

О. В. Покатаєвадоктор юридичних наук, професор,
перший проректор
Класичного приватного університету

ПРАВОВІ ПІДСТАВИ ТА НАСЛІДКИ НЕДОПУСКУ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПЕРЕВІРКИ

У статті досліджено правові підстави допуску посадових осіб контролюючих органів до проведення документальних планових, непланових і фактичних перевірок. Установлено, що правовими підставами для відмови платником податків у допуску контролюючих органів є неперед'явлення або порушення вимог оформлення направлення на проведення перевірки чи наказу про її проведення (зокрема відсутність будь-яких обов'язкових відомостей, що мають у них міститися відповідно до змісту п. 81.1 ст. 81 Податкового кодексу України).

Доведено, що виявлення порушень під час складання плану-графіка проведення планової податкової перевірки ставить під сумнів законність такої перевірки, що підтверджується судовою практикою і своєю чергою може бути підставою для недопуску контролюючого органу до проведення планової документальної перевірки.

За результатами аналізу судової практики й окремих положень Податкового кодексу України (далі – ПК України) зроблено висновки стосовно можливості вчинення платниками податків дій у вигляді маніпулювання нормами права й застосування схем ухилення від проведення податкової перевірки. Якщо контролюючими органами виконуються всі умови допуску для проведення податкової перевірки, зазначені в ст. 81 ПК України, в разі відмови платника податків у допуску (за умов дотримання всіх положень указаної статті) перевірка вважається такою, що не розпочалась. Наслідками такої відмови є право контролюючих органів на застосування адміністративного арешту майна платника податків, що є винятковим способом забезпечення виконання останнім податкового обов'язку. Проте встановлено, що, виходячи з судової практики, провадження по справі з приводу застосування адміністративного арешту майна платника податків закривається у зв'язку з наявністю спору про право, але виявлено, що позиція Верховного Суду України з приводу віднесення цієї категорії справ до спору про право є доволі суперечливою.

Констатовано, що недопуск платником податків посадових осіб контролюючих органів до проведення податкової перевірки не позбавляє контролюючі органи права вжити заходів щодо організації та прийняти рішення про проведення такої перевірки.

Ключові слова: податкова перевірка, контролюючі органи, платник податків, правові підстави недопуску до проведення перевірки.

Постановка проблеми. Важливість проведення податкової перевірки не можна недооцінювати, про що свідчать статистичні данні. Встановлено, що у 2018 р. підрозділами аудиту Державної фіскальної служби України було проведено 5 299 планових податкових перевірок (що більше на 10%, ніж у попередньому році) та 15 689 позапланових перевірок (кількість яких у порівнянні з 2017 р. зменшилася на 6%). За результатами перевірок було донраховано 34,4 млрд грн, з яких узгоджено 13,4 млрд грн, забезпечено надходжень грошовими коштами на 3,0 млрд грн, зменшено від'ємне значення

об'єкта оподаткування податком на прибуток на 11,5 млрд грн, що запобігло несплаті податку в майбутньому на 2,0 млрд грн, зменшено залишки від'ємного значення податку на додану вартість на 0,6 млрд грн (який після бюджетного відшкодування має включатися до податкового кредиту наступного звітного періоду) [1]. Проте проведення податкової перевірки дуже часто супроводжується непорозумінням між сторонами податкових правовідносин і небажанням платників податків відчувати втручання контролюючих органів в їх господарську діяльність, що своєю чергою проявляється в опорі з боку

платників під час допуску представників контролюючих органів до проведення податкової перевірки. Але, аналізуючи норми законодавства, можна дійти висновків щодо наявності правомірних підстав стосовно такого недопуску.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Правові підстави здійснення податкової перевірки у своїх працях досліджували О. Бандурка, В. Єрохов, М. Кучерявенко, Л. Касьяненко, М. Маринів, С. Попова, Л. Савченко, В. Теремецький, К. Швабій та інші науковці.

Зокрема Л. Касьяненко досліджувала зміст податкової перевірки як основної форми фінансового контролю, що застосовують органи Державної податкової служби України, визначивши основні критерії вибору її об'єкта [2]. Н. Маринів розкрила зміст податкової перевірки як сукупності активних дій владних суб'єктів, здійснила класифікацію податкових перевірок, проаналізувавши їхній зміст і виділивши види останніх; розглянула систему правових принципів проведення податкових перевірок; визначила перспективи розвитку законодавчого регулювання [3]. І. Малютін визначив зміст податкової перевірки як особливого методу державного фінансового контролю [4, с.60–61].

Т. Татарова загострила увагу на змісті поняття «податкова перевірка» як специфічного способу отримання й оцінки інформації про діяльність об'єкта, який контролюється, що включає комплекс дій, спрямованих на отримання певних відомостей, аналіз й оцінку всієї інформації, яка була отримана за результатами перевірки [5, с. 116].

В. Єрохов у процесі досліджень зробив висновки, що податкова перевірка є не лише інструментом підтримання режимів законності й фінансової дисципліни в податкових правовідносинах, а й дієвим примусовим засобом запобігання невиконанню або неналежному виконанню податкових норм [6, с. 99].

К. Швабій, Н. Новицька [7], Д. Тиновський [8] та І. Носачова [9] приділили увагу класифікації методів відбору платників податків для проведення перевірок, зокрема остання серед основних критеріїв відбору до плану-графіка планових документальних виїзних податкових перевірок віднесла ризик скоєння суб'єктом господарювання податкових порушень, вважаючи найдієвішим методом метод аналізу інформації про платника, що має ризики несплати [9, с. 293]. Проте питанням правомірності недопуску контролюючих органів для проведення податкової перевірки зовсім мало приділялося

уваги, зокрема в практичній площині, що обумовило актуальність обраної теми.

Мета статті – розглянути правові підстави допуску посадових осіб контролюючих органів до проведення документальних планових, непланових і фактичних перевірок.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до пп. 19-1.1.1, 19.1 ст. 19 ПК України до функцій контролюючих органів належить проведення перевірки платників податків, під час якої вони мають права доступу до територій, приміщень та іншого майна, що використовується для провадження господарської діяльності та/або є об'єктами оподаткування (за виключенням житла громадян) [10].

Своєю чергою платник податків зобов'язаний допускати посадових осіб контролюючого органу під час проведення ними перевірок до обстеження таких приміщень, а також для проведення перевірок з питань обчислення та сплати податків і зборів (пп. 16.1.13 п. 16.1 ст. 16 ПК України).

Ст. 81 ПК України визначає правові підстави допуску посадових осіб контролюючих органів до проведення документальних виїзних і фактичних перевірок, зокрема обов'язковість пред'явлення (надсилання) платникові податків таких документів:

- направлення на проведення перевірки, в якому мають бути зазначені дата видачі, найменування контролюючого органу, реквізити наказу про проведення відповідної перевірки, найменування й реквізити суб'єкта або об'єкта перевірки, мета, вид, підстави, дата початку й тривалість проведення перевірки, посада й прізвище посадової особи, яка її проводитиме;
- копії наказу про проведення перевірки, оформленого належним чином (за наявності вище наведених реквізитів й обставин її проведення);
- службових посвідчень осіб, які зазначені в направленні на проведення перевірки [10].

Правовими підставами недопущення посадових (службових) осіб контролюючого органу до проведення документальної виїзної або фактичної перевірки є непред'явлення або ненадіслання платникові податків вище зазначених документів або їх пред'явлення з порушенням вимог щодо їх оформлення (про що свідчить зміст п. 81.1 ст. 81 ПК України).

Так, у Постанові Верховного Суду України у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 11 вересня 2018 р. щодо справи № 826/14478/17 стосовно правових наслідків

неналежного оформлення наказу про проведення податкової перевірки за відсутності вказаного періоду діяльності позивача, який буде перевірятися, міститься висновок про неправомірність здійснення податкової перевірки з посиланням на зміст абзацу 3 п. 81.1 ст. 81 ПК України [11]. Отже, можна зробити висновок, що порушення вимог оформлення направлення на проведення перевірки або наказу про її проведення (зокрема відсутність будь-яких обов'язкових відомостей, що мають у них міститися відповідно до змісту п. 81.1 ст. 81 ПК України) є підставою для відмови платником податків у допуску контролюючим органам.

Обов'язковим реквізитом, який мають містити направлення на проведення перевірки та копія наказу про її проведення, є зазначення підстав, за яких вона має проводитися, чіткий перелік яких є в п. 78.1. ст. 78 ПК України. Верховний Суд України у своїй Постанові від 22 січня 2019 р. № 820/5124/16 підкреслює обов'язковість дотримання цих вимог контролюючим органом, вказуючи на те, що Наказ контролюючого органу, який не містить підстав для проведення перевірки, обов'язковість зазначення яких передбачено пп. 78.1.1, 78.1.4 п. 78.1 ст. 78 ПК України, свідчить про порушення порядку призначення перевірки та прийняття наказу [12]. Отже, в разі відсутності чітко визначених підстав для проведення документальної виїзної або фактичної перевірки в платника виникають підстави для відмови у допуску контролюючих органів для її проведення.

Стосовно службового посвідчення слід зазначити, що порядок його оформлення, видачі, здачі, облік бланків і посвідчень, оформлення знищення й утрати регулюється Наказом ДФС України від 23 жовтня 2014 р. №207 «Про службові посвідчення працівників органів Державної фіскальної служби». Відповідно до Наказу посвідчення повинно мати вмонтований безконтактний чіп з унікальним номером (кодом), який забезпечує можливість ідентифікації власника посвідчення, зразки посвідчень повинні мати серію (залежно від групи територіальних органів), установлену для кожної групи, і порядковий номер. У посвідченні обов'язково зазначаються прізвище, ім'я та по батькові працівника, посада, спеціальне звання, дати видачі й закінчення терміну дії посвідчення [13].

Винятковими умовами для проведення фактичної перевірки є обов'язкова наявність двох або більше посадових осіб контролюючого органу для початку проведення такої пере-

вірки й обов'язкова присутність посадових осіб суб'єкта господарювання або його представника чи особи, що фактично здійснює розрахункові операції (п. 80.7 ст. 80 ПК України) [10]. Тобто можна вважати підставами для відмови в допуску контролюючих органів для проведення фактичної перевірки невідповідність кількості посадових осіб контролюючого органу (тобто якщо кількість становить одну особу) або ж відсутність посадової особи суб'єкта господарювання чи особи, що здійснює розрахункові операції.

Для проведення документальної планової перевірки повинні бути такі правові підстави:

- обов'язкова її наявність у плані-графіку проведення планових документальних перевірок, який має бути оприлюднений на офіційному вебсайті центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову й митну політику, до 25 грудня року, що передує року, в якому проводитимуться такі перевірки;

- обов'язковість попередження платника податків (не пізніше ніж за 10 календарних днів до дня проведення перевірки) шляхом вручення під розписку або надсилання рекомендованим листом з повідомленням про вручення копії наказу про проведення такої перевірки й письмового повідомлення з зазначенням дати початку її проведення [10].

Під час складання плану-графіка необхідно враховувати вимоги п. 102.1 ст. 102 ПК України стосовно наданого права контролюючим органам здійснювати перевірку й самостійно визначати суму грошових зобов'язань платника податків не пізніше закінчення 1095-го дня, що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації та/або граничного строку сплати грошових зобов'язань, нарахованих контролюючим органом [14]. В іншому випадку платник податків вважається вільним від такого грошового зобов'язання й нарахованої пені, а спір стосовно декларації не підлягає розгляду в адміністративному або судовому порядку.

До плану-графіка насамперед включаються платники податків, які за результатами господарської діяльності мають найбільші ризики несплати до бюджету податків і зборів, обов'язкових платежів (п. 77.2 ст. 77 ПК України) [10].

Виявлення порушень під час складання плану-графіка проведення планової податкової перевірки ставить під сумнів законність такої перевірки. Ця думка підтверджується й судовою практикою. Так, у Постанові Верховного Суду України у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від

23 січня 2018 р. К/9901/1709/17 у справі № 813/1946/17 зазначено, що порушення строків складання плану-графіка податкових перевірок, ненадання інформації з приводу процедури й підстав включення позивача до плану-графіка та відсутність належної інформації щодо особи, яка його затвердила, є підставою вважати неправомірним включення суб'єкта господарювання до такого плану [15], що своєю чергою може бути підставою для недопуску контролюючого органу до проведення планової документальної перевірки.

Дуже часто виникає питання щодо правомірності недопуску посадових осіб контролюючих органів у разі недотримання 10-денного терміну повідомлення платника податків про початок такої перевірки.

Проаналізувавши норму п. 77.4 ст. 77 ПК України, можна сказати, що несвоєчасне повідомлення про проведення планової документальної перевірки може бути підставою для недопуску контролюючих органів. Проте, зміст пункту вказує на ймовірність несвоєчасного отримання платником податку копії наказу, бо законодавець закріплює право контролюючого органу повідомити двома способами: вручити під розписку платникові податку (тоді цей термін має бути чітко дотриманий) або надіслати рекомендованим листом з повідомленням про вручення (що створює ймовірність отримання листа з суттєвою затримкою). Водночас зміст пункту не містить норму, яка б указувала на обов'язковість ознайомлення платника податку за 10 днів до початку проведення перевірки за умови надсилання копії наказу й письмового повідомлення рекомендованим листом з повідомленням про вручення, що вказує на неприпустимість недопуску контролюючих органів до проведення перевірки, якщо такий строк порушено.

Верховний Суд України у своїй Постанові від 11 квітня 2019 р. по справі № 806/1402/17 погоджується з тим, що платник податків має право бути повідомлений належним чином про дату й час проведення перевірки до початку проведення такої [16]. Але знову-таки не вказуючи про обов'язковість дотримання терміну 10 днів, що свідчить про неоднозначність норми п. 77.4 ст. 77 ПК України з приводу строків інформування платника податку про проведення планової документальної перевірки.

Проте варто зазначити, що відсутність підстав у платника податку для відмови в допуску контролюючих органів для проведення подат-

кової перевірки є приводом для застосування адміністративного арешту майна такого платника податків (п. 94.1 ст. 94 ПК України).

До того ж необґрунтована відмова платника податку є приводом для притягнення останнього до адміністративної відповідальності за ст. 188-23 Кодексу України про адміністративні правопорушення (далі – КУпАП), санкція якої передбачає накладення штрафу на посадових осіб від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (тобто від 136,00 до 255,00 грн).

Але аналіз судової практики й окремих положень ПК України дав змогу зробити висновки стосовно вчинення платниками податків дій у вигляді маніпулювання нормами права й застосування схем ухилення від проведення податкової перевірки, яка полягає в тому, що контролюючими органами виконуються всі умови допуску для проведення податкової перевірки, зазначені у ст. 81 ПК України, але в разі відмови платника податку в допуску (за умов дотримання всіх положень вказаної статті) перевірка вважається такою, що не розпочалась, і вказані обставини мають фіксуватися актом, що засвідчує факт такої відмови з зазначенням заявлених причин (п. 81.2 ст. 81 ПК України). Наслідками такої відмови (відповідно до положень пп. 94.2.3 п. 94.2 ст. 94 ПК України) є право контролюючих органів на застосування адміністративного арешту майна платника податків, що є винятковим способом забезпечення виконання останнім податкового обов'язку.

Попри те що рішення про застосування арешту майна платника податків приймається керівником контролюючого органу або його заступником (п. 94.6 ст. 94 ПК України), його обґрунтованість має бути перевірена судом протягом 96 годин (п. 94.10 ст. 94 ПК України). Відсутність рішення суду про визнання арешту обґрунтованим протягом вказаного строку є підставою для припинення адміністративного арешту майна платника податків (пп. 94.19.1 п. 94.10 ст. 94 ПК України).

Але виходячи з судової практики провадження по справі закривається у зв'язку з наявністю спору про право, про що свідчить висловлена позиція Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду в Постанові від 21 січня 2020 р. по справі № 820/1730/17, в якій вказано, що в рамках розгляду справи № 820/1718/17 за поданням ГУ ДФС у Харківській області про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту

майна платника податків суд дійшов висновку щодо наявності у спірних правовідносинах спору про право (тобто предметом спору були правовідносини, існування яких стало передумовою виникнення підстав для застосування спеціальних заходів, а саме: платник податків заперечував не лише щодо накладення адміністративного арешту, а й висловлював сумнів законності проведення перевірки взагалі) [17].

Правова позиція Верховного Суду України викладена в постанові від 27 серпня 2019 р. по справі № 520/11050/18, якою було скасовано Рішення Харківського окружного адміністративного суду від 4 лютого 2019 р. в частині відмови в задоволенні позову про зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків, відкритих у банківських установах, про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту майна й зупинення видаткових операцій, з укаванням, що між сторонами існує спір про право за результатами прийнятого рішення на підставі акту ГУ ДФС у Харківській області про відмову з боку платника податку в допуску посадових осіб контролюючого органу до проведення фактичної перевірки [18].

Хоча позиція Верховного Суду України з приводу віднесення цієї категорії справ до спору про право є досить суперечливою, про що він зазначив у своїй Постанові від 28 серпня 2018 р., справа № 804/19780/14, наполягаючи на тому, що спір про право має місце в разі, якщо предметом спору є правовідносини, існування яких є передумовою виникнення підстав для застосування спеціальних заходів. Під спором про право необхідно розуміти оскарження до суду рішення про застосування адміністративного арешту, оскарження податкового повідомлення-рішення, яке покладено в основу податкового боргу, що обумовило звернення податкового органу до суду в порядку особливого провадження. Скарга на дії посадових осіб контролюючого органу щодо проведення перевірки в порядку досудового (адміністративного) оскарження має розумітись як спір про право. Своєю чергою оскарження наказу про проведення перевірки, дій податкового органу щодо її проведення є запереченням обставин, що обумовили звернення до суду з відповідним поданням, не може бути спором про право [19].

У такому випадку взагалі адміністративний арешт вважається непідтвердженим і ситуація переходить у площину судових процедур. І фактично заходи адміністративного арешту не вчиняються. Однієї з причин таких наслід-

ків є відсутність на законодавчому рівні правового механізму кваліфікації поняття «спір про право». У податкових правовідносинах для його кваліфікації можливо застосовувати положення ст. 20 ПК України, де визначено права контролюючих органів, серед яких право звертатися до суду щодо зупинення видаткових операцій платника податків у банках та інших фінансових установах, у тому числі в разі недопущення посадових осіб контролюючих органів до обстеження територій і приміщень (пп. 20.1.31 п. 20.1 ст. 20 ПК України) [10]; звертатися до суду щодо накладення арешту на кошти та інші цінності такого платника, якщо останній перешкоджає виконанню податковим керуючим повноважень і за наявності податкового боргу (пп. 20.1.32–20.1.33 п. 20.1 ст. 20 ПК України) [10].

Вважаємо, що процедуру можливості застосування режиму адміністративного арешту необхідно доопрацювати, оскільки через відсутність правових норм фактично нівелюється функція податкового контролю.

Висновки і пропозиції.

Установлено, що правовими підставами для відмови платником податків у допуску контролюючих органів є неперед'явлення або порушення вимог оформлення направлення на проведення перевірки або наказу про її проведення (зокрема відсутність будь-яких обов'язкових відомостей, що мають у них міститися відповідно до змісту п. 81.1 ст. 81 ПК України).

Доведено, що виявлення порушень під час складання плану-графіка проведення планової податкової перевірки ставить під сумнів законність такої перевірки, що підтверджується судовою практикою, що своєю чергою може бути підставою для недопуску контролюючого органу до проведення планової документальної перевірки.

За результатами аналізу судової практики й окремих положень ПК України зроблено висновки стосовно можливості вчинення платниками податків дій у вигляді маніпулювання нормами права й застосування схем ухилення від проведення податкової перевірки, яка полягає в тому, що контролюючими органами виконуються всі умови допуску для проведення податкової перевірки, зазначені у ст. 81 ПК України, проте в разі відмови платника податків у допуску (за умов дотримання всіх положень вказаної статті) перевірка вважається такою, що не розпочалась. Наслідками такої відмови є право контролюючих органів на застосування адміністративного арешту майна платника податків.

Констатовано, що недопуск платником податків посадових осіб контролюючих органів до проведення податкової перевірки не позбавляє контролюючі органи права вжити заходів щодо організації та прийняття рішення про проведення такої перевірки.

Список використаної літератури:

1. Звіт Державної фіскальної служби України за 2018 рік: офіційний портал Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/237691.html>.
2. Касьяненко Л. М. Правові основи здійснення фінансового контролю органами державної податкової служби України : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Л. М. Касьяненко ; Держ. податк. адмін. України, Нац. акад. держ. податк. служби України. Ірпінь, 2004. 18 с.
3. Маринів Н. А. Податкова перевірка як організаційно-правова форма реалізації податкового контролю : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Н. А. Маринів ; Національна юридична академія України ім. Ярослава Мудрого. Харків, 2007. 20 с.
4. Малютін І. А. Податкова перевірка – особливий метод державного фінансового контролю. *Правове регулювання економіки: зб. наук. праць*. 2008. № 8. С. 58–68.
5. Татарова Т. О. Особливості податкової перевірки як форми податкового контролю. *Вісник Чернівецького факультету Національного університету «Одеська юридична академія»*. 2016. Вип. 4. С. 113–122. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vchfo_2016_4_12.
6. Єрохов В. До питання визначення місця податкової перевірки в механізмі засобів державного примусу в податковому праві. *Юридичний вісник*. 2014. № 6. С. 96–100. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/urid_2014_6_18.
7. Швабій К., Новицька Н. Методика відбору платників податків для документальних перевірок. *Світ фінансів*. 2007. № 2. С. 85–92.
8. Тиновський Д. В. Методи відбору платників податків для проведення виїзних податкових перевірок. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2012. № 3. С. 283–298. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvdduvs_2012_3_43.
9. Носачова І. В. Системи ризик-аналізу в інформаційно-аналітичній діяльності податкової служби: світова практика та досвід України. *Вісник ДонНУЕТ*. 2011. № 4. С. 291–295.
10. Податковий кодекс України (зі змінами та доповненнями) : Закон від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
11. Постанова Верховного Суду від 11 вересня 2018 р., справа № 826/14478/17, адміністративне провадження № К/9901/56090/18. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/76418749>.
12. Постанова Верховного Суду від 22 січня 2019 р. № 820/5124/16, касаційне провадження № К/9901/39699/18. URL: <https://taxlink.ua/ua/court/postanova-verhovnogo-sudu-vid-22012019-u-spravi-820512416/#hcq=wWM5PAr>.
13. Про службові посвідчення працівників органів Державної фіскальної служби : Наказ від 23 жовтня 2014 р. № 207 ДФС України. URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/65941.html>.
14. Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків : Наказ від 2 червня 2015 р. № 524 ДФС України. URL: https://taxlink.ua/ua/normative_acts/pro-zatverdzhennya-poryadku-formuvannya-planu-grafika-provedennya-dokumentalnih-planovuh-herevirok/.
15. Постанова Верховного Суду України від 23 січня 2018 р. № К/9901/1709/17 у справі № 813/1946/17. URL: <https://taxlink.ua/ua/court/postanova-verhovnogo-sudu-vid-23012018-u-spravi-813194617/#hcq=yVihQAr>.
16. Постанова Верховного Суду України від 11 квітня 2019 р. у справі № 806/1402/17, адміністративне провадження № К/9901/30938/18. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/81136886>.
17. Постанова Верховного Суду України у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 21 січня 2020 р. у справі № 820/1730/17, адміністративне провадження № К/9901/3373/17. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/87238009>.
18. Постанова Верховного Суду України у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 27 серпня 2019 р. у справі № 520/11050/18, адміністративне провадження № К/9901/15416/19. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/83986050>.
19. Постанова Верховного Суду України у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 28 серпня 2018 р. у справі № 804/19780/14, адміністративне провадження № К/9901/8162/18. URL: <https://taxlink.ua/ua/court/postanova-verhovnogo-sudu-vid-28082018-u-spravi-8041978014/>.

Pokataieva O. V. Legal reasons and consequences of non-admission of controlling bodies

The article investigates the legal grounds for admitting officials of control bodies to carry out documentary planned, unplanned and factual inspections. It is established that the legal grounds for refusal of the taxpayer in the admission of the controlling bodies – are the non-submission or violation of the requirements for the registration of the direction for the inspection, or an order for its conduct (in particular, the absence of any mandatory information, which must be contained in accordance with the content of paragraph 81.1, Article 81 of the Tax Code of Ukraine).

It is proved that the detection of violations during the preparation of the schedule of the planned tax audit calls into question the legitimacy of such a check, which is confirmed by the case law, which in turn may be a reason for not allowing the controlling authority to carry out the planned documentary check.

Based on the analysis of the jurisprudence and individual provisions of the PC of Ukraine, it is concluded that taxpayers are able to act in the form of manipulation of the rules of law and the application of tax evasion schemes, which is that the control authorities fulfill all the conditions for admission for tax audit, specified in Article 81 of the Tax Code of Ukraine, however, in case of refusal of the taxpayer in the admission (subject to compliance with all the provisions of that article), the check is considered to be such that not started. The consequences of such a refusal are the right of the supervisory authorities to apply for administrative arrest of the taxpayer's property, which is an exclusive way of ensuring the latter's compliance with the tax obligation. However, it is established that, based on the case law, the proceedings in the case of the administrative arrest of the taxpayer's property are closed due to the existence of a dispute about the right, but it is found that the position of the Supreme Court of Ukraine regarding the classification of this category of cases as a dispute about the right is quite controversial.

It is stated that the failure of taxpayers to supervise taxpayers with taxpayer does not deprive the control authorities of the right to take measures to organize and make a decision to conduct such inspection.

Key words: *tax audit, controlling bodies, taxpayer, legal grounds for non-admission.*