



Катерина ГУПАЛО,
юридична фірма
«КМ Партнери»,
експерт

**Коментар щодо Наказу Державної податкової
адміністрації України від 22.12.2010 р.
№ 984 «Про затвердження Порядку
оформлення результатів документальних
перевірок з питань дотримання податкового,
валютного та іншого законодавства»**

В якості новорічних подарунків платники податків отримали від держави не лише Податковий кодекс України, а й ряд підзаконних нормативно-правових актів на виконання положень даного кодексу. Зокрема, 22 грудня 2010 року Державна податкова адміністрація України видала наказ № 984 «Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства» (далі – *Порядок оформлення результатів перевірок*).

Цікаво розглянути даний Порядок оформлення результатів перевірок в контексті презумпції правомірності рішень платника податків як однієї із основних засад податкового законодавства відповідно до закріпленого у п/п. 4.1.4 п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України.

Отже, якщо виходити із даної презумпції, факти порушення платником податків законодавства податковому органу ще треба довести і належним чином обґрунтувати в акті перевірки. Саме у зв'язку із зазначеною обставиною п/п. 5.2 п. 5 Розділу II Порядку оформлення результатів перевірок вимагає за кожним виявленим порушенням відобразити в акті перевірки, серед іншого, сам зміст такого порушення із посиланням на норми законодавства, період вчинення порушення та вказати на конкретні 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. Також серед цих документів можуть знаходитися і пояснення посадових осіб платника податків з приводу фактів порушень у разі надання таких.

Для цього Податковий кодекс України у п. 85.4 ст. 85 закріплює за податковими органами право отримувати від платників податків належним чином завірені копії первинних фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів, що свідчать про порушення законодавства.

При цьому відповідно до п. 1 Розділу III Порядку оформлення результатів перевірок копії документів, що підтверджують факт порушення законодавства, приєднуються до акта перевірки в якості інформативних додатків. Якщо маємо справу із великим підприємством із значною кількістю господарських операцій, то об'єм такого акта перевірки разом з усіма додатками навіть важко собі уявити.

Також слід врахувати, що згідно з положеннями Порядку оформлення результатів перевірок у разі відмови платника податків надати копії таких документів, представники податкового органу зобов'язані зафіксувати даний факт в окремому акті довільної форми із зазначенням переліку відповідних документів.

Зважаючи на наведені вище положення законодавства закономірно очікувати, що при виявленні в рамках проведення перевірки порушень законодавства з боку платника податків, такі порушення мають бути належним чином зафіксовані, детально описані в акті перевірки, а також підтверджені відповідними доказами, в тому числі і копіями первинних документів чи актами про відмову їх надання.

Тобто презумпція правомірності рішень платників податків вимагає від податкових органів докладання зусиль для належної фіксації та доведення наявності фактів порушення законодавства. Залишається сподіватися на належне виконання цих вимог з боку податкового органу, що має слугувати додатковою гарантією захисту платника податків від неправомірного нарахування податкових зобов'язань та застосування штрафних санкцій.

Однак, враховуючи обсяг первинних документів, які слід перевірити, значні навантаження та скорочення чисельності співробітників податкових органів на 30 %, належне оформлення результатів перевірки видається на практиці недосяжним. Тому слід очікувати, що презумпція правомірності рішення платника податків так і залишиться на папері. А суди, як і наразі, не братимуть до уваги такі «формальні» порушення податковими органами процедури оформлення результатів перевірок.

Водночас сам Порядок оформлення результатів перевірок надає платникам податків нові можливості для відстоювання правомірності своєї позиції. Так, не буде новиною для платників податків можливість винесення заперечень на акт перевірки на розгляд постійних комісій. Однак нововведенням є те, що відтепер такий розгляд має відбуватися за обов'язкової участі керівника відповідного органу податкової служби. Окрім того, тепер у разі виникнення розбіжностей у підходах щодо встановлених порушень платник податків має право виносити такі спірні питання на розгляд постійних комісій ще в процесі проведення перевірки. Така можливість передбачена у п. 1 Розділу IV Порядку оформлення результатів перевірок.

Розглядуваний Порядок оформлення результатів перевірок несе в собі ряд нововведень стосовно строків проведення перевірки, точніше, можливості їх продовження.

Так, згідно із п. 8 Розділу IV Порядку оформлення результатів перевірок у разі відмови службової особи податкового органу врахувати надані платником податків під час перевірки документи, такий платник податків має право надати копії відповідних документів безпосередньо до відповідного податкового органу. Однак при цьому слід врахувати, що у разі надання до податкового органу відповідних документів менш ніж за три дні до завершення перевірки, строк проведення перевірки продовжується на передбачений у ст. 82 Податкового кодексу України строк.

Тобто якщо буквально за декілька днів до завершення перевірки службова особа податкового органу відмовиться з яких би то не було причин приймати до уваги певні документи, то перед платником податків постає

невесела перспектива. Так, останній може або погодитися із відповідними нарахованими податковими зобов'язаннями, або спробувати виправити ситуацію шляхом направлення в податковий орган копій відповідних документів. Однак і після цього платнику податків доведеться змиритися або з продовженням строків перевірки, або із позаплановою документальною перевіркою у випадку надходження копій відповідних документів до податкового органу вже після завершення перевірки.

Щоб попередити настання такої ситуації, рекомендуємо застосувати відеофіксацію процесу проведення перевірки, за умов здійснення якої у платника податків буде на руках підтвердження факту надання до перевірки всіх необхідних документів.

Наведене вище охоплює ще не всі підводні камені, що їх таїть у собі новий Порядок оформлення результатів перевірок. Повністю відчувати на собі наслідки даного Порядку платники податків зможуть під час його дії.

У Міністерстві юстиції України

МІН'ЮСТ НАВЧАТИМЕ СВОЇХ СПІВРОБІТНИКІВ КОМУНІКАТИВНОСТІ

Протягом 2011 року Міністерство юстиції впровадить у програми підвищення кваліфікації працівників органів юстиції навчальний курс щодо покращення у державних службовців навичок ефективної комунікації з громадянами та інститутами громадянського суспільства. Таке завдання містить план заходів на 2011 рік щодо реалізації урядової Концепції сприяння органами виконавчої влади розвитку громадянського суспільства. Відповідний наказ підписав Міністр юстиції **Олександр Лавринович**.

Тренінги державних службовців покликані сприяти формуванню громадянської культури та налагодженню діалогу з інститутами громадянського суспільства – громадськими організаціями, професійними і творчими спілками, організаціями роботодавців, благодійними та релігійними організаціями, недержавними засобами масової інформації та інші невідприємницькими товариствами й установами. План заходів передбачає й інші заходи щодо налагодження ефективної взаємодії органів юстиції з громадськістю. Так, протягом 2011 року Мін'юст передбачає провести низку громадських консультацій з питань формування державної політики та змісту проектів нормативно-правових актів у сфері розвитку громадянського суспільства та зміцнення демократії в Україні. Зокрема, передбачається залучати громадськість до розробки проектів нормативно-правових актів, проводити систематичний аналіз наданих зауважень і пропозицій із обов'язковим і своєчасним публічним реагуванням.

Серед іншого, це проекти законів «Про порядок організації і проведення мирних заходів», «Про внесення змін до деяких законів України щодо участі громадськості у формуванні та реалізації державної політики, вирішенні питань місцевого значення» (щодо внесення

змін до законів України «Про місцеве самоврядування в Україні», «Про місцеві державні адміністрації»), «Про місцевий референдум», «Про адміністративні послуги», проекту Адміністративно-процедурного кодексу України (щодо встановлення правового механізму реалізації та захисту прав і законних інтересів фізичних та юридичних осіб у їх відносинах із органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування).

Протягом 2011 року Міністерство юстиції готується забезпечити супроводження указаних проектів законів у Верховній Раді та її органах. Крім того, з метою удосконалення процедури легалізації громадських організацій Міністерством юстиції планується розробити зміни до Положення про порядок легалізації об'єднань громадян, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України (від 26 лютого 1993 року № 140). Проведення консультацій з громадськістю планується здійснювати через веб-сайт Мін'юсту. У спеціально створених рубриках розміщуватимуться проекти нормативно-правових актів для публічного обговорення, надання пропозицій, інформація про роботу громадських рад, утворених при Мін'юсті тощо.

Крім того, через мережу громадських приймалень, створених при органах юстиції, населенню надаватиметься безоплатна первинна правова допомога з питань, пов'язаних із розвитком громадянського суспільства. Передбачається й проведення роз'яснювальної роботи з питань громадянського суспільства через засоби масової інформації - участь у створенні спеціальних теле-, радіопрограм, виступи у друкованих виданнях тощо.

*За інформацією прес-служби
Міністерства юстиції України*