



**МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ
щодо спростування актів про
неможливість проведення зустрічних
звірок суб'єктів господарювання**



м. Київ 2014

№	ЗМІСТ	стор.
1	Опис проблеми	1-2
2	Правове обґрунтування складання актів та коригування АС	2-8
3	Оскарження до суду актів про неможливість проведення зустрічної звірки/перевірки	9-17
4	Висновки	18-19
5	Додатки	19-30

1. Опис проблеми.

Останнім часом органи ДПС під час перевірок діючих підприємств часто вдаються до складання Актів про неможливість проведення зустрічних звірок суб'єктів господарювання, інколи такі акти називають Висновок/Довідка про неможливість проведення зустрічної звірки суб'єкта господарювання або Акт про неможливість проведення перевірки підприємства (надалі – Акти).

При цьому, такі Акти, як правило, складаються без відома посадових осіб самого суб'єкта господарювання і в них, зазвичай, зазначається інформація, яка не відповідає дійсності. Наприклад, в Актах зазначається, що:

- підприємство не знаходиться за юридичною та фактичною адресою;
- не можливо встановити місцезнаходження посадових осіб підприємства;
- підприємство не надало первинних документів до органів ДПС для здійснення перевірки;
- не встановлено місця знаходження первинних документів підприємства;
- в інформаційних базах даних ДПС, підприємство знаходиться в зоні ризику;
- у підприємства відсутнє майно та інші матеріальні ресурси необхідні для здійснення підприємницької діяльності;
- підприємство не має штатних правників;
- підприємство надає податкові вигоди своїм контрагентам;
- тощо.

З огляду на ці обставини, органи ДПС у Акті роблять висновки про нереальність(безтоварність) таких правочинів(господарських операцій) та посилаються на наступні норми чинного законодавства: ст. ст. 185, 187, 188, 198 Податкового кодексу України та ст. ст. 203, 215, 228 Цивільного кодексу України. Також зустрічаються посилання на порушення доктрин: «Реальності господарської операції», «Ділової мети».

За результатами складання Актів, органи ДПС **не виносять податкові повідомлення-рішення**, але Акти надсилаються в ДПС за місцем реєстрації контрагентів підприємства, щодо якого проводилась перевірка і складено акт про неможливість проведення зустрічної звірки/перевірки. Також за наслідками складання Актів, органи ДПС часто коригують свої електроні

бази даних: Автоматизована система «Деталізована інформація по платнику ПДВ щодо результатів автоматичного співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України», Автоматизована система «Аудит 2.19» та інші.

Отже, в результаті зазначених вище дій працівників ДПС, виготовляється Акт, за яким не виноситься податкове повідомлення-рішення і який неможливо оскаржити в судовому порядку, але який завдає значних матеріальних та іміджевих збитків суб'єкту господарювання, а часто і взагалі унеможлиблює подальше функціонування підприємства, стосовно якого складено такий Акт.

2. Правове обґрунтування складання Актів та коригування АС.

А) Відповідно до підпункту 62.1.3 пункту 62.1 статті 62 Податкового кодексу України, *податковий контроль здійснюється шляхом 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.*

Згідно з пунктом 73.5 ст. 73 Податкового кодексу України з *метою отримання податкової інформації органи державної податкової служби мають право проводити зустрічні звірки даних суб'єктів господарювання щодо платника податків. Зустрічною звіркою вважається співставлення даних первинних бухгалтерських та інших документів суб'єкта господарювання, що здійснюється органами державної податкової служби з метою документального підтвердження господарських відносин з платником податків та зборів, а також підтвердження відносин, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку платника податків.*

Зустрічні звірки не є перевітками і проводяться в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

За результатами зустрічних звірок складається довідка, яка надається суб'єкту господарювання у десятиденний термін.

Відповідно до пункту 73.3 ст. 73 Податкового кодексу України *органи державної податкової служби мають право звернутися до платників податків та інших суб'єктів інформаційних відносин із письмовим*

запитом про подання інформації (вичерпний перелік та підстави надання якої встановлено законом), необхідної для виконання покладених на органи державної податкової служби функцій, завдань, та її документального підтвердження.

Згідно з пунктом 5 абзацу 3 пункту 73.3 статті 73 Податкового кодексу України *письмовий запит про подання інформації надсилається платнику податків або іншим суб'єктам інформаційних відносин у разі проведення зустрічної звірки.*

Відповідно до абзацу 4 пункту 73.3 статті 73 Податкового кодексу України *запит вважається врученим, якщо його надіслано поштою листом з повідомленням про вручення за податковою адресою або надано під розписку платнику податків або іншому суб'єкту інформаційних відносин або його посадовій особі.*

Правовідносини з приводу проведення податковими органами зустрічних звірок платників податків деталізовані нормами **Порядку проведення органами державної податкової служби зустрічних звірок, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2010р. №1232 (надалі – Порядок №1232).**

Відповідно до пункту 1 Порядку № 1232, *Зустрічна звірка полягає у з'ясування даних первинних бухгалтерських та інших документів суб'єкта господарювання, що здійснюється органами державної податкової служби, з метою документального підтвердження господарських відносин з платником податків та зборів, а також підтвердження відносин, виду, обсягу і якості операцій і розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку платника податків.*

У відповідності до пункту 2 Порядку № 1232, *Зустрічні звірки проводяться у суб'єктів господарювання, щодо здійснення операцій з якими під час перевірки платника податків та зборів виникають сумніви стосовно факту здійснення таких операцій або якщо існують розбіжності задекларованих у деклараціях з податку на додану вартість показників податкового кредиту та податкових зобов'язань.*

Пунктом 4 Порядку № 1232 встановлено, що *орган державної податкової служби (виконавець), який проводить зустрічну звірку, складає довідку за наявності інформації, для отримання якої надіслано запит органом державної податкової служби (ініціатором), та її документального підтвердження.*

У разі відсутності запитуваної органом державної податкової служби (ініціатором) інформації орган державної податкової служби (виконавець) надсилає завірений печаткою запит про подання інформації та її документального підтвердження суб'єкту господарювання за його адресою (місцезнаходженням, податковою адресою) рекомендованим листом з повідомленням про вручення чи особисто вручає суб'єкту господарювання або його законному чи уповноваженому представникові під розписку.

Відповідно до пункту 6 Порядку № 1232 у разі отримання від суб'єкта господарювання інформації, визначеної у запиті, та її документального підтвердження (протягом одного місяця з дня, що настає за днем надходження суб'єкту господарювання запиту) орган державної податкової служби проводить зустрічну звірку.

Із аналізу наведених норм вбачається, що проведення зустрічних звірок здійснюється податковими органами, на підставі норм Податкового кодексу України та Порядку № 1232, з метою отримання інформації, при цьому, обов'язковою передумовою проведення таких звірок є надсилання запиту до суб'єкта господарювання про надання інформації та документального її підтвердження. Складання будь-яких інших документів за результатами проведення зустрічної звірки ні Податковим кодексом України, ні Порядку № 1232 не передбачено.

Але під час проведення зустрічних звірок суб'єктів господарювання, органи ДПС користуються також і «Методичними рекомендаціями щодо організації та проведення органами державної податкової служби зустрічних звірок», затверджених Наказом ДПА України від 22.04.2011р. № 236 (надалі – Наказ №236).

*Пунктом 4.4 Наказу № 236 передбачено, що у разі встановлення фактів, що не дають змогу провести зустрічну звірку суб'єкта господарювання, зокрема у зв'язку із зняттям з обліку, встановленням відсутності суб'єкта господарювання та/або його посадових осіб за місцезнаходженням (податковою адресою), відповідальний підрозділ не пізніше двох робочих днів від дати надходження запиту складає **Акт про неможливість проведення зустрічної звірки суб'єкта господарювання.***

Тобто, відповідно до пункту 4.4 Наказу № 236, у разі неможливості проведення зустрічної звірки, податковим органом складається акт про неможливість проведення зустрічної звірки за формою визначеною у додатку 3 до Наказу № 236.

Причому в додатку № 3 до Наказу № 236, не передбачено складання висновків щодо господарських операцій, які проводились між суб'єктом господарювання та його контрагентами, та висновків щодо результатів проведених перевірок на предмет оцінки господарських операцій та правомірності формування податкових зобов'язань суб'єктом підприємницької діяльності.

Визначені чинним законодавством заходи, які здійснюються податковим органом з метою проведення зустрічних звірок суб'єктів господарювання, мають на меті лише отримання від таких осіб податкової інформації.

Враховуючи, що зустрічні звірки не є перевітками платника податків, письмовий документ, який складається після проведення зустрічної звірки (довідка чи акт про неможливість проведення зустрічної звірки) не може містити у собі висновки посадових осіб податкового органу про порушення суб'єктом господарювання вимог чинного законодавства, у тому числі висновок про реальність, повноту, достовірність господарських операцій такої особи.

Б) Крім того, Наказом ДПА України від 18.04.2008р. № 266 «Про організацію взаємодії органів державної податкової служби при опрацюванні розшифровок податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України», із змінами та доповненнями (надалі – Наказ № 266) затверджено Порядок взаємодії органів державної податкової служби при опрацюванні розшифровок податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість у розрізі контрагентів.

Згідно п. 1.3. розділу 1 зазначеного Наказу № 266, для його реалізації створені відповідні програмні продукти, у т.ч. «Система автоматизованого співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України».

«Система автоматизованого співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України» формується на підставі подання платниками податку на додану вартість розшифровок податкового кредиту та податкових зобов'язань у розрізі контрагентів.

Згідно з п. 2.21 Наказу № 266, підсумки перевірок за результатами автоматизованого співставлення податкової звітності з ПДВ на центральному рівні відображаються в додатку до акта перевірки (камеральної, документальної невиїзної, планової, позапланової перевірки) або довідки у розрізі періодів та операцій з одним контрагентом та фіксуються в АС «Аудит».

По мірі підписання актів перевірки та узгодження податкових зобов'язань, визначених податковим повідомленням-рішенням, прийнятим за результатами таких перевірок, уточнюються результати автоматизованого співставлення на центральному рівні податкової звітності з ПДВ за поданням підрозділу, яким завершено процедуру такого узгодження та яким прийнято таке повідомлення-рішення.

Пункт 2.8 Наказу № 266 встановлює, що працівники органу державної податкової служби несуть відповідальність за відповідність інформації у базах податкової звітності даним податкових документів, наданих платником ПДВ.

Аналогічні положення щодо коригувань Автоматизованих систем містяться і в Методичних рекомендаціях щодо організації та проведення камеральних перевірок податкової звітності платників податків, крім перевірок податкової декларації про майновий стан і доходи та податкової декларації платника єдиного податку - фізичної особи – підприємця, затверджених Наказом Міндоходів № 165 від 14.06.2013 р. (надалі – **Наказ № 165**).

Отже, податковий орган не має права коригувати Автоматизовані системи, складені на підставі показників податкових декларацій суб'єкта господарювання з податку на додану вартість, не прийнявши та не направивши платнику податків податкового повідомлення-рішення і не дотримавшись процедури узгодження такого зобов'язання.

Таким чином, інформація у всіх електронних системах податкових органів про суми заявленого платником податку податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ, самого податку на додану вартість до прийняття відповідного повідомлення-рішення та завершення процедури узгодження, повинна відповідати даним податкової декларації з податку на додану вартість за відповідний період, поданої платником податків і може коригуватися лише на підставі узгодженого податкового зобов'язання.

3. Оскарження до суду Актів про неможливість проведення зустрічної звірки/перевірки.

Оскільки зазначені Акти лише фіксують факти щодо перевірки підприємства, не створюють юридичних наслідків для нього, то вважається, що вони не являються документом, який може бути самостійно оскаржений підприємством до суду.

Проте, в таких випадках, на нашу думку, суб'єкти господарювання мають право звертатись до суду з позовними вимогами про визнання протиправними дій органів Державної податкової інспекції щодо проведення зустрічної звірки, оскільки під час будь-яких перевірок та складання будь-яких Актів органи ДПС, мають неухильно дотримуватися Конституції України та діяти виключно у відповідності з ПК України та іншими законами України, іншими нормативними актами (ст. 21 ПК України).

На нашу думку, позовні вимоги по такій категорії спорів мають виглядати наступним чином:

- I. визнати протиправними дії органів Державної податкової служби щодо проведення зустрічної звірки;
- II. визнати протиправними дії органів Державної податкової служби щодо коригування податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість суб'єкта господарювання в розрізі контрагентів на підставі Акту;
- III. зобов'язати Державну податкову службу вилучити з Автоматизованої системи «Система автоматичного співставлення податкового зобов'язання та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні Державної податкової адміністрації України» та Автоматизованої системи «Аудит 2.19» інформацію внесену на підставі Акту.

Аналізуючи наявні судові рішення щодо оскарження Актів про неможливість проведення зустрічної звірки/перевірки, слід звернути увагу на наступне:

А) При задоволенні позовних вимог про визнання протиправними дії органів ДПС щодо проведення зустрічної звірки та складання Акту суди посилаються на наступне.

Згідно ч.2 ст.19 Конституції України органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи повинні діяти на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Відповідно до п.73.5 ст.73 ПК України з метою отримання податкової інформації органи державної податкової служби мають право проводити зустрічні звірки даних суб'єктів господарювання щодо платника податків. Зустрічною звіркою вважається співставлення даних первинних бухгалтерських та інших документів суб'єкта господарювання, що здійснюється органами державної податкової служби з метою документального підтвердження господарських відносин з платником податків та зборів, а також підтвердження відносин, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку платника податків.

Зустрічні звірки не є перевітками і проводяться в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України. За результатами зустрічних звірок складається довідка, яка надається суб'єкту господарювання у десятиденний термін.

Відповідно до Порядку проведення органами державної податкової служби зустрічних звірок, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України № 1232 від 27.12.2010 р., зустрічні звірки проводяться у суб'єктів господарювання, щодо здійснення операцій з якими під час перевірки платника податків та зборів виникають сумніви стосовно факту здійснення таких операцій або якщо існують розбіжності задекларованих у деклараціях з податку на додану вартість показників податкового кредиту та податкових зобов'язань.

За результатами проведеної зустрічної звірки складається довідка, яка підписується суб'єктом господарювання (законним чи уповноваженим представником) і посадовими особами органу державної податкової служби та особисто вручається суб'єкту господарювання або його законному чи уповноваженому представникові під розписку або надсилається суб'єкту господарювання за його адресою (місцезнаходженням, податковою адресою) рекомендованим листом із повідомленням про вручення.

З аналізу вказаних правових норм слідує, що у разі відсутності в податкового органу інформації, яка необхідна для проведення зустрічної звірки, орган державної податкової служби повинен надіслати або вручити представнику суб'єкта господарювання офіційний запит про надання інформації та її документального підтвердження, і у разі отримання від суб'єкта господарювання необхідної інформації орган державної податкової служби проводить зустрічну звірку, за результатами

якої повинна складатися довідка, яка має бути вручена (надіслана) суб'єкту господарювання.

Суд акцентує увагу на тому, що **Порядком проведення органами державної податкової служби зустрічних звірок не передбачено складання акту про неможливість проведення зустрічної звірки, яким по суті є Акт.**

У Акті не зазначається, а ДПС не надано доказів того, що на адресу підприємства надсилався запит про надання інформації та її документального підтвердження, як того вимагає Порядок від 27.12.2010 р. № 1232.

Таким чином суд вважає протиправними дії ДПС щодо складання Акту «Про неможливість проведення зустрічної звірки підприємства щодо документального підтвердження господарських відносин із платниками податків».

Б) Визнати протиправними дії ДПС щодо встановлення в Акті нікчемності правочинів підприємства з його контрагентами.

Головною підставою вважати правочин нікчемним являється їх недійсність, встановлена законом. Вказані ж в Акті висновки є суто суб'єктивною думкою ДПС, оскільки були зроблені за відсутності інформації, яка надається в передбаченому законодавством порядку.

Крім того, відповідно до постанови Пленуму Верховного Суду України № 9 від 06.11.2009 року було звернено увагу на наступне: «...вимога про встановлення нікчемності правочину підлягає розгляду у разі наявності відповідної суперечки. Такий позов може пред'являтися окремо, без застосування наслідків недійсності нікчемного правочину. В цьому випадку в резолютивній частині судового рішення суд вказує про нікчемність правочину або відмову в цьому. Вимога про застосування наслідків недійсності правочину може бути заявлена як одночасно з вимогою про визнання оспорюваного правочину недійсним, так і у вигляді самостійної вимоги у разі нікчемності правочину і наявності рішення суду про визнання правочину недійсним. Наслідком визнання правочину (договору) недійсним не може бути його розірвання, оскільки це взаємовиключні вимоги. Якщо позивач посилається на нікчемність правочину для обґрунтування іншої заявленої вимоги, суд не має права посилатися на відсутність судового рішення про встановлення нікчемності правочину, а повинен дати оцінку таким аргументам позивача. Відповідно до статей 215 і 216 ЦК України вимога про визнання оспорюваного правочину недійсним і про

застосування наслідків його недійсності, а також вимога про застосування наслідків недійсності нікчемного правочину можуть бути заявлені як однією із сторін правочину, так і іншою зацікавленою особою, права і законні інтереси якої порушені здійсненням правочину».

Таким чином, навіть за наявності ознак нікчемності правочину органи ДПС мають право лише звертатися до судів з позовами про стягнення в доход держави коштів, отриманих по правочинах, здійснених з метою, що свідомо суперечить інтересам держави і суспільства, посилаючись на їх нікчемність.

У зв'язку з цим слід зазначити, що одним з основних завдань органів державної податкової служби є здійснення контролю дотримання податкового законодавства і надання роз'яснень законодавства з питань оподаткування платникам податків. Жодним законом не передбачено право органу державної податкової служби самостійно, в позасудовому порядку, визнавати нікчемними правочини і дані, вказані платником податків в податкових деклараціях.

Відповідно до ч. 2 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.

Крім того, відповідно до ч. 1 ст. 207 ГК України господарське зобов'язання, що не відповідає вимогам закону, або вчинено з метою, яка завідомо суперечить інтересам держави і суспільства, або укладено учасниками господарських відносин з порушенням хоча б одним з них господарської компетенції (спеціальної правосуб'єктності), може бути на вимогу однієї із сторін, або відповідного органу державної влади визнано судом недійсним повністю або в частині.

Зазначена норма недійсність господарського зобов'язання пов'язує з наступним: невідповідністю його змісту вимогам закону; наявністю мети, що за відомо суперечить інтересам держави і суспільства; укладенням учасниками господарських відносин з порушенням хоча б одним із них господарської компетенції (спеціальної правосуб'єктності).

За вимогами цивільного законодавства існує презумпція правомірності правочину (ст. 204 ЦК України). Якщо недійсність правочину прямо не встановлена законом, але одна із сторін або інша заінтересована особа заперечує його дійсність на підставах, встановлених законом, такий правочин може бути визнаний судом недійсним (оспорюваний правочин).

Відповідно до статті 228 ЦК України правочин вважається таким, що порушує публічний порядок, **якщо він був спрямований на порушення конституційних прав і свобод людини і громадянина, знищення, пошкодження майна фізичної або юридичної особи, держави, Автономної Республіки Крим, територіальної громади, незаконне заволодіння ним.** Правочин, який порушує публічний порядок, є нікчемним.

У складі цивільного **правопорушення, передбаченого ст. 228 ЦК України міститься обов'язкова ознака:** порушення конституційних прав і свобод людини і громадянина, знищення, пошкодження майна фізичної або юридичної особи, держави, Автономної Республіки Крим, територіальної громади, незаконне заволодіння ним. **Наявність мети, включеної до складу правопорушення підлягає обов'язковому доведенню.**

Мета юридичної особи має бути доведена через мету відповідного керівника - фізичної особи, яка на момент укладання угоди виконувала представницькі функції за статутом (положенням) або за довіреністю. Слід зазначити, що наявність мети зазначеної в диспозиції ст. 228 ЦК України у фізичної особи тягне кримінальну відповідальність за відповідними статтями кримінального кодексу України за скоєний злочин, замах на злочин або готування до злочину. **Такі обставини можуть бути доведені лише обвинувальним вироком.**

Таким чином, ДПС не доведено, а судами першої та апеляційної інстанції не встановлено, наявності мети, завідомо суперечної інтересам держави і суспільства, а також існування умислу у підприємства чи його контрагента, як обов'язкової ознаки для визнання правочину недійсним та застосування адміністративно-господарських санкцій. **Хоча факт порушення публічного порядку повинен бути доведеним певними засобами доказування.**

Інший підхід потенційно надасть можливість посадовим особам державних органів на власний розсуд оголошувати будь-який правочин недійсним (нікчемним) без звернення до суду, що не є правильним виходячи з загальних засад судочинства.

Крім того, ДПС лише зазначено, без відповідних доказів, про відсутність реальності поставок товарів (робіт, послуг) які економічно необхідні для виконання такого постачання або здійснення діяльності тощо, що може свідчити про відсутність необхідних умов для здійснення відповідної господарської, економічної діяльності як позивачем, так і його контрагентом - є тільки припущенням.

В) визнати неправомірними дії органів ДПС по виключенню з АС «Деталізована інформація по платнику ПДВ щодо результатів автоматичного співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України» сум податкового кредиту та податкових зобов'язань з податку на додану вартість.

З наданої ДПС інформації по підприємству щодо результатів автоматизованого співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України слідує, що **податковим органом на підставі Акту вносились зміни до АС «Результати співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України» щодо відомостей стосовно заявлених підприємством податкових зобов'язань з податку на додану вартість та податкового кредиту з податку на додану вартість.**

Наказом ДПА України від 18.04.2008 р. №266 «Про організацію взаємодії органів державної податкової служби при опрацюванні розшифровок податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України», затверджено Порядок взаємодії органів ДПС при опрацюванні розшифровок податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість у розрізі контрагентів.

Згідно п. 1.3 розділу 1 зазначеного Порядку, для його реалізації створені відповідні програмні продукти, у т.ч. **«Система автоматизованого співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України»**, яка формується на підставі подання платниками податку на додану вартість розшифровок податкового кредиту та податкових зобов'язань у розрізі контрагентів.

Згідно з п. 2.21 Наказу № 266 підсумки перевірок за результатами автоматизованого співставлення податкової звітності з ПДВ на центральному рівні відображаються в додатку до акта перевірки (камеральної, документальної невиїзної, планової, позапланової перевірки) або довідки у розрізі періодів та операцій з одним контрагентом та фіксуються в АС «Аудит». **По мірі підписання актів перевірки та узгодження податкових зобов'язань, визначених податковим повідомленням-рішенням, прийнятим за результатами таких перевірок, уточнюються результати автоматизованого співставлення на центральному рівні податкової звітності з ПДВ за поданням підрозділу, яким завершено процедуру такого узгодження та яким прийнято таке повідомлення-рішення.** А пункт 2.8 вказаного Наказу встановлює, що працівники органу державної податкової служби несуть відповідальність за відповідність інформації у базах податкової звітності даним податкових документів, наданих платником ПДВ.

Таким чином, **суд вважає, що податковий орган не мав права змінювати показники податкових декларацій позивача з податку на**

додану вартість, не прийнявши та не направивши платнику податків податкового повідомлення-рішення і не дотримавшись процедури узгодження такого зобов'язання. Інформація у всіх електронних системах органу ДПС про суми заявленого платником податку податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ, самого податку на додану вартість до прийняття відповідного повідомлення-рішення та завершення процедури узгодження, повинна відповідати даним податкової декларації з податку на додану вартість за відповідний період, поданої платником податків. Інакше, інформація про такі дані позивача буде недостовірною, що призводить до перекручування даних по взаємовідносинам з іншими контрагентами.

Г) Зобов'язати органи ДПС поновити у всіх електронних системах, в тому числі в АС «Результати співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України», відомості з податку на додану вартість.

Стосовно позовних вимог підприємства позивача щодо зобов'язання відновити у АС «Деталізована інформація по платнику ПДВ щодо результатів автоматичного співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України» податковий кредит та податкові зобов'язання.

Перелік інформаційних баз, а також форми і методи опрацювання інформації визначаються центральним органом ДПС. Зібрана податкова інформація та результати її опрацювання використовуються для виконання покладених на органи державної податкової служби функцій та завдань (ч.74.2 ст.74 ПК України).

Податкова інформація є різновидом інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів державної податкової служби (п.62.1.2 ПК України), який, у свою чергу, є способом здійснення податкового контролю. Відповідно до ч. 61.1 ст. 61 ПК України податковий контроль - система заходів, що вживаються контролюючими органами 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.

«Деталізована інформація по платнику ПДВ щодо результатів автоматичного співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України» як спосіб податкового контролю, що введена в дію ДПА України з метою проведення перевірок податкових декларацій з податку на додану вартість, в якій по податковим

періодам відображаються показники податкового кредиту та податкових зобов'язань платників податків у розрізі контрагентів на підставі поданої платниками податків податкової звітності з ПДВ, тобто податкових декларації з податку на додану вартість з додатками №5. Прийняття податкової декларації є обов'язком контролюючого органу. Водночас, обов'язок платника податків подати декларацію з ПДВ узгоджується з обов'язком податкового органу прийняти таку декларацію та, при відсутності зауважень до її оформлення, відобразити показники цієї декларації у відповідних базах податкової звітності, а показники податкового кредиту та податкових зобов'язань конкретного платника податків, які відображаються в Базі співставлення, формуються на підставі показників поданих таким платником податків податкових декларацій з ПДВ із додатком №5, і повинні їм відповідати.

Відповідно до ст. 74 ПК України податкова інформація є власністю держави і може використовуватись лише для визначених Податковим кодексом цілей. Для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності державної податкової служби створюються відповідні інформаційні бази, перелік яких визначається Державною податковою адміністрацією України. Персональна інформація про платників податків, яка знаходиться в інформаційних базах даних контролюючих органів, не може бути розголошена. Порухення законодавства України про інформацію тягне за собою дисциплінарну, цивільно-правову, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно з законодавством України. Відповідальність за порушення законодавства про інформацію несуть особи, винні у вчиненні таких порушень, як: необґрунтована відмова від надання відповідної інформації; надання інформації, що не відповідає дійсності; поширення відомостей, що не відповідають дійсності. **Викладене свідчить, що «Деталізована інформація по платнику ПДВ щодо результатів автоматичного співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України» є одним із різновидів податкового контролю, а відтак, урахувавши приписи Закону України «Про інформацію», вказана офіційна інформація державних органів повинна відповідати дійсності.**

Виходячи із змісту положень п. 1.1 Методичних рекомендацій, інформація, викладена в АС «Деталізована інформація по платнику ПДВ щодо результатів автоматизованого співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України» може бути використана при перевірці ДПІ контрагента постачальника платника податку.

Податок на додану вартість за своєю економічною суттю відноситься до непрямих податків, тобто його сума включається у вартість товарів, що поставляються продавцем. Одна операція з продажу товару викликає відповідні податкові наслідки у обох сторін

такої операції, які є платниками ПДВ, - у продавця - податкові зобов'язання, у покупця - податковий кредит. Тобто, якщо у продавця товару податкові зобов'язання рівні нулю, то і покупця товару податковий кредит більший бути не може. За таких обставин, у разі зміни в АС «Деталізована інформація по платнику ПДВ щодо результатів автоматизованого співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України» податкового зобов'язання з ПДВ у платника податку, автоматично виникає питання щодо зміни податкового кредиту і у контрагента - постачальника.

Самостійна зміна ДПС в АС «Деталізована інформація по платнику ПДВ щодо результатів автоматизованого співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України» показників податкового кредиту та податкових зобов'язань позивача без зміни цих показників самим позивачем шляхом подання уточнюючих декларацій (розрахунків), буде порушувати його права та інтереси, оскільки позивач, як платник податків, має право розраховувати на те, що задекларовані ним в податкових деклараціях показники податкового кредиту та податкових зобов'язань відповідають показникам з централізованої бази даних податкової звітності. Така невідповідність може мати для підприємства негативні наслідки, як то: погіршення його ділової репутації, як належного платника податків, відмова його контрагентів від подальших господарських відносин з позивачем з метою уникнення негативних податкових наслідків для себе від таких операцій, підприємство, як платник податків, має право розраховувати на те, що задекларовані ним в податкових деклараціях показники податкового кредиту та податкових зобов'язань відповідають показникам з централізованої АС податкової звітності тощо.

Отже, позовні вимоги підприємства до ДПС з приводу вчинення дій щодо відновлення у АС інформації, яка відповідає дійсності (дії податкового органу по зміні задекларованих платником податків показників податкового кредиту та податкових зобов'язань в АС «Деталізована інформація по платнику ПДВ щодо результатів автоматичного співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України») є обґрунтованими, оскільки відображення таких відомостей з урахуванням того, що такі відомості повинні співпадати з показниками у податковій декларації платника податку. **Самостійна зміна ДПС в АС показників податкового кредиту та податкових зобов'язань підприємства без зміни цих показників самим підприємством шляхом подання уточнюючих декларацій (розрахунків), порушує його права та інтереси.**

4. ВИСНОВКИ

1. Аналіз законодавчої бази, судової та власної адвокатської практики з вищенаведеної проблематики свідчить про створення працівниками Міністерства доходів і зборів України практики з адміністрування податків яка не відповідає вимогам діючого законодавства, але спрощує та формалізує заходи з донарахування податків підприємствам.
2. Відсутність прийняття за наслідками складання Актів (довідок) про неможливість проведення зустрічної звірки/перевірки, податкових повідомлень-рішень нібито унеможлиблює їх оскарження в судовому порядку. Це підтверджувалось і наявними рішеннями судів які відмовляли у позові саме з підстав відсутності грошового зобов'язання у підприємства перед бюджетом. Однак відсутність встановленого контролюючим органом грошового зобов'язання не єдина підстава для позовної діяльності. Встановлено, що зазначені Акти є підставою для певних дій контролюючого органу, а саме внесення змін щодо податкових зобов'язань платника податків до електронних баз Міндоходів. Дії контролюючого органу щодо внесення змін до баз даних на підставі наведених Актів, впливають на деякі аспекти діяльності платника податків, і є об'єктом оскарження в адміністративному судочинстві.
3. Таким чином, сучасна судова практика, в тому числі нашого Адвокатського об'єднання, свідчить про те, що Акти про неможливість проведення звірки можливо і необхідно оскаржувати до судів адміністративної юрисдикції, використовуючи законний привід – зобов'язання вчинення певних дій суб'єктом владних повноважень.
4. Позовні вимоги суб'єкта господарювання будуть полягати в наступному:
 - **визнати протиправними дії органів Державної податкової служби щодо проведення зустрічної звірки;**
 - **визнати протиправними дії органів Державної податкової служби щодо коригування податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість суб'єкта господарювання в розрізі контрагентів на підставі Акту;**
 - **зобов'язати Державну податкову службу вилючити з Автоматизованої системи «Система автоматичного співставлення податкового зобов'язання та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні Державної податкової адміністрації України» та Автоматизованої системи «Аудит 2.19» інформацію внесену на підставі Акту.**

5. Для обґрунтування позовних вимог представником позивача, необхідно:

Надати докази відносин між платником податків і контролюючим органом (листування, акти попередніх перевірок), для спростування тези про відсутність платника податків за місцем знаходження.

Клопотати до суду про зобов'язання надати ДПІ документ який надійшов від органа ініціатора зустрічної перевірки. Це єдина підстава для проведення зустрічної звірки і як показала практика саме такого запиту як правило взагалі не існує.

Надати суду підтвердження (докази) фінансово-господарських відносин, виду, обсягу і якості операцій і розрахунків, що здійснювалися між суб'єктами господарювання, тобто докази «товарності» операцій та господарської діяльності в цілому.

5. ДОДАТКИ

Додаток № 1

ПОРІВНЯННЯ відмінностей зустрічної звірки СПД та податкової перевірки СПД

Не дивлячись на те, що і зустрічні звірки СПД, і податкові перевірки СПД проводять органи ДПС між ними є суттєві відмінності:

№	Зустрічна звірка СПД	Перевірка СПД
1	Зустрічна звірка не є податковою перевіркою.	Податкові перевірки поділяються на камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.
2	Підставою для проведення зустрічної звірки є запит органу ДПС (ініціатора) до надсилає органу ДПС (виконавцю) про проведення зустрічної звірки для підтвердження отриманих	Підставою для проведення податкової перевірки є рішення керівника органу державної податкової служби, оформленого наказом.

	від платника податків та зборів даних.	
3	Мета проведення звірки: отримання органами ДПС податкової інформації щодо платника податків.	Мета податкової перевірки: контроль 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.
4	Зустрічні звірки проводяться в порядку визначеному КМ України (постанова від 27 грудня 2010 р. № 1232) та ДПА України (Наказом ДПА України від 22.04.2011р. № 236).	Податкові перевірки проводять в порядку визначеному Главою 8 ПК України.
5	За результатами зустрічних звірок складається Довідка про результатами проведеної зустрічної звірки або Акт про неможливість проведення зустрічної звірки суб'єкта господарювання.	Результати перевірок (крім камеральних та електронних перевірок) оформлюються у формі акта або довідки, які підписуються посадовими особами органу ДПС та платниками податків. У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка.
6	Довідка вручається	Терміни вручення Акта(довідки)

підприємству не пізніше наступного робочого дня від дати її складання.	підприємству нормативно не встановлено.
--	---

Додаток № 2

ХЕРСОНСЬКИЙ ОКРУЖНИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ СУД
73027, м. Херсон, вул. Робоча, 66, тел. 48-51-90

**ПОСТАНОВА
ІМЕНЕМ УКРАЇНИ**

12 липня 2012 р. Справа № 2-а-2514/12/2170

Херсонський окружний адміністративний суд у складі головуючого судді Бездрабка О.І., розглянувши в порядку письмового провадження адміністративну справу за позовом Приватного підприємства "Салон-Юкрейн" до Державної податкової інспекції у м.Херсоні Херсонської області Державної податкової служби про визнання протиправними дій,

ВСТАНОВИВ:

Приватне підприємство "Салон-Юкрейн" (далі - позивач) звернулося з позовом до Державної податкової інспекції у м.Херсоні Херсонської області Державної податкової служби (далі - відповідач, ДПІ), в якому просить визнати протиправними дії Державної податкової інспекції у м.Херсоні Херсонської області Державної податкової служби щодо складання акту від 01.06.2012 р. № 85/15-3/36505348 про неможливість проведення зустрічної звірки ПП "Салон-Юкрейн" щодо документального підтвердження господарських відносин із платниками податків за період - лютий, березень та квітень 2012 року, їх реальності та повноти відображення в обліку; визнати протиправними дії Державної податкової інспекції у м.Херсоні Херсонської області Державної податкової служби щодо проведення зустрічної звірки (документальної невиїзної перевірки) ПП "Салон-Юкрейн", за результатами якої складено акт від 01.06.2012 р. № 85/15-3/36505348 про неможливість проведення зустрічної звірки ПП "Салон-Юкрейн" щодо документального підтвердження господарських відносин із платниками податків за період - лютий, березень та квітень 2012 року, їх реальності та

повноти відображення в обліку; визнати протиправними дії Державної податкової інспекції у м.Херсоні Херсонської області Державної податкової служби щодо визнання нікчемними угод, укладених ПП "Салон-Юкрейн" з контрагентами-покупцями-постачальниками в період - лютий, березень та квітень 2012 року, які викладені у висновках акту від 01.06.2012 р. № 85/15-3/36505348 про неможливість проведення зустрічної звірки ПП "Салон-Юкрейн" щодо документального підтвердження господарських відносин із платниками податків за період - лютий, березень та квітень 2012 року, їх реальності та повноти відображення в обліку.

Свої вимоги мотивує порушенням відповідачем вимог Податкового кодексу України стосовно порядку проведення перевірок, оскільки податкове законодавство розрізняє порядок проведення зустрічних звірок та документальних невіїзних перевірок. З акту від 01.06.2012 р. № 85/15-3/36505348 неможливо зрозуміти, що проведено відповідачем - зустрічна звірка чи документальна невіїзна перевірка, оскільки назва даного акту "Про неможливість проведення зустрічної звірки ПП "Салон-Юкрейн"...", а у вступній частині акту вказано на проведення документальної невіїзної перевірки. Зазначає, що за результатами зустрічної звірки складається довідка, а не акт. Якщо ж ДПП проводилася документальна невіїзна перевірка, то для її проведення необхідно наказ, який відповідачем не видавався. Згідно Податкового кодексу України до повноважень органів державної податкової служби не входить визнання угод нікчемними, оскільки це прерогатива суду.

Представника відповідача надала до суду заперечення, в якому просила відмовити в задоволенні позову, так як позивач не знаходиться за юридичною адресою, а тому неможливо було провести зустрічну звірку, внаслідок чого було складено акт від 01.06.2012 р.

Від представників позивача та відповідача надійшли клопотання про розгляд справи в порядку письмового провадження.

Відповідно до ч.4 ст.122 КАС України особа, яка бере участь у справі, має право заявити клопотання про розгляд справи за її відсутності. Якщо таке клопотання заявили всі особи, які беруть участь у справі, судовий розгляд справи здійснюється в порядку письмового провадження за наявними у справі матеріалами.

Дослідивши наявні у справі докази, суд приходять до висновку про обгрунтованість позовних вимог виходячи з наступного.

Судом встановлено, що Приватне підприємство "Салон-Юкрейн" зареєстровано як юридична особа 12.06.2009 р. за № 1 499 102 0000 010980 та

перебуває на обліку як платник податків у Державній податковій інспекції у м.Херсоні.

01.06.2012 р. посадовою особою відповідача складено акт № 85/15-3/36505348 "Про неможливість проведення зустрічної звірки ПП "Салон-Юкрейн" щодо документального підтвердження господарських відносин із платниками податків за період - лютий, березень та квітень 2012 року, їх реальності та повноти відображення в обліку", у висновку якого зазначено: враховуючи те, що у ПП "Салон-Юкрейн" (36505348) відсутні необхідні умови для ведення господарської діяльності, відсутні основні фонди, технічний персонал, виробничі активи, складські приміщення, транспортні засоби, підприємство не знаходиться за юридичною адресою згідно до ч.1, 5 ст.203, п.1, 2 ст.215, ст.228 ЦК України угоди, укладені між постачальниками та покупцями за період - лютий, березень та квітень 2012 року мають ознаки нікчемності.

Як вбачається з даного акту його назва "Про неможливість проведення зустрічної звірки...", однак у вступній частині акту вказано, що головним державним податковим ревізором згідно із пп.20.1.4 п.201 ст.20, п.78.1 ст.78, ст.79 ПК України проведено документальну невиїзну перевірку ПП "Салон-Юкрейн".

Відповідно до ч.3 ст.2 КАС України у справах щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень адміністративні суди перевіряють, чи прийняті (вчинені) вони: на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України; з використанням повноваження з метою, з якою це повноваження надано; обґрунтовано, тобто з урахуванням усіх обставин, що мають значення для прийняття рішення (вчинення дії); безсторонньо (неупереджено); добросовісно; розсудливо; з дотриманням принципу рівності перед законом, запобігаючи несправедливій дискримінації; пропорційно, зокрема з дотриманням необхідного балансу між будь-якими несприятливими наслідками для прав, свобод та інтересів особи і цілями, на досягнення яких спрямоване це рішення (дія); з урахуванням права особи на участь у процесі прийняття рішення; своєчасно, тобто протягом розумного строку.

Згідно ч.2 ст.19 Конституції України органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи повинні діяти на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Порядок та умови проведення перевірок визначаються Податковим кодексом України. Зокрема, Податковим кодексом України передбачено проведення зустрічних звірок (п.73.5 ст.73 ПК України) та камеральних, документальних (планових або позапланових; виїзних або невиїзних) та

фактичних перевірок (ст.75 ПК України), які передбачають дотримання певної процедури їх проведення.

Так, відповідно до п.73.5 ст.73 ПК України з метою отримання податкової інформації органи державної податкової служби мають право проводити зустрічні звірки даних суб'єктів господарювання щодо платника податків. Зустрічною звіркою вважається співставлення даних первинних бухгалтерських та інших документів суб'єкта господарювання, що здійснюється органами державної податкової служби з метою документального підтвердження господарських відносин з платником податків та зборів, а також підтвердження відносин, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку платника податків.

Зустрічні звірки не є перевітками і проводяться в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України. За результатами зустрічних звірок складається довідка, яка надається суб'єкту господарювання у десятиденний термін.

Відповідно до Порядку проведення органами державної податкової служби зустрічних звірок, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України № 1232 від 27.12.2010 р., зустрічні звірки проводяться у суб'єктів господарювання, щодо здійснення операцій з якими під час перевірки платника податків та зборів виникають сумніви стосовно факту здійснення таких операцій або якщо існують розбіжності задекларованих у деклараціях з податку на додану вартість показників податкового кредиту та податкових зобов'язань.

Орган державної податкової служби (виконавець), який проводить зустрічну звірку, складає довідку за наявності інформації, для отримання якої надіслано запит органом державної податкової служби (ініціатором), та її документального підтвердження. У разі відсутності запитуваної органом державної податкової служби (ініціатором) інформації орган державної податкової служби (виконавець) надсилає завірений печаткою запит про подання інформації та її документального підтвердження суб'єкту господарювання за його адресою (місцезнаходженням, податковою адресою) рекомендованим листом з повідомленням про вручення чи особисто вручає суб'єкту господарювання або його законному чи уповноваженому представникові під розписку.

У разі отримання від суб'єкта господарювання інформації, визначеної у запиті, та її документального підтвердження (протягом одного місяця з дня, що настає за днем надходження суб'єкту господарювання запиту) орган державної податкової служби проводить зустрічну звірку.

За результатами проведеної зустрічної звірки складається довідка, яка підписується суб'єктом господарювання (законним чи уповноваженим представником) і посадовими особами органу державної податкової служби та особисто вручається суб'єкту господарювання або його законному чи уповноваженому представникові під розписку або надсилається суб'єкту господарювання за його адресою (місцезнаходженням, податковою адресою) рекомендованим листом із повідомленням про вручення.

З аналізу вказаних правових норм слідує, що у разі відсутності в податкового органу інформації, яка необхідна для проведення зустрічної звірки, орган державної податкової служби повинен надіслати або вручити представнику суб'єкта господарювання офіційний запит про надання інформації та її документального підтвердження, і у разі отримання від суб'єкта господарювання необхідної інформації орган державної податкової служби проводить зустрічну звірку, за результатами якої повинна складатися довідка, яка має бути вручена (надіслана) суб'єкту господарювання.

Суд акцентує увагу на тому, що Порядком проведення органами державної податкової служби зустрічних звірок не передбачено складання акту про неможливість проведення зустрічної звірки, яким по суті є акт від 01.06.2012 р. № 85/15-3/36505348 "Про неможливість проведення зустрічної звірки ПП "Салон-Юкрейн" щодо документального підтвердження господарських відносин із платниками податків за період - лютий, березень та квітень 2012 року, їх реальності та повноти відображення в обліку".

У акті від 01.06.2012 р. не зазначається, а ДПП не надано доказів того, що на адресу ПП "Салон-Юкрейн" надсилався запит про надання інформації та її документального підтвердження, як того вимагає Порядок проведення органами державної податкової служби зустрічних звірок, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 р. № 1232.

Таким чином суд вважає протиправними дії Державної податкової інспекції у м.Херсоні Херсонської області Державної податкової служби щодо складання акту від 01.06.2012 р. № 85/15-3/36505348 про неможливість проведення зустрічної звірки ПП "Салон-Юкрейн" щодо документального підтвердження господарських відносин із платниками податків за період - лютий, березень та квітень 2012 року, їх реальності та повноти відображення в обліку.

Також суд зазначає, що якщо ДПП мало на увазі проведення невідної позапланової перевірки, зважаючи на норми Податкового кодексу України, які вказані у вступній частині акту, то відповідач повинен був дотримуватися вимог законодавства щодо порядку її проведення.

Зокрема, згідно з приписами п.79.1 ст.79 ПК України документальна невиїзна перевірка здійснюється у разі прийняття керівником органу державної податкової служби рішення про її проведення та за наявності обставин для проведення документальної перевірки, визначених статтями 77 та 78 цього Кодексу. Документальна невиїзна перевірка здійснюється на підставі зазначених у підпункті 75.1.2 пункту 75.1 статті 75 цього Кодексу документів та даних, наданих платником податків у визначених цим Кодексом випадках, або отриманих в інший спосіб, передбачений законом.

Відповідно до п.79.2 ст.79 ПК України документальна позапланова невиїзна перевірка проводиться посадовими особами органу державної податкової служби виключно на підставі рішення керівника органу державної податкової служби, оформленого наказом, та за умови надіслання платнику податків рекомендованим листом із повідомленням про вручення або вручення йому чи його уповноваженому представнику під розписку копії наказу про проведення документальної позапланової невиїзної перевірки та письмового повідомлення про дату початку та місце проведення такої перевірки.

Судом встановлено, що наказ про проведення документальної невиїзної перевірки ПП "Салон-Юкрень" не приймався, позивачу не направлявся.

Враховуючи вищевикладене, суд вважає протиправними дії Державної податкової інспекції у м. Херсоні Херсонської області Державної податкової служби щодо проведення зустрічної звірки (позапланової невиїзної перевірки) ПП "Салон-Юкрень", за результатами якої складено акт від 01.06.2012 р. № 85/15-3/36505348 про неможливість проведення зустрічної звірки ПП "Салон-Юкрень" щодо документального підтвердження господарських відносин із платниками податків за період - лютий, березень та квітень 2012 року, їх реальності та повноти відображення в обліку.

Також суд зазначає, що у висновку акту від 01.06.2012 р. № 85/15-3/36505348 зазначено, що "враховуючи те, що у ПП "Салон-Юкрень" (36505348) відсутні необхідні умови для ведення господарської діяльності, відсутні основні фонди, технічний персонал, виробничі активи, складські приміщення, транспортні засоби, підприємство не знаходиться за юридичною адресою згідно до ч.1, 5 ст.203, п.1, 2 ст.215, ст.228 ЦК України угоди, укладені між постачальниками та покупцями за період - лютий, березень та квітень 2012 року мають ознаки нікчемності".

Суд вважає дії відповідача щодо визнання нікчемними угод протиправними з наступних підстав.

Відповідно до ст.83 ПК України, для посадових осіб органів державної податкової служби під час проведення перевірок підставами для висновків є документи, визначені ПК України, податкова інформація, експертні висновки, судові рішення, інші матеріали, отримані в порядку та у спосіб, передбачені ПК України або іншими законами, контроль за дотриманням яких покладений на органи державної податкової служби.

Згідно п.5.2 Наказу ДПА України від 22.12.2010 р. № 984, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 12.01.011 р. за №34/18772 "Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства", **у разі встановлення перевіркою порушень податкового законодавства за кожним відображеним в акті фактом порушення необхідно:**

- **чітко викласти зміст порушення з посиланням на конкретні пункти і статті законодавчих актів**, що порушені платником податків, зазначити період (місяць, квартал, рік) фінансово-господарської діяльності платника податків та господарську операцію, в результаті якої здійснено це порушення, при цьому додати до акта письмові пояснення посадових осіб платника податків або його законних представників щодо встановлених порушень;

- **зазначити первинні документи, на підставі яких вчинено записи у податковому та бухгалтерському обліку**, навести реєстри бухгалтерського обліку, кореспонденцію рахунків операцій та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів, та докази, що підтверджують наявність факту порушення;

- **у разі відсутності первинних документів або ненадання для перевірки первинних та інших документів**, що підтверджують факт порушення, зазначити перелік цих документів;

- **у разі відмови посадових осіб платника податків або його законних представників надати** копії документів посадовій (службовій) особі органу державної податкової служби така особа складає акт у довільній формі, що засвідчує факт відмови, із зазначенням посади, прізвища, імені, по батькові платника податків (його законного представника) та переліку документів, які йому запропоновано подати, факт про складання такого акта відображається в акті документальної перевірки.

Як вбачається зі змісту акту від 01.06.2012 р. № 85/15-3/36505348 жодної з вимог вказаного Наказу ДПІ не виконало. У акті не конкретизовано, з якими саме контрагентами визнано нікчемними

угоди, а зроблено висновок про нікчемність усіх угод в період - лютий, березень та квітень 2012 року.

Окрім цього, ст.215 ЦК України, на порушення якої вказує ДПІ, розрізняє нікчемні та оспорювані правочини.

Так, згідно цієї статті ЦК України недійсним є правочин, якщо його недійсність встановлена законом (нікчемний правочин). У цьому разі визнання такого правочину недійсним судом не вимагається. У випадках, встановлених цим Кодексом, нікчемний правочин може бути визнаний судом дійсним. Якщо недійсність правочину прямо не встановлена законом, але одна із сторін або інша заінтересована особа заперечує його дійсність на підставах, встановлених законом, такий правочин може бути визнаний судом недійсним (оспорюваний правочин).

Тобто, нікчемним визнається правочин, якщо його недійсність прямо встановлена законом.

Оскільки недійсність таких правочинів визначена безпосередньо у правовій нормі, то вони вважаються недійсними з моменту їхнього укладання, незалежно від пред'явлення позову та рішення суду. Тобто, в цьому випадку визнання такого правочину недійсним судом не вимагається.

Іншим видом недійсних правочинів є оспорювані правочини, відмінність яких від нікчемних полягає в тому, що оспорювані правочини припускаються дійсними, проте їх дійсність може бути оспорена стороною правочину або іншою зацікавленою особою.

Відповідно до ст.228 ЦК України правочин вважається таким, що порушує публічний порядок, якщо він був спрямований на порушення конституційних прав і свобод людини і громадянина, знищення, пошкодження майна фізичної або юридичної особи, держави, Автономної Республіки Крим, територіальної громади, незаконне заволодіння ним. Правочин, який порушує публічний порядок, є нікчемним. У разі недодержання вимоги щодо відповідності правочину інтересам держави і суспільства, його моральним засадам такий правочин може бути визнаний недійсним.

З цією нормою ЦК України узгоджуються і положення ч.1 ст.207 Господарського кодексу України, за якою господарське зобов'язання, що не відповідає вимогам закону, або вчинено з метою, яка завідомо суперечить інтересам держави і суспільства, або укладено учасниками господарських відносин з порушенням хоча б одним з них господарської компетенції (спеціальної правосуб'єктності), може бути на вимогу однієї

із сторін, або відповідного органу державної влади визнано судом недійсним повністю або в частині.

Наведені норми Цивільного та Господарського кодексів України вказують на оспорюваність правочину, укладеного з метою, яка завідомо суперечить інтересам держави.

Отже, викладені в акті перевірки висновки ДПІ про нікчемність вчинених позивачем правочинів є передчасними та безпідставними, оскільки відповідні судові рішення щодо цих правочинів відсутні.

Крім того, слід зазначити, що умовою для визнання правочину таким, що суперечить інтересам держави та суспільства, є встановлення умислу в діях осіб, що уклали такий правочин. При цьому носіями протиправного умислу юридичних осіб-сторін такого правочину є посадові особи цих юридичних осіб.

ДПІ не надало суду і не посилялось на наявність таких доказів, які б підтвердили наявність умислу посадових осіб позивача на укладення таких правочинів.

Відповідно до ч.2 ст.71 КАС України в адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дії чи бездіяльності покладається на відповідача, якщо він заперечує проти адміністративного позову.

Враховуючи вищенаведене, суд вважає позовні вимоги ПП "Салон-Юкрейн" правомірними та такими, що підлягають задоволенню у повному обсязі.

Керуючись ст.ст.8, 9, 12, 19, 71, 158-163, 167 КАС України суд, -

ПОСТАНОВИВ:

Позов задовольнити.

Визнати протиправними дії Державної податкової інспекції у м.Херсоні Херсонської області Державної податкової служби щодо складання акту від 01.06.2012 р. № 85/15-3/36505348 про неможливість проведення зустрічної звірки ПП "Салон-Юкрейн" щодо документального підтвердження господарських відносин із платниками податків за період - лютий, березень та квітень 2012 року, їх реальності та повноти відображення в обліку.

Визнати протиправними дії Державної податкової інспекції у м.Херсоні Херсонської області Державної податкової служби щодо проведення зустрічної звірки (документальної невіізної перевірки) ПП "Салон-Юкрейн", за результатами якої складено акт від 01.06.2012 р. № 85/15-3/36505348 про неможливість проведення зустрічної звірки ПП "Салон-Юкрейн" щодо документального підтвердження господарських відносин із платниками податків за період - лютий, березень та квітень 2012 року, їх реальності та повноти відображення в обліку.

Визнати протиправними дії Державної податкової інспекції у м.Херсоні Херсонської області Державної податкової служби щодо визнання нікчемними угод, укладених ПП "Салон-Юкрейн" з постачальниками та покупцями за період - лютий, березень та квітень 2012 року, які викладені у висновках акту від 01.06.2012 р. № 85/15-3/36505348 про неможливість проведення зустрічної звірки ПП "Салон-Юкрейн" щодо документального підтвердження господарських відносин із платниками податків за період - лютий, березень та квітень 2012 року, їх реальності та повноти відображення в обліку.

Постанова може бути оскаржена в апеляційному порядку до Одеського апеляційного адміністративного суду через суд першої інстанції шляхом подачі апеляційної скарги в 10-денний строк з дня отримання копії постанови. Копія апеляційної скарги одночасно надсилається особою, яка її подає, до суду апеляційної інстанції. Постанова набирає законної сили після закінчення строку подання апеляційної скарги, якщо вона не була подана у встановлений строк. У разі подання апеляційної скарги постанова, якщо її не скасовано, набирає законної сили після закінчення апеляційного розгляду справи.

Суддя

Бездрабко О.І.