечним для платників, оскільки відсоток задоволення позовів на сьогодні доволі невеликий і невідомо, яку позицію матиме Верховний Суд. Натомість ризик отримання адміністративного арешту майна та зупинення видаткових операцій – високий.

**Другий варіант** – безпечніший, адже є шанс у подальшому визнати протиправними результати усієї перевірки. Оскільки відступлення від законності під час призначення та/або проведення перевірки платника податків позбавляє доказової сили акт перевірки. Це автоматично тягне за собою незаконність прийнятого ППР, відповідно – немає потреби досліджувати обставини грошового донарахування.

Такий правовий висновок сформовано Касаційним адміністративним судом Верховного Суду у справі № 520/8836/20:

*«... незалежно від прийнятого платником податків рішення про допуск (недопуск) посадових осіб до перевірки, оскаржуючи в подальшому наслідки проведеної органом ДПС перевірки у вигляді ППР та інших рішень, платник податків не позбавлений можливості посилатись на порушення контролюючим органом вимог законодавства щодо проведення такої перевірки, якщо вважає, що вони зумовлюють протиправність таких податкових повідомлень-рішень. Таким підставам позову, за їх наявності, суди повинні надавати правову оцінку в першу чергу, а у разі, якщо вони не визнані судом такими, що тягнуть протиправність рішень, прийнятих за наслідками такої перевірки, – переходити до перевірки підстав позову щодо наявності порушень податкового та/або іншого законодавства.»*

З огляду на зазначене, виснуємо, що:

- ✓ платник податків може оскаржити правомірність перевірки навіть після її проведення;
- ✓ якщо перевірка буде визнана незаконною – її результати також є незаконними, отже, прийняті за її результатами ППР скасовуються.

Якщо ви передплатили журнал «АгроПРО» через ДП «ПРЕСА»,  
зверніться до редакції по відкриття доступу  
до «Кабінету передплатника» за телефонами:  
(067) 878-51-32, (095) 142-66-89