



Верховний
Суд

Деякі аспекти доказування у податкових спорах

суддя КАС ВС
І.Л. Желтобрюх

Наслідки ненадання документів платником податків

У разі якщо до закінчення перевірки або у терміни, визначені в пункті 86.7 статті 86 цього Кодексу платник податків не надає посадовим особам контролюючого органу, які проводять перевірку, документи (незалежно від причин такого ненадання, крім випадків виїмки документів або іншого вилучення правоохоронними органами), що підтверджують показники, відображені таким платником податків у податковій звітності, вважається, що такі документи були відсутні у такого платника податків на час складення такої звітності (п.44.6 ст.44 ПКУ України).

Повноваження контролюючих органів :

-отримувати безоплатно від платників податків, у порядку, визначеному законодавством, довідки, копії документів, засвідчені підписом платника або його посадовою особою та скріплені печаткою (за наявності), про фінансово-господарську діяльність, отримані доходи, видатки платників податків та іншу інформацію, пов'язану з обчисленням та сплатою податків, зборів, платежів, про дотримання вимог законодавства, здійснення контролю за яким покладено на контролюючі органи, а також фінансову і статистичну звітність (пп.20.1.2 п.20.1. ст.20 ПК України);

- запитувати та вивчати під час проведення перевірок первинні документи, що використовуються в бухгалтерському обліку, реєстри, фінансову, статистичну та іншу звітність, пов'язану з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів, виконанням вимог законодавства, контроль за додержанням якого покладено на контролюючі органи разі виявлення порушень, надсилати платникам податків письмові запити щодо надання засвідчених належним чином копій документів (пп.20.1.6 п.20.1. ст.20 ПК України);

- у разі виявлення порушень надсилати платникам податків письмові запити щодо надання засвідчених належним чином копій документів (пп.20.1.14 п.20.1. ст.20 ПК України);

- контролюючі органи 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 контролюючі органи функцій, завдань, та її документального підтвердження (п. 73.3 ст.73 ПК України);

- при проведенні перевірок отримувати у платників податків належним чином завірені копії первинних фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів, що свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків, зборів, платежів, порушення вимог суміжного законодавства. (п.85.4 ст.85 ПК України);

- отримувати від платника копії документів, що належать до предмета перевірки. (п.85.8 ст.85 ПК України).

Підтвердження даних податкової звітності

Для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим цього пункту (п.44.1 ст.44 ПК України).

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи (стаття 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»).

Обсяг документів, збереження яких вимагає закон для підтвердження даних податкової звітності

Платники податків зобов'язані забезпечити зберігання документів, визначених пунктом 44.1 статті 44 ПК України, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, протягом визначених законодавством термінів (п.44.3 ст.44 ПК України).

Щодо обов'язку платника з надання документів

Платник податків зобов'язаний надати посадовим (службовим) особам контролюючих органів у повному обсязі всі документи, що належать або пов'язані з предметом перевірки. Такий обов'язок виникає у платника податків після початку перевірки.

При цьому великий платник податків на запит контролюючого органу зобов'язаний також надати посадовим (службовим) особам контролюючих органів засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог законів України "Про електронні документи та електронний документообіг" та "Про електронні довірчі послуги" копії таких документів, що створюються ним в електронній формі з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням та сплатою податків і зборів, не пізніше двох робочих днів, наступних за днем отримання запиту (пункт 85.2 статті 85 ПК України).

Висновок: наслідки, передбачені пунктом 44.6. статті 44 ПК України, стосуються документів, що відповідають сукупно наступним умовам:

- 1) документи, що належать або пов'язані з предметом перевірки;
- 2) на підставі яких платник веде облік доходів, витрат та інших показників;
- 3) безпосередньо пов'язані із визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань;
- 4) зберігання яких є законодавчим обов'язком платника податків;
- 5) вимога щодо надання яких містилася у належно оформленому запиті контролюючого органу

Повноваження адміністративних судів та порядок здійснення судочинства в адміністративних судах визначає Кодекс адміністративного судочинства України(стаття 1 КАС України).

Суди перевіряють, чи контролюючим органом прийняті рішення (вчинені дії):

- 1) на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що визначені Конституцією та законами України;
- 2) з використанням повноваження з метою, з якою це повноваження надано;
- 3) обґрунтовано;
- 4) безсторонньо (неупереджено);
- 5) добросовісно;
- 6) розсудливо;
- 7) з дотриманням принципу рівності;
- 8) пропорційно;
- 9) з урахуванням права особи на участь у процесі прийняття рішення;
- 10) своєчасно (частина 2 статті 2 КАС України).

Суб'єкти доказування, їх права та обов'язки

Учасники справи мають право та зобов'язані подавати усі наявні у них докази; надавати суду повні та достовірні пояснення (частини 3, 5 статті 44 КАС України);

Кожна сторона повинна довести ті обставини, на яких ґрунтуються її вимоги та заперечення (частина 1 статті 77 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 (частина 2 статті 77 КАС України).

Засади процесуальні принципи

▶ Змагальність

Розгляд і вирішення справ в адміністративних судах здійснюються на засадах змагальності сторін та свободи в наданні ними суду своїх доказів і у доведенні перед судом їх переконливості (ч.1 ст.9 КАС України);

▶ Офіційне з'ясування обставин справи

Суд вживає визначені законом заходи, необхідні для з'ясування всіх обставин у справі, у тому числі щодо виявлення та витребування доказів з власної ініціативи (ч.4 ст.9 КАС України);

▶ Презумція винуватості суб'єкта владних повноважень

В адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності СВП обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дії чи бездіяльності покладається на відповідача (ч.2 статті 77 КАС України)

Порядок подання доказів

Учасники справи подають докази у справі безпосередньо до суду.

Позивач, особи, яким законом надано право звертатися до суду в інтересах інших осіб, повинні подати докази разом із поданням позовної заяви.

Відповідач, третя особа, яка не заявляє самостійних вимог щодо предмета спору, повинні подати суду докази разом із поданням відзиву або письмових пояснень третьої особи (ч.ч.1-3 ст.79 КАС України).

Випадки прийняття доказів судом апеляційної інстанції

Суд апеляційної інстанції переглядає справу за наявними у ній і додатково поданими доказами та перевіряє законність і обґрунтованість рішення суду першої інстанції в межах доводів та вимог апеляційної скарги (ч.1 ст.308 КАС України).

Докази, які не були подані до суду першої інстанції, приймаються судом лише у виняткових випадках, якщо учасник справи надав докази неможливості їх подання до суду першої інстанції з причин, що об'єктивно не залежали від нього (ч.4 ст.308 КАС України).

Процес надання доказів в адміністративному та судовому порядку різниться за такими показниками:

предмет доказування
коло засобів доказування
коло суб'єктів доказування
стадії прийняття доказів
ВИНЯТКИ

...платник податків не може посилатися в судовому процесі на підтвердження показників, які відображені ним у податковій звітності, на документи, які не були надані під час перевірки або впродовж п`яти робочих днів з дня, наступного за днем отримання акта перевірки. Винятком є випадки виїмки документів або іншого їх вилучення правоохоронними органами та іншими компетентними органами.

Постанова КАС ВС від 14.06.2021 по справі №140/893/19



...норми податкового законодавства не обмежують період подання платником необхідних первинних документів лише часом проведення податкової перевірки, оскільки положення пункту 44.6 статті 44 ПК України визначають статус показників податкової звітності, які не підтверджені необхідними документами під час перевірки, однак не обмежують право платника довести у судовому процесі обставини, на яких ґрунтуються його вимоги, поданням виключно тих доказів, що надавались ним під час проведення податкової перевірки. Право надавати заперечення щодо висновків податкового органу та долучати до матеріалів справи докази на підтвердження таких заперечень надається платнику як на усіх стадіях податкового контролю, так і на стадіях судового процесу, на яких допускається подання учасником процесу нових доказів. В іншому випадку, обмеження судом предмету дослідження призвело би до неповноти дослідження та порушення справедливого судового розгляду.

Постанова КАС ВС від 20.04.2021 по справі №560/1158/20



...норми податкового законодавства не обмежують період подання платником необхідних первинних документів лише часом проведення податкової перевірки, оскільки положення пункту 44.6 статті 44 ПК України визначають статус показників податкової звітності, які не підтверджені необхідними документами під час перевірки, однак не обмежують право платника довести у судовому процесі обставини, на яких ґрунтуються його вимоги, поданням виключно тих доказів, що надавались ним під час проведення податкової перевірки. Право надавати заперечення щодо висновків податкового органу та долучати до матеріалів справи докази на підтвердження таких заперечень надається платнику як на усіх стадіях податкового контролю, так і на стадіях судового процесу, на яких допускається подання учасником процесу нових доказів. В іншому випадку, обмеження судом предмету дослідження призвело би до неповноти дослідження та порушення справедливого судового розгляду.

Постанова КАС ВС від 20.04.2021 по справі №560/1158/20



...обов`язок контролюючого органу здійснювати перевірку на підставі первинних документів кореспондується з обов`язком платника податків зберігати такі первинні документи та надавати їх при перевірці.

...наслідки, передбачені пунктом 44.6 статті 44 ПК України, стосуються документів, що відповідають сукупно наступним умовам: це документи, що *належать або пов'язані з предметом перевірки; на підставі яких платник веде облік доходів, витрат та інших показників; безпосередньо пов'язані із визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань; їх зберігання є законодавчим обов'язком платника податків; а вимога щодо їх надання містилася у належно оформленому запиті контролюючого органу*

Постанова КАС ВС від 27.04.2022 по справі №20/13197/20



Верховний
Суд

Дякую за увагу!