

ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ ЯК СПОСІБ ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

Стаття присвячена з'ясуванню сутності та наслідків застосування такого способу податкового контролю як інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів. Автор дійшов висновку, що у цьому способі податкового контролю криється деяка небезпека, позаяк за ним криється можливість проведення документальної позапланової перевірки як заходу податково-правового примусу внаслідок ненадання відповіді на запит.

Ключові слова: примус, податковий контроль, платник податків, заходи примусу, інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів, позапланова перевірка.

Статья посвящена выяснению сущности и последствий применения такого способа налогового контроля, как информационно-аналитическое обеспечение деятельности контролирующих органов. Автор пришел к выводу, что в этом способе налогового контроля кроется некоторая опасность, поскольку за ним стоит возможность проведения документальной внеплановой проверки как мероприятия налогово-правового принуждения вследствие непредоставления ответа на запрос.

Ключевые слова: принуждение, налоговый контроль, налогоплательщик, меры принуждения, информационно-аналитическое обеспечение деятельности контролирующих органов, внеплановая проверка.

The article is devoted to clarifying the nature and consequences of the use of this method of tax control as information and analytical support of the regulatory authorities. The author came to the conclusion that this method of tax control lies a certain danger, because behind it lies the possibility of conducting unscheduled documentary verification of tax-law enforcement because of non-response to the request.

Key words: coercion, tax control, the taxpayer, coercive measures, information and analytical support of regulatory authorities, unscheduled inspection.

Актуальність теми. Податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (п. 61.1 ст. 61 Податковий кодекс України (далі – ПК України) [1].

У ст. 62 ПК України встановлено, що податковий контроль здійснюється шляхом: (1) ведення обліку платників податків; (2) інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів; (3) перевірок та звірок відповідно до вимог цього Кодексу, а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин; (4) моніторингу контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків відповідно до ст. 39 ПК України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам податкового контролю через призму застосування заходів податкового примусу присвячені дисертаційні роботи та монографічні дослідження, наприклад таких науковців як: Н.А. Саггарова, Ю.О. Ровинський, О.М. Дуван-

ський, А.М. Тимченко та ін. Проте правники недостатню увагу приділяють вивченню процедури та наслідків такого способу податкового контролю, як інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів.

Тому **метою цієї статті** є з'ясування сутності цього способу податкового контролю та наслідків його застосування.

Вклад основного матеріалу. Окремі приписи ПК України стосовно здійснення податкового контролю стали не лише продовженням фіскально-репресивної політики держави, а й утвердили цей вектор розвитку. Зокрема, ст. 78 ПК України закріпила законність проведення позапланових перевірок без згоди суду.

Окрім цього, у новому способі податкового контролю, що визначений у ст. 62 ПК України – інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів, криється деяка небезпека. За змістом ст. 71 ПК України йдеться про комплекс заходів, що координується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, щодо збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання покладених на контролюючі органи функцій. Такими заходами було визначено два основних – це періодичне отримання інформації або у формі відповідної звітності (фінансової чи статистичної), або на окремий письмовий запит контролюючого органу. З метою деталізації відповідного механізму 27 грудня 2010 р. КМУ своєю постановою № 1245 затвердив Порядок періодичного подання інформації органам державної податкової служби та отримання інформації зазначеними органами за письмовим запитом [2].

Власне, саме письмовий запит з огляду на можливий широкий предмет запитуваної інформації, визначений у ст. 72 ПК України, та закріплені правила використання таких запитів перетворилися на надзвичайно важливий для контролюючих органів та обтяжливий для платників податків механізм.

Досліджуючи питання законності використання такого способу податкового контролю, слід звернути увагу на ключовий «спеціально-дозвільний» принцип, проголошений у ст. 19 Конституції України: 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. Відповідно, втручання у діяльність господарюючих суб'єктів органів державної влади в порядку реалізації інспекційних (контрольних) процедур завжди повинно мати чіткі нормативно закріплені підстави.

Пункт 73.3 ст. 73 ПК України підставами для направлення письмового запиту про подання інформації називає такі: 1) коли за результатами аналізу податкової інформації, отриманої в установленому законом порядку, виявлено факти, які свідчать про порушення платником податків податкового, валютного законодавства, законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи; 2) для визначення рівня звичайних цін на товари (роботи, послуги) під час проведення перевірок та в інших випадках, передбачених ст. 39 ПК України; 3) коли виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків; 4) коли щодо платника податків подано скаргу про ненадання таким платником податків податкової накладної покупцю або про порушення правил заповнення податкової накладної; 5) у разі проведення зустрічної звірки; 6) в інших випадках, визначених ПК України. Зазначення конкретної підстави направлення запиту з тих, що перелічені вище, є обов'язковим реквізитом запиту контролюючого органу.

Так, наприклад, колегія суддів Харківського апеляційного адміністративного суду, дослідивши письмовий запит органу державної податкової служби від 22 листопада 2012 р. № 9648/10/15-311 про надання інформації та її документального підтвердження, зазначила, що він був складений із порушенням норм ПК України – не були зазначені конкретні підстави для направлення запиту. Відповідач у письмовому запиті посилався на «встановлення сумнівності у факті здійснення операцій». Між тим, колегія суддів не взяла до уваги такі докази, оскільки у вищевказаному запиті не було зазначено, ким саме та коли було встановлено сумнівність у факті здійснення операцій, не зазначено, в чому саме полягає така сумнівність та якими доказами вона підтверджується [3].

Недопустимою є практика направлення таких запитів, так би мовити, «з профілактичною метою» – для перекладення частини роботи контролюючих органів на інші установи та організації. Наприклад, контролюючі органи направляють запити до організацій, що мають у своєму розпорядженні сценічні майданчики для проведення гастрольних культурно-видовищних заходів,

з вимогами щодо систематичного подання інформації про проведені заходи, фактично перетворюючи такі організації на «агентів» податкових органів, покладаючи на них невластиві функції та додаткові обов'язки у податковій сфері [4, с. 120].

Наступною важливою ознакою законності використання такого механізму є дотримання його формально-процедурних вимог, належне оформлення запиту та порядку його направлення. Відповідний запит підписується керівником (заступником керівника) контролюючого органу і повинен містити перелік відомостей, що запитуються, та документів, що їх підтверджують, а також підстави для направлення запиту. Запит вважається врученим, якщо його надіслано поштою листом із повідомленням про вручення за податковою адресою або надано під розписку платнику податків або іншому суб'єкту інформаційних відносин або його посадовій особі.

У підпункті 20.1.6 пункту 20.1 ст. 20 ПК України йдеться про право податкових органів отримувати інформацію, довідки, копії документів (засвідчені підписом платника податків або його посадовою особою та скріплені печаткою (за наявності) про: фінансово-господарську діяльність; отримувані доходи; видатки платників податків; іншу інформацію, пов'язану з обчисленням і сплатою податків, дотриманням вимог іншого законодавства, здійснення контролю за яким покладено на контролюючі органи). Цей перелік інформації є надто загальним. На думку практиків, із якою варто погодитися, запит повинен містити конкретний (вичерпний) перелік запитань (інформації) у рамках, наприклад, фінансово-господарської діяльності, а не суто вказівку «надати інформацію про фінансово-господарську діяльність». Запит інформації – це конкретизація певного поставленого запитання. Наприклад, можна запитати про наявність власних чи орендованих складських приміщень, транспортних засобів, попросити надати копії первинних бухгалтерських та інших документів, що підтверджують фінансово-господарські відносини, вид, обсяг і якість операцій і розрахунків, що здійснювалися між платником та його контрагентом за відповідними операціями [5, с. 22].

Такий підвищений інтерес до використання механізму податкового контролю зумовлюється тим, що за його допомогою контролюючі органи на сьогодні володіють «замкнутим циклом» для продукування підстав позапланових перевірок. Так, направляючи відповідний запит на підставі ст. 73 ПК України, фактично Кодекс встановлює місячний строк щодо надання відповідної інформації та її документального підтвердження. Водночас ненадання відповіді на вказані запити, якщо за наслідками перевірок інших платників податків або отримання податкової інформації виявлено факти, що свідчать про можливі порушення платником податків, або якщо було виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків, чи якщо запит було подано у зв'язку зі скаргою про ненадання платником податків податкової накладної покупцю або про порушення правил заповнення податкової накладної, протягом 10 робочих днів (з об'єктивних причин – у зв'язку з надзвичайно широким колом питань чи вимогою про надання підтверджуючих документів чи суб'єктивних причин – завідомо неправильне формулювання запитованої інформації) за змістом підпунктів 78.1.1, 78.1.4, 78.1.9 пункту 78.1 ст. 78 ПК України є підставою для проведення документальної позапланової виїзної перевірки. При цьому, як вже згадувалося вище, документальною підставою для проведення такої перевірки був винятково наказ керівника контролюючого органу, що не потребуватиме згоди суду.

Більше того, до ненадання відповіді судова практика прирівнює і надання неповної відповіді на запит. Так, із матеріалів справи, розглянутої Вінницьким апеляційним адміністративним судом, випливає, що 10 жовтня 2012 р. у зв'язку з ненаданням повної інформації на запит податкового органу від 4 вересня 2012 р. № 34006/10/22-5, який сформовано відповідно до зазначених вище положень ПК України та у зв'язку з надходженням до відповідача (контролюючого органу) податкової інформації щодо порушення контрагентами позивача податкового законодавства, Вінницькою об'єднаною державною фінансовою інспекцією видано наказ № 2507/22 про проведення перевірки з питань своєчасності, достовірності та повноти нарахувань ТОВ податку на додану вартість. Про неповноту наданої інформації на запит податкового органу свідчить лист ТОВ, із дослідження якого вбачається, що товариством не надано повної інформації про наявність чи відсутність у нього актів приймання-передачі товару, актів виконаних робіт, рахунків-фактур. Також товариством не надано інформації з приводу наявності чи відсутності у нього власних чи орендованих складських приміщень для зберігання товарно-матеріальних цінностей. Таким чином, наказ Вінницької об'єднаної державної фінансової інспекції про призначення позапланової виїзної перевірки був визнаний законним [6].

На жаль, доводиться констатувати, що контролюючі органи надзвичайно активно використовують схему «довільної перекваліфікації» запитів та їх формального направлення з вимогою надати документальне підтвердження з приводу операцій за останні три роки діяльності, навіть не очікуючи на жодну предметну відповідь, використовуючи їх лише як незаконний привід для обґрунтування призначення позапланових перевірок суб'єктів господарювання з підстав ненадання або надання неповної відповіді.

Слід звернути увагу на той факт, що ненадання відповіді на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу може бути підставою для призначення позапланової перевірки лише у разі, якщо такий запит надсилався у зв'язку з наявною інформацією про порушення, вчинені платником податку, якому такий запит надсилається, або виявлення невідповідності у поданій ним податковій звітності. У разі, якщо запит надсилався з інших підстав, виходячи з системного тлумачення норм ПК України та іншого законодавства, відсутність відповіді на нього не тягне жодних правових наслідків. Так, наприклад, у постанові Вінницького окружного адміністративного суду було визнано незаконним наказ контролюючого органу про призначення документальної позапланової виїзної перевірки на підставі підпункту 78.1.4 пункту 78.1 ст. 78 ПК України у зв'язку з ненаданням відповіді на його запит, оскільки зі змісту останнього вбачається, що його направлено з метою перевірки даних податкових декларацій контрагента позивача при проведенні перевірки товариства. Тобто на момент направлення запиту дані, що містяться у податкових деклараціях, поданих позивачем, контролюючим органом не перевірялися, а тому зауваження щодо достовірності таких даних виникати не могли, що свідчить про відсутність передбачених підпунктом 78.1.4 пункту 78.1 ст. 78 ПК України підстав для проведення документальної виїзної позапланової перевірки. Крім того, зі змісту запиту вбачається, що його було направлено з метою проведення зустрічної звірки на підставі пункту 73.3 ст. 73 ПК України [7].

Висновок. Зважаючи на вищевикладене, слід з'ясовувати наявність підстав для направлення відповідних запитів відповідно до визначених у ПК України норм, дотримання нормативних вимог щодо їх змісту (конкретне визначення інформації та документів, про які запитує контролюючий орган у межах власної компетенції) та оформлення відповідно до пункту 10 Порядку, затвердженого постановою КМУ № 1245 [2].

Особливу увагу слід звертати на той факт, що згідно з главою 11 розділу II ПК України фінансова, адміністративна та кримінальна відповідальність платника податків у разі ненадання пояснень та їх документального підтвердження ПК України не встановлюється. Натомість за пунктом 78.1 ПК України документальна позапланова перевірка проведена як єдиний захід податково-правового примусу внаслідок ненадання відповіді на запит, якщо платник податків не надасть пояснень та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу протягом 10 робочих днів із дня отримання запиту за наявності хоча б однієї з таких обставин: якщо за наслідками перевірок інших платників податків або отримання податкової інформації виявлено факти, що свідчать про можливі порушення платником податків податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи; якщо виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків; якщо щодо платника податку подано скаргу про ненадання таким платником податків податкової накладної покупцю або про порушення правил заповнення податкової накладної.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р., № 2755-VI // Відом. Верхов. Ради України. – 2011. – № 13. – № 13-14. – № 15-16. – № 17. – Ст. 112.
2. Про затвердження Порядку періодичного подання інформації органам державної податкової служби та отримання інформації зазначеними органами за письмовим запитом : пост. КМУ від 27.12.2010 р., № 1245 // Офіц. вісн. України. – 2011. – № 1. – Ст. 30.
3. Ухвала Харківського апеляційного адміністративного суду у справі № 820/96/13-а від 21 березня 2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/30121684>.
4. Ільницький О. Дотримання законності при здійсненні податкового контролю шляхом інформаційно-аналітичного забезпечення контролюючих органів / О. Ільницький // Вісник прокуратури. – 2014. – № 3 (153). – С. 117–125.
5. Золотухін О. Як реагувати на запити Податкової про надання інформації / О. Золотухін // Інтерактивна бухгалтерія. – 2013. – № 21. – С. 18–24.

6. Ухвала Вінницького апеляційного адміністративного суду у справі № 2а/ 0270/5225/12 від 26 лютого 2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/29905769>.

7. Постанова Вінницького окружного адміністративного суду у справі № 2а/0270/1004/12 від 26 березня 2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/25670099>.

УДК 342.5

СМЕЦЬ Л.О.

ОСОБЛИВОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ВИЩИХ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ У СФЕРІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОЛОГІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

У статті автором розглянуті завдання та повноваження вищих органів державної влади у сфері гарантування екологічної безпеки України. Проаналізована діяльність Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України та Верховного Суду України щодо нормативно-правового регулювання належного рівня екологічної безпеки, формування та реалізації державної політики в зазначеній сфері, а також забезпечення екологічних прав фізичних і юридичних осіб.

Ключові слова: державна влада, екологічна безпека, Верховна рада України, Кабінет Міністрів України, Верховний Суд України.

В статье автором рассмотрены задачи и полномочия высших органов государственной власти в сфере обеспечения экологической безопасности Украины. Проанализирована деятельность Верховной Рады Украины, Кабинета Министров Украины и Верховного Суда Украины относительно нормативно-правового обеспечения надлежащего уровня экологической безопасности, формирования и реализации государственной политики в этой сфере, а также обеспечения экологических прав физических и юридических лиц.

Ключевые слова: государственная власть, экологическая безопасность, Верховная Рада Украины, Кабинет Министров Украины, Верховный Суд Украины.

In the article the author considers the tasks and authorities of the highest state authorities in the sphere of ensuring, ecological security of Ukraine. The activity of the Verkhovna Rada of Ukraine, the Cabinet of Ministers of Ukraine and the Supreme Court of Ukraine on the normative and legal support of an appropriate level of ecological security, the formation and implementation of state policy in this sphere, as well as the environmental rights of individuals and legal entities are analyzed.

Key words: state power, ecological security, Verkhovna Rada of Ukraine, Cabinet of Ministers of Ukraine, Supreme Court of Ukraine.

Вступ. Відповідно до Основного закону нашої держави, державна влада в Україні здійснюється на засадах її поділу на законодавчу, виконавчу та судову. Органи законодавчої, виконавчої та судової влади здійснюють свої повноваження у встановлених Конституцією межах і відповідно до законів України. Права і свободи людини та їх гарантії визначають зміст і спрямованість діяльності держави. Держава відповідає перед людиною за свою діяльність. Утвердження і забезпечення прав і свобод людини є головним обов'язком держави [1].

Екологічна безпека як стан навколишнього природного середовища, за якого забезпечується попередження погіршення екологічної обстановки та виникнення небезпеки для здоров'я