



Верховний
Суд

ОГЛЯД
судової практики
Касаційного адміністративного суду
у складі Верховного Суду
щодо процедурних порушень
під час призначення та проведення
податкових перевірок

Рішення, внесені до ЄДРСР, за період
із 2018 року до серпня 2026 року



Supreme LAB

База правових позицій



ЗМІСТ

1. Оскарження наказу про призначення перевірки.....	4
1.1. Про вимоги до наказу про призначення перевірки	4
1.2. Про достатність відображення в наказі підстави для проведення фактичної перевірки як нумераційного позначення відповідного пункту статті ПК України без розкриття його змісту	5
1.3. Про правовий зміст підпункту 80.2.5 пункту 80.2 статті 80 ПК України: достатність відображення підстав для проведення фактичної перевірки	7
1.4. Про необхідність зазначення в наказі конкретної підстави для проведення документальної позапланової невіїзної перевірки	9
1.5. Про наслідки початку документальної позапланової невіїзної перевірки до належного вручення платнику наказу та повідомлення	10
1.6. Про правомірність підписання наказу про проведення позапланової перевірки, визначення її підстав і меж	11
1.7. Про судову оцінку індивідуальних актів у разі порушення процедури чи підстав проведення податкової перевірки, наслідком чого є визнання протиправними її результатів	12
1.8. Про дотримання процедури проведення документальної позапланової невіїзної перевірки	13
2. Призначення податкової перевірки та належне повідомлення платника податків про її проведення	15
2.1. Про правові наслідки неналежного повідомлення платника податків про документальну невіїзну перевірку	15
2.2. Про правові наслідки неповідомлення платника про документальну позапланову невіїзну перевірку	16
2.3. Про виключне право контролюючого органу вищого рівня призначати позапланову перевірку платника податків	17
2.4. Про правові наслідки проведення документальної невіїзної перевірки без належного рішення контролюючого органу та з порушенням встановленого податковим законодавством порядку її проведення	19
2.5. Про необхідність оприлюднення плану-графіка податкової перевірки	21
2.6. Про неможливість перенесення планової документальної перевірки на інший календарний рік без включення платника до плану-графіка	22



2.7. Про необхідність наявності судового рішення про призначення податкової перевірки як підстави для її проведення	23
2.8. Про наслідки проведення виїзної перевірки в іншому місці та анулювання статусу платника єдиного податку внаслідок виявлення порушень умов перебування на спрощеній системі	24
2.9. Про підстави проведення фактичної перевірки та істотність мінімальної конкретизації фактичної підстави такої перевірки в наказі за підпунктом 80.2.2 пункту 80.2 статті 80 ПК України	26
3. Адміністративне оскарження рішень, прийнятих контролюючим органом	28
3.1. Про відсутність підстав для податкової перевірки в разі неналежного оформлення запиту контролюючого органу	28
3.2. Про порушення процедури призначення податкової перевірки як підстави для скасування податкового повідомлення-рішення	29
3.3. Про право платника податків на врахування первинних документів, поданих разом із запереченнями на акт перевірки	31
3.4. Про застосування пункту 44.6 статті 44 ПК України в разі ненадання платником податків документів під час документальної виїзної перевірки	32
3.5. Про обов'язок контролюючого органу повідомити платника про розгляд заперечень на акт перевірки	33
3.6. Про порядок розгляду заперечень платника під час проведення позапланової документальної перевірки	35
3.7. Про скасування податкового повідомлення-рішення через неврахування контролюючим органом своєчасно поданих заперечень на акт перевірки	36
3.8. Про строк подання заперечень на акт податкової перевірки поштою та наслідки їх нерозгляду	38

1. Оскарження наказу про призначення перевірки

1.1. Про вимоги до наказу про призначення перевірки

Фізична особа – підприємець звернувся до суду з позовом до контролюючого органу про скасування податкового повідомлення-рішення, яким йому було збільшено грошове зобов'язання з ПДВ. Позивач зазначав, що перевірку проведено з порушенням вимог ПК України, оскільки в наказі про проведення перевірки не вказано підстави перевірки; з наказом, а також з інформацією про дату початку та місце проведення перевірки позивач ознайомлений лише на початку перевірки; вид перевірки, вказаний в наказі (документальна позапланова виїзна) не відповідав фактичному характеру перевірки, яка була проведена за місцезнаходженням контролюючого органу.

Суди першої та апеляційної інстанцій позов задовольнили. Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а судові рішення без змін.

Верховний Суд зазначив, що обов'язковою передумовою проведення документальної позапланової перевірки на підставі підпункту 78.1.1 пункту 78.1 статті 78 ПК України є надання платником пояснень та документальних підтверджень на письмовий запит контролюючого органу та їх оцінка контролюючим органом. Крім того, документальна позапланова виїзна перевірка має проводитися за місцезнаходженням платника податків, тоді як проведення перевірки у приміщенні контролюючого органу свідчить про її невиїзний характер.

Перевірка є способом реалізації владних управлінських функцій контролюючим органом як суб'єктом владних повноважень, який зобов'язаний діяти тільки на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що визначені Конституцією України та законами України. Невиконання вимог закону щодо підстави для проведення документальної позапланової перевірки призводить до визнання перевірки незаконною та не породжує правових наслідків такої, а акт перевірки, виходячи із положень щодо допустимості доказів, закріплених частиною другою статті 74 КАС України, не може бути визнано допустимим доказом у справі, оскільки одержаний з порушенням порядку, визначеного законом. Установлені судами обставини щодо протиправності призначення та проведення відповідачем перевірки, за наслідками якої і було прийнято оскаржуване податкове повідомлення-рішення, є достатніми для висновку про протиправність податкового повідомлення-рішення.

Детальніше з текстом постанови судової палати з розгляду справи щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів КАС ВС від 22 вересня 2020 року у справі № 520/8836/18 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/92457879>.



1.2. Про достатність відображення в наказі підстави для проведення фактичної перевірки як нумераційного позначення відповідного пункту статті ПК України без розкриття його змісту

Товариство звернулося до суду з позовом до Головного управління ДПС в Одеській області про визнання протиправним та скасування наказу про проведення фактичної перевірки.

Спір виник у зв'язку з призначенням контролюючим органом фактичної перевірки позивача на підставі підпункту 80.2.2 пункту 80.2 статті 80 ПК України, у зв'язку з отриманням від Управління податкового аудиту доповідної записки з інформацією, яка свідчить про можливі порушення здійснення розрахункових операцій в готівковій формі, які перевищують граничну суму розрахунків готівкою. У наказі не було вказано будь-яких фактичних підстав для перевірки, а також не відображено, яким чином контрольний орган встановив невідповідність діяльності платника вимогам законодавства. Водночас у лютому 2023 року позивачем в декларації з податку на додану вартість за лютий задекларовано реалізацію товару на суму 660 330 грн, включаючи ПДВ в сумі 110 055 грн, на користь особи, не зареєстрованої платником ПДВ. Платник вважав, що самого посилання на норми ПК України та загальне формулювання про наявність податкової інформації недостатньо, оскільки наказ не містить конкретних відомостей про таку інформацію, джерело її отримання та обставини можливого порушення.

Суд першої інстанції рішенням, залишеним без змін постановою апеляційного адміністративного суду, задовольнив позов.

Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, скасував оскаржувані судові рішення та ухвалив нове, яким відмовив у задоволенні позову.

У цій справі Суд зробив висновок, що покликання в наказі на підпункт 80.2.2 пункту 80.2 статті 80 ПК України, що утримує в собі весь спектр необхідних елементів для визначення підстави для призначення перевірки (як правової, так і фактичної), можна вважати мінімально допустимим обсягом інформації в розумінні абз. 3 пункту 81.1 статті 81 ПК України. Тому немає підстав вважати, що такий наказ породжує його неоднозначне трактування та/або невизначеність із фактичною підставою перевірки.

У пункті 80.2 статті 80 ПК України закріплено, що перевірку можна проводити в разі наявності хоча б однієї з підстав, перелік яких наведений у цій нормі. У спірному випадку у наказі було чітко вказано як правову, так і фактичну підстави для призначення перевірки. Саме тому обсяг інформації в наказі повністю відповідає вимогам законодавства.



Зважаючи на отриману інформацію щодо можливого порушення, із зазначенням сфери, якої ця інформація стосується, що вказує на конкретизацію фактичної підстави, відсутні підстави для скасування наказу у зв'язку з його неналежним оформленням.

Аналіз підпункту 80.2.2 пункту 80.2 статті 80 ПК України дає підстави для висновку, що в ньому достатньою мірою розкрито як правову, так і фактичну підстави для призначення фактичної перевірки, а саме: наявність / отримання інформації від визначеного кола суб'єктів щодо можливого допущеного порушення податкової дисципліни у сферах здійснення платниками податків розрахункових операцій, наявності чи відсутності відповідних дозвільних документів, контроль за наявністю яких покладено на контрольні органи, виробництва та обігу підакцизних товарів. Тому єдиною передумовою та підставою для призначення фактичної перевірки в контексті дотримання платником податкової дисципліни, визначеної підпунктом 80.2.2 пункту 80.2 статті 80 цього Кодексу, є наявна та/або отримана в установленому законодавством порядку інформація від визначеного в цій самій нормі кола суб'єктів: державних органів або органів місцевого самоврядування. Жодних інших підстав вказана норма не встановлює.

У випадку оскарження до суду платником наказу про призначення фактичної перевірки та/або прийнятого рішення податковим органом за наслідками такої перевірки, здійсненої відповідно до підпункту 80.2.2 пункту 80.2 статті 80 ПК України, перевірці підлягають як питання наявності обґрунтованих підстав для призначення перевірки, так і дотримання контрольним органом вимог абзацу третього пункту 81.1 статті 81 цього Кодексу під час оформлення рішення про призначення перевірки у формі наказу, їх узгодженість між собою. У разі наявності обґрунтованих підстав для призначення фактичної перевірки, не можна вважати протиправним наказ про її призначення, у якому вказано вимоги підпункту 80.2.2 пункту 80.2 статті 80 цього Кодексу, але не розкрито зміст наявної / отриманої інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування про можливі порушення податкового законодавства, не конкретизовано норми права, які ймовірно порушив платник, із зазначенням доказів такого порушення. Зазначення підпункту 80.2.2 пункту 80.2 статті 80 цього Кодексу, що акумулює в собі весь спектр необхідних елементів щодо визначення підстави для призначення перевірки (як правової, так і фактичної), можна вважати мінімально допустимим обсягом інформації в розумінні абзацу третього пункту 81.1 статті 81 ПК України.



Отже, якщо правовою підставою для проведення перевірки є відповідний підпункт пункту 80.2 статті 80 ПК України, який містить лише одну фактичну підставу для цього, то зазначення в наказі лише цього підпункту без розкриття його змісту та деталізації обставин не є істотним недоліком наказу, який давав би підстави вважати його протиправним.

Детальніше з текстом постанови судової палати з розгляду справи щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів КАС ВС від 26 березня 2024 року у справі № 420/9909/23 можна ознайомитися за посиланням: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/118274531>.

1.3. Про правовий зміст підпункту 80.2.5 пункту 80.2 статті 80 ПК України: достатність відображення підстав для проведення фактичної перевірки

ТОВ «Параллель-ОПТ», основним видом діяльності якого є оптова торгівля твердим, рідким, газоподібним паливом і подібними продуктами, звернулося до суду з позовом до ГУ ДПС у Запорізькій області про визнання протиправним та скасування наказу про призначення фактичної перевірки.

Контролюючий орган згідно з наказом призначив проведення фактичної перевірки ТОВ «Параллель-ОПТ». Підставою проведення перевірки в наказі був підпункт 80.2.5 пункту 80.2 статті 80 ПК України та доповідна записка начальника управління контролю за підакцизними товарами, у якій запропоновано організувати проведення фактичної перевірки позивача.

Товариство не допустило посадових осіб контролюючого органу до проведення фактичної перевірки, про що було складено акт про відмову в допуску. Платник податків аргументував свою позицію тим, що наказ про перевірку був оформлений з порушенням ПК України, зокрема, містив лише посилання на норми чинного законодавства, без зазначення конкретних причин для проведення перевірки, інформації, яка стала підставою для її проведення, або конкретних порушень, які нібито були вчинені платником податків. Платник вважав, що контролюючий орган не надав доказів на підтвердження інформації про порушення, і що наказ про проведення перевірки та направлення на її проведення не відповідають вимогам пункту 81.1 статті 81 ПК України, оскільки не містять жодної достовірної інформації про порушення з боку платника податків.

Суд першої інстанції рішенням, залишеним без змін постановою апеляційного суду, задовольнив позов, визнав протиправним та скасував наказ про призначення фактичної перевірки. Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, скасувавши оскаржувані судові рішення та ухваливши нове, яким відмовив у задоволенні позову.



Верховний Суд підтримав раніше сформульовану правову позицію про те, що підпункт 80.2.5 пункту 80.2 статті 80 ПК України передбачає дві самостійні підстави для проведення фактичної перевірки у визначеній цією нормою сфері: отримання інформації про порушення вимог законодавства та/або здійснення функцій, визначених законодавством у цій сфері. Кожна з цих підстав може застосовуватися окремо або разом. Формулювання конкретного змісту наказу є дискрецією контролюючого органу, але з обов'язковим дотриманням вимог норм статті 81 Податкового кодексу України щодо змісту наказу про проведення перевірки.

Якщо фактичною підставою для призначення фактичної перевірки стала наявність (отримання) певної інформації, то контролюючий орган у рішенні про проведення перевірки поряд із посиланням на підпункт 80.2.5 пункту 80.2 статті 80 ПК України повинен щонайменше зазначити про «наявність (отримання) інформації щодо можливого порушення» або ж зазначити реквізити документа, який слугував приводом для призначення перевірки і містить таку інформацію. Аналогічно, якщо фактичною підставою для призначення фактичної перевірки стало здійснення відповідних функцій, то контролюючий орган у рішенні про проведення перевірки поряд із посиланням на підпункт 80.2.5 пункту 80.2 статті 80 ПК України повинен саме про це зазначити. Відповідно, якщо підставою для призначення перевірки відповідно до підпункту 80.2.5 пункту 80.2 статті 80 ПК України стала сукупність фактичних підстав, передбачених цією нормою, то контролюючий орган у рішенні про проведення перевірки поряд із посиланням на підпункт 80.2.5 пункту 80.2 статті 80 ПК України має це відобразити у вищезазначений спосіб. Саме такий обсяг інформації у наказі, прийнятому відповідно до підпункту 80.2.5 пункту 80.2 статті 80 ПК України, можна вважати мінімально достатнім в розумінні абзацу третього пункту 81.1 статті 81 ПК України щодо зазначення у наказі підстави для проведення перевірки, оскільки надає платнику податків загальне розуміння про підставу її призначення та відповідний предмет перевірки. Таке інформування про фактичну обставину має бути наведено саме серед підстав для проведення перевірки, тобто перед резолютивною частиною наказу. У разі, якщо наказ відповідає вимогам щодо відображення у ньому мінімально достатнього обсягу інформації щодо підстави для проведення перевірки, такий наказ не може вважатися оформленим з істотним порушенням вимог чинного законодавства. Як наслідок, такий наказ не можна вважати протиправним, оскільки його недоліки в розумінні статті 81 ПК України не є настільки значущими, що ставлять під загрозу можливість реалізації платником податків своїх прав.

Детальніше з текстом постанови судової палати з розгляду справи щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів КАС ВС від 28 травня 2024 року у справі № 280/1431/23 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/119502773>.



1.4. Про необхідність зазначення в наказі конкретної підстави для проведення документальної позапланової невіізної перевірки

Позивач звернувся до суду з позовом до Головного управління ДФС у Київській області про визнання протиправним і скасування наказу про проведення документальної позапланової невіізної перевірки та визнання протиправними дій контролюючого органу щодо її проведення.

Спір виник у зв'язку з виданням наказу, в якому як підставу для перевірки було зазначено лише норму ПК України (підпункт 78.1.13 пункту 78.1 статті 78), без наведення конкретних фактичних обставин, що зумовили її призначення. Позивач вважав, що перевірку призначено без належної законної підстави та з порушенням установленого порядку її проведення. Відповідач зазначав, що наказ прийнято на підставі податкового законодавства, а фактичною передумовою його видання були лист Генеральної прокуратури України з матеріалами кримінального провадження та акт перевірки іншого суб'єкта господарювання.

Суди першої та апеляційної інстанцій задовольнили позов. Верховний Суд залишив судові рішення попередніх інстанцій без змін. Крім неналежного визначення підстави перевірки в наказі, суди встановили порушення порядку повідомлення платника, зокрема, перевірка розпочалася раніше, ніж платник отримав копію наказу та повідомлення про її проведення.

Верховний Суд виснував, що оцінка правомірності наказу про проведення документальної перевірки, зокрема позапланової невіізної, має надаватися з урахуванням достатності змісту наказу для висновків про фактичну підставу проведення відповідної перевірки. Самого посилання в наказі на підпункт 78.1.13 пункту 78.1 статті 78 ПК України недостатньо, якщо з наказу неможливо ідентифікувати конкретну фактичну обставину, яка стала підставою для призначення перевірки.

Посилання контролюючого органу вже під час судового розгляду на лист Генеральної прокуратури, матеріали кримінального провадження чи акт перевірки іншого платника не усуває недоліку наказу, якщо такі обставини не зазначені в ньому як фактична підстава. Контролюючий орган не може обґрунтовувати правомірність наказу фактичними підставами, які не були відображені в самому наказі.

Крім того, для проведення документальної позапланової невіізної перевірки платник має бути належним чином повідомлений про неї та отримати копію наказу до початку перевірки (пункт 79.2 статті 79 ПК України). Недотримання цієї умови є самостійною підставою для визнання перевірки незаконною та відсутності правових наслідків її проведення.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 05 травня 2018 року у справі № 810/3188/17 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/73843674>.



1.5. Про наслідки початку документальної позапланової невиїзної перевірки до належного вручення платнику наказу та повідомлення

Товариство звернулося до суду з позовом до Головного управління ДПС у м. Києві про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень. Спів виник у зв'язку з проведенням контролюючим органом документальної позапланової невиїзної перевірки платника та прийняттям за її результатами податкових повідомлень-рішень. Позивач вважав, що перевірку розпочато з порушенням встановленого законом порядку, оскільки до її початку йому не було належним чином вручено копію наказу про проведення перевірки та письмове повідомлення про дату її початку і місце проведення. Відповідач наполягав, що необхідні документи були належним чином надіслані платнику рекомендованим поштовим відправленням.

Суди попередніх інстанцій позов задовольнили, виходячи з того, що перевірку проведено з істотним порушенням встановленої процедури, а тому акт перевірки не може бути належною підставою для прийняття податкових повідомлень-рішень. Верховний Суд залишив касаційну скаргу податкового органу без задоволення, а рішення судів попередніх інстанцій — без змін.

Верховний Суд розглянув питання щодо можливості проведення документальної позапланової невиїзної перевірки, якщо на момент її початку платнику не було належним чином вручено копію наказу про проведення перевірки та письмове повідомлення про дату її початку і місце проведення.

Суд зазначив, що відповідно до пункту 78.4 статті 78 та пункту 79.2 статті 79 ПК України документальна позапланова невиїзна перевірка може бути розпочата лише після вручення платнику в порядку, визначеному статтею 42 цього Кодексу, копії наказу про проведення перевірки та письмового повідомлення про дату початку і місце проведення такої перевірки. За змістом пункту 42.2 статті 42 ПК України документ вважається належним чином врученим, якщо його, зокрема, надіслано за податковою адресою платника рекомендованим листом з повідомленням про вручення.

У цій справі наказ і повідомлення були надіслані рекомендованим поштовим відправленням, однак поштове відправлення повернулося 28 серпня 2020 року з відміткою про невручення («орг. нет»). Перевірку контролюючий орган розпочав уже 27 серпня 2020 року, тобто до дати, яка відповідно до встановлених обставин вважалася днем вручення документів. На момент початку перевірки податковий орган не мав підтвердження належного повідомлення платника.



Отже, початок документальної позапланової невиїзної перевірки до належного вручення платнику наказу про її проведення та письмового повідомлення про дату початку і місце проведення є істотним порушенням процедури перевірки та самостійною і достатньою підставою для скасування податкових повідомлень-рішень, прийнятих за її результатами. Контролюючий орган перед початком перевірки зобов'язаний пересвідчитися у виконанні всіх установлених законом умов для її проведення.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 16 травня 2025 року у справі № 140/2750/24 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/127405394>.

1.6. Про правомірність підписання наказу про проведення позапланової перевірки, визначення її підстав і меж

Товариство звернулося до суду з позовом до Головного управління ДПС у Волинській області про визнання протиправним та скасування наказу про проведення документальної позапланової виїзної перевірки.

Підставою позову стало те, що після планової перевірки контролюючий орган вищого рівня (ДПС України) виявив невідповідність висновків акта вимогам законодавства та неповне з'ясування питань. На цій підставі (підпункт 78.1.12 пункту 78.1 статті 78 ПК України) ДПС України наказом, підписаним в.о. заступника Голови ДПС, призначила позапланову перевірку, яку доручила провести ГУ ДПС у Волинській області із залученням працівників ГУ ДПС у Львівській області. Платник вважав наказ протиправним, зокрема через відсутність належних повноважень у особи, яка його підписала, невизначеність підстав і меж перевірки, а також незаконне залучення працівників іншого територіального органу.

Суд першої інстанції рішенням, залишеним без змін постановою апеляційного суду, задовольнив позов і скасував наказ. Суди попередніх інстанцій виснували, що цей наказ було видано на підставі наказу контрольного органу вищого рівня, підписаного особою, яка не мала належних повноважень для такого підписання, що суперечить вимогам ПК України.

Верховний Суд частково задовольнив касаційну скаргу, скасувавши оскаржувані судові рішення і направивши справу на новий розгляд.

Верховний Суд зазначив, що відповідно до підпункту 78.1.12 пункту 78.1 статті 78 ПК України наказ про проведення документальної позапланової перевірки в порядку контролю за діями посадових осіб контролюючого органу нижчого рівня приймається контролюючим органом вищого рівня. Керівник або уповноважена особа контролюючого органу



має право підписати наказ про проведення документальної позапланової перевірки. Підстави та межі перевірки потрібно визначити в наказі згідно з підпунктом 78.1.12 пункту 78.1 статті 78 ПК України.

Керуючись нормами підпункту 75.1.2 статті 75, підпункту 78.1.12 пункту 78.1 статті 78 ПК України, в. о. заступника Голови ДПС України мав законні повноваження підписати наказ про проведення документальної позапланової перевірки, оскільки таке доручення є правомірним для посадових осіб, яким надано відповідні повноваження. ПК України встановлює можливість доручити здійснення перевірки територіальними органами ДПС, оскільки таке передання повноважень є частиною наказу, підписаного керівником або уповноваженою особою податкового органу. Отже, керівник або уповноважена особа контрольного органу має право підписати наказ про проведення документальної позапланової перевірки. Підстави та межі перевірки потрібно визначити в наказі згідно з підпунктом 78.1.12 пункту 78.1 статті 78 ПК України.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 16 квітня 2025 року у справі № 140/5720/24 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/126667520>.

1.7. Про судову оцінку індивідуальних актів у разі порушення процедури чи підстав проведення податкової перевірки, наслідком чого є визнання протиправними її результатів

Товариство звернулося до суду з позовом до Офісу великих платників податків ДФС про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення про збільшення товариству грошового зобов'язання з податку на додану вартість. Спір виник у зв'язку з проведенням документальної позапланової невіізної перевірки та прийняттям за її результатами податкового повідомлення-рішення. Позивач вважав, що податкове повідомлення-рішення є незаконним, оскільки його прийнято за результатами перевірки, проведеної на підставі наказу, який у судовому порядку визнано протиправним та скасовано.

Суд першої інстанції позов задовольнив. Суд дійшов висновку, що акт перевірки був винесений на підставі наказу, скасованого рішенням суду в іншій справі, що набрало законної сили. Тому податкове повідомлення-рішення, прийняте на підставі незаконної перевірки, не може вважатись правомірним і підлягає скасуванню.

Апеляційний суд скасував це рішення та відмовив у задоволенні позову. Суд апеляційної інстанції виходив з того, що саме на етапі допуску до перевірки суб'єкт господарської діяльності може поставити питання про необґрунтованість призначення та проведення перевірки, реалізувавши своє право на захист



від безпідставного здійснення податкового контролю щодо себе. Водночас допуск до перевірки нівелює правові наслідки процедурних порушень, допущених контролюючим органом у випадку призначення та проведення відповідної виїзної або фактичної перевірки.

Верховний Суд скасував постанову апеляційного суду та залишив у силі рішення суду першої інстанції.

Верховний Суд виснував, що, установивши порушення процедури чи підстав проведення податкової перевірки, наслідком чого є визнання протиправними її результатів, суд може не переходити до аналізу інших обставин, що слугували підставою ухвалення суб'єктом владних повноважень індивідуальних актів.

Якщо судовим рішенням, що набрало законної сили, скасовано наказ про проведення перевірки (встановлено факт протиправності такого), за результатами реалізації якого прийнято спірне у справі податкове повідомлення-рішення, то у такому разі відсутня необхідність досліджувати інші обставини.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 26 вересня 2022 року у справі № 1340/3590/18 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/106440154>.

1.8. Про дотримання процедури проведення документальної позапланової невиїзної перевірки

Платник звернувся до суду з позовом, оскаржуючи правомірність податкових повідомлень-рішень від 12 та 27 квітня 2023 року. Спір виник у зв'язку з проведенням документальної позапланової невиїзної перевірки, яку позивач уважав незаконною, з огляду на порушення процедури її проведення та недотримання строків повідомлення. На переконання платника, наказ про перевірку і повідомлення було надіслано тільки електронними засобами без його згоди на таку форму доставки, а також за п'ять днів до початку перевірки, що унеможливило своєчасне подання пояснень і документів.

Окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою апеляційного адміністративного суду, задовольнив позов. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку, що контрольний орган не довів факт належного вручення платнику копії наказу про призначення документальної позапланової невиїзної перевірки та повідомлення про її проведення. Відсутність квитанцій про доставку через електронний кабінет указує на порушення вимог ПК України, а також протиправність проведення перевірки та її результатів.

Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.



Верховний Суд виснував, що для законності проведення документальної позапланової невіізної перевірки контрольний орган зобов'язаний повідомити платника про її початок та місце проведення, а також вручити копію наказу до початку перевірки. Невиконання цієї вимоги (зокрема, якщо документи не були надіслані через електронний кабінет і це не було підтверджено відповідною квитанцією про доставку) є підставою для визнання перевірки незаконною.

Хоча на перевірки з питань податку на додану вартість не поширюється тридцятиденний строк, установлений для документальних позапланових невіізних перевірок, контрольний орган зобов'язаний вручити платнику копію наказу та повідомлення до початку перевірки.

Незастосування тридцятиденного строку між надсиланням повідомлення і початком перевірки з питань податку на додану вартість не звільняє контролюючий орган від обов'язку належного інформування платника про проведення перевірки.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 23 жовтня 2024 року у справі № 380/11112/23 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/122522491>.



2. Призначення податкової перевірки та належне повідомлення платника податків про її проведення

2.1. Про правові наслідки неналежного повідомлення платника податків про документальну невиїзну перевірку

Товариство звернулося до суду з позовом до Головного управління ДФС у Донецькій області, у якому просило визнати протиправними дії щодо проведення документальної невиїзної перевірки та складання акта перевірки, а також скасувати податкове повідомлення-рішення, яким йому збільшено грошове зобов'язання з ПДВ із ввезених на територію України товарів на суму понад 2,1 млн грн.

Позивач зазначав, що контролюючий орган провів перевірку з порушенням вимог податкового та митного законодавства, оскільки до її початку не було належним чином повідомлено Товариство про дату та місце проведення перевірки. Контролюючий орган заперечував проти позову, посилаючись на те, що повідомлення про проведення перевірки було направлено платнику рекомендованим листом.

Суди першої та апеляційної інстанцій позов задовольнили. Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а судові рішення – без змін.

Верховний Суд у цій справі вирішував питання про правові наслідки неналежного повідомлення платника податків про проведення документальної невиїзної перевірки.

Верховний Суд зазначив, що документальна невиїзна перевірка може бути розпочата лише за умови належного повідомлення платника податків про її проведення. Платнику має бути вручено копію наказу про проведення перевірки та письмове повідомлення про дату її початку і місце проведення до початку перевірки. При цьому платник має право бути присутнім під час такої перевірки та подати пояснення, заперечення і документи щодо її предмета, хоча його присутність безпосередньо під час невиїзної перевірки не є обов'язковою.

У цій справі контролюючий орган направив повідомлення не на податкову адресу Товариства, зазначену в Єдиному державному реєстрі, а на іншу адресу. Тому Верховний Суд дійшов висновку, що платника не було належним чином повідомлено про проведення перевірки, внаслідок чого він був позбавлений можливості реалізувати свої права до її початку.

Невиконання вимог частини четвертої статті 351 Митного кодексу України та пункту 79.2 статті 79 Податкового кодексу України щодо належного повідомлення платника про документальну невиїзну



перевірку є підставою для визнання такої перевірки незаконною та позбавляє контролюючий орган компетенції на прийняття податкового повідомлення-рішення за її результатами

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 16 вересня 2021 року у справі № 805/1126/17-а можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/99764285>.

2.2. Про правові наслідки неповідомлення платника про документальну позапланову невиїзну перевірку

Товариство звернулося до суду з позовом до ГУ ДПС у Харківській області про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень, якими, зокрема, було зменшено заявлене до бюджетного відшкодування ПДВ та збільшено грошове зобов'язання з ПДВ.

Спір виник у зв'язку з проведенням контролюючим органом документальної позапланової невиїзної перевірки щодо правомірності декларування від'ємного значення та бюджетного відшкодування ПДВ. Позивач вважав, що перевірка була проведена незаконно, оскільки його не було належним чином повідомлено про її проведення, а також йому не було належним чином направлено запити про надання документів. Натомість відповідач зазначав, що наказ про проведення перевірки, повідомлення та запит були направлені платнику поштою, а тому контролюючий орган мав право провести перевірку та використати її результати для прийняття податкових повідомлень-рішень.

Суди першої та апеляційної інстанцій задовольнили позов. Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін.

Верховний Суд розглянув питання щодо правових наслідків неповідомлення платника податків у встановленому законом порядку про проведення документальної позапланової невиїзної перевірки та зазначив, що проведення такої перевірки можливе лише за наявності передбачених ПК України підстав, прийняття відповідного наказу та вручення платнику до початку перевірки копії наказу, а також письмового повідомлення про дату початку і місце проведення перевірки.

За змістом пунктів 78.4, 79.1 та 79.2 ПК України право контролюючого органу на проведення документальної позапланової невиїзної перевірки виникає лише за умови дотримання встановленої процедури її призначення та повідомлення платника.

Відповідно до пункту 42.2 ПК України документи вважаються належним чином врученими, якщо вони надіслані у визначеному Кодексом порядку,



зокрема рекомендованим листом з повідомленням про вручення або вручені особисто. Сам факт направлення поштового відправлення без належного підтвердження його змісту та дотримання порядку вручення не свідчить про належне повідомлення платника.

Невиконання контролюючим органом вимог пункту 79.2 статті 79 ПК України щодо належного повідомлення платника до початку документальної позапланової невіізної перевірки призводить до незаконності такої перевірки та відсутності правових наслідків її проведення. У цій справі податковий орган не довів належними та допустимими доказами, що платнику було вручено наказ про проведення перевірки та повідомлення про дату її початку і місце проведення. Надані конверти не містили достатніх відомостей про належне вручення, а доказів доставки відповідних документів до електронного кабінету також не було надано.

Встановлення незаконності призначення та проведення перевірки є достатньою підставою для скасування податкового повідомлення-рішення, прийнятого за її результатами. Відомості, отримані внаслідок такої перевірки, не можуть використовуватися як належні докази. У такому випадку суду не потрібно додатково досліджувати правильність висновків контролюючого органу щодо суті встановлених перевіркою порушень.

Отже, неповідомлення платника податків у встановленому пунктом 79.2 статті 79 ПК України порядку та до початку документальної позапланової невіізної перевірки про її проведення є істотним порушенням процедури, яке зумовлює незаконність перевірки та відсутність правових наслідків її результатів. Податкове повідомлення-рішення, прийняте за результатами такої незаконної перевірки, підлягає скасуванню без необхідності додаткової оцінки суті встановлених контролюючим органом порушень.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 26 вересня 2024 року у справі № 520/23362/23 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/121907821>.

2.3. Про виключне право контролюючого органу вищого рівня призначати позапланову перевірку платника податків

Товариство звернулося до суду з позовом до Офісу ВПП ДФС про визнання протиправним та скасування наказу про проведення документальної позапланової виізної перевірки, а також про зобов'язання відповідача утриматися від її проведення.

Спір виник у зв'язку з тим, що після проведення Костянтинівською ОДПІ документальної позапланової перевірки Товариства та початку службового розслідування щодо посадових осіб цього контролюючого органу ДФС України наказом доручила Офісу ВПП ДФС провести нову перевірку правильності висновків попередньої перевірки. На виконання цього доручення Офіс ВПП ДФС видав оскаржуваний у справі наказ № 87. Позивач вважав його протиправним, оскільки Офіс ВПП ДФС не є контролюючим органом вищого рівня щодо Костянтинівської ОДПІ і тому не мав повноважень призначати перевірку на підставі підпункту 78.1.12 пункту 78.1 статті 78 ПК України.

Суд першої інстанції частково задовольнив позов, визнав протиправним та скасував наказ № 87, а у задоволенні вимоги зобов'язати відповідача утриматися від проведення перевірки відмовив. Суд апеляційної інстанції скасував рішення в частині скасування наказу і відмовив у цій частині позову. Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу Товариства, скасував постанову апеляційного суду та залишив у силі рішення суду першої інстанції.

У цій справі Верховний Суд вирішував питання про те, який саме контролюючий орган має право приймати наказ про проведення документальної позапланової перевірки на підставі підпункту 78.1.12 пункту 78.1 статті 78 ПК України та чи може таке повноваження бути делеговане іншому контролюючому органу.

Відповідно до підпункту 78.1.12 пункту 78.1 статті 78 ПК України документальна позапланова перевірка здійснюється, зокрема, у разі, якщо контролюючим органом вищого рівня в порядку контролю за діями або бездіяльністю посадових осіб контролюючого органу нижчого рівня здійснено перевірку документів обов'язкової звітності платника податків або матеріалів документальної перевірки, проведеної контролюючим органом нижчого рівня, і виявлено невідповідність висновків акта перевірки вимогам законодавства або неповне з'ясування під час перевірки питань, що повинні бути з'ясовані під час перевірки для винесення об'єктивного висновку щодо дотримання платником податків вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Наказ про проведення документальної позапланової перевірки в цьому випадку приймається контролюючим органом вищого рівня лише у тому разі, коли стосовно посадових осіб контролюючого органу нижчого рівня, які проводили документальну перевірку зазначеного платника податків, розпочато службове розслідування або їм повідомлено про підозру у вчиненні кримінального правопорушення.



Про проведення документальної позапланової перевірки керівник (його заступник або уповноважена особа) контролюючого органу приймає рішення, яке оформлюється наказом (пункт 78.4 статті 78 ПК України).

Системний аналіз цих норм дає підстави для висновку, що виключне право на прийняття наказу про проведення перевірки за підпунктом 78.1.12 пункту 78.1 статті 78 ПК України належить контролюючому органу вищого рівня. У цій справі такими органами були Головне управління ДФС у Донецькій області та Державна фіскальна служба України. Закон не передбачав можливості делегування ними повноваження щодо прийняття відповідного наказу Офісу великих платників податків ДФС.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 16 квітня 2021 року у справі № 805/1152/17-а можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/96339587>.

2.4. Про правові наслідки проведення документальної невіізної перевірки без належного рішення контролюючого органу та з порушенням установленого податковим законодавством порядку її проведення

Приватний нотаріус Херсонського міського нотаріального округу звернувся до суду з позовом до Херсонської об'єднаної державної податкової інспекції ГУ ДФС у Херсонській області про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень, рішень про застосування штрафних санкцій за єдиним внеском та вимоги про сплату боргу (недоїмки).

Спір виник у зв'язку з проведенням податковим органом перевірки позивача та прийняттям за її результатами відповідних індивідуальних актів. Позивач вважав, що перевірка проведена з порушенням установленого ПК України порядку, оскільки податковий орган фактично призначив і розпочав документальну планову виїзну перевірку, однак фактично провів її як невіізну. На думку позивача, така перевірка є незаконною, а прийняті за її результатами рішення не можуть породжувати правових наслідків. Податковий орган, натомість, наполягав на правомірності проведення перевірки та обґрунтованості донарахованих сум, зокрема посилався на ненадання позивачем первинних документів, що підтверджують задекларовані витрати.

Суд першої інстанції задовольнив позов. Апеляційний суд скасував це рішення та відмовив у позові. Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу позивача, скасував постанову апеляційного суду та залишив у силі рішення суду першої інстанції.



У цій справі Верховний Суд вирішував питання про правові наслідки проведення документальної невіїзної перевірки без належного рішення контролюючого органу та з порушенням встановленого податковим законодавством порядку її проведення, а також про допустимість акта такої перевірки як доказу для прийняття податкових повідомлень-рішень.

Документальна невіїзна перевірка може проводитися лише за наявності визначених законом підстав та після прийняття керівником контролюючого органу відповідного рішення про її проведення. За змістом пунктів 79.1, 79.2 статті 79 Податкового кодексу України, саме дотримання передбачених законом умов надає посадовим особам податкового органу право розпочати документальну невіїзну перевірку. Платник податків має бути належним чином і завчасно ознайомлений із наказом про перевірку, датою її початку та місцем проведення.

У цій справі податковий орган прийняв наказ про проведення документальної планової віїзної перевірки, повідомив позивача саме про віїзну перевірку та видав направлення на її проведення як віїзної. Водночас фактично перевірка була проведена у формі невіїзної.

Проведення перевірки з порушенням встановленої законом процедури означає незаконність такої перевірки та відсутність правових наслідків її проведення.

Акт перевірки, отриманий в результаті документальної невіїзної перевірки, виходячи із положень щодо допустимості доказів, закріплених частиною 2 статті 74 Кодексу адміністративного судочинства України, не може визнаватися допустимим доказом у справі, якщо він одержаний з порушенням порядку, встановленого законом. Податкові повідомлення-рішення, рішення, вимога, прийняті за наслідками незаконної перевірки на підставі акта перевірки, який є недопустимим доказом, не можуть вважатися правомірними та підлягають скасуванню. Неприйнятним є також спосіб встановлення податковим органом правопорушення стосовно витрат сформованих позивачем, без перевірки документів, адже у будь-якому випадку документальна перевірка вимагає дослідження документів, на підставі яких встановлюються податкові правопорушення. Порушення способу перевірки доводить неналежне виконання контрольної функції податковим органом та унеможливлює прийняття будь-яких рішень за наслідками не проведення перевірки.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 12 червня 2018 року у справі № 821/597/17 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/74670617>.

2.5. Про необхідність оприлюднення плану-графіка податкової перевірки

Товариство звернулося до суду з позовом до ГУ ДПС у Харківській області про скасування податкових повідомлень-рішень. Спір виник, зокрема, у зв'язку з правомірністю призначення та проведення документальної планової перевірки. Позивач вважав, що його неправомірно включили до плану-графіка перевірок, оскільки на момент такого включення він фактично не здійснював діяльності у сфері виробництва або реалізації підакцизної продукції, а також заперечував належність і своєчасність оприлюднення оновленого плану-графіка. Відповідач наполягав на правомірності проведення перевірки та посилався, зокрема, на лист ДПС України щодо підстав включення товариства до плану-графіка документальних планових перевірок на 2023 рік і дані про оприлюднення плану-графіка.

Суд першої інстанції частково задовольнив позов, скасувавши одне з податкових повідомлень-рішень у частині штрафу, а в решті вимог відмовив, визнавши перевірку правомірною. Апеляційний суд залишив це рішення без змін.

Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу частково, скасував судові рішення судів попередніх інстанцій у частині відмови в задоволенні позову та направив справу в цій частині на новий розгляд до суду першої інстанції. В іншій частині судові рішення залишив без змін.

Верховний Суд зазначив, що дотримання процедури призначення та проведення податкової перевірки має бути перевірене судами першочергово, оскільки встановлення незаконності перевірки може мати наслідком визнання протиправними її результатів і податкових повідомлень-рішень, прийнятих за її наслідками. Відповідно до підпункту 69.35 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX ПК України у спірний період (на період з 1 серпня 2023 року до припинення або скасування воєнного стану на території України) до плану-графіка могли включатися лише визначені законом категорії платників, а оновлений план-графік мав бути оприлюднений на офіційному вебсайті ДПС не пізніше останнього числа місяця його затвердження.

Під час оскарження податкових повідомлень-рішень суди мають насамперед з'ясувати, чи дотримався контролюючий орган установленої законом процедури призначення та проведення податкової перевірки, зокрема щодо оприлюднення плану-графіка перевірок. Недотримання контролюючим органом вимог щодо оприлюднення плану-графіка проведення документальних планових перевірок є порушенням процедури призначення перевірки, що призводить до визнання перевірки незаконною та відсутності правових наслідків її результатів, включаючи



податкові повідомлення-рішення. У таких випадках суд не переходить до аналізу податкових порушень по суті, а встановлення обставин оприлюднення плану-графіка є першочерговим предметом доказування.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 04 березня 2026 року у справі № 520/13487/24 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/134590879>.

2.6. Про неможливість перенесення планової документальної перевірки на інший календарний рік без включення платника до плану-графіка

Товариство звернулося до суду з позовом до ГУ ДПС у Рівненській області про визнання протиправним та скасування наказу, яким до первісного наказу про проведення документальної планової виїзної перевірки було внесено зміни щодо дати її початку.

Спір виник у зв'язку з тим, що первісно перевірка була передбачена планом-графіком на 2018 рік, однак фактично не відбулася через недопуск посадових осіб контролюючого органу та судове оскарження наказу. Після цього податковий орган кілька разів змінював дату початку перевірки, а оскаржуваним наказом переніс її проведення на серпень 2019 року. При цьому Товариство не було включене до плану-графіка проведення документальних планових перевірок на 2019 рік. Позивач вважав, що контролюючий орган не мав права переносити планову перевірку з 2018 на 2019 рік шляхом внесення змін до первісного наказу, оскільки для проведення планової перевірки обов'язковою є її передбаченість у плані-графіку відповідного року.

Суди першої та апеляційної інстанцій відмовили у задоволенні позову. Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, скасував рішення судів попередніх інстанцій та ухвалив нове рішення про задоволення позову.

У справі Верховний Суд розглянув питання щодо можливості перенесення документальної планової виїзної перевірки на інший календарний рік шляхом внесення змін до наказу, якщо платник податків не включений до плану-графіка перевірок на цей рік.

За змістом підпунктів 75.1.2 пункту 75.1 та пункту 77.1 статті 77 Податкового кодексу України документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка і повинна бути передбачена в ньому. Порядок формування плану-графіка, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 02 червня 2015 року № 524, також передбачає формування та коригування планів-графіків, а не довільне перенесення вже призначеної перевірки на наступний рік.



Отже, обов'язковою умовою проведення документальної планової перевірки є включення платника податків до плану-графіка перевірок і відповідність наказу про проведення перевірки плану-графіку. Якщо документальна планова перевірка не була проведена в строк, установлений планом-графіком, вимагається коригування плану-графіка та прийняття наказу про призначення перевірки, який би відповідав такому коригуванню, відповідно до законодавства, чинного на час виникнення спірних відносин.

Контролюючий орган не має права шляхом внесення змін до первісного наказу перенести період проведення планової документальної перевірки з одного календарного року на інший, якщо платник не включений до плану-графіка перевірок відповідного нового року.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 15 січня 2025 року у справі № 460/1953/19 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/124472209>.

2.7. Про необхідність наявності судового рішення про призначення податкової перевірки як підстави для її проведення

Товариство звернулося до суду з позовом до ГУ ДФС у м. Києві про визнання протиправними дій щодо проведення документальної позапланової невіізної перевірки та скасування податкових повідомлень-рішень, прийнятих за її результатами. Спір виник у зв'язку з проведенням перевірки на підставі ухвали слідчого судді Печерського районного суду м. Києва від 19.09.2017, яка не призначала безпосередньо податкову перевірку, а лише надавала дозвіл на її призначення. Позивач вважав, що така ухвала не є належною правовою підставою для проведення перевірки. Відповідач зазначав, що проведення перевірки на підставі ухвали слідчого судді відповідає вимогам підпункту 78.1.11 пункту 78.1 статті 78 ПК України.

Суди першої та апеляційної інстанцій задовольнили позов. Верховний Суд залишив судові рішення без змін, а касаційну скаргу ГУ ДФС у м. Києві – без задоволення.

У цій справі Верховний Суд вирішував питання щодо того, чи є ухвала слідчого судді, якою надано дозвіл на призначення податкової перевірки, належною підставою для її проведення відповідно до підпункту 78.1.11 пункту 78.1 статті 78 ПК України.

Відповідно до підпункту 78.1.11 пункту 78.1 статті 78 ПК України документальна позапланова перевірка може проводитися у разі отримання контролюючим органом судового рішення (слідчого судді) про призначення перевірки. Закон вимагає саме рішення про призначення



перевірки, а не рішення про надання дозволу на її проведення чи призначення. У цій справі ухвала слідчого судді лише дозволяла призначити перевірку ТОВ «Генпрофбуд», але безпосередньо її не призначала. Тому податковий орган не мав належної правової підстави для видання наказу про проведення перевірки.

Проведення документальної позапланової перевірки на підставі ухвали слідчого судді, яка не містить рішення про призначення такої перевірки, є протиправним.

Визнання перевірки незаконною є самостійною та достатньою підставою для скасування податкових повідомлень-рішень, прийнятих за її результатами, без необхідності додаткового аналізу правомірності висновків податкового органу щодо встановлених під час такої перевірки порушень.

Ненадання платником документів у межах незаконно призначеної перевірки також не утворює підстав для застосування відповідальності за їх ненадання.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 23 квітня 2021 року у справі № 826/10486/18 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/96498270>.

2.8. Про наслідки проведення виїзної перевірки в іншому місці та анулювання статусу платника єдиного податку внаслідок виявлення порушень умов перебування на спрощеній системі

Фізична особа – підприємець звернулася до суду з позовом до Головного управління ДПС у м. Києві про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень, рішень про застосування штрафних санкцій та вимог про сплату боргу (недоїмки). Підставою для їх прийняття стали результати документальної позапланової виїзної перевірки, яку контролюючий орган фактично провів у власному приміщенні, хоча перевірку було призначено як виїзну. Позивачка також посилялася на те, що контролюючий орган не прийняв рішення про анулювання її реєстрації як платника єдиного податку, проте нарахував їй податкові зобов'язання за загальною системою оподаткування.

Позивачка вважала, що відсутність за податковою адресою не надавала контролюючому органу права самостійно змінювати місце та фактичний вид проведення перевірки, а без прийняття рішення про анулювання реєстрації платника єдиного податку її статус залишався чинним. Контролюючий орган вважав прийняті за результатами перевірки рішення правомірними.

Суд першої інстанції задовольнив позов, установивши, зокрема, порушення процедури проведення перевірки, а також зазначивши, що припинення права



на спрощену систему можливе лише шляхом ухвалення контролюючим органом рішення про анулювання реєстрації платника єдиного податку та його виключення з відповідного реєстру. Апеляційний суд скасував це рішення та відмовив у задоволенні позову, визнавши питання порушення процедури проведення перевірки другорядними (похідними). Основним мотивом відмови слугувало встановлення порушень по суті. Верховний Суд задовольнив касаційну скаргу, скасував постанову апеляційного суду та залишив у силі рішення суду першої інстанції.

У цій справі судовому аналізу підлягала правомірність дій контролюючого органу, який за наявності наказу на проведення документальної виїзної перевірки фактично здійснив її у власному приміщенні без участі платника, мотивуючи таку підміну виду перевірки відсутністю ФОП за податковою адресою, та дотримання контролюючим органом встановленого законом алгоритму реалізації владних функцій, а саме — обов'язковість прийняття рішення про анулювання реєстрації платника єдиного податку згідно з пунктом 299.11 статті 299 ПК України перед нарахуванням зобов'язань за загальною системою оподаткування. Верховний Суд вкотре наголосив, що контролюючий орган зобов'язаний діяти лише на підставі, у межах повноважень та у спосіб, визначені законом. Документальна виїзна перевірка має проводитися за місцезнаходженням платника податків або місцем розташування відповідного об'єкта. Відсутність фізичної особи — підприємця за податковою адресою сама по собі не надає контролюючому органу права фактично підміняти призначену виїзну перевірку невиїзною та проводити її у власному приміщенні. Зміна місця проведення перевірки може бути правомірною лише за наявності об'єктивних причин, згоди платника та забезпечення йому права на участь у перевірці.

Дотримання встановленої законом процедури проведення перевірки є фундаментальною передумовою легітимності її результатів. Якщо контролюючий орган допустив істотне порушення процедури, яке зумовлює протиправність результатів перевірки, це є самостійною та достатньою підставою для визнання протиправними рішень, прийнятих за результатами такої перевірки. У такому разі суд має надати оцінку процедурним порушенням першочергово і не повинен переходити до аналізу правильності висновків контролюючого органу по суті.

Так само статус платника єдиного податку не припиняється автоматично лише внаслідок виявлення порушень умов перебування на спрощеній системі, а вимагає окремого рішення контролюючого органу про анулювання реєстрації платника єдиного податку (пункт 299.11 статті 299



ПК України). Тому за відсутності рішення про анулювання реєстрації контролюючий орган не може автоматично вважати особу такою, що перейшла на загальну систему оподаткування, та нараховувати їй податкові зобов'язання за правилами цієї системи.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 11 серпня 2026 року у справі № 320/46652/23 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/138934928>.

2.9. Про підстави проведення фактичної перевірки та істотність мінімальної конкретизації фактичної підстави такої перевірки в наказі за підпунктом 80.2.2 пункту 80.2 статті 80 ПК України

Товариство звернулося до суду з позовом до Східного міжрегіонального управління ДПС по роботі з великими платниками податків про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення, яким застосовано штрафні санкції за порушення вимог Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг».

Спір виник у зв'язку з проведенням контролюючим органом фактичної перевірки магазину товариства на підставі наказу та прийняттям за її результатами податкового повідомлення-рішення. Позивач вважав, що наказ не містить чіткого визначення правової та фактичної підстави перевірки і не вказує на отримання інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування. Відповідач наполягав, що посилання на підпункт 80.2.2 пункту 80.2 статті 80 ПК України є достатнім, а наявна доповідна записка та дані СОД РРО підтверджують підстави для перевірки.

Суди першої та апеляційної інстанцій задовольнили позов і скасували податкове повідомлення-рішення. Верховний Суд залишив касаційну скаргу контролюючого органу без задоволення, а рішення судів попередніх інстанцій — без змін.

Верховний Суд погодився з висновками судів попередніх інстанцій про відсутність належної фактичної підстави для проведення перевірки. Суд врахував правову позицію Судової палати у справі № 420/9909/23, згідно з якою посилання в наказі лише на підпункт 80.2.2 ПК України може вважатися мінімально допустимим обсягом інформації. Водночас у цій справі суди встановили, що наказ містив виключно формальне посилання на норми права і не містив жодної фактичної прив'язки до наявної / отриманої інформації про можливі порушення. Матеріали, на які посилався контролюючий орган (довідна записка, дані СОД



РРО), також не підтвердили наявності інформації, яка відповідає вимогам підпункту 80.2.2 ПК України.

Контролюючий орган має право використовувати інформацію із засобів масової інформації та інтернет-ресурсів для виявлення можливих ризиків. Однак така інформація сама по собі, без її належного опрацювання та передачі відповідним державним органом або органом місцевого самоврядування, не створює визначеної підпунктом 80.2.2 пункту 80.2 статті 80 ПК України підстави для призначення фактичної перевірки. Доповідна записка контролюючого органу, яка лише містить покликання на такі джерела або відтворює норми законодавства, також не замінює інформації від визначених цією нормою суб'єктів.

Відсутність відповідної інформації свідчить про відсутність законної фактичної підстави для проведення перевірки і є істотним процедурним порушенням, яке зумовлює відсутність правових наслідків фактичної перевірки.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 09 червня 2026 року у справі № 160/1167/24 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/137277099>.



3. Адміністративне оскарження рішень, прийнятих контролюючим органом

3.1. Про відсутність підстав для податкової перевірки в разі неналежного оформлення запиту контролюючого органу

Платник податків звернувся до суду з позовом до контролюючого органу про визнання протиправними та скасування наказу про проведення документальної позапланової виїзної перевірки та податкових повідомлень-рішень, прийнятих за її результатами. Спір виник у зв'язку з призначенням перевірки на підставі ненадання платником пояснень та документів на письмовий запит контролюючого органу. Позивач вважав, що запит не відповідав вимогам Податкового кодексу України, оскільки не містив конкретних підстав для його направлення та не узгоджувався з підставою, зазначеною в наказі про проведення перевірки. Відповідач вважав, що допущені при оформленні запиту недоліки не впливають на законність проведення перевірки та прийнятих за її результатами податкових повідомлень-рішень.

Суд першої інстанції відмовив у задоволенні позову. Суд апеляційної інстанції скасував це рішення та задовольнив позов. Верховний Суд скасував постанову апеляційного суду в частині вимоги про скасування наказу і залишив у цій частині в силі рішення суду першої інстанції, водночас залишив без змін висновок апеляційного суду про скасування податкових повідомлень-рішень.

Верховний Суд розглянув питання щодо правових наслідків неналежного оформлення запиту контролюючого органу та відсутності змістовного зв'язку між запитом і підставою для призначення документальної позапланової перевірки та зазначив, що призначенню документальної позапланової перевірки за підпунктами 78.1.1 або 78.1.4 пункту 78.1 статті 78 ПК України має передувати ненадання (або неповне надання) платником пояснень та документальних підтверджень на належним чином оформлений письмовий запит контролюючого органу.

За змістом пункту 73.3 статті 73 ПК України письмовий запит має бути оформлений з дотриманням установлених законом вимог та містити конкретні підстави для його направлення. Якщо запит складено з порушенням цих вимог, платник податків звільняється від обов'язку надавати на нього відповідь. При цьому за підпунктом 78.1.4 пункту 78.1 статті 78 ПК України запит має містити зазначення конкретної виявленої недостовірності даних та відповідної податкової декларації.



Ненадання платником відповіді на неналежно оформлений запит не створює законної підстави для призначення документальної позапланової перевірки. Якщо між змістом запиту та підставою, зазначеною в наказі про проведення перевірки, відсутній необхідний змістовний зв'язок, вважається, що платник не мав обов'язку надавати відповідні пояснення та документи, а отже, не виникла передбачена законом умова для проведення перевірки. Таке порушення є істотним і зумовлює протиправність податкових повідомлень-рішень, прийнятих за результатами перевірки.

Водночас після допуску посадових осіб контролюючого органу до перевірки наказ про її проведення є реалізованим, тому його подальше скасування не є належним та ефективним способом захисту. Неправомірність призначення перевірки у такому випадку має оцінюватися судом як підстава для оскарження рішень, прийнятих за її результатами.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 19 серпня 2024 року у справі № 420/5252/19 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/121113211>.

3.2. Про порушення процедури призначення податкової перевірки як підстави для скасування податкового повідомлення-рішення

Товариство звернулося до суду з позовом до Головного управління ДПС у Дніпропетровській області про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення, яким товариству було збільшено грошове зобов'язання з податку на прибуток іноземних юридичних осіб та застосовано штрафну санкцію. Спір виник у зв'язку з проведенням контролюючим органом документальної позапланової перевірки щодо оподаткування доходів нерезидента. Позивач вважав, що перевірку призначено без належних правових підстав, оскільки запит контролюючого органу не містив конкретних фактів можливого порушення податкового законодавства, а надані товариством пояснення та документи не були належним чином оцінені. Крім того, у наказі про проведення перевірки було неправильно зазначено найменування нерезидента. Відповідач наполягав на законності перевірки та вважав допущену в наказі помилку технічною опіскою. Суди першої та апеляційної інстанцій задовольнили позов і скасували податкове повідомлення-рішення. Верховний Суд змінив мотивувальні частини судових рішень першої та апеляційної інстанцій, залишивши результат спору без змін.

Верховний Суд зазначив, що відповідно до пункту 73.3 статті 73 та підпункту 78.1.1 пункту 78.1 статті 78 ПК України письмовий запит контролюючого органу має містити конкретні підстави для його



направлення, із зазначенням інформації, яка їх підтверджує, а також обставини, що свідчать про можливе порушення платником податків законодавства. Виявлені факти можуть бути підставою для призначення перевірки лише тоді, коли відповідні сумніви не усунуті наданими платником поясненнями та документальними підтвердженнями. Якщо пояснення необґрунтовані або документально не підтверджені, контролюючий орган може призначити перевірку, однак у наказі має бути належним чином зазначено відповідні підстави.

У цій справі запит контролюючого органу не містив конкретних фактів, які свідчили б про порушення саме товариством. Після отримання запиту товариство надало пояснення та копії документів, однак у наказі про призначення перевірки не було зазначено, чому ці пояснення є необґрунтованими або документально непідтвердженими. Натомість наказ містив лише загальне посилання на ненадання платником пояснень та документів у запитуваному обсязі. Додатково в наказі було зазначено неправильне найменування нерезидента – DNIPRO AGRO ALLANCE LTD замість DNIPRO AGRO ALLIANCE LTD.

Верховний Суд погодився з оцінкою судів попередніх інстанцій, що в сукупності ці обставини свідчать про істотні порушення процедури призначення перевірки.

Істотне порушення контролюючим органом встановленої Податковим кодексом процедури призначення та проведення перевірки, зокрема відсутність належних законних підстав для її призначення, є самостійною підставою для визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення, прийнятого за результатами такої перевірки.

У такому випадку суд має насамперед оцінити правомірність призначення та проведення перевірки і лише якщо встановлені порушення процедури не зумовлюють протиправності податкового повідомлення-рішення – переходити до оцінки порушень податкового законодавства по суті.

Оскільки порушення процедури призначення та проведення перевірки саме по собі було достатньою підставою для скасування податкового повідомлення-рішення, висновки судів щодо суті податкового порушення підлягали виключенню з мотивувальних частин судових рішень.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 29 січня 2025 року у справі № 160/8721/23 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/124846933>.

3.3. Про право платника податків на врахування первинних документів, поданих разом із запереченнями на акт перевірки

Підприємство звернулося до суду з позовом до Головного управління ДФС в Одеській області про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень, якими підприємству донараховано податок на прибуток, податок на додану вартість та штрафні санкції.

Спір виник у зв'язку з тим, що під час планової виїзної перевірки підприємство не надало частину первинних документів, які підтверджували задекларовані доходи, витрати та податковий кредит. Підприємство пояснювало неможливість їх надання переїздом бухгалтерії до нового офісного приміщення, про що директор зауважив під час підписання акта про ненадання оригіналів документів. Після отримання акта перевірки підприємство подало заперечення та додало до них належним чином засвідчені копії первинних документів, що не були надані під час проведення перевірки. Податковий орган ці документи не врахував, пославшись на пропуск строку їх подання.

Суди першої та апеляційної інстанцій задовольнили позов і скасували податкові повідомлення-рішення. Верховний Суд залишив касаційну скаргу податкового органу без задоволення, а судові рішення — без змін.

Верховний Суд розглянув питання щодо початку перебігу п'ятиденного строку для подання платником податків заперечень на акт перевірки та первинних документів, а також обов'язку контролюючого органу врахувати такі документи під час прийняття податкового повідомлення-рішення.

Суд зазначив, що на час виникнення спірних правовідносин пункт 86.7 статті 86 ПК України встановлював п'ятиденний строк для подання заперечень, але прямо не визначав день початку його перебігу. Тому застосуванню підлягало загальне правило обчислення строків (статті 252, 253 Цивільного кодексу України), за яким перебіг строку починається з наступного дня після відповідної календарної дати або настання події. День отримання акта до строку не включається. Тлумачення податковим органом норми як такого, що передбачає початок строку в день отримання акта, є неправильним.

У цій справі підприємство отримало акт 26 серпня 2016 року, а 2 вересня 2016 року подало заперечення з доданими первинними документами (643 аркуші). Документи були подані у встановлений строк. Відповідно до пункту 44.6 статті 44 ПК України документи, надані після закінчення перевірки, але до прийняття рішення контролюючим органом, повинні бути враховані ним.



Суд також врахував, що надані первинні документи відповідали вимогам законодавства щодо юридичної сили та доказовості, а податковий орган їх належність не спростував.

Отже, контролюючий орган зобов'язаний врахувати первинні документи, подані платником податків разом із запереченнями на акт перевірки у встановлений законом строк (п'ять робочих днів, рахуючи з наступного дня після отримання акта). Неврахування таких документів через помилкове визначення початку перебігу строку є неправомірним.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 31 серпня 2023 року у справі № 815/4925/16 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/113176098>.

3.4. Про застосування пункту 44.6 статті 44 ПК України в разі ненадання платником податків документів під час документальної виїзної перевірки

Товариство звернулося до суду з позовом до Головного управління ДПС в Івано-Франківській області про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення, яким підприємству зменшено суму бюджетного відшкодування ПДВ та застосовано штрафні санкції.

Спір виник у зв'язку з висновком податкового органу про те, що підприємство не підтвердило належними первинними документами використання у господарській діяльності списаних паливно-мастильних матеріалів, мінеральних добрив та засобів захисту рослин, а тому мало нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ відповідно до пункту 198.5 статті 198 ПК України. Позивач вважав, що господарське використання зазначених матеріалів підтверджується сукупністю первинних документів, а ненадання окремих документів, які не є необхідними для підтвердження відповідних операцій, не може свідчити про відсутність їх використання у господарській діяльності. Відповідач зазначав, що підприємство не надало документи на вимогу під час перевірки, у зв'язку з чим відповідно до пункту 44.6 статті 44 ПК України такі документи вважаються відсутніми.

Суд першої інстанції задовольнив позов та скасував податкове повідомлення-рішення. Апеляційний суд скасував це рішення та відмовив у позові, погодившись з позицією податкового органу щодо неповноти первинних документів, які не були надані під час перевірки, та застосував норму пункту 44.6 ПК України.

Верховний Суд скасував постанову апеляційного суду та залишив у силі рішення суду першої інстанції.

Верховний Суд розглянув питання щодо можливості застосування пункту 44.6 статті 44 ПК України у ситуації, коли платник податків повідомив контролюючий орган про наявність документів, а податковий орган



витребував їх фактично напередодні закінчення документальної виїзної перевірки, та щодо можливості врахування таких документів судом.

Суд зазначив, що відповідно до пункту 44.6 статті 44 ПК України ненадання платником податків до закінчення перевірки документів, які підтверджують показники податкової звітності, має наслідком презумпцію їх відсутності на момент складення такої звітності. Водночас цей припис має застосовуватися з урахуванням обов'язку контролюючого органу діяти обґрунтовано, добросовісно та розсудливо. Суд повинен перевірити, чи вжив платник податків усіх залежних від нього заходів для забезпечення контролюючому органу доступу до документів та чи мав податковий орган реальну можливість їх отримати. У цій справі підстав для застосування наслідків пункту 44.6 статті 44 ПК України не було, оскільки позивач повідомив податковий орган про наявність необхідних документів за своїм місцезнаходженням, а вимога про їх надання була направлена за день до закінчення виїзної перевірки. Контролюючий орган не довів обставин, які перешкождали йому отримати документи за місцезнаходженням платника, та не обґрунтував, чому відповідь підприємства, отримана в останній день перевірки, свідчила про ненадання документів. За таких обставин документи, подані підприємством у суді, могли бути враховані при вирішенні спору.

Сам факт ненадання окремих документів на вимогу контролюючого органу не є достатньою підставою для автоматичного застосування пункту 44.6 статті 44 ПК України. Суд повинен встановити причини та обставини ненадання документів, добросовісність платника і контролюючого органу, а також те, чи мав податковий орган реальну можливість отримати документи під час перевірки. Відсутність окремого документа, який не є єдиним необхідним доказом господарської операції, сама по собі не свідчить про відсутність такої операції, якщо її здійснення підтверджується сукупністю інших належних документів.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 12 серпня 2025 року у справі № 300/2785/22 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/129481818>.

3.5. Про обов'язок контролюючого органу повідомити платника про розгляд заперечень на акт перевірки

Товариство звернулося до суду з позовом до ГУ ДПС у Дніпропетровській області про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень, прийнятих за результатами документальної позапланової виїзної перевірки.



Спiр виник у зв'язку з висновками контролюючого органу про зниження податкових зобов'язань з ПДВ, завищення бюджетного відшкодування та від'ємного значення ПДВ, а також нереєстрацію податкових накладних. Позивач, зокрема, посилався на порушення контролюючим органом процедури розгляду заперечень на акт перевірки. Податковий орган вважав висновки перевірки обґрунтованими, зазначав, що ненадання платником податків первинних та інших документів на підтвердження задекларованих показників податкового обліку до перевірки згідно з приписами пункту 44.6 статті 44 ПК України прирівнюється до їх відсутності. Винятком є лише випадки виїмки документів або іншого їх вилучення правоохоронними та іншими компетентними органами. Суди першої та апеляційної інстанцій позов задовольнили та скасували податкові повідомлення-рішення. Верховний Суд залишив ці рішення без змін.

У цій справі Верховний Суд розглянув питання щодо правових наслідків недотримання контролюючим органом встановленої пунктом 86.7 статті 86 ПК України процедури розгляду заперечень платника на акт перевірки, зокрема неповідомлення платника про дату, час і місце такого розгляду.

Суд зазначив, що за пунктом 86.7 статті 86 ПК України платник податків має право подати заперечення на акт перевірки та додаткові документи і пояснення. Такі заперечення та документи є невід'ємною частиною матеріалів перевірки. У разі їх отримання контролюючий орган зобов'язаний повідомити платника про місце і час розгляду матеріалів перевірки протягом двох робочих днів з дня отримання заперечень, але не пізніше ніж за чотири робочі дні до дня їх розгляду. Платник має право брати участь у такому розгляді та надавати письмові й усні пояснення.

У цій справі платник подав заперечення на акт перевірки, однак контролюючий орган не повідомив його у встановленому порядку та строки про дату, час і місце їх розгляду. Унаслідок цього податкові повідомлення-рішення були прийняті без належного розгляду заперечень платника та без забезпечення його права брати участь у такому розгляді. Верховний Суд також звернув увагу, що ненадання платником документів під час перевірки за загальним правилом може прирівнюватися до їх відсутності (пункт 44.6 статті 44 ПК України). Водночас платник має право надати документи після завершення перевірки, але до прийняття рішення контролюючим органом. Контролюючий орган зобов'язаний врахувати такі документи у випадках та порядку, визначених законом.



Отже, неповідомлення платника податків про дату, час і місце розгляду його заперечень на акт перевірки є істотним процедурним порушенням вимог пункту 86.7 статті 86 ПК України. Таке порушення є самостійною та достатньою підставою для визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень, прийнятих за результатами перевірки, незалежно від обґрунтованості окремих висновків акта перевірки щодо податкових зобов'язань платника.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 08 січня 2026 року у справі № 160/8485/23 можна ознайомитися за посиланням: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/133174547>.

3.6. Про порядок розгляду заперечень платника під час проведення позапланової документальної перевірки

Товариство звернулося до суду з позовом до ГУ ДПС у Хмельницькій області про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення, яким збільшено грошове зобов'язання з податку на прибуток. Платник посилався на безпідставність висновків контролюючого органу, надання повного комплексу документів, які підтверджують правомірність понесених витрат, та порушення податковим органом порядку і строків ухвалення рішення.

У цій справі контролюючий орган спочатку провів планову перевірку, а згодом — позапланову у зв'язку з поданням платником нових документів. За підсумками перевірок податковий орган збільшив податкове зобов'язання з податку на прибуток.

Суд першої інстанції рішенням, залишеним без змін постановою суду апеляційної інстанції, відмовив у задоволенні позову. Суди попередніх інстанцій дійшли висновку про правомірність податкового повідомлення-рішення, зокрема про дотримання контрольним органом порядку розгляду заперечень відповідно до вимог ПК України. Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення — без змін.

Верховний Суд розглянув питання щодо порядку розгляду заперечень платника на акт документальної позапланової перевірки, проведеної на підставі підпункту 78.1.5 пункту 78.1 статті 78 ПК України.

Суд зазначив, що якщо контролюючий орган проводить документальну позапланову перевірку за підпунктом 78.1.5 пункту 78.1 статті 78 ПК України у зв'язку з розглядом заперечень платника до попереднього акта, заперечення на акт такої позапланової перевірки не запускають процедуру його окремого розгляду. Вони долучаються до матеріалів перевірки та враховуються контролюючим органом під час формування



остаточного висновку за результатами перевірки або під час розгляду скарги на податкове повідомлення-рішення.

Сам факт прийняття податкового повідомлення-рішення до спливу п'ятиденного строку для подання таких заперечень не свідчить про порушення процедури, якщо вимоги підпункту 86.7.4 пункту 86.7 статті 86 ПК України щодо долучення та врахування заперечень дотримані.

У разі необхідності дослідження нових обставин контролюючий орган має право призначити позапланову документальну перевірку на підставі підпункту 78.1.5 пункту 78.1 статті 78 ПК України. Заперечення на акт перевірки, проведеної на цій підставі, окремо не розглядаються. Такі заперечення відповідно до підпункту 86.7.4 пункту 86.7 статті 86 ПК України долучаються до матеріалів перевірки або матеріалів щодо розгляду скарги, а наведені в них факти та дані враховуються під час формування висновку за результатами розгляду матеріалів перевірки або під час розгляду скарги на ухвалене податкове повідомлення-рішення в порядку, встановленому статтею 56 ПК України.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 26 червня 2025 року у справі № 560/7715/24 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/128436679>.

3.7. Про скасування податкового повідомлення-рішення через неврахування контролюючим органом своєчасно поданих заперечень на акт перевірки

Товариство звернулося до суду з позовом до Головного управління ДПС у Хмельницькій області про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення у частині зменшення суми від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток.

Підставою позову стало те, що контролюючий орган прийняв податкове повідомлення-рішення, не розглянувши заперечення платника на акт документальної перевірки. Позивач вважав, що заперечення були подані своєчасно — в останній, десятий робочий день установленого пунктом 86.7 статті 86 ПК України строку, засобами поштового зв'язку шляхом їх передачі поштовому оператору. Тому контролюючий орган був зобов'язаний розглянути заперечення та додані до них документи до прийняття податкового повідомлення-рішення. Натомість контролюючий орган залишив заперечення платника без розгляду, помилково вважаючи, що строк їх подання пропущено.

Суд першої інстанції позов задовольнив. Апеляційний суд скасував це рішення та відмовив у задоволенні позову. Верховний Суд скасував постанову апеляційного суду та залишив у силі рішення суду першої інстанції.



Верховний Суд розглянув питання щодо правових наслідків прийняття податкового повідомлення-рішення без розгляду своєчасно поданих платником заперечень на акт перевірки.

Суд зазначив, що за змістом пункту 86.7 статті 86 ПК України платник податків має право протягом 10 робочих днів з дня, наступного за днем отримання акта перевірки, подати до контролюючого органу заперечення, додаткові документи та пояснення. Такі заперечення є невід'ємною частиною матеріалів перевірки і підлягають обов'язковому розгляду. Контролюючий орган зобов'язаний повідомити платника про їх розгляд та забезпечити його право брати участь у ньому. Податкове повідомлення-рішення приймається з урахуванням результатів розгляду заперечень.

У цій справі акт перевірки був отриманий платником 27.06.2024. Останнім днем строку для подання заперечень було 11.07.2024. Товариство передало заперечення поштовому оператору саме 11.07.2024 о 13:32 год., тобто в межах встановленого строку. Те, що контролюючий орган фактично отримав поштові відправлення 12.07.2024, не свідчить про пропуск платником строку.

Верховний Суд наголосив, що контролюючий орган не вправі залишати своєчасно подані заперечення без розгляду лише з тієї причини, що вони фактично надійшли до нього після спливу строку їх подання. Важливим є момент передачі заперечень поштовому оператору, якщо платник обрав поштовий спосіб їх подання.

Неврахування контролюючим органом своєчасно поданих платником податків заперечень на акт перевірки та доданих до них документів є самостійною підставою для скасування податкового повідомлення-рішення. Таке рішення приймається з порушенням установленної ПК України процедури, без урахування всіх обставин, що мають значення для його прийняття, та без забезпечення права платника податків на участь у процесі прийняття рішення. Своєчасність подання заперечень у разі їх надсилання поштою визначається датою їх передачі поштовому оператору в межах встановленого строку, а не датою фактичного отримання контролюючим органом.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 11 травня 2026 року у справі № 560/15865/24 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/136405055>.



3.8. Про строк подання заперечень на акт податкової перевірки поштою та наслідки їх нерозгляду

Товариство звернулося до суду з позовом до ГУ ДПС у м. Києві про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення про зменшення підприємству суми від'ємного значення ПДВ.

Підставою для подання адміністративного позову слугувало те, що податковий орган не розглянув заперечення підприємства на акт камеральної перевірки, вважаючи їх поданими із пропуском встановленого строку. Позивач зазначав, що заперечення були передані поштовому оператору в останній, десятий, робочий день строку – 18 жовтня 2022 року о 18:37, а тому є своєчасно поданими. Відповідач вважав, що після 18:00 робочий день контролюючого органу закінчився, тому заперечення подані несвоечасно.

Суди попередніх інстанцій відмовили у задоволенні позову. Верховний Суд скасував рішення судів попередніх інстанцій та ухвалив нове рішення про задоволення позову.

Верховний Суд розглянув питання щодо визначення моменту закінчення строку на подання заперечень на акт перевірки, якщо такі заперечення надсилаються поштою в останній робочий день, а також щодо правових наслідків їх нерозгляду контролюючим органом.

Суд зазначив, що відповідно до пункту 86.7 статті 86 ПК України платник податків має право подати заперечення на акт перевірки протягом 10 робочих днів з дня, наступного за днем отримання акта. Такі заперечення є невід'ємною частиною матеріалів перевірки та підлягають обов'язковому розгляду. Стаття 86 ПК України не визначає особливостей обчислення моменту подання заперечень залежно від способу їх направлення, тому за аналогією закону застосовується правило пункту 56.16 статті 56 ПК України.

Верховний Суд сформулював такий правовий висновок. Для подання заперечень на акт перевірки платник податків може скористатися за своїм вибором такими способами їх подання:

- (1) безпосередньо до відповідного контролюючого органу;
- (2) надіслати поштою через установи поштового зв'язку;
- (3) в електронній формі за допомогою електронного кабінету платника в порядку, встановленому статтями 42, 42-1 ПК України.

У першому випадку закінчення робочого дня у розумінні пункту 86.7 статті 86 ПК України збігається із закінченням робочого часу у відповідному територіальному органі Державної податкової служби України. У другому



випадку — із закінченням робочого часу відповідного поштового оператора.

У разі обрання платником податків шляху подання заперечень в електронній формі через електронний кабінет платника закінчення строку, передбаченого пунктом 86.7 статті 86 ПК України, припадає на двадцять четверту годину останнього (десятого) робочого дня строку. У цій справі товариство своєчасно подало заперечення, передавши їх поштовому оператору 18 жовтня 2022 року — в останній день установленого строку. Тому ГУ ДПС безпідставно залишило заперечення без розгляду та прийняло податкове повідомлення-рішення без урахування всіх матеріалів перевірки і без забезпечення права платника на участь у розгляді його заперечень.

Отже, своєчасним є подання заперечень на акт перевірки поштою в останній робочий день строку, якщо до закінчення робочого часу поштового оператора платник передав відповідне відправлення пошти. Безпідставний нерозгляд контролюючим органом своєчасно поданих заперечень є істотним порушенням права платника бути почутим і самостійною підставою для скасування податкового повідомлення-рішення, прийнятого за результатами такої перевірки.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 24 грудня 2024 року у справі № 640/20970/22 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/124028339>.

Огляд судової практики Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду щодо процедурних порушень під час призначення та проведення податкових перевірок. Рішення, внесені до ЄДРСР, за період із 2018 року до серпня 2026 року / Упоряд.: управління забезпечення роботи судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів секретаріату Касаційного адміністративного суду; управління аналітичної та правової роботи Касаційного адміністративного суду департаменту аналітичної та правової роботи Апарату Верховного Суду / Відпов. За вип.: секретар судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів канд. юрид. наук Р. Ф. Ханова; Київ, 2026. – 39 с.

Застереження: видання містить короткий огляд деяких судових рішень. У кожному з них викладено лише основний висновок щодо правового питання, яке виникло у справі. Для правильного розуміння висловленої в судовому рішенні правової позиції необхідно ознайомитися з його повним текстом, розміщеним у Єдиному державному реєстрі судових рішень.

Стежте за нами онлайн

 supreme.court.gov.ua

 fb.com/supremecourt.ua

 t.me/supremecourtua

 @supremecourt_ua

 x.com/supremecourt_ua

 so.supreme.court.gov.ua