

## **АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО ТА ПРОЦЕС, ФІНАНСОВЕ, ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО**

**Базільчук І.В.**

*студентка,*

*Київський національний університет  
імені Тараса Шевченка*

### **ПРАВОВІ ЗАСАДИ ПРОВЕДЕННЯ КАМЕРАЛЬНОЇ ПЕРЕВІРКИ ЯК СПОСОБУ ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ**

Податки як одне з основних джерел наповнення бюджету дозволяють виконувати державою покладені на неї функції. Проведення податкових перевірок як способу здійснення податкового контролю дозволяє забезпечити надходження до бюджету, і, як наслідок, підтримувати фінансову стабільність держави. Враховуючи той стан, в якому на сьогодні перебуває Україна, необхідність формування ефективного податкового контролю є беззаперечною.

Серед усіх способів здійснення податкового контролю податкова перевірка є найдієвішою з точки зору отримання інформації щодо виконання обов'язку зі сплати податків і зборів, а також сплати недоотриманих бюджетом коштів.

Відповідно до підпункту 75.1.1 пункту 75.1 статті 75 Податкового кодексу України (ПК України), камеральна перевірка проводиться у приміщенні контролюючого органу виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків та даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість (даних органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, даних Єдиного реєстру податкових накладних та даних митних декларацій), а також даних Єдиного реєстру акцизних накладних та даних системи електронного адміністрування реалізації пального [1].

Особливістю проведення камеральної перевірки, яка вирізняє її з-поміж інших видів перевірок, є:

- спрощений процесуальний порядок її проведення, тобто здійснення камеральної перевірки не потребує спеціального рішення керівника та направлення на її проведення;
- менш суворе регламентація процесуального режиму;
- проводиться без здійснення будь-яких інших видів перевірок;

- проводиться як відносно юридичних, так фізичних осіб, при цьому згода платника податків на перевірку та його присутність під час її проведення не обов'язкова [2, с. 68-69].

Камеральна перевірка проводиться посадовими особами контролюючого органу без будь-якого спеціального рішення керівника такого органу або направлення на її проведення. Тобто, ПК України не передбачає процесуальної підстави для проведення такої перевірки.

Що стосується матеріальної підстави, то в абзаці другому пункту 75.1 статті 75 ПК України зазначено, що камеральні перевірки проводяться контролюючим органом виключно у випадках та порядку, встановлених ПК України. Перелік випадків, з наявністю яких пов'язується проведення камеральної перевірки, ПК України чітко не визначає. Лише проаналізувавши підпункт 75.1.1 пункту 75.1 статті 75 та статтю 76 ПК України можна зробити висновок, що такою підставою є подання податкової звітності платником податків та прийняття її контролюючим органом.

ПК України не містить норми, яка б передбачала обов'язок контролюючого органу повідомляти платника про початок проведення камеральної перевірки. В абзаці 3 пункту 76.1 статті 76 ПК України лише зазначено, що згода платника податків на проведення камеральної перевірки не потрібна [1]. Тому, сам факт подачі податкової звітності платником податків автоматично означає те, що камеральну перевірку буде проведено. Як наслідок, платник податків не має можливості ані запобігти, ані іншим чином вплинути на проведення камеральної перевірки.

Як зазначено в абзаці 2 пункту 76.1 статті 76 ПК України, камеральній перевірці підлягає вся податкова звітність суцільним порядком [1]. Однак чинне податкове законодавство України не містить чіткого переліку документів, які відносяться до податкової звітності. Проаналізувавши положення ПК України, можна дійти висновку, що до податкової звітності належать: податкова декларація (розрахунок), додатки до податкової декларації, уточнюючий розрахунок до податкової декларації, податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платника податків, квартальна та річна фінансова звітність, яку подають платники податку на прибуток підприємств тощо.

Камеральна перевірка проводиться виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках), даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість, даних Єдиного реєстру акцизних накладних та даних системи електронного адміністрування реалізації пального [1]. У зв'язку з цим виникає питання щодо можливості контролюючого органу вимагати додаткові документи під час проведення камеральної перевірки.

Як зазначено в абзаці 2 пункту 75.1 статті 75 ПК України, камеральні перевірки проводяться контролюючими органами в межах їх

повноважень виключно у випадках та у порядку, встановлених цим Кодексом [1].

Вищий адміністративний суд України в ухвалі від 22.10.2013 року зазначив, що оскільки контролюючим органом фактично було проведено документальну позапланову виїзну перевірку, переростання камеральної перевірки в документальну позапланову невиїзну є недопустимим [3].

З наведеного вище випливає, що контролюючі органи не уповноважені вимагати додаткові документи під час проведення камеральної перевірки, адже це суперечить самій природі камеральної перевірки.

Водночас, не слід залишати поза увагою той факт, що контролюючий орган уповноважений витребувати документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків і зборів шляхом надсилання письмового запиту (стаття 73 ПК України). Але такі дії контролюючого органу можливі лише після проведення камеральної перевірки та за наявності підстав, передбачених ПК України.

ПК України не встановлює загальний строк для проведення камеральної перевірки. Водночас, аналіз положень ПК України дозволяє стверджувати про наявність спеціальних норм, які встановлюють конкретні строки для проведення камеральної перевірки податкової звітності з податку на додану вартість. Як зазначено в пункті 200.10 статті 210 ПК України, в тому випадку, коли платник податків має право на отримання бюджетного відшкодування, і при цьому подав податкову декларацію та заяву, контролюючий орган проводить камеральну перевірку протягом 30 календарних днів, що настають за граничним терміном отримання податкової декларації [1].

Розглядаючи питання строків проведення камеральної перевірки доцільно співвіднести його з формулюванням «суцільний порядок», яке вживається в пункті 76.1 статті 76 ПК України. Вищий адміністративний суд України (далі – ВАСУ) в своєму рішенні від 22.10.2013 року під суцільним порядком розуміє проведення камеральної перевірки лише тієї податкової звітності, яка була надана платником податків контролюючому органу. Водночас її предметом не можуть бути конкретні господарські відносини [3].

Однак, слід відмітити, що в даному контексті варто також говорити і про строк проведення камеральної перевірки. Системний аналіз норм податкового законодавства України дозволяє стверджувати, що під перевіркою звітності «суцільним порядком» розуміється обов'язок контролюючого органу перевіряти всю податкову звітність, яка попередньо була ним прийнята.

Це дає підстави стверджувати, що хоча ПК України не встановлює загальних строків для проведення камеральної перевірки, вона повинна бути здійснена контролюючим органом після подачі платником податків податкової звітності за поточний період і до подачі податкової звітності

за наступний звітний період. Тому, фактично кажучи, строк проведення камеральної перевірки залежить від строків подачі звітності за конкретний період.

Враховуючи той факт, що ПК України встановлює спеціальний строк для проведення камеральної перевірки (ст. 200 ПК України), виникає питання, чи існують наслідки порушення цього строку? Так, в ухвалі ВАСУ від 12.03.2014 року у справі № 2а-7249/10/1570 зазначено, що порушення строку проведення камеральної перевірки не може розцінюватися як доказ протиправності рішення, прийнятого за її наслідками [4].

Досить цікавою є позиція Верховного Суду України, яка міститься в постанові від 9.02.2016р.: контролюючі органи уповноважені проводити камеральну перевірку протягом 1095 днів з моменту подання звітності платником податків та її прийняття контролюючим органом [5]. На нашу думку, така прогалина податкового законодавства як відсутність строку проведення камеральної перевірки, може призвести до зловживання своїми повноваженнями контролюючими органами, а тому це питання потребує законодавчого врегулювання.

Отже, податкове законодавство, яке врегульовує порядок проведення камеральної перевірки, містить чималу кількість недоліків, які негативно відображаються на правовому статусі платників податків та податковій системі в цілому. Тому, вважаємо за доцільне вдосконалити вищевказані недоліки з метою створення ефективної системи податкового контролю.

### **Список використаних джерел:**

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Мельник М.І., Лещух І.В. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності : монографія / М.І. Мельник, І.В. Лещух. – Львів, 2015. – 330 с.
3. Ухвала Вищого адміністративного суду України від 22 жовтня 2013 року у справі № 2а/1270/1773/12 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/34684283>
4. Ухвала Вищого адміністративного суду України від 12 березня 2014 року у справі № 2а-7249/10/1570 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/37995449>
5. Постанова Верховного Суду України від 9 лютого 2016 року у справі № 21-4341а15 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.scourt.gov.ua/clients/vsu/vsu.nsf/\(documents\)/088FDE1A9C1DB4D8C2257F7F00366765](http://www.scourt.gov.ua/clients/vsu/vsu.nsf/(documents)/088FDE1A9C1DB4D8C2257F7F00366765)