

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ,
МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ**

ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Найденко О. Є.

ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ

Навчальний посібник

Харків. Вид. ХНЕУ, 2012

УДК 336.22(075)

ББК 65.261.4я7

H20

Рецензенти: докт. екон. наук, професор, зав. кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету *Крисоватий А. І.*; канд. екон. наук, професор, зав. кафедри фінансів Київського економічного інституту менеджменту *Данілов О. Д.*; канд. екон. наук, професор, зав. кафедри менеджменту Національного технічного університету "Харківський політехнічний інститут" *Соколенко В. А.*

Рекомендовано до видання рішенням вченої ради Харківського національного економічного університету.

Протокол № 7 від 26.03.2012 р.

Найденко О. Є.

H20 Податковий контроль : навчальний посібник / Найденко О. Є. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2012. – 224 с. (Укр. мов.)

Розглянуто теоретичні та методичні основи податкового контролю як складової державного податкового менеджменту. Досліджено теоретичні та практичні аспекти здійснення контрольної-перевірочної роботи податкових органів у контексті окремих податків і зборів.

Рекомендовано для наукових робітників, викладачів, аспірантів і студентів, а також для працівників державної податкової служби, фахівців фінансово-економічних відділів підприємств, аудиторів та податкових консультантів.

ISBN

УДК 336.22(075)

ББК 65.261.4я7

© Харківський національний економічний університет, 2012

© Найденко О. Є.

2012

Зміст

Вступ	5
Розділ 1. Теоретичні та методичні основи податкового контролю	9
1. Загальна характеристика податкового контролю	9
1.1. Поняття податкового контролю та його суб'єкти	9
1.2. Принципи податкового контролю	16
1.3. Етапи податкового контролю	21
Контрольні питання	22
Тести для самоконтролю	22
2. Методичне забезпечення податкового контролю	25
2.1. Способи податкового контролю	25
2.2. Методи податкового контролю	36
Контрольні питання	39
Тести для самоконтролю	40
3. Класифікація податкових перевірок	42
3.1. Камеральні та документальні невиїзні податкові перевірки	42
3.2. Документальні (планові та позапланові) виїзні податкові перевірки	42
3.3. Фактична податкова перевірка	47
Контрольні питання та завдання	49
Тести для самоконтролю	50
4. Організація проведення та документального оформлення результатів податкових перевірок	52
4.1. Порядок складання плану-графіка планових податкових перевірок	52
4.2. Організаційні заходи податкової перевірки	70
4.3. Порядок проведення податкової перевірки	74
4.4. Порядок документального оформлення результатів податкових перевірок	82
4.5. Порядок подання заперечень до акта податкової перевірки	91
Контрольні питання та завдання	101
Тести для самоконтролю	102
5. Перевірка окремих господарських операцій	104
5.1. Реєстраційні документи підприємства	104
5.2. Розрахункові операції	105

5.3. Операції з готівкою	106
5.4. Операції з оплати праці	110
Контрольні питання та завдання	110
Тести для самоконтролю	112
Розділ 2. Організація перевірок окремих видів податків та зборів	114
6. Податок на прибуток підприємств	114
6.1. Камеральна (документальна невізна) податкова перевірка	114
6.2. Документальна візна податкова перевірка	122
Контрольні питання та завдання	125
Тести для самоконтролю	126
7. Податок на додану вартість	128
7.1. Перевірка на етапі прийняття декларації	128
7.2. Камеральна податкова перевірка	134
7.3. Документальна невізна перевірка	140
7.4. Позапланова податкова перевірка	143
7.5. Перевірка правильності сум ПДВ, заявлених до відшкодування	147
Контрольні питання та завдання	158
Тести для самоконтролю	158
8. Акцизний податок	161
8.1. Камеральна податкова перевірка	161
8.2. Документальна візна перевірка	168
Контрольні питання та завдання	178
Тести для самоконтролю	179
9. Податок на доходи фізичних осіб	181
9.1. Камеральна податкова перевірка	181
9.2. Документальна візна перевірка	183
Контрольні питання та завдання	191
Тести для самоконтролю	192
10. Інші податки та збори	194
10.1. Камеральна податкова перевірка	194
10.2. Документальна візна перевірка	199
Контрольні питання та завдання	209
Тести для самоконтролю	210
Використана література	212
Предметний покажчик	222

Вступ

Сталий розвиток країни залежить від рівня наповнюваності її бюджету за рахунок різних платежів, найбільшу питому вагу серед яких становлять податкові надходження. З урахуванням кризової ситуації, яка склалася в країні, та із зростанням рівня тіньової економіки проблема наповнюваності бюджету стає найголовнішою. Одним із напрямків її вирішення є розробка системи контролюючих заходів, в основу яких будуть покладені способи податкового контролю, що має дозволити податковим органам контролювати рівень сплати податків та зборів з боку платників. Тому навчальна дисципліна "Податковий контроль" є важливою для підготовки студентів спеціальності 8.03050801 "Фінанси і кредит" спеціалізації "Оподаткування".

Навчальну дисципліну зараховано до групи нормативних дисциплін циклу професійної підготовки студентів магістерської програми "Податкове адміністрування та контроль" та варіативних дисциплін циклу професійної підготовки студентів магістерської програми "Податкове планування та регулювання". Навчальна дисципліна є невід'ємною частиною циклу економічних дисциплін, необхідних працівникам бухгалтерських та податкових підрозділів підприємств. Програму навчальної дисципліни розроблено відповідно до вимог галузевого стандарту вищої освіти на базі освітньо-професійної програми підготовки магістрів.

Мета навчальної дисципліни – надання студентам необхідних теоретичних основ, методичних рекомендацій і практичних навичок щодо організації контрольно-перевірочної діяльності, виявлення податкових правопорушень та нарахування штрафних санкцій.

Для досягнення мети поставлені такі **основні завдання**:

вивчення основних законодавчих та нормативних актів, які регламентують питання податкового контролю;

розгляд принципів, способів та методів податкового контролю;

вивчення видів податкових перевірок;

розгляд порядку відбору платників податків для проведення податкової перевірки;

вивчення методологічних основ організації проведення податкових перевірок та оформлення їх результатів;

вивчення порядку здійснення контрольних-перевірочних заходів за різними податками та зборами.

Предметом навчальної дисципліни є вивчення теоретичних основ та методичних рекомендацій щодо організації податкового контролю.

З метою найкращого засвоєння навчального матеріалу дисципліни студенти повинні до його початку опанувати знаннями і навичками в галузі загальної економічної теорії, фінансів, макроекономіки, економіки, вміти простежувати вплив економічних важелів державного управління економікою на основні фінансово-економічні показники роботи підприємств та їх фінансовий стан. Цю дисципліну вивчають студенти, оволодівши знаннями з таких спеціальних навчальних дисциплін, як: "Податкова система", "Податковий та фінансовий облік", "Бухгалтерський облік", "Оподаткування виплат з оплати праці".

У результаті вивчення навчальної дисципліни студенти повинні

знати: нормативно-правові акти, якими регламентується процес податкового контролю; принципи, методи та способи податкового контролю; перелік суб'єктів податкового контролю; класифікацію податкових перевірок; порядок відбору платників податків для їх включення до плану графіка податкових перевірок; організацію складання плану перевірки; порядок проведення податкової перевірки; види та способи порушень у сфері оподаткування; порядок застосування фінансових санкцій за порушення податкового законодавства;

вміти: використовувати основні законодавчі та нормативні акти, які регламентують порядок здійснення податкового контролю; складати план та акт податкової перевірки;

володіти: понятійним апаратом навчальної дисципліни; методикою проведення податкової перевірки та документального оформлення її результатів; порядком оскарження та подання зауважень до результатів перевірки.

Перелік предметних компетентностей у розрізі тематики навчальної дисципліни наведено в таблиці.

Законодавчі та нормативно-правові акти, що використовувались при підготовці цього навчального посібника, цитуються за редакцією, що діяла за станом на 1 квітня 2012 року.

Предметні компетентності, якими мають володіти студенти спеціальності 8.03050801 "Фінанси і кредит" спеціалізації "Оподаткування" після вивчення даної навчальної дисципліни

Назва теми	Назва компетентності
1	2
Змістовний модуль 1. Теоретичні та методичні основи податкового контролю	
Тема 1. Загальна характеристика податкового контролю	1.1. Здатність до володіння понятійним апаратом. 1.2. Здатність до визначення суб'єктів податкового контролю. 1.3. Здатність до володіння принципами податкового контролю. 1.4. Здатність до володіння етапами податкового контролю. 1.5. Здатність до складання експертного висновку
Тема 2. Методичне забезпечення податкового контролю	2.1. Здатність до володіння способами податкового контролю. 2.2. Здатність до володіння методами податкового контролю. 2.3. Здатність до здійснення зустрічних звірок. 2.4. Здатність до складання запитів на ім'я платників податків. 2.5. Здатність до надання податкових консультацій платникам податків
Тема 3. Класифікація податкових перевірок	3.1. Здатність до визначення класифікації податкових перевірок. 3.2. Здатність до визначення періодичності проведення планових податкових перевірок. 3.3. Здатність до визначення термінів проведення різних видів податкових перевірок. 3.4. Здатність до визначення підстав для проведення позапланових податкових перевірок. 3.5. Здатність до визначення підстав для проведення фактичних податкових перевірок
Тема 4. Організація проведення та документального оформлення результатів податкових перевірок	4.1. Здатність до складання плану-графіка планової податкової перевірки. 4.2. Здатність до здійснення доперевірочного аналізу при організації податкової перевірки. 4.3. Здатність до оформлення документів при організації податкової перевірки. 4.4. Здатність до здійснення різних видів податкових перевірок. 4.5. Здатність до документального оформлення результатів податкових перевірок. 4.6. Здатність до здійснення оскарження дій податкових органів під час податкових перевірок та після їх завершення. 4.7. Здатність до володіння порядком вилучення документів після проведення податкових перевірок
Тема 5. Перевірка окремих господарських операцій	5.1. Здатність до володіння порядком проведення перевірок розрахункових та касових операцій. 5.2. Здатність до володіння порядком проведення перевірок реєстраційних документів платника податків. 5.3. Здатність до володіння порядком проведення податкових перевірок операцій з оплати праці

1	2
Змістовний модуль 2. Організація перевірок окремих видів податків та зборів	
Тема 6. Податок на прибуток підприємств	6.1. Здатність до володіння порядком проведення камеральної податкової перевірки. 6.2. Здатність до володіння порядком проведення документальної виїзної податкової перевірки. 6.3. Здатність до володіння порядком класифікації платників податків на чотири категорії. 6.4. Здатність до визначення факторів ризику при поданні податкової декларації з податку на прибуток підприємств. 6.5. Здатність до документального оформлення результатів камеральної податкової перевірки
Тема 7. Податок на додану вартість	7.1. Здатність до здійснення перевірки на етапі прийняття податкової декларації. 7.2. Здатність до здійснення відбору платників податків для проведення камеральної податкової перевірки. 7.3. Здатність до здійснення камеральної податкової перевірки. 7.4. Здатність до здійснення документальної невиїзної податкової перевірки. 7.5. Здатність до здійснення позапланової податкової перевірки. 7.6. Здатність до здійснення камеральної та позапланової податкової перевірки при бюджетному відшкодуванні податку
Тема 8. Акцизний податок	8.1. Здатність до здійснення камеральної податкової перевірки з акцизного податку. 8.2. Здатність до здійснення документальної виїзної перевірки з акцизного податку
Тема 9. Податок на доходи фізичних осіб	9.1. Здатність до здійснення камеральної податкової перевірки з податку на доходи фізичних осіб. 9.2. Здатність до здійснення документальної виїзної податкової перевірки з податку на доходи фізичних осіб
Тема 10. Інші податки та збори	10.1. Здатність до здійснення камеральної податкової перевірки з інших податків та зборів. 10.2. Здатність до здійснення документальної виїзної податкової перевірки з інших податків та зборів

Автор висловлює щире подяку за допомогу у підготовці навчального посібника науковим рецензентам: докт. екон. наук, професору, завідувачу кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету Крисоватому А. І., канд. екон. наук, професору, завідувачу кафедри фінансів Київського економічного інституту менеджменту Данілову О. Д., канд. екон. наук, професору, завідувачу кафедри менеджменту Національного технічного університету "Харківський політехнічний інститут" Соколенко В. А.

Розділ 1. Теоретичні та методичні основи податкового контролю

1. Загальна характеристика податкового контролю

1.1. Поняття податкового контролю та його суб'єкти

Розвиток будь-якої країни багато в чому залежить від надходжень до бюджету, основу яких складають податкові надходження. Саме від своєчасності та повноти сплати податків залежать наповнення бюджетів усіх рівнів, фінансування особистих потреб громадян, виконання функцій держави, місцевого самоврядування. Податкові платежі впливають на загальний розвиток та соціальне забезпечення держави.

Важливим заходом забезпечення надходжень податкових платежів до бюджетів різних рівнів, у тому числі й за рахунок примусового стягнення у платників сум, прихованих від оподаткування, є податковий контроль.

Однією з проблем українського податкового законодавства до 2011 року була відсутність законодавчого врегулювання поняття "податковий контроль". Тому оперувати цим поняттям можна було лише на підставі визначень, які наводилися провідними фахівцями в цій галузі [1; 3; 4; 13; 66; 67; 71–73; 80–83; 86–89; 91].

У Податковому кодексі України **податковий контроль** розуміється як система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [15].

Це визначення має певний недолік, оскільки не включає у себе важливу функцію, яку виконують податкові органи під час здійснення процедури податкового контролю, а саме правильність складання та своєчасність подання податкових декларацій (розрахунків).

Об'єктом податкового контролю є податкові правовідносини між контролюючими органами та платниками податків щодо правильності

нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, правильності складання та своєчасності подання податкових декларацій (розрахунків), а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства.

Предметом податкового контролю виступає правильність нарахування, повнота та своєчасність сплати податків і зборів, правильність складання та своєчасність подання податкових декларацій (розрахунків), а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства.

Податковий контроль одночасно носить забезпечувальний та попереджувальний характер [3].

Забезпечувальний характер податкового контролю проявляється в тому, що в результаті його застосування притинаються заходи щодо ухилення від сплати податків та забезпечується надходження податків до бюджету.

Попереджувальний характер податкового контролю полягає в стимулюванні платників податків до правильної сплати податків, оскільки при наявності податкового контролю платників податків передбачають, що недоплачені суми податків за результатами перевірок будуть стягнені з фінансовими санкціями до бюджету та, відповідно, ухилятися від оподаткування небезпечно. Тобто за рахунок податкового контролю підвищується рівень сумлінності платників податків.

Суб'єкти податкового контролю поділяються на три групи:

1. Суб'єкти, що контролюються: юридичні особи, фізичні особи-громадяни, фізичні особи-підприємці, податкові агенти.

2. Контролюючі суб'єкти.

Згідно зі статтею 41 Податкового кодексу України до контролюючих органів, які можуть здійснювати заходи податкового контролю, відносяться:

органи державної податкової служби – щодо податків, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, а також стосовно законодавства, контроль за дотриманням якого покладається на органи державної податкової служби;

митні органи – щодо мита, акцизного податку, податку на додану вартість, інших податків, які відповідно до податкового законодавства справляються у разі ввезення (пересилання) товарів і предметів на

митну територію України або територію спеціальної митної зони або вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або території спеціальної митної зони.

До 2011 року до контролюючих органів також відносились органи пенсійного фонду та соціального страхування, але з прийняттям Податкового кодексу України та спеціального закону, яким регламентовано впровадження єдиного соціального внеску, що не є податковим платежем, дані органи були виключені з переліку контролюючих у сфері оподаткування.

Статтями 20 та 21 Податкового кодексу передбачено права, обов'язки та відповідальність органів державної податкової служби (рис. 1.1, 1.2).

3. Допоміжні суб'єкти: свідки, перекладачі, експерти, поняті, бюро технічної інвентаризації (БТІ), товарні біржі та ін.

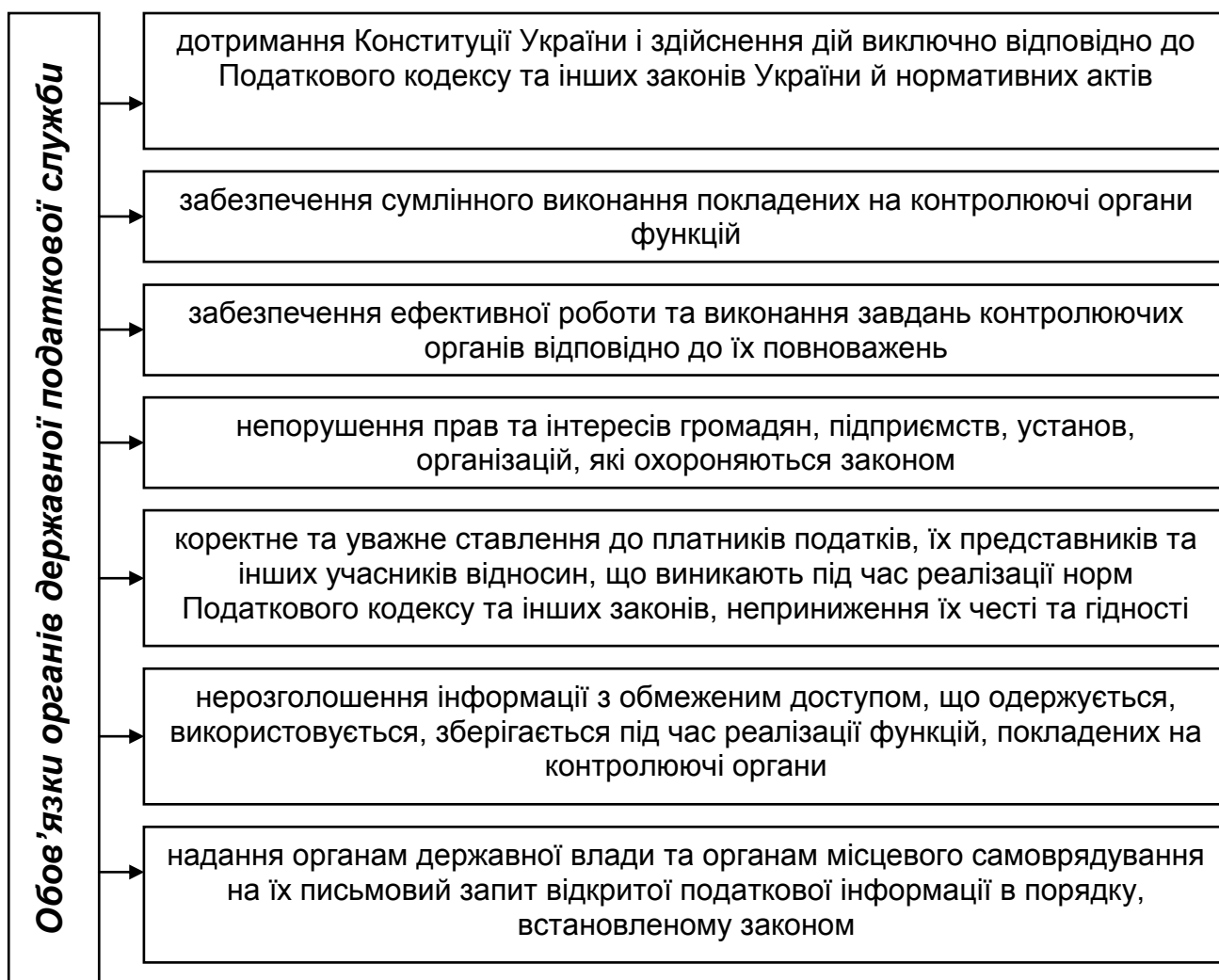


Рис. 1.1. **Обов'язки органів державної податкової служби**

ПРАВА ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ

запрошувати платників податків або їх представників для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податків і зборів, дотримання вимог іншого законодавства, здійснення контролю за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби. Письмові повідомлення про такі запрошення надсилаються не пізніше ніж за 10 календарних днів до дня запрошення рекомендованими листами, в яких зазначаються підстави запрошення, дата і час, на які запрошується платник податків (представник платника податків)

під час проведення перевірок вимагати виготовлення платником податків (уповноваженим представником платника податків) і безоплатно отримувати від них засвідчені підписом платника податків або його посадовою особою та скріплені печаткою (за її наявності) копії документів, що свідчать про порушення вимог податкового законодавства або іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, та пояснень з питань, що виникають під час перевірок та стосуються реалізації повноважень органів державної податкової служби; перевіряти під час проведення перевірок у платників податків – фізичних осіб, а також у посадових осіб та інших працівників платників податків – юридичних осіб – документи, що посвідчують особу

одержувати безоплатно від платників податків, а також від установ Національного банку України, банків та інших фінансових установ довідки, довідки та/або копії документів про наявність банківських рахунків, а на підставі рішення суду – інформацію про обсяг та обіг коштів на рахунках, у тому числі про ненадходження у встановлені терміни валютної виручки від суб'єктів підприємницької діяльності

проводити перевірки платників податків, крім Національного банку України

вимагати від платників податків, що перевіряються в ході перевірок, проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, у тому числі зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки

для здійснення функцій, визначених податковим законодавством, отримувати безоплатно від платників податків, у тому числі благодійних та інших неприбуткових організацій, у порядку, визначеному Податковим кодексом, інформацію, довідки, копії документів, засвідчені підписом платника податків або його посадовою особою та скріплені печаткою (за наявності), про фінансово-господарську діяльність, отримувані доходи, видатки платників податків та іншу інформацію, пов'язану з обчисленням та сплатою податків, дотриманням вимог іншого законодавства, здійснення контролю за яким покладено на органи державної податкової служби, а також фінансову та статистичну звітність

під час проведення перевірок вивчати та перевіряти первинні документи, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку, інші реєстри, фінансову, статистичну звітність, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби

Рис. 1.2. Права органів державної податкової служби

ПРАВА ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ

проводити контрольні розрахункові операції до початку перевірки платника податків щодо дотримання ним порядку проведення готівкових розрахунків та застосування реєстраторів розрахункових операцій. Товари, які було отримано службовими (посадовими) особами органів державної податкової служби під час проведення контрольної розрахункової операції, підлягають поверненню платнику податків у непошкодженому вигляді. У разі неможливості повернення такого товару відшкодування витрат здійснюється відповідно до законодавства з питань захисту прав споживачів

під час проведення перевірок вимагати від посадових або службових осіб платника податків надання повноважних осіб для спільного з представниками органів державної податкової служби зняття показань внутрішніх та зовнішніх лічильників, якими обладнані технічні пристрої, що використовуються у процесі провадження ним діяльності, що перевіряється

під час проведення перевірок мати доступ до територій, приміщень, крім житла громадян, та іншого майна, що використовуються для провадження господарської діяльності, та/або є об'єктами оподаткування, або використовуються для отримання доходів (прибутку), чи пов'язані з іншими об'єктами оподаткування, та/або можуть бути джерелом погашення податкового боргу

у випадках, встановлених законом, звертатися до суду щодо припинення юридичної особи та припинення підприємницької діяльності фізичною особою-підприємцем та/або про визнання недійсними установчих (засновницьких) документів суб'єктів господарювання

звертатися до суду щодо зупинення видаткових операцій платника податків на рахунках такого платника податків у банках та інших фінансових установах, крім операцій з видачі заробітної плати та сплати податків, зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також визначених контролюючим органом грошових зобов'язань платника податків, у разі недопущення посадових осіб органів державної податкової служби до обстеження територій та приміщень

звертатися до суду, в разі якщо платник податків перешкоджає виконанню податковим керуючим повноважень, визначених Податковим кодексом, щодо зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків шляхом накладення арешту на кошти та інші цінності такого платника податків, що знаходяться в банку, та зобов'язання такого платника виконати законні вимоги податкового керуючого

звертатися до суду щодо накладення арешту на кошти та інші цінності такого платника податків, що знаходяться в банку, в разі якщо у платника податків, який має податковий борг, відсутнє майно, та/або його балансова вартість менша суми податкового боргу, та/або таке майно не може бути джерелом погашення податкового боргу

Продовження рис. 1.2

ПРАВА ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ

звертатися до суду щодо стягнення коштів платника податків, який має податковий борг, з рахунків у банках, обслуговуючих такого платника, на суму податкового боргу або його частини

звертатися до суду щодо стягнення з дебіторів платника податків, що має податковий борг, сум дебіторської заборгованості, строк погашення якої настав та право вимоги якої переведено на органи державної податкової служби, у рахунок погашення податкового боргу такого платника податків

складати стосовно платників податків – фізичних осіб – та посадових осіб платників податків – юридичних осіб протоколи про адміністративні правопорушення

вносити постанови у справах про адміністративні правопорушення

у випадках виявлення порушення вимог податкового та іншого законодавства України, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи, надсилати платникам податків письмові запити щодо надання засвідчених належним чином копій документів

вимагати від платників податків, діяльність яких перевіряється, припинення дій, які перешкоджають здійсненню законних повноважень службовими (посадовими) особами органів державної податкової служби, усунення виявлених порушень податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи, та контролювати виконання законних вимог службових (посадових) осіб податкових органів

користуватися у службових справах засобами зв'язку, які належать платникам податків, з їх дозволу або дозволу посадових осіб таких платників

залучати, в разі необхідності, фахівців, експертів та перекладачів

визначати суми податкових та грошових зобов'язань платників податків

застосовувати до платників податків фінансові (штрафні) санкції, стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми грошових зобов'язань та/або податкового боргу, стягувати суми простроченої заборгованості суб'єкта господарювання перед державою за кредитом (позикою), залученим державою або під державну (місцеву) гарантію, а також за кредитом з бюджету

здійснювати контроль за додержанням норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, крім банків, та порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), за наявності документа, що підтверджує державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців – відповідно до закону, ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, з наступною передачею матеріалів про виявлені порушення органам, які видали ці документи, за наявності торгових патентів

звертатися до суду із заявою про вилучення оригіналів первинних фінансово-господарських та бухгалтерських документів

Продовження рис. 1.2

ПРАВА ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ

одержувати безоплатно необхідні відомості для ведення Єдиного реєстру податкових накладних, формування інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб – платників податків від платників податків, а також НБУ та його установ – про суми доходів, виплачених фізичним особам і утриманих з них податків та зборів;

від органів, уповноважених проводити державну реєстрацію суб'єктів, а також видавати ліцензії на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню, – про державну реєстрацію та видачу ліцензій суб'єктам господарської діяльності,

від органів внутрішніх справ – про громадян, які прибули на проживання до відповідного населеного пункту чи вибули з нього;

від відділів державної реєстрації актів цивільного стану – про фізичних осіб, які померли

одержувати безоплатно від митних органів щомісяця звітні дані про ввезення на митну територію України імпортованих товарів і справляння при цьому податків та зборів та інформацію про експортно-імпортні операції, що здійснюють резиденти і нерезиденти, та від органів статистики – дані, необхідні для використання їх у проведенні аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств, установ, організацій

надавати відстрочення та розстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу, а також приймати рішення про списання безнадійного боргу

застосовувати до фінансових установ, які не подали відповідним податковим органам повідомлень про відкриття або закриття рахунків платників податків або розпочали здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення відповідного податкового органу про взяття рахунку на облік в органах державної податкової служби, фінансові (штрафні) санкції

за несвоєчасне виконання установами банків та іншими фінансово-кредитними установами рішень суду й доручень платників податків про сплату податків та зборів стягувати з установ банків та інших фінансово-кредитних установ пеню за кожний день прострочення (включаючи день сплати)

надавати інформацію з Державного реєстру фізичних осіб – платників податків – іншим органам державної влади та органам фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування

звертатися у випадках, передбачених законом, до суду щодо застосування санкцій, пов'язаних із заборобою організації і проведення азартних ігор на території України

приймати рішення про зміну основного місця обліку та переведення великих платників податків на облік у спеціалізовані податкові органи та знімати їх з обліку й переводити до інших податкових органів

звертатися до суду щодо нарахування та сплати податкових зобов'язань, коригування від'ємного значення об'єкта оподаткування або інших показників податкової звітності у результаті застосування звичайних цін

отримувати від нотаріусів на письмові запити інформацію про вступ фізичної особи у права спадкоємця з обов'язковим зазначенням повних даних про таку особу та відомості про майно (нерухоме, рухоме, кошти тощо), отримане за спадком

Закінчення рис. 1.2

З 2011 року в Податковому кодексі з'явилась норма, яка регламентує участь експертів у процедурі податкового контролю (рис. 1.3).

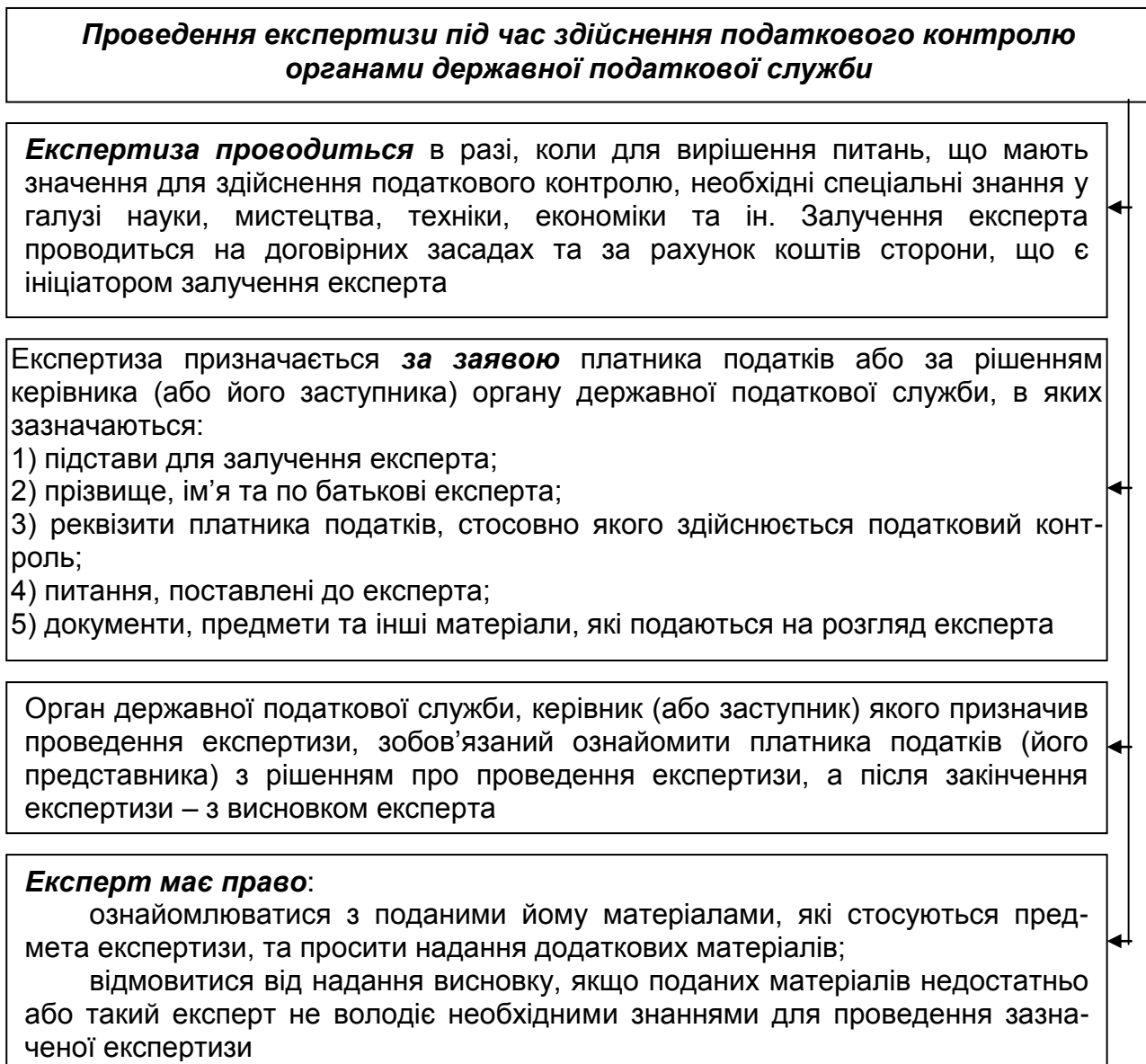


Рис. 1.3. Особливості проведення експертизи під час здійснення податкового контролю органами державної податкової служби

За надання завідомо неправдивого висновку експерт несе всі види відповідальності відповідно до закону.

1.2. Принципи податкового контролю

При здійсненні податкового контролю слід визначити перелік принципів, на яких він має базуватися.

У науковій літературі недостатньо розглянуто це питання. Так, тільки в роботі Ногіної О. А. зустрічається визначення принципів податкового контролю як базових правових положень, що визначають організацію й ефективне здійснення податкового контролю, якими повинні керуватися суб'єкти податкового контролю при здійсненні ними контрольних заходів у сфері оподаткування [86, с. 71].

Під принципом у широкому сенсі розуміється "основне, вихідне положення якої-небудь наукової системи, теорії, ідеологічного напрямку та ін." [70]. Виходячи з цього, для цілей податкового контролю це визначення можна інтерпретувати як "основне вихідне положення теорії оподаткування у сфері здійснення податкового контролю".

Інше загальноприйняте визначення цього терміна таке: "правило, покладене в основу діяльності якої-небудь організації, товариства та ін." [70]. Тобто принцип податкового контролю в цьому сенсі слід розуміти як основне положення, що визначає сутність та основу цього процесу; правило, покладене в основу здійснення податкового контролю податковими органами.

Незважаючи на прийняття Податкового кодексу України, в ньому відсутні принципи, які мають бути покладені в основу здійснення контрольно-перевірочної діяльності.

Автор підтримує думку, наведену в навчальному посібнику [3], згідно з якою **принципи податкового контролю** мають поділятися на три групи: загальноправові, загальноуправлінські та спеціальні. При цьому, на думку автора, всередині кожної групи перелік принципів має бути розширений.

Загальноправові принципи:

1. Законність. Даний принцип означає, що процес податкового контролю має здійснюватися контролюючими органами в рамках діючого законодавства.

2. Юридична рівність. Даний принцип передбачає, що підзаконні акти, прийняті на основі законодавчих актів, не мають вступати у суперечність з ними. Одним із прикладів таких суперечностей можна вважати затвердження Міністерством фінансів України нової форми податкової накладної [21], хоча підпунктом 201.2 Податкового кодексу України це право покладається на Державну податкову адміністрацію України.

3. Дотримання прав платника податків. По-перше, здійснення процедури податкового контролю не має порушувати задекларовані Конституцією права людини, наприклад, податкова перевірка має проводитися лише в робочий час підприємства. По-друге, податкові органи мають дотримуватися прав платників податків, прописаних статтею 17 Податкового кодексу України.

4. Гласність. Прикладом реалізації цього принципу є одне із прав платника податків, відповідно до якого він має право безоплатно отримувати в органах державної податкової служби та в органах митної служби, в тому числі і через мережу Інтернет, інформацію про податки та збори і нормативно-правові акти, що їх регулюють, порядок обліку та сплати податків і зборів, права та обов'язки платників податків, повноваження контролюючих органів та їх посадових осіб щодо здійснення податкового контролю [3].

Крім того, даний принцип проявляється при інформуванні податковими органами платника податків щодо терміну проведення планової податкової перевірки.

5. Відповідальність. Платники податків мають усвідомлювати, що за кожне податкове правопорушення вони мають нести адміністративну, фінансову або кримінальну відповідальність, якщо їх провина буде доведена.

6. Захист прав платників податків. Один із принципів податкового законодавства передбачає презумпцію правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу.

Загальноуправлінські принципи:

1. Незалежність. Даний принцип передбачає, що податковий інспектор повинен діяти неупереджено та не мати моральної або матеріальної зацікавленості в результатах контрольних-перевірочних дій.

2. Планомірність. Даний принцип реалізується шляхом складання плану-графіка планових податкових перевірок платників податків. Причому з 2011 року платники податків у залежності від ступеня ризику можуть перевірятися контролюючими органами не щорічно, а раз на два чи три

роки, що стимулює платників податків дотримуватися законодавчих норм. Але при цьому ніяким чином підприємства не можуть бути захищені від постійних позапланових та фактичних перевірок, які можуть проводитися хоч увесь календарний рік за наявності підстав.

3. Систематичність. Прикладом цього принципу може бути проведення камеральної податкової перевірки, яка здійснюється з певною періодичністю, після подання платником податків податкових декларацій (розрахунків).

4. Об'єктивність та достовірність. У процесі проведення податкового контролю в разі виявлення податкових правопорушень податковий інспектор має обов'язково посилатися на норми законодавчих або підзаконних актів, які порушив платник податків. Цей принцип реалізується в Наказі Державної податкової адміністрації України (ДПАУ) від 22 грудня 2010 року № 984 [25], згідно з яким факти виявлених порушень податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, викладаються в акті документальної перевірки чітко, об'єктивно та в повній мірі, із посиланням на первинні або інші документи, які зафіксовані в бухгалтерському та податковому обліку, що підтверджують наявність зазначених фактів.

5. Координація та взаємодія. Прикладом реалізації цього принципу є Постанова Кабінету Міністрів України "Про порядок координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів" від 27 грудня 2010 року № 1234 [23].

Але разом з тим, нормами цієї постанови передбачено, що в разі коли різні органи фінансового контролю запланували проведення у звітному періоді перевірки одного і того самого суб'єкта господарювання, така перевірка проводиться зазначеними органами одночасно. Тобто створюється прецедент, коли на підприємстві одночасно будуть проводити перевірку органи державної фінансової інспекції (колишнє КРУ) та податкові органи, що може ускладнити процедуру перевірки.

6. Ефективність. Даний принцип передбачає, що за підсумками податкового контролю в багатьох випадках нараховуються штрафні санкції та пеня, що є результатом дій податкового інспектора. Ще одним прикладом реалізації цього принципу може бути попередження можливих податкових правопорушень, коли платники податків будуть сплачу-

вати свої податкові зобов'язання, а не приховувати їх від податкових органів.

7. Економічність та доцільність. З появою в Україні великої кількості фінансово-промислових груп перед податковими органами постало питання перегляду концепції складання плану-графіка податкових перевірок. Якщо раніше перевірки проводилися майже на всіх підприємства, то сьогодні основна увага приділяється великим платникам податків, податкові надходження від яких складають левову частину дохідної частини міста, області, країни. Тому не кожна податкова перевірка сьогодні може бути доцільною з точки зору її можливих результатів.

8. Гнучкість. З урахуванням того, що зміни у податковому законодавстві відбуваються постійно, податкові інспектори мають бути до них готовими, щоб без додаткових витрат часу пристосуватися до змін, передбачених законодавчими або нормативно-правовими актами. Прикладом цього можуть бути зміни до форм податкової звітності з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість, які двічі відбувалися протягом 2011 року.

Спеціальні принципи:

1. Загальність. Податковий контроль має охоплювати всіх платників податків без винятку.

2. Єдність. Процедура податкового контролю має бути єдиною на всіх рівнях.

3. Територіальність. Податковий контроль має проводитися за територіальним принципом, коли податкові органи мають права перевіряти тільки тих платників податків, які зареєстровані в даній податковій інспекції. Виключенням з цього правила є плата за землю, коли фізична особа, яка мешкає, наприклад, у Харкові, має земельну ділянку в Автономній Республіці Крим, що вимагає від неї сплати земельного податку саме на території АРК.

4. Обмеження. Передбачає, що податкові органи мають діяти в рамках прав та повноважень, які на них покладено податковим законодавством.

5. Конфіденційність. Згідно з нормами Податкового кодексу платники податків мають право на нерозголошення контролюючим органом (посадовими особами) відомостей про такого платника без його письмової

згоди та відомостей, що становлять конфіденційну інформацію, державну, комерційну чи банківську таємницю та стали відомі під час виконання посадовими особами службових обов'язків, крім випадків, коли це прямо передбачено законами.

6. Відшкодування шкоди. Згідно зі статтею 17 Податкового кодексу України платники податків мають право на повне відшкодування збитків (шкоди), заподіяних незаконними діями (бездіяльністю) контролюючих органів (їх посадових осіб), у встановленому законом порядку. Але цих випадків в історії українського законодавства небагато.

1.3. Етапи податкового контролю

Процес податкового контролю передбачає послідовність дій, які мають бути здійснені податковими органами з метою виявлення дотримання платниками податків податкового законодавства.

На думку автора, податковий контроль має здійснюватися за такими етапами.

1 етап – підготовчий. На цьому етапі має бути відібрано платників податків на основі: аналізу даних податкової та фінансової звітності за попередні періоди; систематизованої інформації з усіх підрозділів податкової інспекції та інших контролюючих органів щодо діяльності цього платника; даних попередніх податкових перевірок, якщо платник податків раніше перевірявся.

На основі цього буде: визначено підрозділи податкових органів, представники яких будуть брати участь у податковій перевірці; складено план дій податкового інспектора під час податкової перевірки; проінформовано платника податків щодо початку планової податкової перевірки; видано документацію, яка дозволить податковим органам проводити податкову перевірку на підприємстві (наказ про перевірку, направлення на перевірку; інструктаж інспекторів, які будуть проводити податкову перевірку).

2 етап – здійснення заходів податкового контролю. У процесі реалізації даного етапу здійснюються контроль-перевірочні заходи щодо встановлення дотримання платником податків норм податкового та іншого законодавства.

3 етап – оформлення результатів податкового контролю. За підсумками податкової перевірки можуть складатися такі документи:

акт (довідка) про результати податкової перевірки; протокол про адміністративне правопорушення; висновок експерта; протокол комісії, яка розглядає заперечення до акта податкової перевірки.

4 етап – обмін інформацією з іншими контролюючими органами. У процесі податкової перевірки можуть бути виявлені факти, які свідчать про порушення платниками податків норм законодавчих актів, які виходять за межі компетенції податкових органів. У цьому випадку податкові органи зобов'язанні надавати інформацію, яка свідчить про порушення норм законодавства, іншим контролюючим органам, у компетенції яких знаходяться ці питання.

Детальний опис дій податкових органів на кожному етапі податкового контролю буде розглянуто в темі 4.

Контрольні питання

1. Поняття податкового контролю.
2. Суб'єкти податкового контролю.
3. Принципи податкового контролю.
4. Етапи здійснення податкових перевірок.
5. Права податкових органів.
6. Цілі та завдання податкового контролю.
7. Об'єкт та предмет податкового контролю.
8. Наукові підходи до визначення поняття податкового контролю.
9. Функції та повноваження податкових органів.
10. Колізії правових норм стосовно визначення функцій та повноважень органів податкового контролю.

Тести для самоконтролю

1. Об'єктом податкового контролю є:
 - а) прогнозування, планування, облік і аналіз тенденцій у податковій сфері;
 - б) податкові правовідносини між контролюючими органами та платниками податків щодо правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, правильності складання та своєчасності подання податкових декларацій (розрахунків), а також дотримання законо-

давства з питань регулювання обігу готівки проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства;

в) запобігання правопорушень у сфері податкового, митного і валютного законодавства;

г) варіанти а) і в);

д) варіант б).

2. Принцип відповідальності в податковому контролі означає, що:

а) юридичні особи несуть відповідальність перед законом;

б) фізичні особи несуть відповідальність перед законом;

в) контролюючі органи несуть відповідальність перед законом;

г) до юридичних і фізичних осіб застосовуються передбачені законодавством заходи юридичної відповідальності за правопорушення;

д) варіанти а), б) і в).

3. Принцип регулярності в податковому контролі припускає:

а) регулярну сплату податкових платежів платниками податків;

б) регулярне ведення податкового обліку платниками податків;

в) регулярне проведення заходів податкового контролю;

г) варіанти а) і в);

д) варіанти б) і в).

4. Принцип об'єктивності і вірогідності в податковому контролі означає, що:

а) при проведенні податкового контролю не повинно бути упередженості з боку контролюючих органів;

б) факти порушень, виявлені при проведенні податкового контролю, повинні бути підтверджені документами;

в) факти порушень, виявлені при проведенні податкового контролю, не повинні містити неточностей;

г) варіанти а) і б);

д) варіанти а) б) і в).

5. До контролюючих суб'єктів податкового контролю відносяться:

а) органи пенсійного фонду;

б) митні органи;

в) податкові органи;

г) варіанти а), б) і в);

д) варіанти б) і в).

6. Предмет податкового контролю складають:

а) правильність ведення платниками податків податкового обліку;

б) повнота і своєчасність сплати платниками податків та зборів у бюджети і державні цільові фонди;

в) правильність нарахування, повнота і своєчасність сплати податків і зборів, правильність складання та своєчасність подання податкових декларацій (розрахунків), а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства;

г) варіант б);

д) варіанти а), б) і в).

7. Принцип гласності в податковому контролі припускає можливість доступу до:

а) документів платника податків;

б) інформації про діяльність контролюючих органів, що не є державною таємницею;

в) інформації про діяльність платника податків, що не є комерційною таємницею;

г) варіанти а) і б);

д) варіанти б) і в).

8. Принцип систематичності в податковому контролі припускає:

а) регулярну сплату податкових платежів платниками податків;

б) регулярне ведення податкового обліку платниками податків;

в) регулярне проведення заходів податкового контролю;

г) варіанти а) і в);

д) варіанти б) і в).

9. Принцип єдності податкового контролю означає:

а) єдність правил податкового обліку на території України;

б) єдність методів проведення податкового контролю;

в) єдність порядку проведення податкового контролю;

г) варіанти б) і в);

д) варіанти а), б) і в).

10. До допоміжних суб'єктів податкового контролю відносять:

а) експертів, перекладачів;

б) органи пенсійного фонду;

в) свідків, понятих;

г) варіанти а) і в);

д) варіанти а), б) і в).

2. Методичне забезпечення податкового контролю

2.1. Способи податкового контролю

Згідно зі статтею 62 Податкового кодексу України податковий контроль здійснюється такими способами (рис. 2.1).

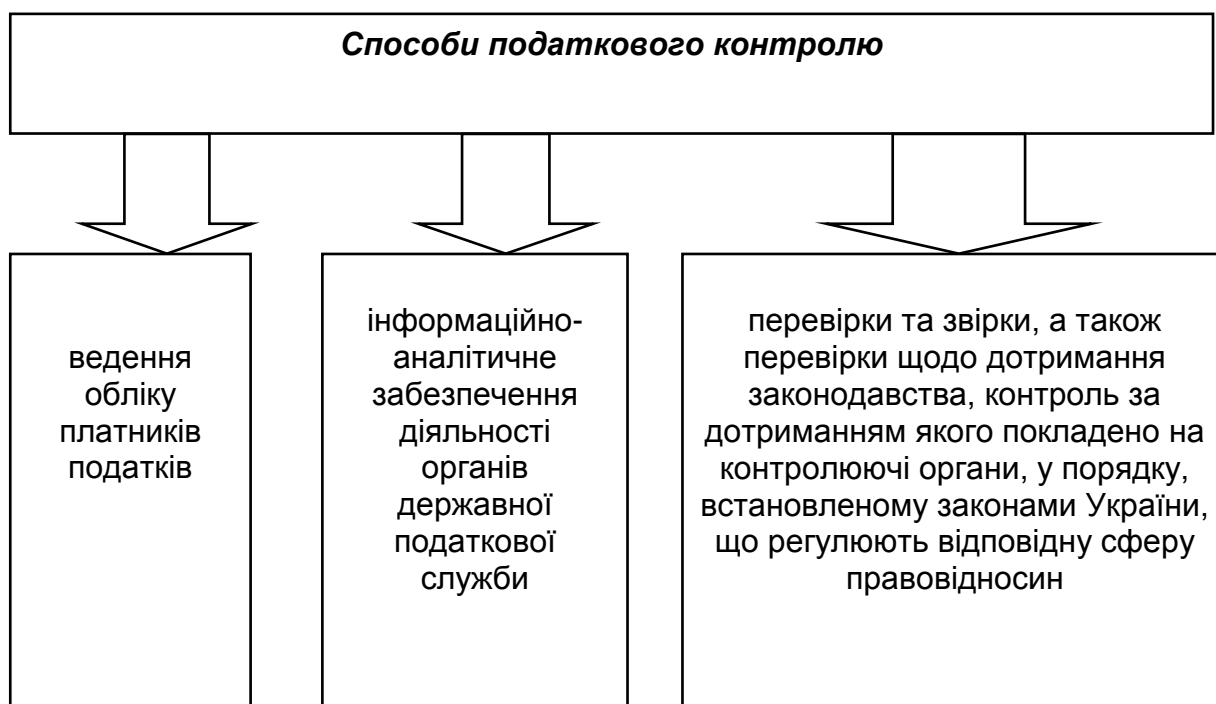


Рис. 2.1. **Способи податкового контролю**

Перший спосіб податкового контролю, який здійснюється шляхом ведення обліку платників податків, більшою мірою відноситься до процедури податкового адміністрування, ніж до податкового контролю, оскільки у визначенні податкового контролю, наведеного в статті 61 Податкового кодексу України, жодного слова про облік платників податків не наводиться. Тому детально зупинимося на двох інших способах податкового контролю.

Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби

Порядок здійснення цього способу податкового контролю висвітлено в главі сьомій Податкового кодексу України.

Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності державної податкової служби – це комплекс заходів із збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання органами державної податкової служби покладених на них функцій та завдань.

Основу інформаційно-аналітичного забезпечення складає **податкова інформація**, яка становить сукупність відомостей і даних, що створені або отримані суб'єктами інформаційних відносин у процесі поточної діяльності й необхідні для реалізації покладених на контролюючі органи завдань і функцій у порядку, встановленому Податковим кодексом України [57].

Для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності державної податкової служби використовується інформація, що отримана (рис. 2.2).

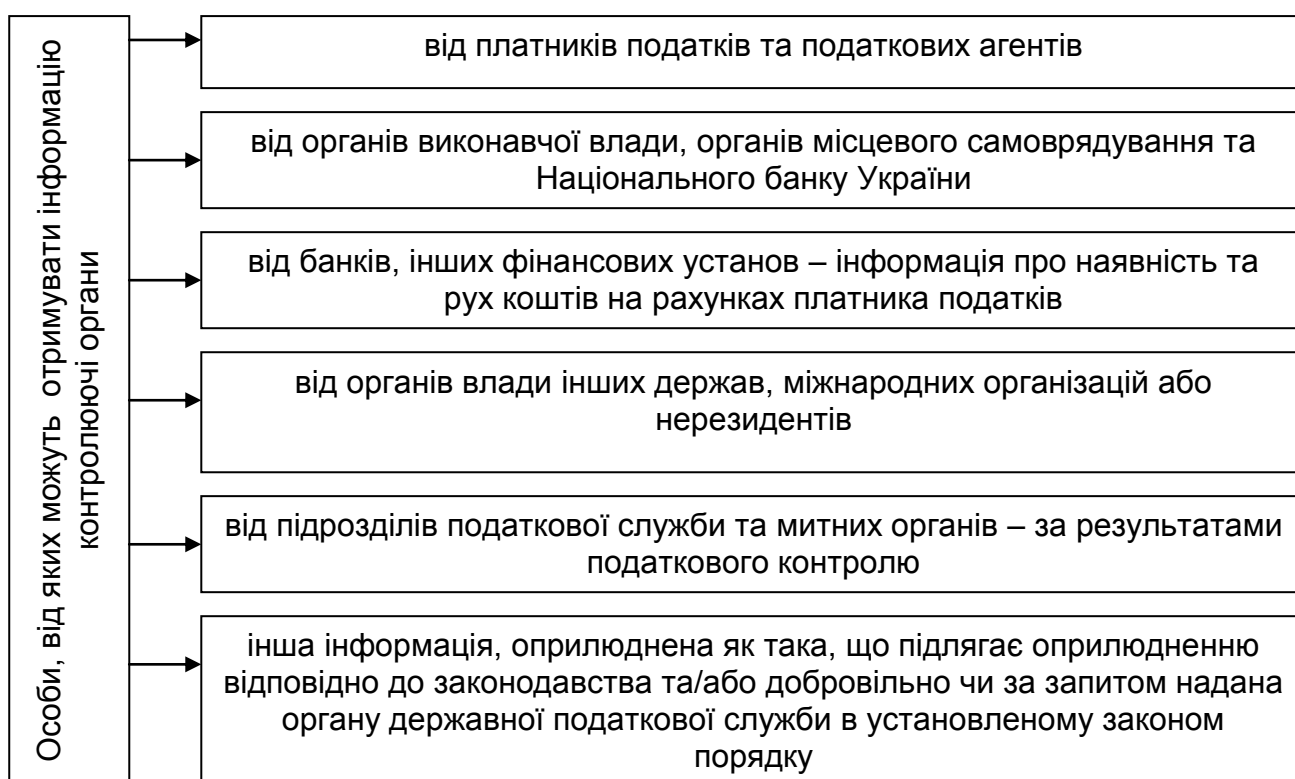


Рис. 2.2. Джерела надходження інформації до податкових органів

Від платників податків контролюючі органи можуть отримувати інформацію:

що міститься в податкових деклараціях, розрахунках, інших звітних документах;

що міститься у наданих великими платниками податків в електронній формі копіях документів з обліку доходів, витрат та інших показників, по-

в'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), у первинних документах, які ведуться в електронній формі, реєстрах бухгалтерського обліку, фінансовій звітності, інших документах, пов'язаних з обчисленням та сплатою податків і зборів;

про фінансово-господарські операції платників податків;

про застосування реєстраторів розрахункових операцій.

Від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та Національного банку України податкові органи можуть отримувати таку інформацію:

про об'єкти оподаткування, що надаються та/або реєструються такими органами. Зазначена інформація повинна містити, зокрема, вид, характеристики, індивідуальні ознаки об'єкта оподаткування (в разі наявності), за якими його можна ідентифікувати;

про результати здійснення державного контролю за господарською діяльністю платника податків;

що міститься у звітних документах (крім персоніфікованої статистичної інформації, фінансових звітів), які подаються платником податків органам виконавчої влади та/або органам місцевого самоврядування;

про встановлені органами місцевого самоврядування ставки місцевих податків, зборів та надані такими органами податкові пільги;

про експортні та імпорتنі операції платників податків;

про дозволи, ліцензії, патенти, свідоцтва на право провадження окремих видів діяльності. Така інформація повинна містити, зокрема:

1) найменування платника податків, якому видані такі дозволи, ліцензії, патенти;

2) податковий номер або реєстраційний номер облікової картки фізичної особи;

3) вид дозвільного документа;

4) вид діяльності, на провадження якої видано дозвільний документ;

5) дату видачі дозвільного документа;

6) строк дії дозвільного документа, інформацію про припинення (зупинення) дії дозвільного документа із зазначенням підстав такого припинення (зупинення);

7) сплату належних платежів за видачу дозвільного документа;

8) перелік місць провадження діяльності, на яку видано дозвільний документ.

Податкова інформація безоплатно надається органам державної податкової служби періодично або на окремий письмовий запит органу державної податкової служби у такі терміни:

1. Періодично, крім інформації про результати здійснення державного контролю за господарською діяльністю платника податків.

2. Органами виконавчої влади та місцевого самоврядування щомісяця протягом 10 календарних днів місяця, що настає за звітним, стосовно інформації про об'єкти оподаткування, що надаються та/або реєструються такими органами, про дозволи, ліцензії, патенти, свідоцтва на право провадження окремих видів діяльності.

3. Органами виконавчої влади та місцевого самоврядування протягом 10 календарних днів з дня подання такої звітності відповідному органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування, стосовно інформації, що міститься у звітних документах (крім персоніфікованої статистичної інформації, фінансових звітів), які подаються платником податків органам виконавчої влади та/або органам місцевого самоврядування.

4. Органами місцевого самоврядування не пізніше 10 календарних днів з дати набрання чинності відповідним рішенням, стосовно інформації про встановлені органами місцевого самоврядування ставки місцевих податків, зборів та надані такими органами податкові пільги.

5. Спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади в галузі митної справи у строк, визначений спільним наказом спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади в галузі митної справи та центрального органу державної податкової служби України, але не рідше ніж кожні 10 календарних днів, стосовно інформації про експортні та імпорتنі операції платників податків.

6. Інформація, що міститься у документах з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинних документах, які ведуться в електронному вигляді, реєстрах бухгалтерського обліку, фінансовій звітності, інших документах, пов'язаних з обчисленням та сплатою податків і зборів, надається великими платниками податків в електронному вигляді щокварталу протягом 10 календарних днів після закінчення податкового (звітного) кварталу до спеціалізованих органів державної податкової служби, де обліковуються такі великі платники податків.

Порядок подання інформації органам державної податкової служби та отримання ними інформації за їх письмовим запитом визначається Постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1245 [27].

Письмовий запит про подання інформації надсилається платнику податків або іншим суб'єктам інформаційних відносин за наявності хоча б однієї з таких підстав (рис. 2.3).

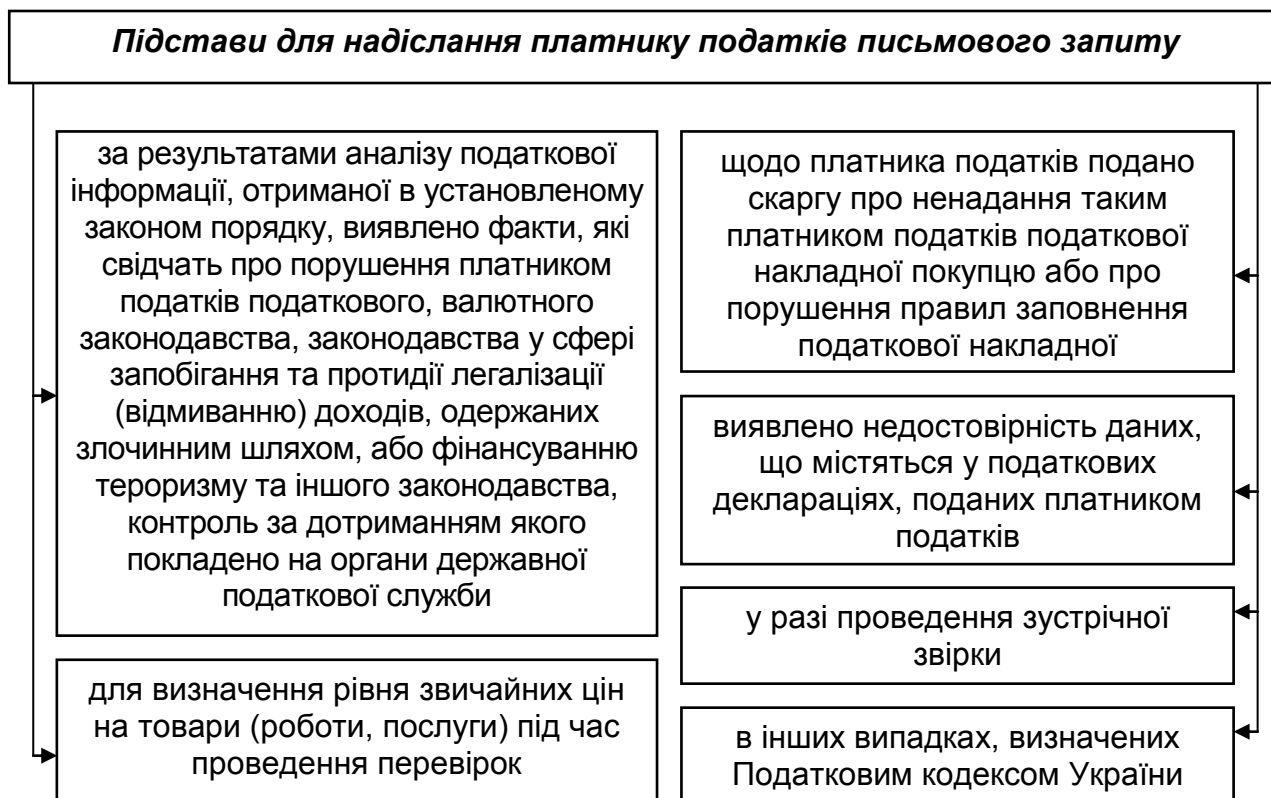


Рис. 2.3. Підстави для надіслання платнику податків письмового запиту

Органи державної податкової служби мають право звернутися до платників податків та інших суб'єктів інформаційних відносин із письмовим запитом про подання інформації (вичерпний перелік та підстави надання якої встановлено законом), необхідної для виконання покладених на органи державної податкової служби функцій, завдань, та її документального підтвердження. В окремих випадках зазначений запит може надсилатися з використанням засобів телекомунікаційного зв'язку з накладенням електронного цифрового підпису органу державної податкової служби.

Такий запит підписується керівником (заступником керівника) органу державної податкової служби і повинен містити перелік інфор-

мації, яка запитується, та документів, що її підтверджують, посилання на норми закону, відповідно до яких орган державної податкової служби має право на отримання такої інформації, а також підстави для надіслання запиту.

Запит вважається врученим, якщо його надіслано поштою листом з повідомленням про вручення за податковою адресою або надано під розписку платнику податків або іншому суб'єкту інформаційних відносин або його посадовій особі.

Платники податків та інші суб'єкти інформаційних відносин зобов'язані подавати інформацію, визначену у запиті органу державної податкової служби, та її документальне підтвердження **протягом одного місяця** з дня, що настає за днем надходження запиту, якщо інше не передбачено Податковим кодексом. У разі коли запит складено з порушенням вимог, наведених вище, платник податків звільняється від обов'язку надавати відповідь на такий запит. Дана норма вступає у суперечність з іншими нормами Податкового кодексу, оскільки відповідь на запит податкових органів має надаватися протягом 10 календарних днів (стаття 73) або 10 робочих днів (стаття 78).

У разі коли за результатами перевірок інших платників податків або за результатами аналізу податкової інформації виявлено факти, що свідчать про можливі порушення платником податків податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, платник податків зобов'язаний надати пояснення та їх документальне підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом 10 робочих днів з дня надходження запиту.

Відповіді на запити щодо надання податкової інформації від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування надаються протягом одного місяця, якщо інше не передбачено законом.

Інформація про наявність і рух коштів на рахунках платника податків надається банками та іншими фінансовими установами контролюючим органам за рішенням суду. Для отримання такої інформації контролюючий орган звертається до суду.

Лист суб'єкта інформаційних відносин, що надсилається на запит органу державної податкової служби, повинен містити: номер та дату запиту органу державної податкової служби, на який надається відповідь; інформацію, що запитується органом державної податкової служби.

У разі коли запит складено з порушенням вимог, суб'єкт інформаційних відносин звільняється від обов'язку надавати відповідь на такий запит.

Отримана від платників податків податкова інформація може зберігатися та опрацьовуватися в інформаційних базах органів державної податкової служби або безпосередньо посадовими (службовими) особами органів державної податкової служби.

Зустрічні звірки

З метою отримання податкової інформації органи державної податкової служби мають право проводити зустрічні звірки даних суб'єктів господарювання щодо платника податків.

Зустрічні звірки не є перевітками і проводяться в порядку, визначеному Постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1232 [28] та Наказом Державної податкової адміністрації України від 22 квітня 2011 року № 236 [43].

Зустрічною звіркою вважається співставлення даних первинних бухгалтерських та інших документів суб'єкта господарювання, що здійснюється органами державної податкової служби з метою документального підтвердження господарських відносин з платником податків та зборів, а також підтвердження відносин, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку платника податків.

Зустрічні звірки проводяться у суб'єктів господарювання, щодо здійснення операцій з якими під час перевірки платника податків та зборів виникають сумніви стосовно факту здійснення таких операцій або якщо існують розбіжності задекларованих у деклараціях з податку на додану вартість показників податкового кредиту та податкових зобов'язань.

З метою проведення зустрічної звірки орган державної податкової служби (ініціатор) надсилає органу державної податкової служби (виконавцю), на обліку в якого перебуває суб'єкт господарювання, запит про проведення зустрічної звірки для підтвердження отриманих від платника податків та зборів даних.

Приклад складання запиту на проведення зустрічної звірки наведено на рис. 2.4.

**ЗРАЗОК ФОРМИ ЗАПИТУ
ПРО НАДАННЯ ІНФОРМАЦІЇ ТА ЇЇ ДОКУМЕНТАЛЬНОГО ПІДТВЕРДЖЕННЯ**

27.02.12 № 124

ПАТ "Горизонт"
(найменування/П. І. Б. суб'єкта господарювання)

Про надання інформації та її документального підтвердження
На підставі пп. 20.1.6 п. 20.1 ст. 20 та п. 73.3 і п. 73.5 ст. 73 Податкового кодексу
України

Державна податкова інспекція у Дзержинському районі м. Харкова

(назва органу ДПС)

у зв'язку із встановленням сумнівності у факті здійснення операцій (існування
розбіжностей задекларованих у деклараціях з податку на додану вартість
показників додаткового кредиту та податкових зобов'язань)

просить надати протягом одного місяця за адресою

м. Харків, пр. Леніна 11, кімната 106

(адреса місцезнаходження органу ДПС, № кімнати)

інформацію та її документальне підтвердження (засвідчені підписом платника
податків або його посадовою особою та скріплені печаткою (за наявності) копії
первинних, бухгалтерських та інших документів, що підтверджують
фінансово-господарські відносини, вид, обсяг і якість операцій та розрахунків, що
здійснювалися) для з'ясування реальності та повноти відображення в
бухгалтерському та податковому обліку із відповідним відображенням у податкових
деклараціях (розрахунках, звітах тощо) результатів операцій по господарських
відносинах із ПП "Гермес", 3785236514

(найменування платника податків, код за ЄДРПОУ/реєстраційний номер облікової
картки платника податків або номер та серія паспорта фізичної особи)
у періоді з 01.10.2011 по 31.12.2011, з таких питань:

податкові накладні № 148, 163, 174, в яких існують розбіжності сум ПДВ між
даними, відображеними ПАТ "Горизонт", та даними ПП "Гермес"

(зазначити реквізити укладених угод (контрактів), виписаних (оформлених)
первинних документів (накладні, акти виконаних робіт, податкові накладні тощо),
операції, що потребують надання інформації суб'єктом господарювання
(із наведенням чітких питань, які зазначені у запиті органу ДПС – ініціатора, та
переліку документів, копії та оригінали яких необхідно отримати для проведення
звірки та дослідження відносин, виду, обсягу і якості операцій і розрахунків,
що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення
в обліку платника податків)).

Також пропонуємо з'явитись до Державної податкової інспекції у Дзержинському
районі м. Харкова, яка знаходиться за адресою пр. Леніна 11, кімната 106

(адреса місцезнаходження органу ДПС, № кімнати)

для підписання Довідки "Про результати проведення зустрічної звірки" на третій
робочий день, наступний за днем надання інформації за цим запитом та її
документального підтвердження, до органу ДПС.

Начальник відділу непрямого оподаткування

(посада керівника податкового органу)

М. П.

виконавець, робочий телефон

Курілов П. Р., 703-18-17

(підпис)

Л. Д. Савін

(ініціали, прізвище)

Рис. 2.4. Приклад складання запиту на проведення зустрічної звірки

Орган ДПС – виконавець – протягом трьох робочих днів проводить на підставі отриманих від суб'єкта господарювання документів зустрічну звірку.

Зустрічна звірка може бути проведена органом державної податкової служби (ініціатором) самостійно у разі, коли суб'єкт господарювання перебуває на обліку в тому ж органі державної податкової служби, в якому перебуває платник податків, або в межах одного населеного пункту.

У разі відсутності запитуваної органом державної податкової служби (ініціатором) інформації орган державної податкової служби (виконавець) протягом двох робочих днів з дня отримання запиту надсилає завірений печаткою запит про подання інформації та її документального підтвердження суб'єкту господарювання за його адресою (місцезнаходженням, податковою адресою) рекомендованим листом з повідомленням про вручення чи особисто вручає суб'єкту господарювання або його законному чи уповноваженому представникові під розписку.

У разі встановлення фактів, що не дають змогу провести зустрічну звірку суб'єкта господарювання, зокрема, у зв'язку із зняттям з обліку, встановленням відсутності суб'єкта господарювання та/або його посадових осіб за місцезнаходженням (податковою адресою), відповідальний підрозділ не пізніше двох робочих днів від дати надходження запиту складає акт про неможливість проведення зустрічної звірки суб'єкта господарювання, реєструє його у Журналі реєстрації довідок про результати проведення зустрічної звірки.

Облік запитів на проведення зустрічних звірок у суб'єктів господарювання здійснюється органами державної податкової служби – як ініціаторами, так і виконавцями.

У разі отримання від суб'єкта господарювання інформації, визначеної у запиті, та її документального підтвердження (протягом одного місяця з дня, що настає за днем надходження суб'єкту господарювання запиту) орган державної податкової служби проводить зустрічну звірку.

Орган державної податкової служби (виконавець), який проводить зустрічну звірку, складає довідку за наявності інформації, для отримання якої надіслано запит органом державної податкової служби (ініціатором), та її документального підтвердження.

Довідка підписується суб'єктом господарювання (уповноваженим представником) і посадовими особами органу державної податкової служби та особисто вручається суб'єкту господарювання або його законному (уповноваженому представникові) під розписку або надсилається суб'єкту господарювання за його адресою рекомендованим листом із повідомленням про вручення у десятиденний термін.

У разі відмови суб'єкта господарювання від підписання довідки посадовими особами органу ДПС складається відповідний акт у довільній формі, що засвідчує факт такої відмови, та реєструється в Журналі реєстрації довідок/актів.

Довідка про проведення зустрічної звірки підлягає реєстрації в органах державної податкової служби – як ініціатора, так і виконавця.

Електронні копії підписаного керівником (заступником керівника) органу ДПС супровідного листа про результати проведення зустрічної звірки, складеної довідки/акта, інших документів та наданих суб'єктом господарювання матеріалів не пізніше наступного робочого дня від дати їх складання надсилаються до органу ДПС – ініціатора за допомогою інформаційної системи "Зустрічні звірки".

У разі непідтвердження господарських відносин із суб'єктом господарювання зазначені матеріали (один примірник складених працівниками органу ДПС довідок/актів та належним чином завірених копії отриманих від суб'єкта господарювання матеріалів) одночасно із направленням електронних копій надсилаються органу ДПС – ініціатору поштою із повідомленням про вручення, при цьому отримана від суб'єкта господарювання інформація та її документальне підтвердження залишається органу ДПС – виконавцю.

У разі неможливості проведення зустрічної звірки суб'єкта господарювання разом із актом органу ДПС – ініціатору – надсилаються належним чином засвідчені копії наявних матеріалів, що підтверджують цей факт, матеріалів щодо вжитих заходів з метою проведення зустрічної звірки, а також інших наявних в органі ДПС матеріалів, що мають або можуть мати відношення до питань запиту і не підтверджують дані платника податків, наведені в такому запиті.

Отримана від платника податків інформація та її документальне підтвердження в подальшому використовується для проведення зустрічних звірок і повинна бути відпрацьована в комплексі з іншими док-

ументами суб'єкта господарювання при проведенні чергової документальної планової або позапланової перевірки суб'єкта господарювання з метою підтвердження повноти відображення результатів здійснених господарських операцій у податковому та бухгалтерському обліку.

Результати проведеної зустрічної звірки суб'єкта господарювання підлягають врахуванню в результатах перевірки платника податків органом ДПС – ініціатором – та долучаються до матеріалів такої перевірки.

При отриманні матеріалів зустрічної звірки після закінчення перевірки платника податків орган ДПС – ініціатор:

у разі підтвердження реальності здійснення господарських відносин із суб'єктом господарювання (їх виду, обсягу, якості, розрахунків тощо) долучає матеріали зустрічної звірки до матеріалів перевірки;

у разі непідтвердження реальності здійснення господарських відносин із суб'єктом господарювання (їх виду, обсягу, якості, розрахунків тощо) здійснює заходи щодо проведення документальної позапланової перевірки такого платника податків.

Одним із напрямів інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів державної податкової служби є надання податкових консультацій.

Податкова консультація – це допомога контролюючого органу конкретному платнику податків стосовно практичного використання конкретної норми закону або нормативно-правового акта з питань адміністрування податків чи зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий контролюючий орган [15].

За зверненням платників податків контролюючі органи надають безоплатно консультації з питань практичного використання окремих норм податкового законодавства протягом 30 календарних днів, що настають за днем отримання такого звернення даним контролюючим органом.

Податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.

За вибором платника податків консультація надається в усній, письмовій або електронній формі.

Консультації надаються органом державної податкової служби або митним органом, у якому платник податків перебуває на обліку, або

вищим органом державної податкової служби, або вищим митним органом, якому такий орган адміністративно підпорядкований, а також центральним органом державної податкової служби, або спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади в галузі митної справи.

Контролюючі органи мають право надавати консультації виключно з тих питань, що належать до їх повноважень.

Центральний орган контролюючого органу проводить періодичне узагальнення податкових консультацій, які стосуються значної кількості платників податків або значної суми податкових зобов'язань, та затверджує наказом узагальнюючі податкові консультації, які підлягають оприлюдненню.

Не може бути притягнуто до відповідальності платника податків, який діяв відповідно до податкової консультації, наданої йому у письмовій або електронній формі, а також узагальнюючої податкової консультації, зокрема, на підставі того, що в майбутньому така податкова консультація або узагальнююча податкова консультація була змінена або скасована.

Платник податків може оскаржити до суду як правовий акт індивідуальної дії податкову консультацію контролюючого органу, викладену в письмовій або електронній формі, яка, на думку такого платника податків, суперечить нормам або змісту відповідного податку чи збору.

Визнання судом такої податкової консультації недійсною є підставою для надання нової податкової консультації з урахуванням висновків суду.

2.2. Методи податкового контролю

При здійсненні будь-якого процесу слід використовувати набір методів досягнення поставлених цілей.

Метод – це сукупність прийомів та операцій практичного і теоретичного освоєння дійсності [90, с. 364].

Поролло Е. В. пропонує визначати методи податкового контролю як прийоми, способи або засоби його здійснення [87, с. 120].

На думку Ногіної О. А. метод податкового контролю – це сукупність прийомів, які використовуються уповноваженими органами для встановлення об'єктивних даних про повноту та своєчасність сплати податків і

зборів, а також про виконання покладених на осіб інших податкових зобов'язань [86, с. 125].

Хмільовська К. В. під методами податкового контролю розуміє сукупність прийомів, які дають можливість комплексно досліджувати достовірність встановлення об'єкта оподаткування і розрахунків податків та інших податкових платежів [91, с. 36].

На думку Хомутенко В. П., метод податкового контролю є сукупністю специфічних принципів, напрямків, способів і прийомів у процесі визначення законності, достовірності податкової звітності та повноти, правильності і своєчасності сплати податків та обов'язкових платежів до бюджету, на основі дослідження фактичного стану об'єкта контролю [67, с. 93].

На думку автора, визначення методу податкового контролю має базуватися на визначенні самого податкового контролю. Тому пропонується під податковим контролем розуміти сукупність способів та прийомів, за допомогою яких контролюючі органи здійснюють систему заходів з метою контролю правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, правильності складання та своєчасності подання податкових декларацій (розрахунків), а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Кожен з науковців виділяє певні методи податкового контролю, які мають використовуватися у процесі його здійснення [1; 3; 4; 13; 67; 71–73; 80–83; 85–89; 91]. На думку автора, методи податкового контролю можна класифікувати на: загальнонаукові, прикладні, соціологічно-психологічні.

Детальний розгляд загальнонаукових методів податкового контролю вважається недоцільним, оскільки ці методи мають широкую сферу застосування.

Прикладні методи податкового контролю передбачають здійснення контрольно-перевірочних заходів за допомогою документації, яку веде платник податків у процесі здійснення своєї діяльності (первинні документи, податкові реєстри, податкова декларація (розрахунок).

До цієї групи методів, зокрема, відносяться:

1. Суцільний метод – передбачає перевірку всіх операцій, які здійснює платник податків. Даний метод податкового контролю застосо-

вується при перевірках дотримання підприємствами норм валютного законодавства [25].

2. Вибірковий метод – передбачає перевірку окремих операцій, які проводив платник податків. Перелік операцій, які можуть перевірятися за допомогою цього методу, податкові органи мають встановлювати на основі проведення доперевірочного аналізу. В основу мають бути покладено ті проблеми, які виникали у платника податків з веденням податкового обліку у попередніх податкових (звітних) періодах. Так, найбільш проблемні місця мають перевірятися суцільно, а ті, в яких помилок не було виявлено, – вибірково.

3. Комбінований метод – становить собою синтез суцільного та вибіркового методів.

4. Арифметична та методологічна перевірку є найбільш поширеними методами податкового контролю, оскільки за рахунок їх застосування можна визначити суми занижень податкових зобов'язань у податковій звітності. З урахуванням того, що більшість суб'єктів господарювання з 2011 року мають надавати звітність в електронному вигляді, цей метод є найменш трудомістким.

5. Метод хронологій – передбачає перевірку документів підприємства на предмет їх групування за датою здійснення господарських операцій та відображення в хронологічному порядку.

6. Метод зіставлення – передбачає зіставлення даних первинної документації з даними податкових реєстрів та податкової звітності, даних податкових реєстрів і податкової звітності, даних основної частини податкової звітності та додатків до неї. Цей метод дозволяє виявити помилки при відображенні однієї операції в різних документах. Також цей метод може бути застосовано при зіставленні даних інвентаризації, яка проводилась підприємством, та фактичними показниками, наведеними у первинних документах.

7. Хронометраж – процес спостереження за веденням господарської діяльності платника податків, який здійснюється під час проведення фактичних перевірок та застосовується органами державної податкової служби з метою встановлення реальних показників щодо діяльності платника податків, яка здійснюється на відповідному місці її провадження [15].

8. Моніторинг – передбачає спостереження за діяльністю платника податків з метою збору якомога більшого обсягу інформації та розробки на цій основі плану податкової перевірки даного платника податків.

9. Огляд – дозволяє податковому інспектору на власний погляд побачити об'єкт податкового контролю та після цього робити певні висновки. Наприклад, податковий інспектор може оглянути, яким чином здійснюється виробничий процес будь-якого виду продукції, та встановити необхідність використання для його виготовлення певної кількості матеріальних ресурсів.

Соціологічно-психологічні методи податкового контролю мають велике значення для результатів його здійснення. До таких методів можна віднести:

1) заохочення працівників податкової інспекції, що передбачає преміювання податкових інспекторів, які виявили великі суми податкових правопорушень у сфері оподаткування. Але при цьому не слід забувати про можливість перевищення працівниками податкових органів своїх повноважень з метою нарахування якомога більших розмірів штрафних санкцій;

2) заохочення платників податків до дотримання законодавчих норм шляхом збільшення періодичності проведення планових податкових перевірок;

3) масово-роз'яснювальну роботу, мета якої – донести до платників податків значення їх дії для бюджету країни, наслідки їх протиправних дій;

4) опитування як метод податкового контролю, що дозволяє податковим інспекторам виявити недоліки в роботі платника податків, на які слід звернути особливу увагу при проведенні процедури податкової перевірки.

Контрольні питання

1. Способи податкового контролю.
2. Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності податкових органів.
3. Поняття податкової інформації.
4. Порядок отримання податкової інформації податковими органами.

5. Порядок надіслання запитів податковими органами платникам податків.
6. Порядок відповіді платників податків на запити, отримані від податкових органів.
7. Поняття податкових консультацій.
8. Порядок надання податкових консультацій платникам податків податковими органами.
9. Зустрічні звірки. Порядок ініціювання та проведення.
10. Методи податкового контролю.

Тести для самоконтролю

1. Податкові органи мають проінформувати інші контролюючі органи про дату проведення податкової перевірки не пізніше ніж за:
 - а) 10 календарних днів до початку перевірки;
 - б) 5 календарних днів до початку перевірки;
 - в) 10 робочих днів до початку перевірки.
2. За зверненням платників податків контролюючі органи надають безоплатно консультації з питань практичного використання окремих норм податкового законодавства протягом:
 - а) 5 календарних днів;
 - б) 30 календарних днів;
 - в) 10 робочих днів.
3. Підрозділ податкової міліції має відповісти на письмовий запит податкової інспекції щодо пошуку платника податків протягом:
 - а) 5 календарних днів з дня її отримання;
 - б) 3 робочих днів з дня її отримання;
 - в) 10 календарних днів з дня її отримання.
4. Письмовий запит про подання інформації надсилається платнику податків або іншим суб'єктам інформаційних відносин за наявності хоча б однієї з таких підстав:
 - а) для визначенні правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ;
 - б) для визначення рівня максимальних роздрібних цін;
 - в) для визначення рівня звичайних цін на товари (роботи, послуги) під час проведення перевірок.

5. Зустрічні звірки не є перевітками і проводяться в порядку, визначеному:

- а) Кабінетом Міністрів України;
- б) Державною податковою адміністрацією України;
- в) Міністерством фінансів України.

6. Порядок отримання інформації органами державної податкової служби за їх письмовим запитом визначається:

- а) Кабінетом Міністрів України;
- б) Державною податковою адміністрацією України;
- в) Міністерством фінансів України.

7. Перелік інформаційних баз, а також форми і методи опрацювання інформації визначаються:

- а) Кабінетом Міністрів України;
- б) Державною податковою адміністрацією України;
- в) Міністерством фінансів України.

8. За результатами зустрічних звірок складається довідка, яка надається суб'єкту господарювання:

- а) у десятиденний термін;
- б) у п'ятиденний термін;
- в) у триденний термін.

9. Платники податків та інші суб'єкти інформаційних відносин зобов'язані подавати інформацію, визначену у запиті органу державної податкової служби, та її документальне підтвердження протягом:

- а) одного місяця;
- б) 10 календарних днів;
- в) 5 календарних днів.

10. Порядок подання інформації органам державної податкової служби визначається:

- а) Кабінетом Міністрів України;
- б) Державною податковою адміністрацією України;
- в) Міністерством фінансів України.

3. Класифікація податкових перевірок

3.1. Камеральні та документальні невиїзні податкові перевірки

Згідно зі статтею 75 Податкового кодексу України органи державної податкової служби мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки [15].

Камеральні та документальні перевірки проводяться органами державної податкової служби в межах їх повноважень виключно у випадках та порядку, встановлених Податковим кодексом, а фактичні перевірки – Податковим кодексом та іншими законами України, контроль за дотриманням яких покладено на органи державної податкової служби.

Розглянемо детально деякі особливості проведення кожної із зазначених перевірок.

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні органу державної податкової служби виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків.

Камеральна перевірка проводиться посадовими особами органу державної податкової служби без будь-якого спеціального рішення керівника такого органу або направлення на її проведення.

Камеральній перевірці підлягає вся податкова звітність суцільним порядком.

Згода платника податків на перевірку та його присутність під час проведення камеральної перевірки не обов'язкова.

Документальною невиїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться в приміщенні органу державної податкової служби.

3.2. Документальні (планові та позапланові) виїзні податкові перевірки

Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати всіх передбачених Податковим кодексом України податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) та яка проводиться на

підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового й бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку й пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, а також отриманих в установленому законодавством порядку органом державної податкової служби документів та податкової інформації, в тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Документальною виїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка.

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок.

Основні характеристики документальної планової виїзної перевірки наведено на рис. 3.1.

Платники податків – юридичні особи, що відповідають нижченаведеним критеріям та в яких сума сплаченого до бюджету податку на додану вартість становить не менше п'яти відсотків від задекларованого доходу за звітний податковий період, а також самозайняті особи, сума сплачених податків яких становить не менше п'яти відсотків від задекларованого доходу за звітний податковий період. Вони включаються до плану-графіка не частіше ніж раз на три календарних роки:

а) утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 року;

б) діючі, в яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років) щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує трьох мільйонів гривень, та в яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб;

в) які були зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до набрання чинності Податковим кодексом України та в яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до одного мільйона гривень та середньооблікова кількість працівників становила до 50 осіб.

При цьому якщо платники податку, які застосовують норми цього пункту, у будь-якому звітному періоді досягли показників щодо отриманого доходу, середньооблікової чисельності або середньої заробітної плати працівників, з яких хоча б один не відповідає критеріям, зазначеним у цьому пункті, то такі платники податку зобов'язані оподаткувати прибуток, отриманий у такому звітному періоді, за ставкою, встановленою пунктом 151.1 статті 151 Податкового кодексу України.

ПЛАНОВІ ПОДАТКОВІ ПЕРЕВІРКИ

Періодичність проведення визначається залежно від ступеня ризику в діяльності таких платників податків, який поділяється на високий, середній та незначний.

Платники податків з незначним ступенем ризику включаються до плану-графіка не частіше ніж раз на три календарних роки;

середнім – не частіше ніж раз на два календарних роки;

високим – не частіше одного разу на календарний рік.

Забороняється проведення документальної планової перевірки за окремими видами зобов'язань перед бюджетами, крім правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податку з доходів фізичних осіб та зобов'язань за бюджетними позиками і кредитами, що гарантовані бюджетними коштами

Про проведення документальної планової перевірки керівником органу державної податкової служби приймається рішення, яке оформляється **наказом**. Право на проведення документальної планової перевірки платника податків надається лише у випадку, коли йому **не пізніше ніж за 10 календарних днів** до дня проведення зазначеної перевірки вручено під розписку або надіслано рекомендованим листом з повідомленням про вручення копію наказу про проведення документальної планової перевірки та письмове повідомлення із зазначенням дати початку проведення такої перевірки

Строки проведення планової податкової перевірки

Тривалість перевірок не повинна перевищувати:

для великих платників податків – **30 робочих днів**;

для суб'єктів малого підприємництва – **10 робочих днів**;

для інших платників податків – **20 робочих днів**.

Продовження строків проведення перевірок можливе за рішенням керівника органу державної податкової служби:

для великих платників податків **не більш як на 15 робочих днів**;

для суб'єктів малого підприємництва – **не більш як на 5 робочих днів**;

для інших платників податків – **не більш як на 10 робочих днів**

Рис. 3.1. Основні характеристики документальної виїзної планової податкової перевірки

Дія цього пункту не поширюється на суб'єктів господарювання, які: утворені в період після набрання чинності Податковим кодексом України шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення, перетворення), приватизації та корпоратизації;

здійснюють:

діяльність у сфері розваг;

виробництво, оптовий продаж, експорт, імпорт підакцизних товарів;

виробництво, оптовий та роздрібний продаж пально-мастильних матеріалів;

видобуток, серійне виробництво та виготовлення дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, в тому числі органогенного утворення, що підлягають ліцензуванню;

фінансову діяльність;

діяльність з обміну валют;

видобуток та реалізацію корисних копалин;

операції з нерухомим майном, оренду, в тому числі надання в оренду торгових місць на ринках та/або у торгівельних об'єктах;

діяльність з надання послуг пошти та зв'язку;

діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;

діяльність з надання послуг у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України "Про телебачення і радіомовлення";

охоронну діяльність;

зовнішньоекономічну діяльність, крім діяльності у сфері інформатизації;

виробництво продукції на давальницькій сировині;

оптову торгівлю і посередництво в оптовій торгівлі;

діяльність у сфері виробництва та розподілення електроенергії, газу та води;

діяльність у сферах права, бухгалтерського обліку, інжинірингу, надання послуг підприємцям.

Зазначена норма не поширюється на таких платників податків у разі порушення ними статей 45, 49, 50, 51, 57 Податкового кодексу України.

Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи органу державної податкової служби і проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених Податковим кодексом (рис. 3.2).



Рис. 3.2. Підстави для проведення документальної позапланової виїзної податкової перевірки

Основні правила та характеристики документальної позапланової виїзної перевірки наведено на рис. 3.3.

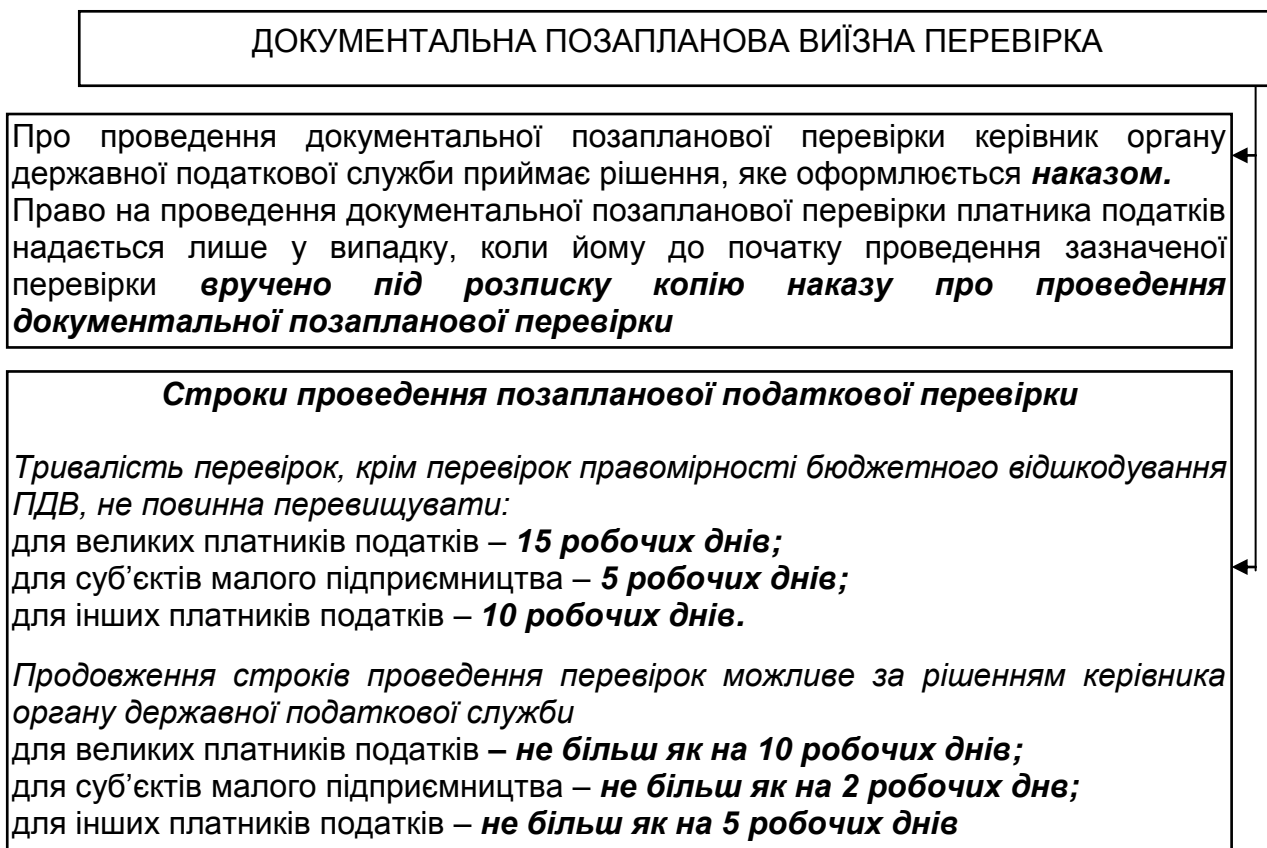


Рис. 3.3. Основні характеристики документальної позапланової виїзної податкової перевірки

3.3. Фактична податкова перевірка

Фактичною вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Така перевірка здійснюється органом державної податкової служби щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності документа, що підтверджує державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців відповідно до закону, ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг піддакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Основні характеристики цієї перевірки наведено на рис. 3.4.



Рис. 3.4. Основні характеристики фактичної податкової перевірки

Податковий кодекс України не передбачає, в яких випадках та в які строки платник податків зобов'язаний провести інвентаризацію на вимогу перевіряючих, які користуються правом, наданим пп. 20.1.5 Податкового кодексу України.

Органи СБУ, внутрішніх справ, податкової міліції, прокуратури та їх службові (посадові) особи не можуть брати безпосередню участь у проведенні перевірок та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування. Працівники податкової міліції можуть брати участь у перевірках, пов'язаних із веденням оперативно-розшукових справ або розслідуванням кримінальних справ.

Контрольні питання та завдання

1. Класифікація податкових перевірок.
2. Періодичність проведення документальних планових перевірок платників податків.
3. Випадки проведення тематичних податкових перевірок.
4. Порядок та терміни надіслання податковими органами письмового повідомлення платнику податку щодо термінів проведення планових податкових перевірок.
5. Підстави для проведення позапланових податкових перевірок.
6. Підстави для проведення фактичних перевірок
7. Терміни проведення податкових перевірок.
8. Підстави для продовження терміну податкових перевірок.
9. 20.08.2012 р. керівник підприємства отримав письмове повідомлення з податкової інспекції щодо проведення 30.08.2012 р. планової тематичної перевірки з податку на прибуток підприємства. 30.08.2012 р. податковий інспектор прибув на підприємство та надав службове посвідчення та направлення на проведення планової тематичної перевірки податку на прибуток підприємств. Підприємство відмовилося пропускати на територію податкового інспектора. Чи правомірно поступило підприємство?
10. Податкові органи вирішили провести позапланову податкову перевірку на підприємстві. Підприємство відмовилося пропускати податкових інспекторів на підприємство, мотивуючи своє рішення наявністю належних підстав для проведення позапланової перевірки. Податкові

органи вирішили застосувати до підприємства арешт активів за відмову від проведення позапланової перевірки. Наскільки правомірними є дії підприємства та податкових органів?

Тести для самоконтролю

1. Планова та позапланова перевірка правильності сплати всіх податків та зборів називається:

- а) документальною перевіркою;
- б) тематичною перевіркою;
- в) комплексною перевіркою;
- г) оперативною перевіркою;
- д) контрольною перевіркою.

2. Планова та позапланова перевірка діяльності підприємства за певний період, яка здійснюється за місцем знаходження підприємства з застосуванням первинних документів, називається:

- а) документальною перевіркою;
- б) тематичною перевіркою;
- в) комплексною перевіркою;
- г) оперативною перевіркою;
- д) фактичною перевіркою.

3. Документальна позапланова виїзна перевірка здійснюється за наявності хоча б однієї з таких обставин:

а) в разі отримання в установленому законодавством порядку інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин;

б) платником податків не подано в установлений законом строк податкову декларацію або розрахунки;

в) неподання суб'єктом господарювання в установлений законом строк обов'язкової звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій.

4. Податкова перевірка може бути зупинена на загальний строк, що не перевищує:

- а) 20 робочих днів;
- б) 30 робочих днів;
- в) 10 робочих днів.

5. Фактична перевірка може проводитися за наявності хоча б однієї з таких обставин:

а) письмового звернення покупця щодо невиписування продавцем податкової накладної;

б) письмового звернення покупця (споживача) про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій, касових операцій, патентування або ліцензування;

в) отримання постанови суду про призначення перевірки.

6. Забороняється проведення документальної планової перевірки за окремими видами зобов'язань перед бюджетами, крім:

а) правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податку на додану вартість;

б) правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податку з доходів фізичних осіб;

в) правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податку на прибуток підприємств.

7. Позапланова податкова перевірка може бути проведена:

а) будь-яким підрозділом податкової інспекції;

б) підрозділом податкового контролю юридичних осіб;

в) підрозділом податкової міліції.

8. За способом організації податкові перевірки поділяються на:

а) планові, позапланові;

б) комплексні, тематичні, оперативні, зустрічні;

в) контрольні, звичайні;

г) комплексні, тематичні;

д) документальні, камеральні.

9. Підрозділ податкової міліції має відповісти на письмовий запит податкової інспекції щодо пошуку платника податків протягом:

а) 5 календарних днів з дня її отримання;

б) 3 робочих днів з дня її отримання;

в) 10 календарних днів з дня її отримання.

10. Працівники податкової міліції мають право брати участь у податковій перевірці у випадку, якщо:

а) сума бюджетного відшкодування ПДВ перевищила 100 000 грн;

б) на платника податків заведено оперативно-розшукову справу;

в) підприємство не подає своєчасно податкову звітність.

4. Організація проведення та документального оформлення результатів податкових перевірок

4.1. Порядок складання плану-графіка планових податкових перевірок

Порядок складання плану-графіка планових податкових перевірок затверджено Наказом Державної податкової адміністрації від 1 квітня 2011 року № 190 [11].

Незважаючи на те, що цей Наказ було прийнято вже після набуття чинності більшості норм Податкового кодексу України, деякі його норми (особливо критерії ризику) побудовані на основі законодавства, яке діяло до 2011 року. З одного боку, планові перевірки у 2011 році здійснювались за даними попередніх звітних періодів, коли ще не було прийнято Податковий кодекс, а з іншого – на 1 квітня 2012 року відсутні будь-які зміни до цього Наказу, якими б регламентувався порядок перевірок показників, прописаних у Податковому кодексі та інших нормативно-правових актах.

Формування та коригування планів-графіків здійснюється засобами АІС "Облік податків і платежів".

Узгоджені відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1234 "Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів" [23] з органами фінансового контролю проекти планів-графіків на наступний квартал подаються регіональними органами ДПС до ДПА України на затвердження з 20 до 25 числа останнього місяця поточного кварталу (згідно з доведеним графіком подання проектів) у вигляді експортного файла з даних регіональних органів ДПС.

Після остаточного узгодження електронних баз проектів планів-графіків регіональні органи ДПС надають департаментам податкового контролю юридичних осіб, обслуговування великих платників податків, оподаткування фізичних осіб, контролю за фінансовими установами та операціями у сфері ЗЕД паперовий варіант плану-графіка з відповідними додатками з дотриманням вимог щодо направлення документів з грифом "ДСК" та за необхідності обґрунтування підстав включення платника податків до плану-графіка.

До плану-графіка проведення документальних планових перевірок відбираються платники податків, які мають ризик щодо несплати податків та зборів, невиконання іншого законодавства, контроль за яким покладено на органи державної податкової служби.

Формування квартального плану-графіка регіональних органів державної податкової служби (ДПС) здійснюється відповідно до стратегічних напрямів контрольно-перевірочної роботи, визначених на календарний рік.

Визначення стратегічних напрямів контрольно-перевірочної роботи щодо перевірок галузей економіки та/або фінансово-промислових груп (ФПГ) на наступний календарний рік здійснюється Департаментом податкового контролю юридичних осіб на підставі пропозицій структурних підрозділів ДПАУ.

З цією метою до 1 вересня звітного року департаменти та управління ДПАУ визначають основні стратегічні галузі економіки або ФПГ і надають Департаменту податкового контролю юридичних осіб обґрунтовані пропозиції щодо необхідності включення цих галузей до плану перевірок.

Департамент податкового контролю юридичних осіб узагальнює пропозиції та з урахуванням власних розрахунків до 1 жовтня звітного року надає пропозиції керівництву ДПАУ щодо стратегічних напрямів контрольно-перевірочної роботи на наступний рік з визначенням тих чи інших галузей економіки або ФПГ, які будуть перевірятись протягом кожного кварталу, та подає їх на затвердження голові ДПС України.

Підставами для включення до стратегічних напрямів контрольно-перевірочної роботи можуть бути:

1) невідповідність показників макроекономічного розвитку економіки України чи окремого регіону відповідним показникам певної галузі чи сукупності підприємств у складі ФПГ;

2) невідповідність зростання валових витрат валовим доходам підприємств галузі. Цей показник у 2012 році має бути змінено на показник витрат та доходів відповідно;

3) зменшення рівня надходжень до бюджету в цілому або щодо окремих податків по галузі чи ФПГ регіону, в тому числі зменшення середньогалузевого або середньогрупового рівня податкової віддачі;

4) збільшення кількості збиткових підприємств чи з низьким рівнем податкової віддачі серед підприємств, що належать до певної галузі економіки або ФПГ;

5) невиконання фінансових планів підприємствами-монополістами стосовно розрахунків з бюджетом;

6) виплата заробітної плати нижче розміру середньомісячної заробітної плати по галузі та в регіоні (за показниками форми № 1ДФ);

7) наявність інформації про можливе застосування схем мінімізації сплати податків тощо.

Затверджені головою ДПС України стратегічні напрями контрольно-перевірочної роботи на наступний календарний рік доводяться до регіональних органів ДПС до 1 листопада поточного року.

План-графік проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання складається з трьох розділів (рис. 4.1).

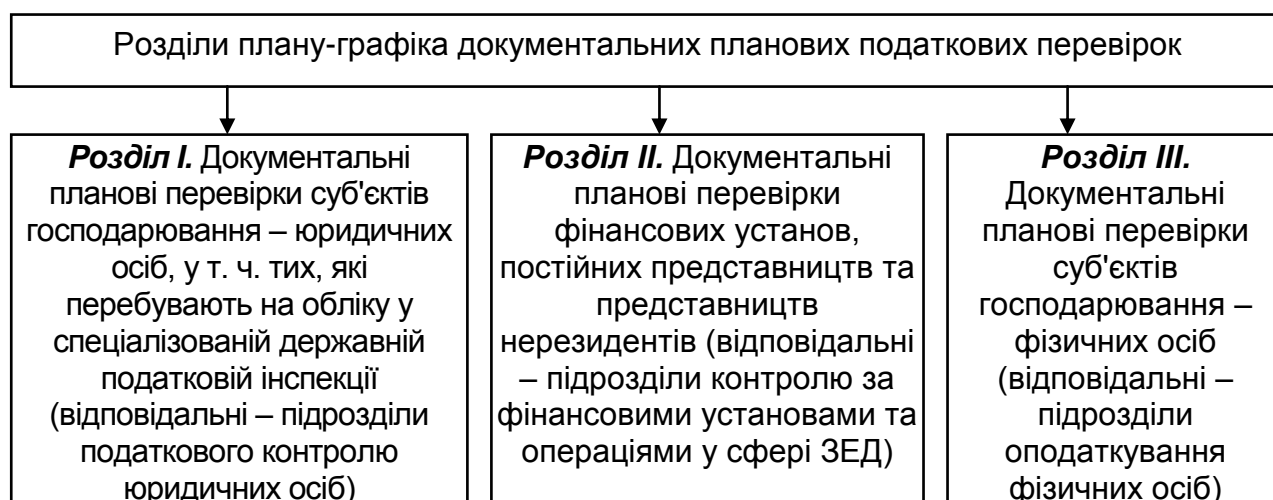


Рис. 4.1. Розділи плану-графіка документальних планових податкових перевірок

Розділ I поділяється на підрозділи А, Б та В:

А. Платники податків, які належать до галузей економіки та/або ФПГ, визначених стратегічними напрямками контрольно-перевірочної роботи, а також суб'єкти господарювання, пов'язані з ними здійсненням фінансово-господарської діяльності.

Цей підрозділ плану-графіка розподіляється на дві групи:

I група – основні підприємства, що входять до основних галузей економіки та/або ФПГ;

II група – найбільші контрагенти, через які здійснюються товарно-грошові операції, включаючи посередницькі структури, експортерів, імпортерів, філії, інших суб'єктів господарювання – юридичних осіб.

Б. Платники податків, які мають ризики несплати податків та плануються до перевірок за дорученням ДПАУ.

Цей підрозділ плану-графіка розподіляється на дві групи:

I група – основні підприємства;

II група – найбільші контрагенти, через які здійснюються операції, включаючи посередницькі структури, експортерів, імпортерів, філії, інших суб'єктів господарювання – юридичних осіб.

В. Платники податків, які відбираються на регіональному рівні за результатами аналізу основних показників діяльності, крім включених до підрозділів А та Б.

Цей підрозділ плану-графіка розподіляється на дві групи:

I група – основні підприємства;

II група – найбільші контрагенти, через які здійснюються операції, включаючи посередницькі структури, експортерів, імпортерів, філії, інших суб'єктів господарювання – юридичних осіб.

У кожній із зазначених груп розподіл суб'єктів господарювання – юридичних осіб – провадиться за такими категоріями:

великі платники податків – юридична особа, в якій обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує п'ятсот мільйонів гривень або загальна сума сплачених до державного бюджету України податків за платежами, що контролюються органами державної податкової служби, за такий самий період перевищує дванадцять мільйонів гривень;

суб'єкти малого підприємництва – підприємства, в яких середньо-облікова чисельність працюючих за звітний (фінансовий) рік не перевищує п'ятдесяти осіб, а обсяг валового доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) за цей період не перевищує сімдесяти мільйонів гривень;

інші платники податків.

Розділ II поділяється на підрозділи:

I. Банківські установи.

II. Страховики.

III. Торговці цінними паперами.

IV. Інші небанківські установи.

V. Постійні представництва та представництва нерезидентів.

Розділ III присвячено критеріям розподілу платників – фізичних осіб на групи та підгрупи, якими є дані податкових декларацій (від здійснення підприємницької діяльності, інші види доходів платників податків – фізичних осіб), Звіту суб'єкта малого підприємництва – фізичної особи (у 2012 році він не дійсний) та дані податкових декларацій з податку на додану вартість за минулий рік.

Група 1. Великі платники податків (загальний оподатковуваний (валовий) дохід або обсяги реалізації з ПДВ – понад 500 тис. грн):

1) декларують нульові значення річного чистого доходу або зобов'язання з ПДВ;

2) декларують позитивні суми річного чистого доходу або зобов'язання з ПДВ.

Група 2. Середні платники податків (загальний оподатковуваний (валовий) дохід або обсяги реалізації з ПДВ – від 50 до 500 тис. грн):

1) декларують нульові значення чистого оподаткованого доходу за рік;

2) сума чистого оподаткованого доходу за рік складає 50 тис. грн і більше;

3) сума чистого оподаткованого доходу за рік складає менше 50 тис. грн;

4) платники єдиного податку, зареєстровані як платники ПДВ, не включені до групи 1.

Група 3. Малі платники податків (загальний оподатковуваний (валовий) дохід або обсяги реалізації з ПДВ – до 50 тис. грн):

1) декларують нульові значення чистого оподаткованого доходу за рік;

2) сума чистого оподаткованого доходу за рік складає 10 тис. грн і більше;

3) сума чистого оподаткованого доходу за рік складає менше 10 тис. грн;

4) платники єдиного податку, зареєстровані як платники ПДВ, не включені до груп 1, 2.

Відбір підприємств до підрозділу А, які належать до стратегічних напрямів контрольно-перевірочної роботи та мають обсяги валових доходів, у тому числі доходи від операцій з цінними паперами, більше 5 млн грн (у розрахунку на рік), здійснюється щоквартально на рівні ДПА України за даними останньої податкової звітності, завантаженої на сервер ДПАУ.

Також відбираються їх основні контрагенти (загальний податковий кредит чи податкове зобов'язання основного підприємства з контрагентом за попередні 4 квартали складає понад 100 тис. грн).

Структурні підрозділи ДПАУ надають до 5 числа другого місяця поточного кварталу пропозиції для врахування при формуванні плану перевірок ризикових платників податків визначених галузей економіки або ФПГ з обґрунтуванням необхідності включення, а також переліки інших ризикових платників податків.

Сформований перелік платників податків не пізніше 10 числа другого місяця поточного кварталу направляється до регіональних органів ДПС для використання при формуванні плану-графіка на наступний квартал.

Сформовані переліки підприємств галузей економіки або ФПГ та їх контрагенти до 1 числа останнього місяця поточного кварталу направляються регіональними органами ДПС до ДПАУ.

На рівні ДПАУ здійснюється аналіз наявності ризиків несплати податків по цих підприємствах та обґрунтувань щодо невключення основних підприємств до плану-графіка.

Після цього уточнені переліки підприємств підрозділу А не пізніше 10 числа останнього місяця поточного кварталу направляються до регіональних органів ДПС для включення до плану-графіка.

У разі не включення до плану-графіка окремих підприємств з переліку надається письмове пояснення причин невключення за підписом голови регіонального органу ДПС.

При виявленні у ході перевірок нових контрагентів підприємств підрозділу А регіональними органами ДПС здійснюються заходи щодо організації їх перевірок шляхом проведення коригування плану-графіка, позапланових перевірок за наявності обставин, визначених статтею 78 Податкового кодексу України, або включення до плану перевірок на наступний квартал.

Формування переліку суб'єктів господарювання – юридичних осіб для відбору до підрозділу В плану-графіка проводиться на рівні районного органу ДПС не менш як за місяць до початку наступного кварталу за критеріями ризиків, які будуть розглянуті нижче.

За відсутності критеріїв ризиків несплати податків не підлягають включенню до плану-графіка сумлінні платники податку на прибуток,

переліки яких надаються Департаментом адміністрування податку на прибуток та інших податків і зборів (обов'язкових платежів) до Департаменту податкового контролю юридичних осіб не пізніше 5 числа другого місяця поточною кварталу.

У разі необхідності уточнені переліки сумлінних платників податків надаються Департаментом адміністрування податку на прибуток та інших податків і зборів (обов'язкових платежів) не пізніше 5 числа третього місяця поточного кварталу.

Критерії відбору суб'єктів господарювання – юридичних осіб поділяються на три групи (табл. 4.1).

Податкова віддача з податку на прибуток (ПВ (пп)) визначається за формулою:

$$\text{ПВ(пп)} = \frac{\text{р.12.а}}{\text{р.3.а}} \times 100 \%, \quad (4.1)$$

де р. 12.а – показник колонки А р. 12 декларації з податку на прибуток;

р. 3.а – показник колонки А р. 3 декларації з податку на прибуток.

Податкова віддача з податку на додану вартість (ПВ (пдв)) визначається за формулою:

$$\text{ПВ(пдв)} = \frac{((\text{р.9.б} - \text{р.6.б}) + (\text{р.2.1.а} + \text{р.2.2.а} \times 20\% - \text{р.17.б}))}{((\text{р.9.б} - \text{р.6.б}) \times 5 + (\text{р.2.1.а} + \text{р.2.2.а}))} \times 100 \%, \quad (4.2)$$

де р. 9.б – показник колонки Б р. 9 декларації з ПДВ "Усього податкових зобов'язань";

р. 6.б – показник колонки Б р. 6 декларації з ПДВ "Імпорт товарів протягом звітного періоду, сплату ПДВ за які було відстрочено шляхом оформлення податкового векселя";

р. 2.1.а – показник колонки А р. 2.1 декларації з ПДВ "Експортні операції";

р. 2.2.а – показник колонки А р. 2.2 декларації з ПДВ "Інші операції, що оподатковуються за нульовою ставкою";

р. 17.б – показник колонки Б р. 17 декларації з ПДВ "Усього податкового кредиту".

Критерії відбору суб'єктів господарювання – юридичних осіб

Високий ступінь ризику	Середній ступінь ризику	Незначний ступінь ризику
1	2	3
рівень зростання податків не відповідає рівню зростання валових доходів або рівень сплати податків не відповідає рівню сплати податків по відповідній галузі	сума інших витрат перевищує 10 відсотків суми скоригованих валових витрат	сума сумнівної (безнадійної) заборгованості перевищує 10 відсотків суми скоригованих валових витрат
декларування від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток протягом 2 податкових періодів	обсяг податкових пільг з податку на прибуток перевищує 1 млн грн	несвоєчасне нарахування та сплата податку на додану вартість
обсяги операцій із пов'язаними особами або неплатниками податку на прибуток перевищують 20 відсотків суми скоригованих валових витрат	сума заявленого до відшкодування на рахунок платника у банку ПДВ у 10 разів перевищує суму нарахованого податку на прибуток	адреса суб'єкта господарювання належить до адрес, які при державній реєстрації зазначаються як місцезнаходження багатьма юридичними особами
подання платником податків уточнюючих розрахунків податкової звітності з податку на прибуток та ПДВ у бік значного зменшення податкових зобов'язань (більше ніж 100 тис. грн)	здійснення відшкодування ПДВ на рахунок платника у банку за результатами камеральних перевірок упродовж проміжку часу, наступного за періодом, охопленим останньою документальною плановою перевіркою	збільшення суми податкового кредиту (ряд. 17 декларації з ПДВ) звітного податкового періоду порівняно із сумою податкового кредиту попереднього звітного податкового періоду на 10 млн грн або більше ніж у 2 рази, та задекларована сума усього податкового кредиту складає 1 млн грн і більше
декларування залишку від'ємного значення, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду, у сумі понад 100 тис. грн	коригування платником податків податкової звітності з податку на додану вартість в обсягах 10 або більше відсотків податкових зобов'язань та/або податкового кредиту	збільшення суми податкового кредиту (ряд. 17 декларації з ПДВ) першого звітного податкового періоду більше або на рівні 50 відсотків суми статутного фонду для новоутвореного платника податку на додану вартість

Продовження табл. 4.1

1	2	3
наявність розбіжностей у платника податків згідно із системою автоматизованого співставлення податкового зобов'язання та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України (заниження податкового зобов'язання/завищення податковою кредиту) у сумі понад 100 тис. грн	зарахування від'ємного значення різниці поточного звітного (податкового) періоду у зменшення суми податкового боргу з податку на додану вартість попереднього періоду у сумі понад 100 тис. грн	повторна реєстрація платником ПДВ у разі анулювання свідоцтва платника податку на додану вартість за ініціативою податкового органу
наявність відносин з контрагентами, які згідно з реєстраційними даними знаходяться у розшуку, не звітують, збанкрутували тощо, в яких обсяги взаємооперацій більше 500 тис. грн	здійснення експортних операцій товарів, нетипових основному виду діяльності підприємства (нетиповий експорт), в обсягах більше 100 тис. грн	
наявність інформації правоохоронних органів, підрозділів податкової міліції, юридичних підрозділів органів державної податкової служби щодо взаємовідносин із суб'єктами господарювання: які мають ознаки фіктивності; які є сучасниками конвертаційних центрів; реєстрацію яких скасовано у судовому порядку; щодо яких порушено кримінальну справу; щодо яких заведено оперативно-розшукову справу	подання платником податків податкової декларації з податку на додану вартість за звітний податковий період, складеної з урахуванням податкових накладних, виписаних в іншому, ніж звітний, податковому періоді (більше ніж 100 тис. грн)	
декларування платником податків значних оборотів (понад 100 млн грн – сума значень показників будь-яких рядків 1.1, 1.2, 2.1, 2.2, 3.1, 3.2, 4.1, 4.2, 5.1, 5.2, 6.1, 6.2, 7.1, 7.2 додатка КЗ) з одночасним декларуванням від'ємного значення фінансового результату попереднього року та/або збитку від операцій з цінними паперами та /або без фактичного отримання позитивного фінансового результату з метою оподаткування на загальних підставах (або отримання позитивного фінансового результату в розмірах, що не відповідають рівню доходів за операціями з цінними паперами)	відхилення понад 10 відсотків між задекларованим у декларації з ПДВ загальним обсягом поставки та задекларованими у деклараціях з податку на прибуток доходами від продажу товарів (робіт, послуг)	

Закінчення табл. 4.1

1	2	3
	наявність взаємовідносин із суб'єктами господарювання, які знаходяться на спрощеній системі оподаткування та є керівниками, засновниками або співробітниками цього підприємства	
	наявність інформації підрозділів податкової міліції про ухилення суб'єкта господарювання від оподаткування та (або) своєчасного погашення податкового боргу	
	наявність інформації підрозділів боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, про надходження узагальнених матеріалів від Державної служби фінансового моніторингу України	
	наявність інформації підрозділів оподаткування юридичних осіб про встановлення порушень порядку погашення векселів, авальованих банком (податкових розписок), які видаються до отримання спирту етилового та біоетанолу, легких та важких дистилятів	
61	наявність систематичних порушень вимог законів України від 4 грудня 1990 року № 509-XII "Про державну податкову службу в Україні", від 6 липня 1995 року № 265/95-ВР "Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг", від 1 червня 2000 року № 1775-III "Про ліцензування певних видів господарської діяльності", від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР "Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів", Положення про ведення касових операцій у національній валюті України, затвердженого Постановою Правління Національного банку України від 15 грудня 2004 року № 637	
	наявність у податкових органів інформації про відсутність у суб'єктів господарювання торгових патентів і ліцензій	
	здійснення зовнішньоекономічних операцій через нерезидентів (нерезидентів-засновників), зареєстрованих в офшорних зонах чи країнах зі спрощеним режимом оподаткування	
	виплата доходів (відсотки, роялті, лізинг) нерезидентам, зареєстрованим в офшорних зонах чи зонах зі спрощеним режимом оподаткування	

Показник відповідності операцій з цінними паперами (ПВ (цп)) визначається за формулою:

$$\text{ПВ(цп)} = \frac{\text{ПЗоЦП}}{\text{Д}} \times 100, \quad (4.3)$$

де ПЗоЦП – прибуток від операцій з цінними паперами;

Д – дохід звітного періоду від операцій з цінними паперами.

Рівень показника відповідності менше 1 відсотка свідчить про діяльність платника податку, направлену на мінімізацію податкових платежів.

Для суб'єктів господарювання, які здійснюють розрахунки у сфері готівкового обігу, характерні такі критерії:

1) перевищення (за даними суб'єкта господарювання) суми витрат за звітний період суми продажу на 10 відсотків;

2) значне відхилення сум виторгів господарського об'єкта порівняно з іншими господарськими об'єктами суб'єктів господарювання, які працюють на одній території, займаються однаковим видом діяльності і мають однакові умови отримання доходу;

3) негативна динаміка виторгів, тенденція до спаду, значне зменшення суми продажу порівняно з попередніми періодами;

4) перевищення суб'єктами господарювання граничного розміру річного обсягу розрахункових операцій з продажу товарів, установлених Постановою Кабінету Міністрів України від 23 серпня 2000 року № 1336 "Про забезпечення реалізації статті 10 Закону України "Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг" [36];

5) подання звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій з відсутністю виторгів за ними більше, ніж за два звітних періоди;

6) проведення протягом місяця більше трьох ремонтів одного реєстратора розрахункових операцій, не пов'язаних з плановим технічним обслуговуванням.

Критерії відбору банківських установ наведено в табл. 4.2.

Критерії відбору банківських установ

Високий ступінь ризику	Середній ступінь ризику	Незначний ступінь ризику
<p>1) декларування від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток протягом двох податкових (звітних) періодів;</p> <p>2) сума збільшення страхового резерву за рахунок валових витрат складає більше 50 % суми скоригованих валових витрат;</p> <p>3) перевищення прибутку до оподаткування у фінансовому обліку над прибутком, що підлягає оподаткуванню в податковому обліку;</p> <p>4) наявність інформації від структурних підрозділів органів державної податкової служби, правоохоронних органів, Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку України щодо взаємовідносин із суб'єктами господарювання, які мають ознаки фіктивності, є учасниками конвертаційних центрів, реєстрацію яких скасовано у судовому порядку, щодо яких порушено кримінальну справу, заведено оперативно-розшукову справу, знаходяться у розшуку, не звітують, визнані банкрутами;</p> <p>5) наявність розбіжностей у платника податків згідно із системою автоматизованого співставлення податкового зобов'язання та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України (заниження податкового зобов'язання/завищення податкового кредиту)</p>	<p>1) рівень податкової віддачі з податку на прибуток банківської установи менший за середній показник податкової віддачі по Україні;</p> <p>2) рівень зростання податків не відповідає рівню зростання валових доходів;</p> <p>3) наявність інформації підрозділів боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, про надходження узагальнених матеріалів від Державної служби фінансового моніторингу України;</p> <p>4) декларування значних оборотів за операціями з купівлі-продажу цінних паперів понад 100,0 млн грн (додаток К.2 до декларації з податку на прибуток банку) та від'ємного фінансового результату попереднього податкового (звітного) періоду;</p> <p>5) коригування платником податків податкової звітності з податку на прибуток у бік зменшення податкових зобов'язань</p>	<p>1) наявність взаємовідносин із суб'єктами господарювання, які знаходяться на спрощеній системі оподаткування та є керівниками, засновниками або співробітниками банківської установи;</p> <p>2) участь у схемах мінімізації або ухилення від сплати податків та схемах відтоку валютних коштів за межі України;</p> <p>3) сума інших витрат перевищує 20 відсотків суми скоригованих валових витрат;</p> <p>4) виплата доходів (відсотки, роялті, лізинг) нерезидентам, зареєстрованим в офшорних зонах чи зонах зі спрощеним режимом оподаткування;</p> <p>5) здійснення зовнішньоекономічних операцій із нерезидентом, зареєстрованим в офшорних зонах чи країнах зі спрощеним режимом оподаткування</p>

Податкова віддача з податку на прибуток банківських установ (ПВБ1) визначається за формулою:

$$\text{ПВБ1} = \frac{\text{НСПП}}{\text{ВД}} \times 100 \%, \quad (4.4)$$

де НСПП – нарахована сума податку на прибуток підприємств;

ВД – валовий дохід.

При цьому при плануванні на I квартал наступного року враховуються показники за результатами діяльності 9 місяців поточного року, на II та III квартали – за рік, на IV квартал – за перше півріччя поточного року.

Критерії відбору небанківських установ також поділяються на три групи:

високого ступеня ризику:

1) рівень податкової віддачі небанківських установ (крім неприбуткових установ і організацій) є меншим 1 відсотка:

а) рівень податкової віддачі небанківських установ (крім страховиків) визначається за формулою:

$$\text{РПВНУ} = \frac{\text{НСП}}{\text{СВД}} \times 100 \%, \quad (4.5)$$

де НСП – нарахована сума податку на прибуток підприємств;

СВД – до скоригований валовий дохід.

б) рівень податкової віддачі страховика визначається за формулою:

$$\text{РПВС} = \frac{\text{НСПС}}{\text{СВВ}} \times 100 \%, \quad (4.6)$$

де НСПС – нарахована сума податку на прибуток за ставкою 3 відсотки;

СВВ – сума валових внесків, одержаних платником або нарахованих на його користь за договорами страхування і перестраховування;

2) страховики, рівень перестраховування яких складає від 80 до 100 %.

Рівень перестраховування визначається за формулою:

$$РП = \frac{СВВС}{СВВ} \times 100 \%, \quad (4.7)$$

де СВВС – сума валових внесків, сплачених платником за договорами перестраховання з резидентами;

СВВ – сума валових внесків, одержаних платником або нарахованих на його користь за договорами страхування і перестраховання.

При плануванні перевірок небанківських установ на I квартал наступного року показники для розрахунку податкової віддачі та рівня перестраховання визначаються на підставі даних декларації з податку на прибуток підприємства та декларації з податку на доходи (прибуток) страховика за 3 квартали поточного року, а для II, III, IV кварталів – за даними річних декларацій;

3) декларування небанківськими установами значних обсягів операцій з цінними паперами (понад 100 млн грн – сума значень показників будь-яких ряд. 1.1, 1.2. 2.1. 2.2. 3.1, 3.2. 4.1, 4.2, 5.1, 5.2. 6.1, 6.2. 7.1. 7.2 (додаток К3 до ряд. 01.4 декларації з податку на прибуток підприємства або відомості К2 до ряд. 1.3 додатка К1 до декларації з податку на доходи (прибуток) страховика) з одночасним декларуванням від'ємного значення фінансового результату попереднього року та/або збитку від операцій з цінними паперами та/або без фактичного отримання прибутку від операцій з цінними паперами (або отримання прибутку від операцій з цінними паперами в розмірі, що не відповідає рівню отриманих доходів за операціями з цінними паперами).

Показник відповідності визначається за формулою (4.3);

4) декларування небанківськими установами від'ємного значення об'єкта оподаткування протягом двох податкових періодів;

5) наявність інформації правоохоронних органів, підрозділів податкової міліції, юридичних підрозділів органів державної податкової служби про взаємовідносини із суб'єктами господарювання, які мають ознаки фіктивності, є учасниками конвертаційних центрів, реєстрацію яких скасовано у судовому порядку, щодо яких порушено кримінальну справу, заведено оперативно-розшукову справу, встановлено факт неподачі податкової звітності, знаходяться у розшуку, визнані банкрутами;

середнього ступеня ризику:

- 1) рівень податкової віддачі небанківської установи є меншим 3 %;
- 2) страховики, рівень перестраховання яких складає від 60 до 80 %;
- 3) декларування страховиками від'ємного значення об'єкта оподаткування від діяльності іншої, ніж страхова;
- 4) декларування небанківськими установами обсягів операцій з цінними паперами понад 5 – 10 млн грн та від'ємного фінансового результату попереднього податкового (звітного) періоду;
- 5) подання страховиками уточнюючих розрахунків податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок до декларації з податку на доходи (прибуток) страховика, в яких сума коригування ряд. 01 декларації (сума валових внесків) дорівнює ряд. 02 декларації (сума валових внесків, сплачених за договорами перестраховання);
- 6) наявність інформації підрозділів боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, про надходження узагальнених матеріалів від Державної служби фінансового моніторингу України;
- 7) виплата доходів нерезидентам без утримання та внесення до бюджету податку на доходи нерезидентів або із застосуванням нульових ставок оподаткування;
- 8) проведення діяльності з надання фінансових послуг без внесення відомостей до Державного реєстру фінансових установ та наявності відповідних ліцензій;
- 9) декларування неприбутковими установами й організаціями доходів з інших джерел, що підлягають оподаткуванню, які дорівнюють або наближені до витрат, що прямо пов'язані з отриманням доходів з інших джерел, але не вище сум таких доходів;
- 10) наявність інформації спеціально уповноваженою органом виконавчої влади у сфері регулювання ринків фінансових послуг щодо встановлених порушень;

незначного ступеня ризику:

- 1) рівень податкової віддачі небанківської установи є більшим 3 %;
- 2) страховики, рівень перестраховання яких складає до 60 %;
- 3) страховики, які отримують доходи від діяльності іншої, ніж страхова, та не здійснюють розрахунку частки валових витрат, які зменшують об'єкт оподаткування;

4) відсутність у неприбуткових установ і організацій інших доходів, які підлягають оподаткуванню.

Критерії відбору суб'єктів господарювання – постійних представництв та представництв нерезидентів – поділяються на три групи:

високого ступеня ризику:

1) рівень зростання податків не відповідає рівню зростання валових доходів або рівень податкової віддачі менше 3 відсотків;

Податкова віддача з податку на прибуток представництв визначається за формулою (4.4).

2) заявлено до відшкодування суми ПДВ: декларування залишку від'ємного значення, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду, у сумі понад 100 тис. грн;

3) наявність інформації правоохоронних органів, підрозділів податкової міліції, юридичних підрозділів органів державної податкової служби щодо взаємовідносин із суб'єктами господарювання: реєстрацію яких скасовано у судовому порядку; щодо яких порушено кримінальну справу; щодо яких заведено оперативно-розшукову справу;

середнього ступеня ризику:

1) декларування допоміжного виду діяльності при значних обсягах доходів та великій чисельності працюючих;

2) при значних обсягах валового доходу не зареєстровано платником податку на додану вартість;

3) наявність сумнівних або значних фінансово-господарських операцій;

4) заявлено до відшкодування суми ПДВ: декларування залишку від'ємного значення, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду (ряд. 26 декларації з ПДВ), у сумі від 10 тис. грн до 100 тис. грн;

5) одноразове декларування сум ПДВ до відшкодування у значних обсягах (більш ніж 100 тис. грн);

6) наявність інформації підрозділів податкової міліції про ухилення суб'єкта господарювання від оподаткування та (або) своєчасного погашення податкового боргу;

7) наявність інформації підрозділів боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, про надходження узагальнених матеріалів від Державної служби фінансового моніторингу України;

незначного ступеня ризику:

1) надання іншими структурними підрозділами органу ДПС інформації про факти порушення податкового законодавства, схеми мінімізації та ухилення, що використовувались таким платником податків, та можливі втрати бюджету внаслідок несплати податків.

При відборі до плану-графіка суб'єктів господарювання – фізичних осіб – слід враховувати податкову інформацію, яка використовується для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів державної податкової служби, а також іншу надану в установленому законом порядку інформацію.

Критерії відбору суб'єктів господарювання – фізичних осіб – поділяються на три групи.

високого ступеня ризику:

1) мають працівників, кількість яких не відповідає виду діяльності, заявленому суб'єктом господарювання, та/або кількості зареєстрованих РРО та/або придбаних торгових патентів;

2) здійснюють сумнівні або значні фінансово-господарські операції;

3) мають рівень податкової віддачі менше 0,48 відсотка.

Податкова віддача з податку на доходи фізичних осіб (ПВ (пДФО)) визначається за формулою:

$$\text{ПВ(пДФО)} = \frac{\text{СПДФО}}{\text{СЗОД}} \times 100 \%, \quad (4.8)$$

де СПДФО – середньомісячна сума податку з доходів фізичних осіб, яка підлягає сплаті за результатами здійснення господарської діяльності за період з початку року до останнього звітного періоду або за попередній календарний рік (залежно від того, в якому періоді податкова віддача менше, ніж критерій відбору), який передує складанню плану-графіка;

СЗОД – середньомісячний загальний оподатковуваний (валовий) дохід, отриманий від здійснення господарської діяльності з початку року до останнього звітного періоду (залежно від того, в якому періоді податкова віддача менше, ніж критерій відбору), який передує складанню плану-графіка;

4) отримали загальний оподатковуваний (валовий) дохід за попередній рік та/або у звітному році на час складання плану-графіка більше 10 млн грн;

5) задіяні у схемах ухилення від оподаткування та/або мінімізують податкові зобов'язання;

6) мають розбіжності (заниження податкового зобов'язання чи завищення податкового кредиту) згідно із системою автоматизованого співставлення податкового зобов'язання та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України;

7) мають відносини з контрагентами, що мають ознаки фіктивності, знаходяться у розшуку, не звітують, збанкрутували тощо;

8) мають інформацію від підрозділів боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, про надходження узагальнених матеріалів від Державної служби фінансового моніторингу України, а також інформації від підрозділів податкової міліції щодо ухилення суб'єкта господарювання – фізичної особи – від оподаткування;

9) мають розбіжності між задекларованим загальним оподатковуваним (валовим) доходом та/або сумою отриманого доходу згідно зі звітом РРО та розрахунковими книжками та/або обсягами імпортно-експортних операцій та іншою наявною податковою інформацією;

10) мають порушення, виявлені під час проведення фактичних перевірок;

11) декларують податкові зобов'язання з податку на додану вартість менше або на рівні податкового кредиту;

середнього ступеня ризику:

1) мають взаємовідносини з підприємствами, у яких виступають керівниками або засновниками;

2) займаються зовнішньоекономічною діяльністю;

3) постійно декларують від'ємне значення суми податкових зобов'язань з ПДВ;

4) декларують залишок від'ємного значення, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду (ряд. 26 декларації з ПДВ), у сумі понад 50 тис. грн;

5) несвоєчасно нараховують та сплачують ПДВ;

6) мають взаємовідносини суб'єктів господарювання – юридичних осіб – із суб'єктами господарювання – фізичними особами, які знаходяться на спрощеній системі оподаткування та є керівниками, засновниками або працівниками цього підприємства;

незначного ступеня ризику:

- 1) змінюють напрями відшкодування ПДВ;
- 2) втратили право на податкові пільги;
- 3) подають податкові декларації з ПДВ за звітний податковий період, складені з урахуванням податкових накладних, виписаних в іншому, ніж звітний, податковому періоді.

Особливу увагу необхідно приділити тим суб'єктам, які мають найбільшу кількість вказаних ризиків та можливість приховувати доходи.

Зміни до плану-графіка проводяться за поданням регіональних ДПС згідно з регламентом подачі проектів коригувань плану-графіка, вносяться до АІС "Аудит" після затвердження керівництвом ДПА України. Про внесені зміни інформуються органи виконавчої влади, уповноважені здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів, відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1234 "Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів".

4.2. Організаційні заходи податкової перевірки

Як уже зазначалося в темі 1, перед проведенням документальних податкових перевірок має бути здійснено доперевірочний аналіз.

Доперевірочний аналіз здійснюється з опрацюванням:

- а) загальних реєстраційних даних;
- б) показників фінансової (за наявності) та податкової звітності (при виявлених розбіжностях слід проаналізувати причини);
- в) інформації про пов'язаних осіб;
- г) інформації, отриманої з Державного комітету по цінним паперам та фондовому ринку, про укладені угоди з цінними паперами;
- д) інформації, отриманої від інших підрозділів;
- е) інформації щодо проведених операцій з нерезидентами;
- є) інформації з відкритих джерел (ЗМІ, Інтернету тощо);
- ж) інформації щодо взаємовідносин з будь-якими контрагентами;
- з) інформації щодо застосування платником податків схем ухилення від оподаткування або схем мінімізації (за наявності);

і) іншої інформації щодо платника податків, яка може бути використана при проведенні доперевірочного аналізу з метою визначення можливих ризиків порушень платником податків чинного законодавства та питань, що підлягають першочерговій перевірці.

При фактичних перевірках підрозділ органу ДПС, який здійснює (очолює) таку перевірку, забезпечує проведення доперевірочного аналізу діяльності платника з опрацюванням інформації, наведеної у підпунктах а, б, д, є, ж, з, і.

Результатом доперевірочного аналізу є концепція податкової перевірки, яка враховує всі наступні контрольні-перевірочні дії податкових інспекторів. На основі цієї концепції визначаються основні напрями перевірки (план перевірки) та відділи, інспектори яких мають взяти участь у перевірці. План перевірки складається інспектором відділу податкового контролю та підписується начальником податкової інспекції.

За 10 календарних днів до початку проведення планової виїзної перевірки підрозділи органів ДПС, які очолюють перевірки згідно з планом-графіком, інформують про її проведення підрозділи погашення прострочених податкових зобов'язань, оподаткування юридичних осіб, оподаткування фізичних осіб, економічного аналізу та прогнозування, податкової міліції, боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, а в разі здійснення платником податків зовнішньоекономічної діяльності – підрозділи контролю у сфері ЗЕД.

Наведені підрозділи органу ДПС, отримавши інформацію про дату початку перевірки платника податків, протягом 3 робочих днів з дня її отримання в обов'язковому порядку направляють підрозділам, що очолюють перевірку, наявну інформацію щодо платника податків, яка може свідчити про ухилення від сплати податків або ймовірне заниження платником податків податкових зобов'язань, наявність податкового боргу платника податків, а також повідомляють про участь (відмову від участі) посадових осіб зазначених структурних підрозділів у проведенні перевірки.

Обґрунтування необхідності проведення документальної позапланової або фактичної перевірки оформляються доповідною запискою (висновком) за підписом керівника структурного підрозділу, який відповідно до функціональних обов'язків має інформацію, що може слугувати підставою для проведення документальної позапланової або фактичної перевірки відповідно до чинного законодавства.

Доповідна записка (висновок) надається на розгляд керівника органу ДПС, який приймає рішення про доцільність проведення такої перевірки та визначає підрозділ, який буде проводити (очолювати) цю перевірку, відповідати за її організацію та координацію дій залучених працівників інших структурних підрозділів, а також реалізацію матеріалів.

Посадові особи органу державної податкової служби мають право приступити до проведення документальної виїзної перевірки, фактичної перевірки за наявності підстав для їх проведення та за умови пред'явлення або надіслання таких документів:

1) направлення на проведення такої перевірки, в якому зазначаються дата видачі, найменування органу державної податкової служби, реквізити наказу про проведення відповідної перевірки, найменування та реквізити суб'єкта (об'єкта), перевірка якого проводиться (прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи – платника податку, який перевіряється), мета, вид (планова або позапланова), підстави, дата початку та тривалість перевірки, посада та прізвище посадової (службової) особи, яка проводить перевірку. Направлення на перевірку в такому випадку є дійсним за наявності підпису керівника органу державної податкової служби або його заступника, що скріплений печаткою органу державної податкової служби;

2) копії наказу про проведення перевірки;

3) службового посвідчення осіб, які зазначені в направленні на проведення перевірки.

Непред'явлення або ненадіслання платнику податків (його посадовим (службовим) особам або особам, які фактично проводять розрахункові операції) цих документів або пред'явлення зазначених документів, що оформлені з порушенням вимог, встановлених цим пунктом, є підставою для недопущення посадових (службових) осіб органу державної податкової служби до проведення документальної виїзної або фактичної перевірки.

Відмова платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) від допуску до перевірки на інших підставах, ніж визначені в абзаці п'ятому цього пункту, не дозволяється.

При пред'явленні направлення платнику податків та/або посадовим (службовим) особам платника податків (його представникам або особам, які фактично проводять розрахункові операції) такі особи розписуються у направленні із зазначенням свого прізвища, імені, по батькові, посади, дати і часу ознайомлення.

У разі відмови платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) розписатися у направленні на перевірку посадовими (службовими) особами органу державної податкової служби складається акт, який засвідчує факт відмови. У такому випадку акт про відмову від підпису в направленні на перевірку є підставою для початку проведення такої перевірки.

У разі відмови платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) у допуску посадових (службових) осіб органу державної податкової служби до проведення перевірки складається акт, який засвідчує факт відмови.

Перед початком проведення контроль-перевірочних заходів представники контролюючих органів мають узгодити з керівництвом підприємства деякі організаційні питання:

сфери відповідальності керівництва підприємства за період, що перевіряється;

відповідальність працівників підприємства, які будуть брати участь у проведенні податкової перевірки (надавати документи, пояснення);

графік роботи підприємства (організації, установи), згідно з яким має бути побудовано графік роботи контролюючих органів;

приміщення для роботи контролюючих органів;

порядок використання засобів зв'язку, копіювальної та обчислювальної техніки, відомчого транспорту.

4.3. Порядок проведення податкової перевірки

Під час проведення перевірок посадові (службові) особи органів державної служби повинні діяти в межах повноважень, визначених Податковим кодексом України.

У разі коли при організації документальної планової, позапланової або фактичної перевірки встановлено відсутність платника податків (посадових осіб платника податків або його законних (уповноважених) представників) за місцезнаходженням (місцем проживання), в той же день складається акт (довільної форми) щодо невстановлення місцезнаходження платника податків (посадових осіб платника податків або його законних (уповноважених) представників).

Акт реєструється у спеціальному журналі реєстрації актів. Такий журнал прошнуровується, пронумеровується та скріплюється печаткою органу ДПС.

В акті на першому аркуші у верхньому лівому кутку зазначаються дата реєстрації та номер акта, який складається із порядкового номера Спеціального журналу реєстрації актів, коду структурного підрозділу, що його склав, та коду за ЄДРПОУ платника податків (реєстраційного номера облікової картки платника податків – фізичної особи – або номера та серії паспорта – для фізичних осіб, які через релігійні переконання відмовились від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган ДПС і мають відмітку у паспорті).

При цьому підрозділом органу ДПС, який встановив відсутність платника податків (посадових осіб платника податків або його законних (уповноважених) представників) за місцезнаходженням (місцем проживання), не пізніше наступного робочого дня після складання цього акта передається підрозділу податкової міліції органу ДПС, на обліку в якому перебуває платник податків, запит на встановлення місцезнаходження платника податків.

Підрозділ податкової міліції здійснює заходи щодо встановлення місцезнаходження платника податків.

Не пізніше 10 календарних днів від дня отримання запиту на встановлення місцезнаходження підрозділ податкової міліції в обов'язковому порядку письмово повідомляє підрозділ, який здійснює (очолює) перевірку, та підрозділ обліку платників податків про результати здійснених заходів щодо встановлення місцезнаходження платника податків та (або) його посадових осіб, залучення їх до проведення перевірки шляхом вручення платнику податків (посадовим особам платника податків) письмового запрошення про необхідність явки до органу ДПС для ознайомлення з підставами проведення перевірки та датою початку її проведення.

У разі невстановлення підрозділом податкової міліції протягом 10 календарних днів місцезнаходження платника податків та його посадових осіб підрозділ податкової міліції продовжує здійснювати вичерпні заходи до моменту залучення такого платника до проведення перевірки, про що повідомляє підрозділ органу ДПС, що надавав запит. При цьому підроз-

діл податкової міліції щомісячно до 1 числа повідомляє підрозділ, який ініціював запит, про результати встановлення місцезнаходження платника податків.

У разі відмови платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) у допуску посадових (службових) осіб органу державної податкової служби до проведення перевірки складається акт, який засвідчує факт відмови, та застосовується процедура адміністративного арешту активів.

У разі неможливості розпочати документальну перевірку у зв'язку з ненаданням документів для перевірки працівником підрозділу, який очолює або бере участь у перевірці, складається акт у довільній формі.

В акті викладаються причини неможливості розпочати перевірку з дати, зазначеної у направленні та наказі, та вчиняється відповідний запис про здійснення зазначеної перевірки після усунення причин, які призвели до неможливості проведення. Цей акт реєструється у Спеціальному журналі реєстрації актів.

При проведенні документальної планової виїзної перевірки після визначених у плані-графіку термінів проведення повідомлення та наказ про проведення перевірки платнику податків повторно не надсилаються, а виписується нове направлення й видається наказ про перевірку із зазначенням нової дати початку з дотриманням тривалості проведення, визначеної відповідно до плану-графіка у попередніх документах. При цьому в акті перевірки обов'язково викладаються обставини, які призвели до порушення термінів проведення такої перевірки, визначених у надісланих платнику податків повідомленні та наказі про проведення перевірки.

При проведенні перевірок після термінів, визначених у наказі та направленнях на проведення, видається новий наказ і нові направлення на проведення перевірки із зазначенням нової дати початку перевірки та з дотриманням тривалості, визначеної попередніми документами. При цьому в наказі вказуються причини зміни термінів проведення перевірки.

У разі виникнення під час проведення документальної виїзної або фактичної перевірки необхідності внести зміни (заміну або додаткове залучення) до складу перевіряючих виписується направлення на пере-

вірку, в якому зазначаються дані стосовно залученої посадової (службової) особи, яка буде продовжувати перевірку з відповідної дати, та анулюється направлення, виписане на працівника, якого замінено.

Таке направлення на перевірку посадовими (службовими) особами органу ДПС пред'являється платнику податків (посадовим особам платника податків або його законним (уповноваженим) представникам), про що платник податків (наведені особи) розписується у направленні (в місці, передбаченому зразком форми направлення) із зазначенням прізвища, імені, по батькові, посади, дати і часу ознайомлення.

При цьому в акті перевірки вчиняється відповідний запис.

Підставою для заміни у складі перевіряючих та виписки (анулювання) відповідних направлень є доповідна записка керівника структурного підрозділу органу ДПС, який здійснює (очолює) таку перевірку, на ім'я керівника (заступника керівника) відповідного органу ДПС з викладенням об'єктивних причин необхідності зміни або додаткового залучення до складу перевіряючих інших працівників органу ДПС (значні обсяги операцій, проведених платником податків у періоді, що перевіряється; виникнення інших питань, що належать до компетенції органів ДПС; тривала хвороба або звільнення працівника органу ДПС, які сталися під час проведення перевірки, тощо).

Рішення (наказ) про продовження строків проведення перевірки приймається на підставі доповідної записки керівника підрозділу органу ДПС, який здійснював (очолював) таку перевірку, з викладенням підстав та об'єктивних причин необхідності такого продовження.

При прийнятті рішення (наказу) про продовження термінів проведення документальної виїзної перевірки нові направлення на перевірку не виписуються. Про продовження строків перевірки вказується у направленнях, що виписувались на проведення перевірки, із зазначенням основних реквізитів наказу та кількості робочих днів (діб), на які продовжено перевірку.

У разі продовження строків проведення документальної перевірки, призначеної відповідно до постанов (ухвал) суду або постанови органу дізнання, слідчого, прокурора, винесених ними відповідно до закону у кримінальних справах, що перебувають у їх впровадженні, про таке продовження орган ДПС, що здійснює (очолює) перевірку, не пізніше наступ-

ного робочого дня з дня прийняття рішення (наказу) повідомляє орган (особу), що призначив перевірку.

Проведення документальної виїзної планової та позапланової перевірки великого платника податків може бути зупинено за рішенням керівника податкового органу, що оформляється наказом, копія якого не пізніше наступного робочого дня вручається платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку, з подальшим поновленням її проведення на невикористаний строк. У рішенні (наказі) про зупинення документальної планової чи позапланової виїзної перевірки мають бути наведені об'єктивні причини необхідності такого зупинення. Копія наказу керівника органу ДПС про зупинення перевірки не пізніше наступного робочого дня вручається платнику податків (посадовим особам платника або його законному (уповноваженому) представнику) під розписку.

У разі зупинення проведення документальної виїзної перевірки великого платника, призначеної відповідно до постанов (ухвал) суду або постанови органу дізнання, слідчого, прокурора, винесених ними відповідно до закону у кримінальних справах, що перебувають у їх впровадженні, про таке зупинення орган ДПС, що здійснює (очолює) перевірку, не пізніше наступного робочого дня з дня прийняття рішення (наказу) повідомляє орган (особу), що призначив перевірку.

Зупинення документальної виїзної планової, позапланової перевірки перериває перебіг строку проведення перевірки в разі вручення платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку копії наказу про зупинення документальної виїзної планової, позапланової перевірки.

При цьому перевірка може бути зупинена на загальний строк, що не перевищує 30 робочих днів, а в разі необхідності проведення експертизи, отримання інформації від іноземних державних органів щодо діяльності платника податків, завершення розгляду судом позовів з питань, пов'язаних з предметом перевірки, відновлення платником податків втрачених документів перевірка може бути зупинена на строк, необхідний для завершення таких процедур.

За необхідності керівник органу ДПС, який приймав рішення про зупинення перевірки, може прийняти рішення про поновлення документальної планової або позапланової виїзної перевірки до закінчення тер-

міну, на який її було призупинено. Таке рішення (наказ) приймається за письмовим поданням (доповідною запискою) керівника підрозділу органу ДПС, який організував (очолював) перевірку, в разі усунення (закінчення дії) обставин, що стали підставою для такого зупинення. У такому випадку орган ДПС може поновити перевірку не раніше наступного робочого дня з дня вручення платнику податків копії наказу про поновлення перевірки.

У разі якщо під час проведення документальної перевірки до органу ДПС за місцем обліку від платника податків надійшло повідомлення про втрату, пошкодження або дострокове знищення документів або документи були вилучені правоохоронними та іншими органами, у зв'язку з чим подальше проведення перевірки неможливе, особами, які здійснюють перевірку, складається акт довільної форми.

В акті перевірки викладаються причини неможливості продовжувати перевірку в терміни, зазначені у направленні та наказі, та робиться відповідний запис про здійснення зазначеної перевірки після усунення причин, які призвели до неможливості проведення. Цей акт реєструється у Спеціальному журналі реєстрації актів.

На підставі цього акта керівником органу ДПС, яким було призначено перевірку, вноситься наказ про перенесення термінів проведення такої перевірки на строк, визначений відповідно до пунктів 44.5 та 85.9 Податкового кодексу України, копія якого вручається платнику податків (посадовим особам платника податків або його законним (уповноваженим) представникам). Новий наказ на проведення перевірки не видається та нові направлення на проведення перевірки не виписуються.

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

При цьому великий платник податків зобов'язаний також надати в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб копії документів з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням та сплатою

податків і зборів (якщо такі документи створюються ним в електронній формі), не пізніше робочого дня, наступного за днем початку документальної виїзної планової, позапланової перевірки, документальної невиїзної перевірки.

Документи, що містять комерційну таємницю або є конфіденційними, передаються окремо із зазначенням посадової (службової) особи, що їх отримала. Передача таких документів для їх огляду, вивчення і їх повернення оформляються актом у довільній формі, який підписують посадова (службова) особа органу державної податкової служби та платник податків (його представник).

При проведенні перевірок посадові особи органу державної податкової служби мають право отримувати у платників податків належним чином завірені копії первинних фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів, що свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків, зборів (обов'язкових платежів), порушення вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби.

В процесі перевірки забороняється вилучати оригінали первинних фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів за винятком випадків, передбачених кримінально-процесуальним законом.

У разі відмови платника податків або його законних представників надати копії документів посадовій (службовій) особі органу державної податкової служби така особа складає акт у довільній формі, що засвідчує факт відмови, із зазначенням посади, прізвища, імені, по батькові платника податків (його законного представника) та переліку документів, які йому запропоновано подати. Зазначений акт підписується посадовою (службовою) особою органу державної податкової служби та платником податків або його законним представником. У разі відмови платника податків або його законного представника від підписання зазначеного акта в ньому вчиняється відповідний запис.

Отримання копій документів оформляється описом. Копія опису, складеного посадовими (службовими) особами органу державної податкової служби, вручається під підпис платнику податків або його законному представнику. Якщо платник податків або його законний представник відмовляється від засвідчення опису або від підпису про отримання копії

опису, то посадові (службові) особи органу державної податкової служби, які отримують копії, роблять відмітку про відмову від підпису.

Посадова (службова) особа органу державної податкової служби, яка проводить перевірку, у випадках, передбачених Податковим кодексом України, має право отримувати від платника податків або його законних представників копії документів, що належать до предмета перевірки. Такі копії повинні бути засвідчені підписом платника податків або його посадової особи та скріплені печаткою (за наявності).

У разі коли до початку або під час проведення перевірки оригінали первинних документів, облікових та інших реєстрів, фінансової та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, а також виконання вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, були вилучені правоохоронними та іншими органами, зазначені органи зобов'язані надати для проведення перевірки контролюючому органу копії зазначених документів або забезпечити доступ до перевірки таких документів.

Такі копії, засвідчені печаткою та підписами посадових (службових) осіб правоохоронних та інших органів, якими було здійснено вилучення оригіналів документів або яким було забезпечено доступ до перевірки вилучених документів, повинні бути надані протягом трьох робочих днів з дня отримання письмового запиту контролюючого органу.

У разі якщо документи було вилучено правоохоронними та іншими органами, терміни проведення такої перевірки, в тому числі розпочатої, переносяться до дати отримання вказаних копій документів або забезпечення доступу до них.

У разі вилучення документів правоохоронними або іншими органами підрозділ, який проводить (очолює) перевірку, забезпечує підготовку та направлення в той же день письмового запиту до відповідного органу про надання органу ДПС копій зазначених документів або забезпечення доступу до перевірки таких документів.

У запиті зазначаються: інформація щодо переліку вилучених документів, дані протоколу (іншого документа), на підставі якого були вилучені документи, посилання на пункт 85.9 щодо обов'язку відповідного органу забезпечити протягом 3 робочих днів з дня отримання запиту на-

дання органу ДПС копій документів або доступу його посадовим (службовим) особам до перевірки таких документів.

При виникненні спірних питань у межах термінів проведення документальної перевірки за поданням відповідального за проведення перевірки підрозділу такі питання виносяться на розгляд постійних комісій при відповідних органах ДПС, засідання яких організовується до підписання акта перевірки посадовими особами платника податків або його законними (уповноваженими) представниками.

До складу постійних комісій повинні входити досвідчені фахівці відповідних підрозділів органів ДПС, до функцій яких віднесено здійснення податкового контролю, адміністрування податків та зборів, розгляд скарг платників податків на податкові повідомлення-рішення органів ДПС та супроводження справ у судах.

Склад комісій затверджується наказом керівника органу ДПС.

У разі розгляду спірних питань, що виникають при проведенні перевірок платників податків – юридичних осіб, очолювати таку комісію повинен заступник керівника органу ДПС, який згідно з розподілом обов'язків здійснює керівництво роботою підрозділів, до функцій яких входить забезпечення податкового контролю юридичних осіб, а при розгляді спірних питань, що виникають при проведенні перевірок платників податків – фізичних осіб, – заступник керівника органу ДПС, який згідно з розподілом обов'язків здійснює керівництво роботою підрозділів, до функцій яких входить забезпечення податкового контролю фізичних осіб.

За результатами розгляду на засіданні постійної комісії спірних питань, що виникли в ході проведення перевірки, приймається обґрунтований висновок щодо вирішення кожного спірного питання до підписання акта перевірки, в тому числі при винесенні таких спірних питань на розгляд комісії, створеної при органі державної податкової служби вищого рівня.

При цьому за результатами розгляду спірних питань складається протокол, який підписується всіма членами комісії. У протоколі повинно бути чітко визначено кожне спірне питання, а саме: суть питання, перелік документів, які надано платником податків при проведенні перевірки, норми податкового та іншого законодавства, що регулюють це питання, результати обговорення та позицію кожного із членів комісії, які брали

участь у засіданні, висновок комісії щодо сум розрахованих занижень податкових зобов'язань та виявлених перевіркою порушень законодавства.

Протокол засідання постійної комісії у день підписання реєструється у журналі реєстрації протоколів, складених за результатами проведених засідань постійних комісій. Журнал прошнуровується, пронумеровується та скріплюється печаткою органу державної податкової служби.

У разі коли під час проведення виїзної планової чи позапланової перевірки встановлено відсутність посадових осіб платника податків за місцезнаходженням або його переховування в той же день складається акт (довільної форми) щодо невстановлення місцезнаходження посадових осіб платника податків, який реєструється у спеціальному журналі реєстрації актів. Не пізніше наступного робочого дня після складання цього акта підрозділу податкової міліції ДПІ передається окремий запит на встановлення місцезнаходження платника податків. Копія акта щодо невстановлення місцезнаходження платника податків надається підрозділу обліку платників податків та підрозділу оподаткування юридичних або фізичних осіб.

Керівники і відповідні посадові особи юридичних осіб та фізичні особи – платники податків – під час перевірки, що проводиться органами державної податкової служби, зобов'язані виконувати вимоги органів державної податкової служби щодо усунення виявлених порушень законів про оподаткування і підписати акт (довідку) про проведення перевірки та мають право надати заперечення на цей акт (довідку).

4.4. Порядок документального оформлення результатів податкових перевірок

Результати перевірок (крім камеральних) оформляються у формі акта або довідки, які підписуються посадовими особами органу державної податкової служби та платниками податків або їх законними представниками (в разі наявності). У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка.

Порядок документального оформлення результатів податкових перевірок регламентується статтею 86 Податкового кодексу України, а

також Наказом Державної податкової адміністрації України від 22 грудня 2010 року № 984 [25].

Форму акта (довідки) результатів податкової перевірки затверджено Наказом Державної податкової адміністрації України від 11 вересня 2008 року № 584 [39].

Акт (довідка), складений за результатами перевірки та підписаний посадовими особами, які проводили перевірку, у строки, визначені Податковим кодексом України, надається платнику податків або його законному представнику, який зобов'язаний його підписати.

Строк складання акта (довідки) про результати перевірки не зараховується до строку проведення перевірки, встановленого Податковим кодексом України (з урахуванням його продовження).

У разі незгоди платника податків з висновками акта такий платник зобов'язаний підписати такий акт перевірки із зауваженнями, які він має право надати разом з підписаним примірником акта або окремо.

За результатами **камеральної перевірки** в разі встановлення порушень складається акт у двох примірниках, який підписується посадовими особами такого органу, які проводили перевірку, і після реєстрації в органі державної податкової служби вручається або надсилається для підписання протягом трьох робочих днів платнику податків.

Акт (довідка) документальної виїзної перевірки складається у двох примірниках, підписується посадовими особами органу державної податкової служби, які проводили перевірку, та реєструється в органі державної податкової служби протягом п'яти робочих днів з дня, що настає за днем закінчення встановленого для проведення перевірки строку (для платників податків, які мають філії та/або перебувають на консолідованій сплаті, – протягом 10 робочих днів).

У разі відмови платника податків або його законних представників від підписання акта (довідки) посадовими особами органу державної податкової служби складається відповідний акт, що засвідчує факт такої відмови. Один примірник акта або довідки про результати виїзної планової чи позапланової документальної перевірки у день його підписання або відмови від підписання вручається або надсилається платнику податків чи його законному представнику.

Відмова платника податків або його законних представників від підписання акта перевірки або отримання його примірника не звільняє плат-

ника податків від обов'язку сплатити визначені органом державної податкової служби за результатами перевірки грошові зобов'язання.

У разі відмови платника податків або його законних представників від отримання примірника акта або довідки про результати перевірки або неможливості його вручення та підписання у зв'язку з відсутністю платника податків або його законних представників за місцезнаходженням такий акт або довідка надсилається платнику податків у порядку, визначеному статтею 58 Податкового кодексу України для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень. У зазначених у цьому абзаці випадках органом державної податкової служби складається відповідний акт.

Акт (довідка) документальної невиїзної перевірки складається у двох примірниках, підписується посадовими особами органу державної податкової служби, які проводили перевірку, та реєструється в органі державної податкової служби протягом п'яти робочих днів з дня, що настає за днем закінчення установленого для проведення перевірки строку (для платників податків, які мають філії та/або перебувають на консолідованій сплаті, – протягом 10 робочих днів).

Акт (довідка) документальної невиїзної перевірки після його реєстрації вручається особисто платнику податків або його законним представникам. У разі відмови платника податків або його законних представників від підписання акта (довідки) перевірки посадовими особами органу державної податкової служби складається відповідний акт, що засвідчує факт такої відмови. Відмова платника податків або його законних представників від підписання акта перевірки не звільняє такого платника податків від обов'язку сплатити визначені органом державної податкової служби за результатами перевірки грошові зобов'язання. Заперечення по акту перевірки розглядаються у порядку і строки, передбачені пунктом 86.7. Податкове повідомлення-рішення приймається у порядку і строки, передбачені пунктом 86.8.

Акт (довідка) про результати **фактичних перевірок** складається у двох примірниках, підписується посадовими особами органів державної податкової служби, які проводили перевірку, реєструється не пізніше наступного робочого дня після закінчення перевірки. Акт (довідка) про результати зазначених перевірок підписується особою, яка здійснювала

розрахункові операції, платником податків та його законними представниками (в разі наявності).

Підписання акта (довідки) таких перевірок особою, яка здійснювала розрахункові операції, платником податків та його законними представниками (в разі наявності) та посадовими особами органу державної податкової служби, які проводили перевірку, здійснюється за місцем проведення перевірки або у приміщенні органу державної податкової служби.

У разі відмови платника податків, його законних представників або особи, яка здійснювала розрахункові операції, від підписання акта (довідки), посадовими особами органу державної податкової служби складається акт, що засвідчує факт такої відмови. Один примірник акта або довідки про результати перевірки не пізніше наступного робочого дня після його складання реєструється в журналі реєстрації актів податкового органу і не пізніше наступного дня після його реєстрації вручається або надсилається платнику податків, його законному представнику або особі, яка здійснювала розрахункові операції.

У разі відмови платника податків або його законних представників від отримання примірника акта (довідки) перевірки чи неможливості його вручення платнику податків або його законним представникам чи особі, яка здійснювала розрахункові операції, з будь-яких причин такий акт або довідка надсилається платнику податків. Органом державної податкової служби складається відповідний акт або робиться позначка в акті або довідці про результати перевірки.

Відмова платника податків або його законних представників чи особи, яка здійснювала розрахункові операції, від підписання акта перевірки або отримання його примірника не звільняє платника податків від обов'язку сплатити визначені органом державної податкової служби за результатами перевірки грошові зобов'язання.

Акт (довідка) документальної перевірки складається з чотирьох частин (табл. 4.3):

- вступної;
- загальних положень;
- описової частини;
- висновку.

Структура акта (довідки) результатів податкової перевірки

Назва розділу	Інформація, яка має бути відображена в розділі
1	2
Вступна частина	<ol style="list-style-type: none"> 1. Місцезнаходження платника податків. 2. Повне і скорочене (за наявності) найменування платника податків відповідно до установчих документів. 3. Підстави для проведення перевірки відповідно до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів. 4. Дата видачі та номер направлення на проведення документальної перевірки, найменування органу державної податкової служби, який його виписав. Дати та номери наказів керівника органу державної податкової служби на проведення перевірки, продовження або перенесення строків проведення перевірки, зупинення перевірки (в разі наявності). Якщо документальна перевірка у відповідних випадках здійснюється за постановою (ухвалою) суду про призначення перевірки або постановою органу дізнання, слідчого, прокурора, винесеною ними відповідно до закону у кримінальних справах, що перебувають у їх провадженні, зазначаються відповідні обов'язкові реквізити зазначених постанов (ухвал). 5. Посади, назва структурного підрозділу, найменування органу державної податкової служби, звання, прізвища, імена, по батькові посадових (службових) осіб, що проводили перевірку. 6. Вид перевірки (документальна планова або позапланова, виїзна або невиїзна перевірка). 7. Період, за який проводилася документальна перевірка діяльності платника податку. 8. Інформація про надсилання (вручення) платнику податків повідомлення про проведення документальної перевірки, якщо таке передбачено законом. 9. Інформація про наявність журналу реєстрації перевірок платника податків та вчинення в ньому запису про проведення перевірки
Загальні положення	<ol style="list-style-type: none"> 1. Строк проведення документальної перевірки (дата початку та дата закінчення перевірки) із зазначенням строку продовження або перенесення строків проведення перевірки, зупинення перевірки (в разі наявності). 2. Інформація про посадових осіб платника податків або його законних представників, відповідальних за фінансово-господарську діяльність за період, що перевіряється, із зазначенням наказів про призначення та звільнення із займаної посади. 3. Дані про реєстрацію (перереєстрацію) платника податків (назва документа, найменування органу, дата і реєстраційний номер), дані про взяття на облік в органах державної податкової служби (найменування органу, дата взяття на облік та номер довідки), реєстраційні дані платника податку на додану вартість (ПДВ) (індивідуальний податковий номер, дата реєстрації платником ПДВ, номер та дата початку дії свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ)

1	2
	<p>4. Дані про розмір статутного капіталу, засновників, розмір їх внесків до статутного капіталу, форму внесення (в разі необхідності), а також код за ЄДРПОУ та/або реєстраційний номер облікової картки платника податків (номер та серія паспорта для фізичних осіб).</p> <p>5. Інформація про те, чи є платник податків засновником (учасником), акціонером інших платників податків.</p> <p>6. Підпорядкованість (за наявності).</p> <p>7. Перелік філій, відділень та інших відокремлених підрозділів, а також об'єктів, пов'язаних із оподаткуванням.</p> <p>8. Інформація про види діяльності, які здійснював платник податків за період, що перевірявся, та види діяльності, що підлягають ліцензуванню (номер і дата видачі ліцензії, найменування органу, що видав ліцензію, строк (термін) дії ліцензії).</p> <p>9. Дані про наявність рахунків у банках та інших фінансових установах із зазначенням інформації щодо надання повідомлення про їх відкриття (закриття), про ліцензії НБУ, якщо їх отримання передбачено законом.</p> <p>10. Інформація про попередню документальну планову перевірку (документальну позапланову перевірку з усіх питань) із зазначенням найменування органу державної податкової служби, що проводив перевірку, дати та номери акта перевірки, періоду перевірки (установлені порушення та вжиті заходи щодо усунення виявлених недоліків).</p> <p>11. Інформація про документи, які використані при перевірці, згруповані за типами (вказати період охоплення їх перевіркою та метод – суцільний, вибірковий).</p> <p>12. Перелік комп'ютерних автоматизованих інформаційних систем, інформація яких використана під час перевірки (за необхідності).</p> <p>13. Інформація про зустрічні звірки.</p> <p>14. Інформація про проведений аналіз фінансово-господарської діяльності платника податків (у разі його здійснення).</p> <p>15. Інформація про проведені платником податків інвентаризації його основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, у тому числі зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки, а також інформація щодо інвентаризації документів, розрахунків (у разі її проведення)</p>
Описова частина	<p>Результати документальної перевірки дотримання податкового законодавства групуються за окремими видами податків і зборів та у розрізі податкових періодів. У цій частині акта (довідки) перевірки відображаються задекларовані платником податків у податковій та іншій звітності показники, результати перевірки цих показників та робиться відповідний запис щодо встановлення або невстановлення порушень. При цьому до акта (довідки) перевірки додаються відповідні аналітичні таблиці</p>

1	2
	<p>Також наводяться дані про наявність та результати перевірки пільг, наданих відповідно до законів (код пільги, на яку суму і на який податок отримано пільги з розбивкою за роками в межах звітних періодів, що перевіряються).</p> <p>У разі встановлення перевіркою порушень податкового законодавства за кожним відображеним в акті фактом порушення необхідно:</p> <p>чітко викласти зміст порушення з посиланням на конкретні пункти і статті законодавчих актів, що порушені платником податків, зазначити період (місяць, квартал, рік) фінансово-господарської діяльності платника податків та господарську операцію, в результаті якої здійснено це порушення, при цьому додати до акта письмові пояснення посадових осіб платника податків або його законних представників щодо встановлених порушень;</p> <p>зазначити первинні документи, на підставі яких вчинено записи у податковому та бухгалтерському обліку, навести реєстри бухгалтерського обліку, кореспонденцію рахунків операцій та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів, та докази, що підтверджують наявність факту порушення;</p> <p>у разі відсутності первинних документів або ненадання для перевірки первинних та інших документів, що підтверджують факт порушення, зазначити перелік цих документів;</p> <p>у разі відмови посадових осіб платника податків або його законних представників надати копії документів посадовій особі органу державної податкової служби така особа складає акт у довільній формі, що засвідчує факт відмови, із зазначенням посади, прізвища, імені, по батькові платника податків (його законного представника) та переліку документів, які йому запропоновано подати, факт про складання такого акта відображається в акті документальної перевірки;</p> <p>у разі надання посадовими особами платника податків або його законними представниками посадовим (службовим) особам органу державної податкової служби письмових пояснень щодо встановлених порушень податкового законодавства та/або причин ненадання первинних та інших документів, що підтверджують встановлені порушення, або їх копій факти про надання таких пояснень необхідно відобразити в акті.</p> <p>Виявлені факти однотипних порушень та порушень, які повторюються, групуються у відомості або таблиці, що додаються до акта. Зазначені відомості або таблиці повинні містити повний перелік однотипних порушень податкового законодавства із зазначенням звітного періоду, до якого вони відносяться (назву, дату і номер документа, відповідно до якого здійснено операцію, суть операції, а також посилання на нормативно-правові акти, їх пункти і статті, положення яких порушені). Зазначені додатки повинні бути підписані посадовою особою органу державної податкової служби, а також посадовими особами платника податків або його представниками.</p> <p>У випадках відсутності податкового та/або бухгалтерського обліку даний факт фіксується в описовій частині акта</p>

1	2
	<p>Результати документальної перевірки з питань дотримання вимог валютного законодавства, законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, оформляються аналогічно оформленню результатів перевірки з питань дотримання вимог податкового законодавства.</p> <p>При цьому в разі встановлення порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності необхідно відобразити такі відомості: номер, дату зовнішньоекономічного договору (контракту) та його сума, у разі необхідності реєстрації договору (контракту) в центральному органі виконавчої влади з питань економічної політики: номер та дату його реєстрації, країну нерезидента, який є стороною зовнішньоекономічного договору (контракту), найменування фінансової установи нерезидента, через яку здійснюються розрахунки за договором (контрактом), найменування фінансової установи резидента, через яку здійснюються розрахунки за договором (контрактом), номенклатуру товарів договору (контракту) згідно з кодами Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності, суму простроченої заборгованості, що виникла при виконанні договору (контракту)</p>
Висновок	<p>Зазначається опис виявлених перевіркою порушень податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, з посиланням на підпункти, пункти, статті законодавчих актів або загальний висновок щодо відсутності таких порушень.</p> <p>Виявлені порушення податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, відображаються у гривнях у розрізі податків та зборів з розбивкою за роками і податковими періодами в межах періоду, що перевіряється. Виявлені порушення валютного законодавства відображаються в розрізі зовнішньоекономічних договорів (контрактів).</p> <p>В акті не допускається визначення виду і розміру штрафних (фінансових) санкцій за встановлені порушення.</p> <p>У разі отримання під час перевірки копій документів, які підтверджують факт виявленого порушення, про це робиться запис із відображенням підстав для отримання.</p> <p>Відображається кількість складених примірників акта (довідки) перевірки та відмітка про вручення одного примірника посадовим особам платника податків або його законним представникам</p>

До акта додаються інформативні додатки (рис. 4.2).



Рис. 4.2. Інформативні додатки до акта (довідки) податкової перевірки

Усі додатки, які містять інформацію про діяльність платника податку (крім додатків, що містять інформацію службового характеру, в тому числі інформацію про аналіз фінансово-господарської діяльності платника податків, опрацювання встановлених ризикових операцій, матеріали зустрічних звірок), та відомості або таблиці, в яких згруповані факти однотипних порушень і порушень, які повторюються, підписуються посадовими (службовими) особами органу державної податкової служби, які здійснили перевірку, та посадовими особами платника податків або його законними представниками.

При складанні акта перевірки у верхній його частині зазначаються дата, номер і фактичне місцезнаходження суб'єкта господарювання або місцезрештування об'єкта права власності.

Датою акта перевірки є дата реєстрації акта перевірки в єдиному журналі реєстрації актів.

Номер акта складається через дріб із порядкового номера журналу реєстрації актів, коду структурного підрозділу, відповідального за проведення перевірки, та коду суб'єкта господарювання за ЄДРПОУ.

Один примірник акта (довідки) та інших матеріалів перевірки після прийняття за ними відповідних податкових повідомлень-рішень та вжиття інших передбачених законодавством заходів передається до структурного підрозділу, в якому зберігається справа платника податків.

Строк зберігання актів (довідок) та інших матеріалів документальних перевірок в органах державної податкової служби становить 5 років.

4.5. Порядок подання заперечень до акта податкової перевірки

У разі незгоди платника податків або його законних представників з висновками перевірки чи фактами та даними, викладеними в акті (довідці) перевірки, вони мають право подати свої заперечення протягом п'яти робочих днів з дня отримання акта (довідки). Такі заперечення розглядаються органом державної податкової служби протягом п'яти робочих днів, що настають за днем їх отримання (днем завершення перевірки, проведеної у зв'язку з необхідністю з'ясування обставин, що не були досліджені під час перевірки та зазначені у зауваженнях), та платнику податків надсилається відповідь. Платник податку (його упов-

новажена особа та/або представник) має право брати участь у розгляді заперечень, про що такий платник податку зазначає у запереченнях.

У разі якщо платник податку виявив бажання взяти участь у розгляді його заперечень до акта перевірки орган державної податкової служби зобов'язаний повідомити такого платника податків про місце і час проведення такого розгляду. Таке повідомлення надсилається платнику податків не пізніше наступного робочого дня з дня отримання від нього заперечень, але не пізніше ніж за два робочих дні до дня їх розгляду.

Участь керівника відповідного органу державної податкової служби (або уповноваженого ним представника) у розгляді заперечень платника податків до акта перевірки є обов'язковою. Такі заперечення є невід'ємною частиною акта (довідки) перевірки.

У разі якщо посадова (службова) особа органу державної податкової служби, яка здійснює перевірку, відмовляється з будь-яких причин від урахування документів, наданих платником податків під час проведення перевірки, платник податків має право до закінчення перевірки надіслати листом з повідомленням про вручення та з описом вкладеного або надати безпосередньо до органу державної податкової служби, який призначив проведення перевірки, копії таких документів (засвідчені печаткою платника податків (за наявності печатки) та підписом посадових осіб платника податків або його законних представників).

У разі якщо під час проведення перевірки платник податків надає документи менше ніж за три дні до дня її завершення або коли надіслані у передбаченому абзацом першим цього пункту порядку документи надійшли до органу державної податкової служби менше ніж за три дні до дня завершення перевірки, проведення перевірки продовжується на строк.

Протягом трьох робочих днів з дня отримання акта документальної перевірки платник податків має право надати до контролюючого органу, що призначив перевірку, документи, визначені в акті перевірки як відсутні. Такі документи надаються платником податків до органу державної податкової служби разом із супровідним листом та відповідним описом, у якому зазначаються: назви, номери та дати, кількість аркушів наданих документів. Такий опис засвідчується (скріплюється) підписами посадових осіб платника податків або його законних представників та печаткою платника податку (за наявності).

Якщо платник податків після закінчення перевірки та до прийняття органом державної податкової служби податкового повідомлення-рішення за результатами такої перевірки надає документи, що підтверджують показники, відображені ним у податковій звітності, але не надані під час перевірки, такі документи повинні бути враховані органом державної податкової служби під час розгляду ним питання про прийняття рішення.

У разі якщо надіслані платником податків у передбаченому абзацом першим цього підпункту порядку документи надійшли до органу державної податкової служби після завершення перевірки або у випадку надання платником податків документів, орган державної податкової служби має право не приймати рішення за результатами проведеної перевірки та призначити позапланову документальну перевірку такого платника податків.

Рішення про визначення грошових зобов'язань приймається керівником органу державної податкової служби (або його заступником) з урахуванням результатів розгляду заперечень платника податків (у разі їх наявності). Платник податків або його законний представник може бути присутнім під час прийняття такого рішення.

Податкове повідомлення-рішення приймається керівником податкового органу (його заступником) протягом десяти робочих днів з дня, наступного за днем вручення платнику податків акта перевірки, а за наявності заперечень посадових осіб платника податків до акта перевірки приймається з урахуванням висновку про результати розгляду заперечень до акта перевірки – протягом трьох робочих днів, наступних за днем розгляду заперечень і надання (надсилання) письмової відповіді платнику податків.

У разі якщо грошове зобов'язання розраховується органом державної податкової служби за результатами перевірки, призначеної відповідно до кримінально-процесуального закону або закону про оперативно-розшукову діяльність, податкове повідомлення-рішення за результатами такої перевірки не приймається до дня набрання законної сили відповідним рішенням суду. Матеріали перевірки разом з висновками органу державної податкової служби передаються правоохоронному органу, що призначив перевірку.

В акті перевірки зазначаються як факти заниження, так і факти завищення податкових зобов'язань платника.

Згідно з Наказом Державної податкової адміністрації України від 23 грудня 2010 року № 1001 [18] платники податків мають право оскаржити дії податкових органів при проведенні податкової перевірки.

У скарзі мають бути зазначені:

а) прізвище, ім'я, по батькові, місце проживання фізичної особи – платника податку, для юридичної особи – платника податку – найменування, місцезнаходження, а також адреса, на яку необхідно надіслати рішення за скаргою;

б) найменування органу державної податкової служби, яким видано податкове повідомлення-рішення про визначення суми грошового зобов'язання платника податків або будь-яке інше рішення органу державної податкової служби, що оскаржується, дата і номер, назва податку, збору або штрафної (фінансової) санкції та сума;

в) суть порушеного питання, прохання чи вимоги й обґрунтування незгоди платника податків із сумою грошового зобов'язання, визначеною органом державної податкової служби у податковому повідомленні-рішенні, або незгоди з іншим рішенням органу державної податкової служби;

г) про повідомлення чи неповідомлення відповідного органу державної податкової служби про подання скарги органу державної податкової служби вищого рівня;

д) підпис фізичної особи – платника податку, для юридичної особи – платника податку – підпис керівника або особи, яка виконує обов'язки керівника юридичної особи – платника податку. Якщо скарга в інтересах фізичної особи – платника податку – або юридичної особи – платника податку – подається її представником, то до скарги долучається копія довіреності, оформленої відповідно до вимог законодавства. Підпис представника юридичної особи – платника податку – на скарзі повинен бути скріплений печаткою юридичної особи – платника податку;

е) перелік документів і розрахунків, що додаються до скарги, в разі надсилання скарги поштою додається опис укладеної документації та повідомлення про вручення.

Якщо питання, порушені у скарзі, одержаній органом державної податкової служби, не належать до компетенції органів державної податкової служби, то така скарга в термін не більше п'яти днів пересилається за належністю відповідному органу чи посадовій особі, про що повідомляється особі, яка подала скаргу. Скарга, подана з порушенням порядку,

установленого цим Положенням, не підлягає розгляду по суті і повертається особі, яка подала скаргу, з роз'ясненням порядку і строків оскарження податкових повідомлень-рішень або будь-яких інших рішень органів державної податкової служби.

Не розглядаються повторні звернення до одного і того самого органу державної податкової служби від однієї й тієї самої особи з одного і того самого питання, якщо перше вирішено по суті.

Днем подання скарги вважається день фактичного отримання скарги відповідним органом державної податкової служби, а в разі надсилання скарги поштою – дата отримання відділенням поштового зв'язку від платника податків поштового відправлення зі скаргою, яка зазначена відділенням поштового зв'язку в повідомленні про вручення поштового відправлення або на конверті.

У разі відсутності повідомлення про вручення і опису вкладення поштового відправлення та відбитка календарного штемпеля відділення поштового зв'язку на поштовому відправленні (конверті, бандеролі), що унеможлиблює з'ясування дати отримання відділенням поштового зв'язку скарги, датою подання скарги вважається дата надходження скарги до органу державної податкової служби.

Якщо платник податків вважає, що орган державної податкової служби неправильно визначив суму грошового зобов'язання або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству або виходить за межі повноважень органів державної податкової служби, встановлених Податковим кодексом України або іншими законами України, такий платник податків має право звернутися до органу державної податкової служби вищого рівня зі скаргою про перегляд цього рішення, яка подається у письмовій формі з належним чином засвідченими копіями документів, розрахунками та доказами, які платник податків вважає за потрібне надати.

Скарга подається до органу державної податкової служби протягом десяти календарних днів, що настають за днем отримання платником податків податкового повідомлення-рішення або будь-якого іншого рішення органу державної податкової служби, що оскаржується.

Якщо орган державної податкової служби самостійно визначає грошове зобов'язання платника податків з причин, не пов'язаних із порушенням податкового законодавства, такий платник податків має право на адміністративне оскарження рішень органу державної податкової

служби протягом тридцяти календарних днів, що настають за днем надходження податкового повідомлення-рішення (рішення) органу державної податкової служби.

Тридцятиденний термін для оскарження поширюється, в тому числі, на:

а) суми грошового зобов'язання по платі на землю, нарахованій органами державної податкової служби фізичним особам;

б) рішення про:

розподіл суми грошових зобов'язань або податкового боргу між платниками податків, що виникають у результаті реорганізації;

погашення грошових зобов'язань або податкового боргу, забезпечених податковою заставою, до проведення такої реорганізації;

встановлення солідарної відповідальності за сплату грошових зобов'язань платника податків, який реорганізується, щодо всіх осіб, утворених у процесі реорганізації, що тягне за собою застосування режиму податкової застави щодо всього майна таких осіб;

поширення права податкової застави на майно платника податків, який створюється шляхом об'єднання інших платників податків, якщо один або більше з них мали грошові зобов'язання або податковий борг, забезпечений податковою заставою.

У разі якщо орган державної податкової служби приймає рішення про повне або часткове незадоволення скарги, платник податків має право звернутися протягом десяти календарних днів, наступних за днем отримання рішення про результати розгляду скарги, з повторною скаргою до органу державної податкової служби вищого рівня.

Скарга, подана із дотриманням порядку і строків, зупиняє виконання платником податків грошових зобов'язань, визначених у податковому повідомленні-рішенні (рішенні), на строк від дня подання такої скарги до органу державної податкової служби до дня закінчення процедури адміністративного оскарження.

Протягом зазначеного строку податкові вимоги з податку, що оскаржуються, не надсилаються, а сума грошового зобов'язання, що оскаржується, вважається узгодженою.

Скарга, подана з порушенням порядку і строків, не підлягає розгляду органами державної податкової служби.

Строки подання заяв про перегляд рішень органів державної податкової служби підлягають продовженню керівником органу державної

податкової служби (заступником керівника) за письмовим запитом платника податків, якщо такий платник податків протягом зазначених строків:

- 1) перебував за межами України;
- 2) перебував у плаванні на морських суднах за кордоном України у складі команди (екіпажу) таких суден;
- 3) перебував у місцях позбавлення волі за вироком суду;
- 4) мав обмежену свободу пересування у зв'язку з ув'язненням чи полоном на території інших держав або через інші обставини непереборної сили, підтверджені документально;
- 5) був визнаний за рішенням суду безвісно відсутнім або перебував у розшуку у випадках, передбачених законом.

Продовження граничних строків для подання заяв про перегляд рішень органів державної податкової служби із зазначених підстав здійснюється для платників податків – фізичних осіб, а також для посадових осіб юридичної особи – платника податку, якщо протягом граничних строків така юридична особа – платник податку – не мала інших посадових осіб, уповноважених відповідно до законодавства нараховувати, стягувати та вносити до бюджету податки, збори, а також вести бухгалтерський облік, складати та подавати податкову звітність.

Орган державної податкової служби зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення та надіслати його протягом двадцяти календарних днів, наступних за днем отримання скарги платника податків, на адресу платника податків поштою з повідомленням про вручення або надати йому під розписку.

Керівник органу державної податкової служби (заступник керівника) може прийняти рішення про продовження строку розгляду скарги платника податків понад строк, визначений у абзаці першому цього пункту, але не більше шістдесяти календарних днів, та письмово повідомити про це платника податків до закінчення строку, визначеного в абзаці першому цього пункту.

У разі якщо керівник органу державної податкової служби (заступник керівника) відповідно до процедури адміністративного оскарження приймає рішення про продовження строків розгляду скарги платника податків понад встановлені строки, пеня не нараховується протягом таких додаткових строків незалежно від результатів адміністративного оскарження.

Орган державної податкової служби при розгляді скарги платника податків перевіряє правомірність нарахування, здійсненого органом державної податкової служби, або прийняття будь-якого рішення органу державної податкової служби, що оскаржується, і приймає одне з таких рішень:

а) залишає податкове повідомлення-рішення про визначення суми грошового зобов'язання платника податків або будь-яке інше рішення органу державної податкової служби, яке оскаржується, без змін, а скаргу – без задоволення;

б) скасовує у певній частині податкове повідомлення-рішення про визначення суми грошового зобов'язання платника податків або будь-яке інше рішення органу державної податкової служби, яке оскаржується, і не задовольняє скаргу платника податків у певній частині;

в) скасовує податкове повідомлення-рішення про визначення суми грошового зобов'язання платника податків або будь-яке інше рішення органу державної податкової служби, яке оскаржується, і задовольняє скаргу платника податків повністю;

г) збільшує суму грошового зобов'язання або податкового боргу;

д) залишає скаргу без розгляду та повертає автору.

У разі коли норми Податкового кодексу України чи іншого нормативно-правового акта або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, унаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків.

При розгляді скарги платника податків під час адміністративного оскарження можуть враховуватись податкові консультації, надані такому платнику податків органами державної податкової служби.

За результатами проведення процедури адміністративного оскарження приймається рішення, яке оформляється відповідно до вимог законодавства про мови. Зміст рішення складається зі вступної, описової, мотивувальної та резолютивної частин.

Рішення оформляється на бланку органу державної податкової служби, який розглядав скаргу.

Рішення за результатами розгляду скарги платника податків приймає керівник органу державної податкової служби (заступник керівника).

Оригінал рішення після зазначення реєстраційного номера вихідної кореспонденції надсилається (надається) платнику податків.

Рішення вважається надісланим (наданим) юридичній особі – платнику податків, якщо його вручено посадовій особі або уповноваженій особі такої юридичної особи – платника податків – під розписку або надіслано поштою з повідомленням про вручення на адресу, зазначену юридичною особою – платником податків – безпосередньо у скарзі як адреса, на яку необхідно надіслати рішення на скаргу.

Рішення вважається надісланим (наданим) фізичній особі – платнику податків, якщо його вручено особисто фізичній особі або її представникові під розписку чи надіслано поштою з повідомленням про вручення за адресою, зазначеною фізичною особою – платником податків – у скарзі як адреса, на яку необхідно надіслати рішення на скаргу.

Копія рішення, прийнятого органом державної податкової служби вищого рівня за розглядом первинної скарги платника податків, надсилається для виконання до органу державної податкової служби за місцем взяття на облік платника податків і зберігається у справі з матеріалами розгляду скарги, які долучаються до справи платника податків.

Копія рішення, прийнятого податковим органом вищого рівня за розглядом повторної скарги платника податків, надсилається для виконання до органу державної податкової служби за місцем взяття на облік платника податків та до органу державної податкової служби вищого рівня, який розглядав первинну скаргу платника податків.

Копія рішення, прийнятого органом державної податкової служби вищого рівня за розглядом повторної скарги платника податків, зберігається у справі з матеріалами розгляду скарги.

У разі коли пошта не може вручити платнику податків рішення про результати розгляду скарги через відсутність за місцезнаходженням посадових осіб, їх відмову прийняти рішення про результати розгляду скарги, незнаходження фактичного місця розташування платника податків або з інших причин, рішення про результати розгляду скарги вважаються врученими платнику податків у день, зазначений поштовою службою в повідомленні про вручення із зазначенням причин невручення.

Якщо вмотивоване рішення за скаргою платника податків не надсилається платнику податків протягом двадцятиденного строку або протягом строку, продовженого за рішенням керівника органу державної

податкової служби (заступника керівника), така скарга вважається повністю задоволеною на користь платника податків з дня, наступного за останнім днем зазначених строків. Скарга вважається також повністю задоволеною на користь платника податків, якщо рішення керівника органу державної податкової служби (заступника керівника) про продовження строків її розгляду не було надіслано платнику податків до закінчення двадцятиденного строку.

Процедура адміністративного оскарження закінчується:

днем, наступним за останнім днем строку, передбаченого для подання скарги на податкове повідомлення-рішення або будь-яке інше рішення відповідного органу державної податкової служби, в разі коли така скарга не була подана у зазначений строк;

днем отримання платником податків рішення органу державної податкової служби про повне задоволення скарги;

днем отримання платником податків рішення центрального органу державної податкової служби;

днем звернення платника податків до контролюючого органу із заявою про розстрочення, відстрочення податкових зобов'язань, що оскаржувались.

Рішення центрального органу державної податкової служби, прийняте за розглядом скарги платника податків, є остаточним і не підлягає подальшому адміністративному оскарженню, але може бути оскаржене в судовому порядку.

День закінчення процедури адміністративного оскарження вважається днем узгодження грошового зобов'язання платника податків.

Особа, яка подала скаргу на податкове повідомлення-рішення має право:

особисто викласти аргументи особі, що перевіряла скаргу, та брати участь у перевірці поданої скарги;

ознайомитися з матеріалами перевірки;

подавати додаткові матеріали або наполягати на їх запиті органом державної податкової служби, який розглядає скаргу;

бути присутньою при розгляді скарги;

користуватися послугами адвоката або представника, оформивши це уповноваження у встановленому законом порядку;

одержати рішення про результати розгляду скарги;

висловлювати усно або письмово вимогу щодо дотримання таємниці розгляду скарги;

вимагати відшкодування збитків, якщо вони стали результатом неправомірних рішень;

відкликати подану скаргу в будь-який час до прийняття рішення за наслідками розгляду скарги. Відкликання скарги проводиться за письмовою заявою особи, яка подала скаргу.

Контрольні питання та завдання

1. Порядок складання плану-графіка проведення планових податкових перевірок.

2. Критерії відбору платників податків для їх включення до плану-графіка планових податкових перевірок.

3. Порядок проведення доперевірочного аналізу та використання його результатів при проведенні податкових перевірок.

4. Організація проведення податкових перевірок.

5. Порядок проведення податкових перевірок.

6. Порядок документального оформлення результатів податкової перевірки.

7. Порядок подання та розгляду скарги на дії податкових інспекторів під час проведення податкових перевірок.

8. Порядок подання та розгляду заперечень до акта податкової перевірки.

9. У суб'єкта господарювання – фізичної особи – рівень податкової віддачі з податку з доходів фізичних осіб склав 0,47 %. При цьому при відборі до плану-графіка перевірки підприємство було включено до високої категорії ризику. Наскільки це правомірно?

10. Підприємство 15 лютого 2011 року отримало від податкової інспекції повідомлення про проведення планової виїзної перевірки, початок якої – 25 лютого 2011 року. Однак головний бухгалтер підприємства знаходиться в лікарні (після операції) і вийде на роботу лише 10 березня 2011 року. Заступника головного бухгалтера на підприємстві немає, а є лише касир. Чи можна відстрочити планову перевірку до моменту виходу на роботу головного бухгалтера?

Тести для самоконтролю

1. Акт податкової перевірки малого підприємства має бути складено:

- а) протягом 5 робочих днів;
- б) протягом 3 робочих днів;
- в) протягом 10 робочих днів.

2. План-графік проведення податкових перевірок на кожен рік складається:

- а) на 1 листопада року, що передує звітному;
- б) на 1 січня поточного року;
- в) на 1 грудня минулого року.

3. Показник податкової віддачі з податку на прибуток підприємств визначається як:

а) відношення скоригованого валового доходу та суми нарахованого податку на прибуток;

б) відношення суми нарахованого податку на прибуток та скоригованого валового доходу;

в) відношення суми нарахованого податку на прибуток та скоригованих валових витрат.

4. Процедура подання платником податку зауважень до результатів податкової перевірки, їх розгляду податковими органами та направлення відповідного рішення платнику податку щодо його зауважень максимально триває:

- а) 5 робочих днів;
- б) 10 робочих днів;
- в) 3 робочі дні.

5. При виникненні у платника податків зауважень щодо результатів податкової перевірки такі зауваження виносяться на розгляд постійних комісій, робота яких оформляється:

- а) актом;
- б) протоколом;
- в) висновком.

6. Показник податкової віддачі щодо податку на доходи фізичних осіб розраховується як:

а) співвідношення суми податкової соціальної пільги до суми сплаченого податку;

б) співвідношення середньомісячної суми податку з доходів фізичних осіб та середньомісячного валового доходу;

в) співвідношенням середньомісячного валового доходу та середньомісячної суми податку з доходів фізичних осіб.

7. Акт податкової перевірки підприємства, що має філіали, складається:

а) протягом 5 робочих днів;

б) протягом 3 робочих днів;

в) протягом 10 робочих днів.

8. Направлення на перевірку оформлюється:

а) в одному примірнику;

б) у двох примірниках;

в) у трьох примірниках.

9. Показник відповідності за операціями з цінними паперами визначається як:

а) добуток прибутку від операцій з цінними паперами та отриманого доходу від їх продажу;

б) різниця між прибутком від операцій з цінними паперами та отриманим доходом від їх продажу;

в) співвідношення між прибутком від операцій з цінними паперами та отриманим доходом від їх продажу.

10. Якщо платник податку виявив бажання взяти участь у розгляді його заперечень до акта перевірки, податковий орган зобов'язаний повідомити платника податків про місце і час проведення розгляду не пізніше:

а) наступного календарного дня;

б) закінчення термінів податкової перевірки;

в) наступного робочого дня.

5. Перевірка окремих господарських операцій

5.1. Реєстраційні документи підприємства

Питання реєстрації підприємства регламентовано Законом України від 15 травня 2003 року № 755-IV [35], а отримання ліцензій на здійснення господарської діяльності – Законом України від 1 червня 2000 року № 1775-III [58].

Єдиним нормативно-правовим документом, що регламентує порядок оформлення матеріалів податкової перевірки, є Наказ державної податкової адміністрації України від 12 серпня 2008 року № 534 [44].

При перевірці реєстраційних та дозвільних документів підприємства податковий інспектор має перевірити такі напрямки:

1. Проведення установчих зборів для визначення організаційно-правової форми підприємства та правильність складання реєстраційних документів підприємства (наявність уставу чи засновницького договору).

2. Порядок формування статутного капіталу. При цьому мінімальний розмір статутного капіталу встановлено законодавчо не для всіх юридичних осіб (наприклад, не встановлено для приватних підприємств). Для акціонерних товариств він становить 1 250 мінімальних зарплат.

Для товариства з обмеженою відповідальністю статутний капітал складається із внесків учасників і дорівнює сумі вартості таких внесків. Це означає, що засновники товариства з обмеженою відповідальністю самостійно можуть визначати розмір статутного капіталу.

3. Порядок та форма внесення засновниками внесків до статутного капіталу. У статуті має бути передбачена форма внесення внесків: будь-яка, тільки грошова або тільки майнова.

4. Оціночна вартість майна, якщо внески до статутного капіталу здійснювались у майновій формі. Для державних підприємств майно має бути оцінено спеціальними суб'єктами оцінної діяльності, а для інших підприємств – за узгодженням із засновниками.

5. Наявність виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців (цей документ замінив свідоцтво про державну реєстрацію).

6. Наявність ліцензій або патентів на здійснення господарської діяльності, дотримання порядку їх отримання та своєчасність оплати їх вартості.

7. Наявність відокремлених підрозділів підприємства та реєстраційних і дозвільних документів.

5.2. Розрахункові операції

Порядок здійснення розрахункових операцій регламентується Законом України від 1 червня 2000 року № 1776-III [36].

Єдиним нормативно-правовим документом, що регламентує порядок оформлення матеріалів податкової перевірки, є Наказ державної податкової адміністрації України від 12 серпня 2008 року № 534 [44].

При перевірці розрахункових операцій підприємства податковий інспектор має перевірити такі напрямки:

1. Наявність зареєстрованого та опломбованого в установленому порядку реєстратора розрахункових операцій.

2. Наявність книги обліку розрахункових операцій та розрахункової книжки.

3. Своєчасність подання до податкових органів звітності, що пов'язана із застосуванням реєстратора розрахункових операцій та розрахункових книжок (не пізніше 15 числа наступного за звітним місяця).

4. Наявність щоденного роздрукування на реєстраторах розрахункових операцій (за виключенням автоматів з продажу товарів (послуг) фіскальних звітних чеків та контрольних стрічок.

5. Правильність ведення обліку товарних запасів на складах та/або за місцем їх реалізації, здійснення продажу лише тих товарів, які відображені в такому обліку, за винятком продажу товарів особами, які відповідно до законодавства оподатковуються за правилами, що не передбачають ведення обліку обсягів реалізованих товарів (наданих послуг).

6. Надання покупцю товарів (послуг) за його вимогою чека, накладної або іншого письмового документа, що засвідчує передання права власності на них від продавця до покупця.

7. Наявність режиму попереднього програмування найменування, цін товарів (послуг) та обліку їх кількості.

8. Наявність змін, що внесені в конструкцію чи програмне забезпечення реєстратора розрахункових операцій і не передбачені конструкторсько-технологічною та програмною документацією виробника.

5.3. Операції з готівкою

Порядок здійснення операцій з готівковими коштами визначено Постановою Національного банку України від 15 грудня 2004 року № 637 [16] та Наказом Державної податкової адміністрації України від 23 квітня 2009 року № 210 [10].

При перевірці операцій з готівкою підприємства податковий інспектор має перевірити такі напрямки:

1. Наявність каси як складової структурного підрозділу підприємства (тільки приватні підприємства не повинні мати касу).

2. Встановлення та дотримання ліміту каси (приватні підприємства можуть не встановлювати ліміт каси). Установлення ліміту каси проводиться підприємствами самостійно на підставі розрахунку встановлення ліміту залишку готівки в касі, що підписується головним (старшим) бухгалтером та керівником підприємства. Ліміт каси підприємства встановлюють на підставі розрахунку середньоденного надходження готівки до каси або її середньоденної видачі з каси. Підприємства, що розпочинають свою діяльність, а також підприємства, діяльність яких була пов'язана виключно з безготівковими розрахунками та які отримують право на здійснення додаткового виду діяльності, що передбачає здійснення готівкових розрахунків, на перші три місяці їх роботи ліміт каси встановлюють згідно з прогнозними розрахунками. Установлений з урахуванням прогнозних розрахунків ліміт каси у двотижневий строк після закінчення перших трьох місяців їх роботи переглядається за фактичними показниками діяльності.

3. Правильність документального оформлення документації за касовими операціями (прибутковий та видатковий касові ордери, касова книга, журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів та книга обліку прийнятих і виданих касиром грошей).

4. Повне та своєчасне оприбуткування готівки у касі.

5. Своєчасність здавання грошових коштів до установи банку.

6. Дотримання умов проведення розрахунків за готівку з іншими юридичними особами або фізичними особами-підприємцями (сума готівки, видана з каси, не може перевищувати 10 000 грн).

7. Дотримання термінів зберігання грошових коштів, отриманих на виплату заробітної плати, а також пенсій, стипендій, дивідендів (доходу).

8. Цільове витрачання готівкових коштів з каси.

9. Своєчасність звітування фізичних осіб, які отримали кошти підзвіт.

За результатами перевірки складається акт, а у разі відсутності порушення суб'єктами господарювання вимог чинного законодавства – довідка.

В акті перевірки має бути чітко викладений зміст порушення з посиланням на законодавчі та нормативно-правові акти, вимоги яких порушено. Акт складається з 4 розділів.

Розділ 1. Вступна частина.

У вступній частині акта перевірки в обов'язковому порядку зазначаються дата та час (години, хвилини) початку проведення перевірки, назва та адреса господарської одиниці, що перевіряється, назва суб'єкта господарювання, якому належить вказана господарська одиниця, код за ЄДРПОУ суб'єкта господарювання (ідентифікаційний номер фізичної особи за ДРФО), юридична адреса суб'єкта, номер телефону та назва органу ДПС, у якому зареєстрований зазначений суб'єкт.

Окремо зазначаються прізвища, імена та по батькові посадових осіб органу ДПС, їх посади, звання, номери та дати направлень на перевірку, термін дії направлень на перевірку. Зазначається також інформація про наявність у господарській одиниці журналу реєстрації перевірок контролюючих органів та про вчинення запису в цьому журналі.

В акті перевірки має бути відображений перелік законодавчих та нормативно-правових актів, на підставі яких проводиться перевірка.

На підставі наданих документів зазначаються прізвища, імена та по батькові, посади, місця проживання осіб, у присутності яких проводиться перевірка. Вказані записи здійснюються з посиланням на документи, що їх підтверджують. За згодою таких осіб до акта перевірки можуть додаватися копії цих документів.

Розділ 2. Описова частина.

В описовій частині зазначається детальна інформація про реєстратор розрахункових операцій (далі – РРО), який застосовується в господарській одиниці, а саме:

номер реєстраційного посвідчення на РРО, дата його виписки, назва органу ДПС, який видав реєстраційне посвідчення;

назва РРО, заводський та фіскальний номери, найменування версії внутрішнього програмного забезпечення;

назва органу ДПС, який поставив на облік РРО;

дата видачі довідки про опломбування РРО, назва центру сервісного обслуговування, який видав таку довідку;

номер книги обліку розрахункових операцій на РРО, назва органу ДПС, який здійснив її реєстрацію, дата реєстрації.

У разі проведення суб'єктом господарювання операцій з купівлі-продажу іноземної валюти в описовій частині зазначаються номер журналу використання РРО з купівлі-продажу іноземної валюти, назва органу ДПС, який здійснив його реєстрацію, та дата реєстрації.

Якщо суб'єкт господарювання звільнений від обов'язкового застосування РРО, в описовій частині зазначаються номер книги обліку розрахункових операцій на господарську одиницю, назва органу ДПС, який здійснив реєстрацію книги, дата реєстрації, назва та адреса господарської одиниці, номер розрахункової книжки, дата реєстрації, номери використаних та невикористаних розрахункових квитанцій, а також наявність останньої використаної розрахункової книжки.

В описовій частині також вказується інформація про наявність останньої використаної книги обліку розрахункових операцій, використаних контрольних стрічок РРО (за виключенням РРО, які працюють у режимі формування електронної контрольної стрічки), касової книги та інших документів, наданих до перевірки.

В описовій частині зазначаються дані про отримані суб'єктом господарювання дозвільні документи: торгові патенти (номери, дати видачі, назви органів ДПС, які здійснили їх видачу, сфери діяльності, на право здійснення яких отримано торгові патенти, термін дії таких патентів) і ліцензії (на право торгівлі алкогольними напоями, тютюновими виробами, провадження інших видів господарської діяльності, їх номери, дати видачі, термін дії таких ліцензій).

Якщо суб'єкт господарювання є платником єдиного податку, в описовій частині зазначаються дані про наявність свідоцтва про сплату єдиного податку юридичною особою (номер, дата видачі, ставка оподаткування, назва органу ДПС, який видав свідоцтво, період застосування спрощеної системи оподаткування такою особою) або свідоцтва про сплату єдиного податку фізичною особою (номер, дата видачі, назва органу ДПС, який здійснив видачу свідоцтва, термін дії такого свідоцтва).

Описова частина має містити інформацію про проведену розрахункову операцію, а саме:

факт проведення розрахункової операції за товари (послуги) із застосуванням (без застосування) РРО (розрахункової книжки) при продажу товарів (послуг), назви товарів (послуг), суму такої операції в гривнях;

факт роздрукування відповідного розрахункового документа, що підтверджує виконання розрахункової операції;

факт застосування РРО у фіскальному режимі роботи;

факт використання режиму попереднього програмування найменування та цін товарів (послуг), а також обліку їх кількості.

В описовій частині зазначається також інформація про наявність та цілісність пломб РРО, друкування на РРО фіскальних звітних чеків та їх зберігання в книгах обліку розрахункових операцій.

Розділ 3. Висновок перевірки.

У цьому розділі акта перевірки відображається узагальнений перелік виявлених перевіркою порушень законодавства з посиланням на пункти, частини та статті законодавчих і нормативно-правових актів, порушення вимог яких встановлено під час перевірки.

У висновку перевірки в обов'язковому порядку зазначаються дата та час (години, хвилини) закінчення перевірки.

Розділ 4. Прикінцеві положення.

У разі надання керівником суб'єкта господарювання або особою, що його заміщає, а у випадку їх відсутності – особою, уповноваженою здійснювати розрахункові операції, зауважень до акта перевірки, такі зауваження, а також висновки посадових осіб органу ДПС на зауваження, відображаються в цьому розділі акта перевірки.

Посадові особи органу ДПС у прикінцевих положеннях зазначають час та місце розгляду матеріалів перевірки в органі ДПС, а також перелік

документів, які можуть бути надані для розгляду у вказаний термін. Крім того, в цьому ж розділі зазначається перелік інформативних додатків до акта перевірки.

5.4. Операції з оплати праці

Порядок здійснення операцій з оплати праці регламентується Кодексом законів про працю України від 10 грудня 1971 року № 322-VIII [8].

Сьогодні питання дотримання правильності здійснення операцій з оплати праці є предметом фактичної податкової перевірки, порядок проведення якої регламентовано Податковим кодексом України.

При перевірці правильності здійснення операцій з оплати праці слід звернути увагу на такі напрямки:

1. Наявність колективного договору на підприємстві, в якому зазначені основні питання, пов'язані з оплатою праці (наприклад, кількість виплат протягом місяця та конкретні дати здійснення виплат).

2. Документальне оформлення трудових відносин з робітниками підприємства (трудоий договір, договір цивільно-правового характеру, заяви, накази, контракти, трудові книжки).

3. Правильність визначення середньоспискової чисельності працівників підприємства. Наявність на підприємстві інвалідів, згідно з нормами Закону України від 21 березня 1991 року № 875-XII [62].

4. Правильність і своєчасність нарахування та виплати заробітної плати (наявність та складання первинних документів на: табель обліку робочого часу, картку обліку виробітки, розрахунково-платіжну відомість).

5. Правильність розрахунку та оформлення премій, матеріальної допомоги, сум на відпустку, лікарняних.

6. Дотримання розміру мінімальної заробітної плати.

7. Правомірність натуральної виплати заробітної плати згідно з нормами Постанови Кабінету Міністрів України від 3 квітня 1993 року № 244 [63].

Контрольні питання та завдання

1. Порядок проведення перевірки розрахункових операцій платником податків.

2. Порядок проведення перевірки касових операцій платником податків.

3. Порядок проведення перевірки реєстраційних документів підприємства.

4. Порядок перевірки операцій з оплати праці.

5. Перевірка наявних операцій і розрахунків ТОВ "Веселка" виявила такі дані:

15.03.2012 р. менеджером підприємства – працівником – був виданий аванс на відрядження в розмірі 800 грн. 17.03.2012 р. працівник відправився у відрядження в м. Донецьк для укладання договору з ТОВ "Жовтець". У процесі ведення переговорів ТОВ "Жовтець" відмовилося від укладання договору. Протокол переговорів не вівся, у зв'язку із чим працівник представив на підприємство тільки авансовий звіт, посвідчення про відрядження, залізничні квитки й рахунок готелю на суму 600 грн. Повернувся працівник з відрядження за даними залізничного квитка 19.03.2012 р. Працівник здав авансовий звіт 3.04.2012 р., до якого приклав вищевказані документи, й повернув у касу суму 46 грн. Залишок суми за станом на 30.03.2012 р. він не повернув. Які штрафні санкції будуть застосовано до підприємства та працівника?

6. Ліміт готівки в касі підприємства встановлено в розмірі 500 грн. Інспектори провели 10.03.2012 р. інвентаризацію каси, за результатами якої виявилось, що залишок коштів за даними касової книги за станом на 10.03.2012 р. становив 300 грн, фактично ж у касі перебувало 420 грн. З 120 грн надлишку 100 грн були оприбутковані із РРО, але прибутковий касовий ордер касир не встигнув виписати, 20 грн були повернуті з підзвіту від працівника підприємства, але прибутковий касовий ордер також оформити не встигли. Які штрафні санкції будуть застосовано до підприємства?

7. Підприємство займається роздрібною торгівлею будматеріалами. Розрахунки здійснюються в готівковому (через РРО) та безготівковому вигляді. Чи повинно підприємство під час відвантаження товару, оплаченого в безготівковому вигляді, проводити цю операцію через РРО?

8. Підприємство реалізує взуття власного виробництва. Продаж продукції провадиться за готівкові кошти фізичним особам. Чи має право підприємство здійснювати готівкові розрахунки з такими особами без застосування РРО?

9. Приватне підприємство – платник ПДВ – здійснює торгівлю друкарською продукцією на ринку з лотка та має пільговий патент для реалізації періодичних видань. Чи потрібно застосовувати реєстратори розрахункових операцій?

10. Податкова інспекція проводила на підприємстві планову комплексну перевірку. При цьому податкові інспектори вирішили перевірити питання нарахування зарплати на підприємстві. За результатами перевірки були виявлені порушення та нараховані штрафні санкції. Отримані матеріали податкові інспектори передали правоохоронним органам. Наскільки правомірними є дії податкових інспекторів?

Тести для самоконтролю

1. Якщо сума грошових коштів була видана підзвіт на придбання сільгосппродукції, то авансовий звіт до бухгалтерії підприємства має бути подано протягом:

- а) 5 робочих днів з дня видачі готівки підзвіт;
- б) 10 робочих днів з дня видачі готівки підзвіт;
- в) 3 робочих днів з дня видачі готівки підзвіт.

2. Відсутність податкового обліку, порушення керівниками та іншими посадовими особами підприємств, установ, організацій встановленого законом порядку ведення податкового обліку, в тому числі неподання або несвоєчасне подання аудиторських висновків, подання яких передбачено законами України, тягне за собою накладення штрафу у розмірі:

- а) від 10 до 20 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- б) від 5 до 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- в) від 3 до 8 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

3. За проведення готівкових розрахунків без подання одержувачем коштів платіжного документа (товарного або касового чека, квитанції до прибуткового ордера, іншого письмового документа), який би підтверджував сплату покупцем готівкових коштів, встановлюється штраф:

- а) у двократному розмірі;
- б) у п'ятикратному розмірі;
- в) у розмірі сплачених коштів.

4. За неоприбуткування в касах готівки встановлено штраф:

- а) у двократному розмірі неоприбуткованої суми;
- б) у п'ятикратному розмірі неоприбуткованої суми;
- в) в однократному розмірі неоприбуткованої суми.

5. Неподання або несвоєчасне подання посадовими особами підприємств, установ та організацій платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) тягне за собою накладення штрафу на посадових осіб у розмірі:

- а) від 5 до 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- б) від 10 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- в) від 15 до 20 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

6. Невиконання щоденного роздрукування фіскального чека тягне за собою нарахування штрафних санкцій у розмірі:

- а) 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- б) 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- в) 20 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

7. Ліміт каси можуть не встановлювати:

- а) промислові підприємства;
- б) торгові підприємства;
- в) приватні підприємці.

8. Здійснення господарської діяльності без державної реєстрації тягне за собою нарахування штрафних санкцій у розмірі:

- а) від 5 до 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- б) від 10 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- в) від 20 до 40 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

9. Здійснення господарської діяльності без отримання ліцензії тягне за собою кримінальну відповідальність у розмірі:

- а) від 50 до 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- б) від 10 до 55 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- в) від 100 до 250 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

10. За здійснення діяльності без придбання короткотермінового торгового патенту передбачена санкція в:

- а) подвійному розмірі його вартості;
- б) потрійному розмірі його вартості;
- в) п'ятикратному розмірі його вартості.

Розділ 2. Організація перевірок окремих видів податків та зборів

Тема 6. Податок на прибуток підприємств

6.1. Камеральна (документальна невиїзна) податкова перевірка

Порядок проведення невиїзної документальної (камеральної) перевірки та здійснення контролю за справлянням податку на прибуток регламентовано Наказом Державної податкової адміністрації України від 5 грудня 2008 року № 761 [31], у якому також затверджено форми актів камеральної та документальної невиїзної податкової перевірки. Як бачимо з назви, невиїзна документальна податкова перевірка та камеральна податкова перевірка розуміються як синоніми, але для кожної з них існує окрема форма акта податкової перевірки.

Окрім того, Державна податкова адміністрація України у своєму Листі від 27 квітня 2011 року № 11920/7/15-0217 [69], не відмінюючи дію Наказу № 761, надала роз'яснення щодо оформлення акта проведення камеральних перевірок з податку на прибуток підприємств.

Також необхідно зауважити, що норми Наказу № 761 є дещо застарілими, оскільки регламентують деякі норми, що вже не діють на території України (наприклад, подання декларації з податку на прибуток підприємств за підсумками 11 місяців; посилання на додатки до декларації, які існували до 1 квітня 2011 року, та ін.).

Перевірка податкової звітності з податку на прибуток здійснюється у три етапи:

підготовчий – аналіз та узагальнення інформації про платника податку з внутрішніх (установчі документи, декларації й результати документальних перевірок тощо) та зовнішніх джерел про можливі ризики мінімізації податкових зобов'язань або ухилення від оподаткування тощо;

перевірочний – безпосереднє проведення камеральних або невиїзних документальних перевірок на підставі виявлених факторів ризику;

підсумковий – оформлення результатів проведених перевірок і (або) формування обґрунтованих висновків, передача їх до підрозділів податкового контролю юридичних осіб та податкової міліції.

За результатами опрацювання та аналізу податкової звітності з податку на прибуток з урахуванням факторів ризику (рис. 6.1) платники податку на прибуток поділяються на категорії (табл. 6.1).



Рис. 6.1. **Фактори ризику для платників податку на прибуток**

Хотілося б зазначити, що для наведених факторів ризику відсутня будь-яка оцінка в балах у залежності від ризикованості, що не дозволяє віднести платника податків до будь-якої категорії (особливо до третьої).

Категорії платників податку на прибуток

<i>I категорія</i>	<i>II категорія</i>	<i>III категорія</i>	<i>IV категорія</i>
Сумлінний платник	Платник, який має резерви для збільшення бази оподаткування	Платник з ознаками шахрайства	Нульовик
<p>Платник податку на прибуток, звітність якого не має арифметичних помилок і у якого відсутній будь-який з факторів ризику, за якими проводиться відбір для невиїзної (камеральної) перевірки податкової звітності з податку на прибуток.</p> <p>До цієї категорії належать платники податку на прибуток, які сплачують податок у задекларованих обсягах та мають рівень податкової віддачі, що відповідає або є вищим за середньогалузевий рівень податкової віддачі</p>	<p>Платник податку на прибуток, який має хоча б один із факторів ризику.</p> <p>До зазначеної категорії належать суб'єкти господарювання, що здійснюють господарську діяльність, мають власні виробничі потужності, достатню кількість трудових ресурсів, але, використовуючи різноманітні схеми (у ланцюгах постачання та придбання товарів користуються послугами вигодотранспортуючих суб'єктів, мають опосередковані відносини з вигодоформуючими суб'єктами, виявленими при опрацюванні розшифровок податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість у розрізі контрагентів), допускають нижчий від середнього по галузі рівень податкової віддачі, декларують від'ємне значення об'єкта оподаткування (збитки), здійснюють коригування (уточнення) раніше задекларованих показників тощо</p>	<p>Платник податку на прибуток, який має не менше 300 балів за факторами ризику (з редакції Наказу № 761 не зрозуміло, які бали були присвоєні кожному з факторів ризику).</p> <p>До зазначеної категорії належать суб'єкти господарювання, що не мають власних виробничих фондів, достатньої кількості трудових ресурсів для здійснення відповідного виду діяльності та, використовуючи схеми мінімізації (ухилення від оподаткування), декларують незначні обсяги або відсутність податкових зобов'язань або від'ємне значення об'єкта оподаткування (збитки), відсутні за місцезнаходженням. Крім того, при опрацюванні розшифровок податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість у розрізі контрагентів виявлено вірогідність того, що платник є вигодотранспортуючим або вигодоформуючим суб'єктом</p>	<p>Платник податку, який не веде господарської діяльності та (або) подає декларацію з прочерками (нулями або незаповнену).</p> <p>Якщо в інспекції наявна інформація про отримання доходів або здійснення діяльності, такий платник податку автоматично переводиться до III категорії</p>

Після закінчення обробки податкової звітності з податку на прибуток підрозділи інформатизації процесів оподаткування протягом 5 наступних робочих днів надають доступ до централізованої системи відбору платників податку на прибуток (до створення відповідної інформаційної системи переліки формуються цими підрозділами вручну) за такими напрямками:

звітність, яка не пройшла арифметичного контролю;

звітність, у якій наявні фактори ризику та відповідний автоматичний підрахунок балів (звітність платників II та III категорій).

Вказані переліки використовуються підрозділами адміністрування податку на прибуток для подальшого контролю за сплатою податку та розподілу платників податків за категоріями уваги.

Протягом 30 робочих днів після отримання переліку платників, звітність яких не пройшла арифметичного контролю, працівники підрозділів адміністрування податку на прибуток з урахуванням наявних факторів ризику проводять комплекс заходів для встановлення та усунення причин їх виникнення. Після закінчення цього терміну забороняється будь-яка зміна показників декларацій в електронних базах даних, включаючи зміну статусу, крім випадків, коли зміна статусу відбувається за наслідками апеляційного або судового оскарження.

Податкова звітність з податку на прибуток, що пройшла арифметичний контроль, підлягає опрацюванню залежно від категорії платника:

для платників податку I категорії – здійснення методологічного контролю за звітністю та моніторинг сплати задекларованих податкових зобов'язань;

для платників податку II категорії – проведення камеральних або невіїзних документальних перевірок звітності з податку на прибуток або у разі наявності інформації про ймовірність заниження податкового зобов'язання та неможливості самостійно визначити податкове зобов'язання надання висновку за підписом керівника підрозділу адміністрування податку на прибуток з відповідною резолюцією керівника податкового органу підрозділам податкового контролю або податкової міліції;

для платників податку на прибуток III категорії – проведення невіїзних документальних (камеральних) перевірок звітності з податку на прибуток, аналіз достовірності та відповідності окремих показників (здійснених фінансово-господарських операцій) з метою виявлення порушень

податкового законодавства та у разі наявності інформації про ймовірність заниження податкового зобов'язання і неможливості самостійно визначити податкове зобов'язання – надання висновку за підписом керівника структурного підрозділу адміністрування податку на прибуток з відповідною резолюцією керівника податкового органу підрозділам податкового контролю юридичних осіб та(або) податкової міліції;

для платників податку на прибуток IV категорії – аналіз наявної у ДПІ інформації щодо отримання таким платником незадекларованих доходів.

Невиїзна документальна (камеральна) перевірка податкової звітності з податку на прибуток за звітний податковий період проводиться підрозділами адміністрування податку на прибуток у порядку убутку сум балів, набраних платниками податку II та III категорій за факторами ризику, до настання граничних термінів подання звітності, наступної за поданою.

За результатами опрацювання податкової звітності з податку на прибуток відповідного звітного періоду працівник структурного підрозділу, відповідальний за адміністрування податку на прибуток підприємств, подає звіт керівнику структурного підрозділу про результати роботи з платниками податків II та III категорій, закріпленими за ним.

Підтвердженням проведеної роботи є:

акт камеральної або невиїзної документальної перевірки платника податку на прибуток;

висновок за встановленою формою до підрозділів податкового контролю або податкової міліції;

уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на прибуток, поданий платником податку за період, що перевірявся;

підпис посадової особи, яка здійснювала перевірку, на декларації про відсутність виявлених порушень.

Під час перевірки податкової звітності з податку на прибуток з'ясується правильність визначення об'єкта оподаткування та нарахованої суми податку, порівнюються дані відповідних рядків звітності з податку на прибуток з даними додатків, іншою звітністю та інформацією, отриманою з інших джерел (за наявності).

Податкову звітність, заповнену з порушенням порядку, затвердженим відповідним наказом, може бути не визнано контролюючим органом як податкову декларацію. Пропозиція надати нову податкову декларацію

надсилається платнику податку рекомендованим листом з повідомленням про вручення або вручається його посадовим особам під підпис.

Якщо за результатами камеральної перевірки не було виявлено помилок, посадова особа органу державної податкової служби у перевірній звітності з податку на прибуток у тій частині, що заповнюється службовими особами податкової інспекції, робить відмітку у графі "порушень (помилки) не виявлено", вказує дату проведення камеральної перевірки і ставить підпис.

Якщо при проведенні перевірки податкової звітності з податку на прибуток виникають питання щодо достовірності окремих звітних показників або виявлено невідповідності, які вказують на можливі порушення податкового законодавства, підрозділи адміністрування податку на прибуток повинні отримати від платників податків (посадових осіб платників податків) пояснення з цих питань, запросити платників податків (їх представників) для перевірки правильності заповнення податкової звітності (декларування окремих даних).

У разі виявлення порушень посадова особа органу державної податкової служби складає акт про результати проведення камеральної або невиїзної документальної перевірки.

В акті в обов'язковому порядку повинні зазначатися:

зміст порушення з обґрунтуванням порушених норм законодавства та конкретні пункти і статті, які було порушено (для невиїзної документальної перевірки додатково зазначаються документи, використані при визначенні податкового зобов'язання);

номери рядків та додатків, у яких платником допущені помилки;

об'єкт оподаткування та податкове зобов'язання, самостійно обчислені платником податку і задекларовані в податковій звітності;

об'єкт оподаткування та податкове зобов'язання, визначені в ході перевірки;

сума заниження (завищення) податку.

У разі якщо за наслідками попередніх виїзних або невиїзних документальних або камеральних перевірок платника податку відбулось коригування від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток, посадова особа органу державної податкової служби, за якою закріплено здійснення адміністрування відповідного платника податків, при проведенні наступних невиїзних документальних (камеральних) переві-

рок податкової звітності наступних періодів повинна проконтролювати відображення у ній зазначеного коригування.

Якщо при визначенні податкового зобов'язання платника податку з податку на прибуток контролюючим органом використано лише декларації, то складається акт про результати камеральної перевірки платника податку на прибуток (рис. 6.2).

АКТ камеральної перевірки податкової звітності з податку на прибуток	про несвоєчасне подання	
	про виявлення помилок (порушень)	х
	про несвоєчасну сплату	

24 лютого 2012 року № 29
(дата)

На підставі п. 1 та п. 3 ст. 10 Закону України від 04.12.1990 р. № 509-XII "Про державну податкову службу в Україні", зі змінами та доповненнями, пп. 20.1.4 п. 20.1 ст. 20 та п. 75.1 ст. 75 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI
Новиковим Г. Д.
(прізвище, ініціали державного службовця, що проводить перевірку)

у приміщенні ДПІ Дзержинського району м. Харкова, м. Харків, пр. Леніна 11
(повна назва і адреса)

проведено камеральну перевірку за звітний податковий період 2011 рік
(назва звітності декларації з податку на прибуток)

платника податку на прибуток 14563214, ПАТ "Велтон", м. Харків, вул. Сумська 56
(ідентифікаційний код, повне найменування суб'єкта господарювання, податкова адреса,

Дата взяття на облік у податковому органі 8 квітня 1999 року
Відповідальні посадові особи підприємства: директор Махов П. Л., головний бухгалтер Леонідова Т. Г.
(посада, прізвище, ініціали відповідальних осіб за перевірюваний період)
перевірка проводилась з 13 лютого 2012 року по 23 лютого 2012 року
(час, дата початку та дата закінчення перевірки)

Порушення порядку заповнення податкової звітності з податку на прибуток:
стислий опис помилок, допущених при визначенні податкового зобов'язання, з обов'язковим посиланням на статті Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" або статті Податкового кодексу України після набрання чинності розділу III цього Кодексу та інших нормативно-правових актів

Порушено порядок визначення суми податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств шляхом завищення суми витрат (стаття 134, пп. 138.10.6 "а" Податкового кодексу України)

Дані податкової звітності, що не вплинули на визначення об'єкта оподаткування
Код рядка
Дані, задекларовані платником.
Дані за результатами перевірки.
Відхилення

Дані податкової звітності, що вплинули на визначення об'єкта оподаткування
Код рядка 06.4.
Дані, задекларовані платником = 51 000.
Дані за результатами перевірки = 45 000.
Відхилення = - 6 000.

Рис. 6.2. Приклад складання акта камеральної податкової перевірки за нормами Листа ДПАУ № 11920/7/15-0217

Висновок:

2.1. Платником занижено грошове зобов'язання з податку на прибуток (у зазначеній податковій звітності) на 1 380 гривень.

Податкове зобов'язання, задеклароване платником – 98 000 грн.

Податкове зобов'язання, встановлене перевіркою – 99 380 грн.

Зниження: + (ст. 2 - ст. 1) = 1 380 грн.

завищення: - (ст. 2 - ст. 1)

.....

Відповідальність за порушення правил сплати (перерахування) податку на прибуток передбачена ст. 126 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.

Акт складено у двох примірниках.

З обов'язками, правами, відповідальністю суб'єктів господарювання, порядком надання заперечень (зауважень) та оскарження рішень і дій посадових осіб органів державної податкової служби ознайомлені, один примірник акта з додатками на 3 аркушах отримали

<u>Старший податковий інспектор-ревізор</u> (посада державного службовця) Керівник	_____	<u>Новиков Г. Д.</u> (ініціали, прізвище)
	(підпис)	

	_____	<u>Махов П. Л.</u> (ініціали, прізвище)
	(підпис)	

Головний бухгалтер	_____	<u>Леонідова Т. Г.</u> (ініціали, прізвище)
	(підпис)	

Інформаційно:

Згідно з наявною в базах даних інформацією до платника було застосовано штрафну санкцію, передбачену п. 123.1 ст. 123 розділу II Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.

Пункт та стаття Податкового кодексу України, відповідно до яких був зроблений розрахунок штрафних (фінансових) санкцій – абзац другий пункту 123.1 статті 123 Податкового кодексу України.

Дата податкового повідомлення-рішення – 24.02.2012 р.

Номер податкового повідомлення-рішення – 29.

Сума (грн) – 345 грн.

Згідно з наявною в базах даних інформацією до платника було застосовано штрафну санкцію, передбачену пунктом 120.1 статті 120 розділу II Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI:

Пункт та стаття Податкового кодексу України, відповідно до яких був зроблений розрахунок штрафних (фінансових) санкцій –

Дата податкового повідомлення-рішення –

Номер податкового повідомлення-рішення –

Сума (грн) –

Інформація щодо реалізації результатів перевірки.

Акт реєструється у журналі реєстрації актів камеральних перевірок. На примірнику акта, який залишається в органі державної податкової служби, вказується інформація щодо реалізації результатів перевірки.

Дата – 24.02.2012 р.

Номер – 29.

Акт вручений або надісланий платнику – 24.02.2012 р.

Надано відповідь на заперечення –

Направлено податкове повідомлення-рішення – 24.02.2012 р.

Закінчення рис. 6.2

Якщо при визначенні податкового зобов'язання платника податку з податку на прибуток, крім декларацій, використано інші документи, то складається акт про результати невиїзної документальної перевірки платника податку на прибуток .

Після проведення планової (позапланової) документальної виїзної перевірки, оформлення її результатів, реєстрації акта (довідки) перевірки та прийняття за ним відповідного рішення підрозділи податкового контролю юридичних осіб передають один примірник акта (довідки) до структурного підрозділу, в якому зберігається справа платника. Матеріали перевірки використовуються підрозділами адміністрування податку на прибуток для подальшого контролю податкової звітності платника податку з податку на прибуток, зокрема, у частині правомірності визначення об'єкта оподаткування, у тому числі зменшення актом перевірки від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток.

Підрозділи податкової міліції за результатами відпрацювання отриманих висновків надають відповідну інформацію підрозділам оподаткування юридичних осіб.

6.2. Документальна виїзна податкова перевірка

Порядок проведення документальної виїзної податкової перевірки з податку на прибуток не регламентовано жодним нормативно-правовим актом. Тому при викладенні цього питання автор наводить свою власну позицію.

Документальна виїзна податкова перевірка з податку на прибуток має встановити правильність ведення податкового обліку платником податків за такими напрямками:

1. Облік доходів та визначення дати їх визнання. З 1 квітня 2011 року основним методом обліку з податку на прибуток став метод нарахувань, що передбачає збільшення доходів за датою переходу права власності на товар покупцю. Але при цьому законодавці не врахували той факт, що перехід права власності може відбуватися не тільки при відвантаженні продукції, але й при отриманні грошових коштів за неї, якщо така норма буде передбачена договором постачання.

Слід зазначити, що облік доходів може вестись на підставі бухгалтерських первинних документів, оскільки в податковому обліку існує

лише один первинний документ (податкова накладна), на основі якого можна визначити дату визнання доходів покупцем.

Також у податковому обліку й досі відсутній податковий реєстр, у якому б систематизувалися дані як про доходи підприємства, так і про його витрати.

2. Облік витрат та визначення дати їх визнання. Як доходи витрати визнаються за методом нарахувань. Але при цьому відмінною особливістю є те, що витрати визнаються в момент визнання доходів від реалізації товарів (робіт, послуг). При цьому слід враховувати, що витрати поділяються на ті, що включаються до собівартості продукції, адміністративні витрати, витрати на збут та інші витрати.

3. Визнання витрат подвійного призначення. З 1 квітня 2011 року дещо змінився порядок обліку витрат подвійного призначення. З одного боку, були відміннені обмеження щодо включення до складу витрат сум витрат, пов'язаних із підвищенням кваліфікації, гарантійним ремонтом, придбанням паливо-мастильних матеріалів, а з іншого – зменшено межу віднесення витрат у вигляді сум, сплачених на користь неприбуткових організацій (з 5 до 4 %). Також слід зазначити про появу обмеження при обліку витрат, пов'язаних із виплатами роялті нерезиденту, та неможливість включення до складу витрат сум витрат, пов'язаних із підвищенням кваліфікації працівників неробочих професій, та тих, які проходять підвищення кваліфікації не у вищому навчальному закладі.

4. Віднесення об'єктів основних засобів до певної групи. З 1 квітня 2011 року замість 4 груп основних фондів було введено 16 груп основних засобів, що, з одного боку, наблизило податковий облік до бухгалтерського, а з іншого – збільшило витрати підприємства на ведення обліку.

5. Встановлення нормами кодексу мінімально допустимого строку корисного використання основних засобів, який має бути закріплено в наказі про облікову політику підприємства.

6. Застосування методів амортизації. Як і в бухгалтерському обліку, в податковому існує п'ять методів амортизації, кожен з яких може бути використано для нарахування амортизації основних засобів, але з урахуванням обмежень, встановлених Податковим кодексом (табл. 6.2).

7. Здійснення індексації вартості основних засобів, що амортизується, та суми накопиченої амортизації, якщо значення коефіцієнта індексації перевищує одиницю. При цьому слід враховувати, що це є правом, а не обов'язком платника податків.

Методи нарахування амортизації [92]

Група основних засобів та інших необоротних активів	Методи нарахування амортизації					
	Прямолінійний	Зменшення залишкової вартості	Прискорене зменшення залишкової вартості	Кумулятивний	Виробничий	
1	-	-	-	-	-	
2	+	+	-	+	+	
3	+	+	-	+	+	
4	+	+	+	+	+	
5	+	+	+	+	+	
6	+	+	-	+	+	
7	+	+	-	+	+	
8	+	+	-	+	+	
9	+	-	-	-	+	
10	Використовується один із методів, встановлених п. 145.1.6 ПКУ					
11						
12	+		-	-	-	+
13	-		-	-	-	-
14	+		-	-	-	+
15	+		-	-	-	+
16	+		+	-	+	+

8. Оподаткування операцій особливого виду (іноземна валюта, пов'язані особи, дивіденди, боргові вимоги та зобов'язання, відступлення права вимоги, лізинг, цінні папери, бартер, спільна діяльність).

9. Облік операцій, звільнених від оподаткування.

10. Особливості обліку безнадійної та сумнівної заборгованості.

11. Операції з нерезидентами, в тому числі з тими, які знаходяться в офшорних зонах.

12. Порядок застосування звичайної ціни. Слід зазначити, що до кінця 2012 року порядок застосування звичайних цін регламентується пп. 1.20 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22 травня 1997 року № 283/97-ВР [60].

13. Облік доходів, отриманих за кордоном. Суми податку на прибуток, отриманий з іноземних джерел, що сплачені суб'єктами господарювання за кордоном, зараховуються під час сплати ними податку в Україні. При цьому зарахуванню підлягає сума податку, розрахована за правилами, встановленими цим розділом.

Розмір зарахованих сум податку з іноземних джерел протягом податкового періоду не може перевищувати суми податку, що підлягає сплаті в Україні таким платником податку протягом такого періоду.

Не підлягають зарахуванню у зменшення податкових зобов'язань податки, сплачені в інших країнах: податок на капітал/майно та приріст капіталу; поштові податки; податки на реалізацію (продаж); інші непрямі податки незалежно від того, підпадають вони під категорію прибуткових податків чи оподатковуються окремими податками згідно із законодавством іноземних держав.

Зарахування сплачених за митним кордоном України сум податку здійснюється за умови подання письмового підтвердження податкового органу іншої держави щодо факту сплати податку та за наявності чинного міжнародного договору України про уникнення подвійного оподаткування доходів.

Контрольні питання та завдання

1. Законодавча і нормативна база податкового контролю з податку на прибуток підприємств.

2. Порядок проведення камеральної податкової перевірки.

3. Порядок відбору платників податків за факторами ризику.

4. Категорії платників податку на прибуток за факторами ризику.

5. Порядок проведення документальної податкової перевірки з податку на прибуток підприємств.

6. Порядок документального оформлення результатів податкових перевірок з податку на прибуток підприємств.

7. Підприємство-емітент не сплатило авансовий внесок з податку на прибуток при виплаті дивідендів. Податкові органи за це нараховували штрафні санкції. Чи правомірно це?

8. Декларацію з податку на прибуток за 1 квартал 2012 року відіслали поштою 22 квітня. 15 травня прийшло повідомлення податкового органу про неподання податкової декларації у встановлені строки. У повідомленні зазначено штраф, який необхідно сплатити. Наскільки правомірні дії податкових органів?

9. Підприємство "А" (резидент), яке є власником частки в уставному фонді підприємства "Б" (резидент), отримало дивіденди від нього: на суму 20 000 грн у грошовому вигляді; на суму 10 000 грн у вигляді акцій під-

приємства "Б". До доходу підприємство "А" включило 30 000 грн. Чи правильно поступило підприємство?

10. Підприємство придбало іноземну валюту за 30 000 грн та відобразило її на балансі. Наступного дня валюта була продана за 35 000 грн. Яку суму доходу та витрат має відобразити підприємство?

Тести для самоконтролю

1. До якої категорії ризику відносяться платники податку на прибуток, який має не менше 300 балів за факторами ризику:

- а) першої категорії;
- б) другої категорії;
- в) третьої категорії.

2. Невізна документальна (камеральна) перевірка податкової звітності з податку на прибуток проводиться у порядку убутку сум балів, набраних платниками податку II та III категорій за факторами ризику:

а) до настання граничних термінів подання звітності, наступної за поданою;

б) протягом 30 календарних днів, що настають за граничним терміном отримання податкової декларації.

в) протягом 60 календарних днів, що настають за граничним терміном отримання податкової декларації.

3. До складу інших витрат при визначенні податку на прибуток включаються:

а) суми коштів, добровільно перераховані протягом звітного року до неприбуткових організацій у розмірі, що не перевищує 2 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року;

б) суми коштів, добровільно перераховані протягом звітного року до неприбуткових організацій у розмірі, що не перевищує 4 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року;

в) суми коштів, добровільно перераховані протягом звітного року до неприбуткових організацій у розмірі, що не перевищує 3 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року;

4. До складу витрат на відрядження відносяться документально не підтверджені витрати в розмірі:

а) не більш як 0,2 розміру прожиткового мінімуму, встановленого на 1 квітня податкового року, в розрахунку за кожен день такого відрядження;

б) не більш як 0,2 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня податкового року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження;

в) не більш як 0,15 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня податкового року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження.

5. При укладанні договорів із нерезидентом, що має офшорний статус до складу витрат включається сума, яка:

а) не більше 50 % від суми здійснених витрат;

б) не більше 75 % від суми здійснених витрат;

в) не більше 85 % від суми здійснених витрат;

6. Витрати на підвищення кваліфікації працівників підприємства включаються до складу витрат:

а) в повному обсязі;

б) у розмірі не вище 3 % від річного фонду оплати праці;

в) у розмірі не вище 5 % від річного фонду оплати праці.

7. Амортизація не нараховується на основі засоби:

а) другої групи;

б) першої групи;

в) третьої групи.

8. Витрати на консалтингові послуги, придбані у нерезидента, включаються до складу витрат у розмірі, що не перевищує:

а) 2 % доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (за вирахуванням ПДВ та акцизного податку) за рік, що передує звітному;

б) 3 % доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (за вирахуванням ПДВ та акцизного податку) за рік, що передує звітному;

в) 4 % доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (за вирахуванням ПДВ та акцизного податку) за рік, що передує звітному.

9. Коефіцієнт індексації розраховується як:

а) сума індексу інфляції та 10, поділена на 100;

б) різниця індексу інфляції та 100, поділена на 10;

в) різниця індексу інфляції та 10, поділена на 100.

10. Дохід від реалізації товарів визнається за датою:

а) сплати грошових коштів;

б) переходу покупцеві права власності на такий товар;

в) отримання коштів на поточний рахунок.

7. Податок на додану вартість

7.1. Перевірка на етапі прийняття декларації

Порядок здійснення податкових перевірок з податку на додану вартість регламентується Наказом Державної податкової адміністрації України від 18 квітня 2008 року № 266 [61].

Проведенню камеральної перевірки податкової декларації з ПДВ повинен передувати доперевірочний аналіз, сутність якого полягає в тому, що інспектор підрозділу адміністрування ПДВ вивчає:

матеріали реєстраційної справи, інформацію щодо статутних даних суб'єкта господарювання;

інформацію щодо розміру вартості власних основних фондів платника, чисельності трудових ресурсів та іншу інформацію щодо господарської й фінансової діяльності платника;

історію платника, його податкову поведінку, результати перевірок; наявність господарських операцій у складі інформаційних баз.

Перш за все, вивченню підлягають статутні дані суб'єктів господарської діяльності, склад засновників та співзасновників, їх зміна. Одночасно з цим розглядаються розмір та зміни статутного фонду. Якщо відбулися інші зміни, відображені в установчих документах, то аналізуються вплив таких змін на базу оподаткування, необхідність відображення їх у декларації.

За наявності таких змін необхідно проінформувати підрозділи аудиту з метою з'ясування: яким чином вони відбувалися (продаж частки чи в цілому корпоративних прав, матеріальних чи нематеріальних активів тощо) та за якою формою розрахунків; чи задекларовані такі операції.

Крім того, необхідно ознайомитись із видами діяльності суб'єкта господарювання, порівнявши їх з даними статистичної довідки, перевірити, чи не здійснює цей суб'єкт операції, на проведення яких необхідно мати відповідний дозвіл (ліцензію).

Необхідно звернути увагу на ритмічність діяльності суб'єкта господарської діяльності, динаміку обсягів продажу товарів (послуг), порівняти їх з розмірами задекларованих сум до сплати чи відшкодування, якщо мають місце відхилення, то встановити причини їх причини.

На етапі приймання податкової звітності з ПДВ здійснюється візуальний контроль поданого документа, під час якого перевіряється:

реєстрація суб'єкта господарювання платником ПДВ;

чинність форми податкової звітності з ПДВ;

заповнення документів податкової звітності, що подаються на паперових носіях засобами, які забезпечують збереження цих записів протягом установленого терміну зберігання звітності (чорнилом, пастою кулькових ручок, за допомогою друкарських машинок, принтерів, засобів механізації тощо);

відсутність підчисток, помарок, малопомітних виправлень;

повнота заповнення, а саме: наявність обов'язкових додатків, обов'язкових реквізитів, передбачених формою відміток;

наявність прочерків у рядках, у яких відсутні цифрові показники;

наявність підписів відповідних посадових осіб;

скріплення печаткою платника податків.

Документи, за результатами візуального контролю яких виявлено недоліки в оформленні, не визнаються як податкова декларація з ПДВ. Працівником підрозділу ведення та захисту податкової звітності звітність приймається і пропонується платнику ПДВ доопрацювати подані документи, враховуючи виявлені недоліки.

Документи, не визнані як податкова декларація з ПДВ, реєструються в електронній базі податкової звітності платника ПДВ у триденний термін від дня їх отримання (але не пізніше наступного дня від граничного терміну подання звітності). Працівником підрозділу ведення та захисту податкової звітності надсилається повідомлення про невизнання органом ДПС декларації як податкової із зазначенням підстав та пропозицією надати податкову звітність, оформлену належним чином.

В електронній базі документи, не визнані як податкова звітність, реєструються та отримують статус "До відома", в коментарях проставляється реєстраційний номер повідомлення (про невизнання органом ДПС поданого документа як податкової звітності) та дата його відправки.

У разі якщо за результатами візуального контролю податкової звітності з ПДВ недоліків у її оформленні не встановлено, така звітність реєструється як податкова звітність, що вважається прийнятною і підлягає подальшій обробці.

Після введення інформації податкової звітності з ПДВ до електронної бази податкової звітності органу ДПС працівником підрозділу ведення та захисту податкової звітності проводиться:

автоматизована перевірка документів податкової звітності автоматично засобами "Бест-Звіт" (протягом 3 календарних днів після граничного терміну подання – декларації з ПДВ, на наступний день після приймання – уточнюючі розрахунки);

верифікація даних податкової звітності, наданої платниками ПДВ на паперових носіях;

передача інформації податкової звітності з ПДВ до центральної бази даних податкової звітності державної податкової служби щоденно (в міру обробки документів).

Підрозділи ведення та захисту податкової звітності на наступний день після проведення автоматизованої перевірки податкової звітності з податку на додану вартість передають до підрозділів оподаткування юридичних, фізичних осіб реєстри поданої податкової звітності з податку на додану вартість. Такі реєстри містять результати проведеного автоматизованого контролю кожного пакета звітності.

У складі автоматизованого контролю здійснюється перевірка та присвоюються коди помилок, визначені технічним завданням:

визначення підсумкових рядків кожного розділу декларації з ПДВ та кожного додатка;

перенесення підсумкових сум з додатків до рядків податкової декларації з ПДВ;

співставлення даних податкової звітності з ПДВ з інформацією з інших джерел, а саме: інформації розділу II Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів, Розрахунку коригування сум ПДВ до податкової декларації з податку на додану вартість з даними Реєстру платників ПДВ.

Копії реєстрів поданої податкової звітності з податку на додану вартість із заявленими до бюджетного відшкодування сумами ПДВ, переданих до підрозділів оподаткування юридичних, фізичних осіб, підрозділом ведення та захисту податкової звітності в той же день передаються до підрозділів податкової міліції.

Підрозділи ведення та захисту податкової звітності на наступний день після настання граничних термінів подання податкових декларацій з податку на додану вартість передають до підрозділів оподаткування

юридичних, фізичних осіб та податкової міліції реєстри неподаної податкової звітності з податку на додану вартість.

Інформація податкової звітності з ПДВ, надіслана до центральної бази даних податкової звітності, підлягає розподілу та співставленню засобами системи автоматизованого співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПАУ.

Результатом автоматизованого співставлення даних податкової звітності з податку на додану вартість є розподіл платників ПДВ за наявності операцій з контрагентами у поданій ними податковій звітності за такими категоріями (рис. 7.1).



Рис. 7.1. Категорії платників ПДВ за наявності операцій з контрагентами

Результати автоматизованого співставлення даних податкової звітності з податку на додану вартість та проведений за ними розподіл платників ПДВ за категоріями враховуються при визначенні категорії уваги суб'єкта господарювання.

Обробка системою автоматизованого співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПАУ проводиться щоденно.

Працівники підрозділів оподаткування юридичних, фізичних осіб, податкового контролю та податкової міліції після проведення автоматизованого співставлення на центральному рівні даних податкової звітності з податку на додану вартість контрагентів (додатка Д5 до декларації з ПДВ) у той же день отримують доступ до інформації про результати такого співставлення платників ПДВ, що перебувають на обліку в органі ДПС, у вигляді:

- переліків платників ПДВ у розрізі категорій;

- детальної інформації щодо обраного платника ПДВ про результати співставлення кожної операції з контрагентом (записів, що пройшли співставлення);

- статистичної інформації про результати такого співставлення у розрізі органу ДПС.

Отримані результати автоматизованого співставлення податкової звітності з ПДВ підлягають перевірці органами ДПС на місцях у такій послідовності;

- другої категорії;

- нульової та першої категорій з від'ємним значенням ПДВ;

- нульової та першої категорій.

У разі виявлення працівником підрозділів оподаткування юридичних, фізичних осіб під час проведення камеральної перевірки податкової звітності помилок, допущених працівником підрозділу ведення та захисту податкової звітності при введенні податкової звітності до електронної бази податкової звітності з паперового носія, така інформація передається до підрозділу ведення та захисту податкової звітності шляхом направлення службової записки з метою усунення помилки.

За наслідками перевірки отриманої інформації працівниками органу ДПС:

- усуваються помилки, допущені працівником підрозділу ведення та захисту податкової звітності при введенні податкової звітності до електронної бази податкової звітності з паперового носія;

- враховуються уточнюючі розрахунки (в разі їх подання);

складаються акти перевірки платника ПДВ (камеральної, документальної невиїзної, планової, позапланової) з обов'язковим зазначенням у розрізі контрагентів донарахованих сум ПДВ.

Підсумки перевірок за результатами автоматизованого співставлення податкової звітності з ПДВ відображаються в додатку до акта перевірки (камеральної, документальної невиїзної, планової, позапланової) або довідки в розрізі періодів та операцій з одним контрагентом і фіксуються в АС "Аудит". У міру підписання актів перевірки та узгодження податкових зобов'язань, визначених податковим повідомленням-рішенням, прийнятим за результатами таких перевірок, уточнюються результати автоматизованого співставлення на центральному рівні податкової звітності з ПДВ за поданням підрозділу, яким завершено процедуру такого узгодження та яким прийнято таке повідомлення-рішення.

У разі якщо результати такої перевірки оскаржуються платником у адміністративному порядку, мотивувальна частина рішення про результати розгляду скарг платників, яка змінює суми ПДВ, визначені за результатами перевірки, складається, в розрізі періодів, операцій з одним контрагентом та сум ПДВ.

Підрозділ апеляції передає структурному підрозділу, що здійснював перевірку платника ПДВ, копію рішення, прийнятого за розглядом скарги платника податків, для підготовки податкових повідомлень-рішень та реєстрації (фіксуються) в АС "Аудит".

У разі якщо результати такої перевірки оскаржуються платником у судовому порядку, юридичний підрозділ передає структурному підрозділу, що здійснював перевірку платника, копії рішень судових органів, якими змінено суми ПДВ, визначені за результатами перевірки.

Структурний підрозділ, що здійснював перевірку платника ПДВ, на наступний день після отримання вказаних рішень складає довідку про зміну результатів перевірки платника ПДВ за наслідками оскарження у судовому порядку в розрізі періодів, операцій з одним контрагентом і сум ПДВ та реєструє в АС "Аудит".

7.2. Камеральна податкова перевірка

Податкові декларації з податку на додану вартість підлягають обов'язковій камеральній податковій перевірці працівниками підрозділів оподаткування юридичних, фізичних осіб протягом 30 днів, наступних за останнім днем граничного строку подання звітної податкової декларації до органу ДПС або днем фактичного подання уточнюючого розрахунку.

З метою посилення контролю за правомірністю декларування сум бюджетного відшкодування ПДВ проводиться первинний автоматизований розподіл податкових декларацій та розрахунків з податку на додану вартість на групи за такими однорідними ознаками, як:

податкові декларації та розрахунки з податку на додану вартість суб'єктів господарювання, які декларують від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту з ПДВ та/або заявляють суму бюджетного відшкодування ПДВ;

податкові декларації та розрахунки з ПДВ суб'єктів господарювання, які не декларують від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту з ПДВ та/або не заявляють суму бюджетного відшкодування податку на додану вартість.

Камеральна перевірка податкових декларацій і розрахунків здійснюється безпосередньо у державній податковій інспекції.

Метою проведення камеральної перевірки податкової звітності є виявлення й упередження на першому етапі можливих порушень податкового законодавства за рахунок застосування окремих методів контролю та аналізу діяльності суб'єктів господарювання.

Основними завданнями камеральної перевірки є:

перевірка своєчасності надання звітності до органу ДПС;

логічний контроль, тобто перевірка логічного зв'язку між окремими звітними і розрахунковими показниками, порівняння звітних показників з показниками попереднього звітного періоду;

перевірка обґрунтованості застосування ставок податку і податкових пільг, правильності відображення показників, необхідних для обчислення бази оподаткування, тобто виявлення методологічних помилок;

перевірка узгодженості показників, що повторюються в податкових деклараціях і розрахунках;

співставлення даних податкової звітності з ПДВ з інформацією, отриманою від митних органів та інших джерел;

попередня оцінка податкових декларацій і розрахунків щодо достовірності окремих звітних показників, наявності сумнівних фактів або невідповідностей, що вказують на можливі порушення податкового законодавства.

Перевірка податкових декларацій з податку на додану вартість, отриманих органами державної податкової служби за відповідний звітний період, здійснюється у три етапи:

до приймання звітності – узагальнення інформації щодо можливих податкових ризиків платника податку на додану вартість, тобто вивчення наявної в органах державної податкової служби інформації з інших джерел;

під час приймання звітності – безпосереднє проведення камеральної перевірки;

після приймання звітності – формування обґрунтованих висновків та відповідна передача їх до підрозділів податкового контролю юридичних осіб, відділів контрольно-перевірочної роботи підрозділів оподаткування фізичних осіб та податкової міліції із застосуванням системи подвійного контролю.

При проведенні камеральної перевірки декларації інспектором додатково використовуються:

декларації з цього податку за попередні звітні періоди (за 12 місяців) з урахуванням наявних уточнених розрахунків;

журнал обліку податкових векселів як на паперових носіях, так і в електронному вигляді;

податкові декларації з податку на прибуток (щоквартально) чи податку з доходів фізичних осіб (щоквартально);

декларація з єдиного податку суб'єктом малого підприємництва;

декларація з акцизного податку, плати на землю, інших податків та зборів;

звіти про використання реєстраторів розрахункових операцій та книги обліку розрахункових операцій;

дані підрозділу примусового стягнення щодо обсягу податкового боргу та можливих форм його погашення (за наявності такого).

При камеральній перевірці декларації проводяться її арифметична та методологічна перевірки, перевіряються наявність і правильність заповнення всіх додатків, які необхідно було подати платнику разом з цією декларацією, відповідність суми податкового зобов'язання, задекла-

рованого платником до сплати в бюджет чи до відшкодування з бюджету, поданим розрахункам.

Здійснюється поглиблений аналіз правильності заповнення рядків та показників декларації: відображення та розмежування податкового кредиту за наявності оподатковуваних та неоподатковуваних операцій, бартерних (товарообмінних) операцій у зовнішньоекономічній діяльності, порівняння розміру податкового кредиту з податковими зобов'язаннями, коригування податкових зобов'язань та кредиту, інші аналітичні операції.

Перевіряється дотримання порядку відображення в декларації податкових векселів та їх погашення.

Необхідно детально проаналізувати декларації, в яких задекларовані значні обсяги поставок товарів (послуг) та значні обсяги придбаних товарів (послуг), звернувши особливу увагу на ті, в яких позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту дорівнює нулю. Проводиться порівняння показників декларації з окремими показниками декларації з податку на прибуток, податку з доходів фізичних осіб, розрахунку акцизного збору, розрахунку сплати єдиного податку суб'єктом малого підприємництва (для платників ПДВ, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності) та розрахунків за іншими податками, зборами та обов'язковими платежами.

Основними напрямками податкової перевірки є:

1. Дотримання строків подання податкової декларації.
2. Правильність вибору форми декларації. Платники податку, в яких згідно з чинним законодавством суми ПДВ повністю залишаються у їх розпорядженні для цільового використання або спрямовуються виключно для виплати дотацій сільськогосподарським товаровиробникам, подають податкову декларацію з ПДВ (скорочену).
3. Перевірка відповідності між заповненням окремих рядків декларації та поданням певних документів.
4. Причини коригування податкових зобов'язань та податкового кредиту.
5. Методологічна перевірка.

За результатами аналізу одержаної звітності проводиться розподіл платників податку за трьома категоріями уваги (рис. 7.2).



Рис. 7.2. Категорії уваги платників ПДВ

За однорідними ознаками платники податків високого ризику поділяються на такі підкатегорії:

1) платники реального сектору економіки, які мінімізують податкові зобов'язання шляхом використання в ланцюгу постачання чи придбання послуг вигодоформуючих суб'єктів, тобто потенційно мають резерви для збільшення надходжень до бюджету.

Вигодоформуючий суб'єкт (податкова яма) – суб'єкт господарювання, який значиться у розшифровках податкового кредиту контрагента та формує податкову вигоду вигодонабувачу (виробнику, отримувачу), в тому числі через вигодотранспортуючих суб'єктів.

Податкова вигода – незаконне благо, що отримує платник податку у вигляді мінімізації податкових зобов'язань шляхом заниження ціни продажу постачальником (виробником) або шляхом декларування незаконно сформованого податкового кредиту (отримувачем).

Вигодонабувач – суб'єкт господарювання (платник ПДВ) – виробник або отримувач (товарів, послуг), що здійснює господарські операції з використанням вигодоформуючих суб'єктів, у тому числі по ланцюгу поставки товару, діяльність яких спрямовано на отримання податкової вигоди.

Вигодотранспортуєчий суб'єкт (транзитер) – суб'єкт господарювання (платник ПДВ), що здійснює посередницьку функцію між вигодоформуючим суб'єктом та вигодонабувачем, у якого відповідно до податкової звітності податкові зобов'язання на рівні податкового кредиту за всіма операціями чи за окремими операціями або різниця між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом незначна ($\pm 0,5\%$), економічна вигода від діяльності, що ними здійснюється, чи від окремих операцій, що вони здійснюють, відсутня.

При віднесенні платника податку до цієї категорії визначальними є такі фактори:

високий рівень значення фіскальної важливості, але рівень визначення податкового зобов'язання до сплати до бюджету (податкове навантаження) є середнім чи нижчим від середнього по галузі;

факти здійснення господарської діяльності, наявність основних виробничих фондів, достатня кількість трудових ресурсів для здійснення такої діяльності;

ймовірне використання схем ухилення від оподаткування (в ланцюгах постачання та придбання товарів наявні вигодотранспортуєчі та вигодоформуючі суб'єкти);

2) вигодоформуючі та вигодотранспортуєчі суб'єкти господарювання. Визначальними факторами при віднесенні платника податку до цієї категорії є:

високий рівень значення фіскальної важливості, але рівень сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів у групі (галузі) є нульовим або значно меншим за середні показники;

відсутність (недостатність) основних виробничих фондів чи недостатня кількість трудових ресурсів для здійснення такої діяльності;

наявність ознак серйозних порушень податкового законодавства, на які вказують фактори ризику;

наявність ризику здійснення нереальних (удаваних) операцій з наданням послуг із безпідставного формування податкового кредиту третім особам відповідно до Наказу Державної податкової адміністрації України від 12 листопада 2009 року № 631 "Про відпрацювання суб'єктів господарювання, що мають ризик здійснення нереальних (удаваних) операцій" (критерії відбору таких суб'єктів визначені в додатку до зазначеного Наказу) [32].

Податкова звітність, яка прийнята відповідним підрозділом та пройшла арифметичний контроль без помилок та з урахуванням автоматичного розподілу платників ПДВ за системою податкових ризиків, підлягає опрацюванню відповідно до категорії уваги платників.

Щодо сумлінних платників (категорія уваги 1) та платників податків помірному ризику (категорія уваги 2) проводиться методологічний контроль поданої звітності та за відсутності можливих податкових ризиків здійснюється моніторинг сплати задекларованих сум.

Якщо за результатами камеральної перевірки податкової декларації з урахуванням результатів автоматизованого співставлення даних додатка Д5 до декларації з ПДВ порушень не виявлено, то висновок про віднесення платника до відповідної категорії уваги робиться у розділі IV податкової декларації (проставляється відмітка "порушень (помилки) не виявлено").

Якщо за результатами камеральної перевірки виявлені порушення (помилки), працівник підрозділу оподаткування юридичних (фізичних) осіб запрошує платника ПДВ для складання акта документальної невіїзної (камеральної) перевірки податкової декларації з ПДВ.

У разі якщо звітність сумлінного платника (категорія уваги 1) або платника податків помірному ризику (категорія уваги 2) за результатами системи автоматизованого співставлення даних додатка Д5 до декларації з ПДВ віднесено до другої категорії, то проводиться невіїзна документальна перевірка.

У разі наявності ризику здійснення платниками податків, віднесеними до 2 категорії уваги, нереальних (удаваних) операцій проводиться моніторинг показників діяльності такого платника та за необхідності передаються матеріали до підрозділу податкової міліції.

За платниками реального сектору економіки, віднесених до 3 категорії уваги, здійснюється попередня оцінка достовірності окремих звітних показників, відпрацьовуються дані системи автоматизованого співставлення даних додатка Д5 до декларації з ПДВ, системи ризиків щодо наявності сумнівних фактів або невідповідностей, що вказують на можливі порушення податкового законодавства, шляхом формування ймовірної схеми ухилення від оподаткування.

Якщо за результатами камеральної перевірки податкової декларації з урахуванням результатів автоматизованого співставлення розшифровок податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контра-

гентів порушень не виявлено та з'ясовано, із достатнім рівнем обґрунтування, причини низького податкового навантаження, то в розділі IV декларації робиться відмітка "порушень (помилки) не виявлено".

Якщо за результатами камеральної перевірки виявлені податкові ризики або встановлено проведення операцій з поставки з контрагентами, які використовують для ухилення від оподаткування вигодоформуєчі суб'єкти або які використовуються для передачі податкового кредиту, сформованого вигодоформуєчим суб'єктом, то висновок за результатами перевірки звітності таких платників передається до підрозділу податкового контролю, відділу контрольно-перевірочної роботи підрозділу оподаткування фізичних осіб для організації проведення документальних перевірок.

У разі якщо за результатами співставлення даних додатка Д5 до декларації з ПДВ звітність платника реального сектору економіки віднесено до 2 категорії, то формується ймовірна схема ухилення від оподаткування з визначенням вірогідного вигодонабувача та готується висновок, який передається до підрозділу податкового контролю, відділу контрольно-перевірочної роботи підрозділу оподаткування фізичних осіб для організації проведення документальних перевірок та до підрозділу податкової міліції – для оперативного супроводження;

За вигодоформуєчими та вигодотранспортуючими суб'єктами господарювання, віднесеними до 3 категорії уваги, інспектором підрозділу оподаткування юридичних (фізичних) осіб проводиться камеральна перевірка поданої звітності з використанням наявних даних системи автоматизованого співставлення даних додатка Д5 до декларації з ПДВ, системи ризиків.

7.3. Документальна невиїзна перевірка

Документальна невиїзна перевірка податкової звітності з податку на додану вартість триває протягом 30 днів від дати віднесення платника до 2 категорії за результатами автоматизованого співставлення.

При цій перевірці доцільно виявити податкову звітність, яка містить технічні помилки, допущені працівниками органу податкової служби при прийомі та введенні показників до бази податкової звітності.

Під час проведення документальної невиїзної перевірки працівники підрозділів оподаткування юридичних, фізичних осіб мають право:

одержувати від платників податків пояснення з питань, що виникають під час перевірок;

запрошувати платників податків або їх представників для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) такими платниками податків;

вимагати від платників податків, діяльність яких перевіряється, усунення виявлених порушень податкового законодавства.

Першочерговому відпрацюванню підлягають платники, які вірогідно сформували податковий кредит від вигодоформуючих суб'єктів, та платники, які занижили податкові зобов'язання і є вірогідними вигодоформуючими суб'єктами (рис. 7.3).

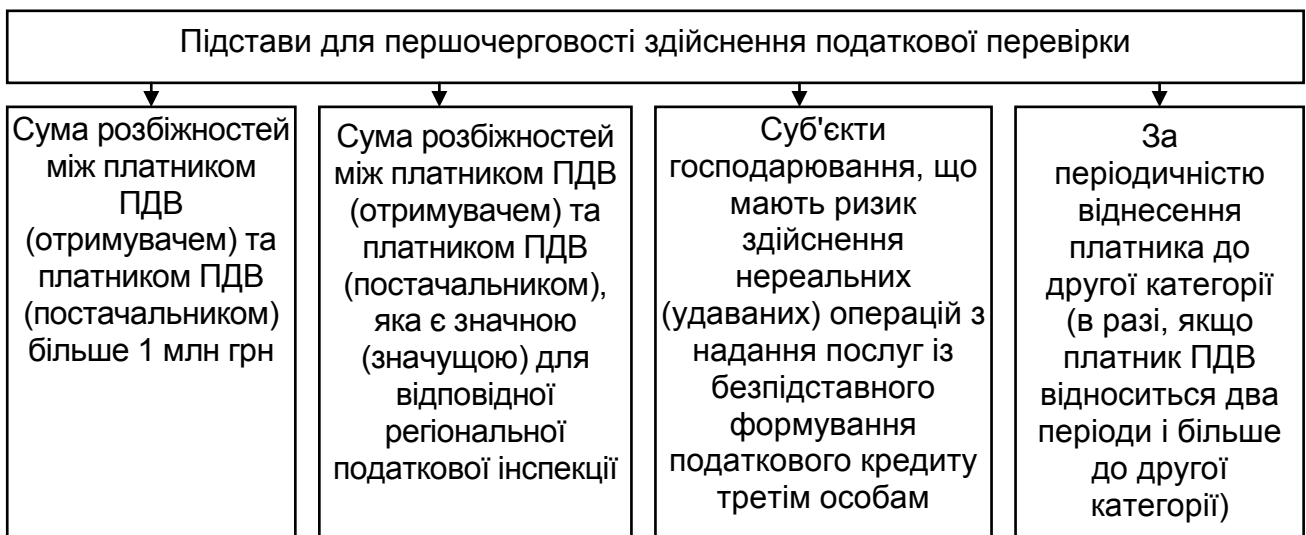


Рис. 7.3. Підстави для першочерговості здійснення податкової перевірки

Якщо під час перевірки встановлено факт включення платником ПДВ (отримувачем) суми ПДВ до податкового кредиту на підставі документів, виписаних суб'єктами господарювання, що не зареєстровані як платники ПДВ або щодо яких анульоване Свідоцтво про реєстрацію платника ПДВ, податкові органи звертаються до такого платника ПДВ із запитом у письмовій формі про надання пояснення та їх документальне підтвердження щодо його правовідносин з таким контрагентом.

На підставі отриманих від платника ПДВ (отримувача) пояснень та інформації з реєстру платників ПДВ щодо анулювання Свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ або відсутності реєстрації платника ПДВ складається акт документальної невиїзної перевірки податкової декларації з ПДВ та приймається повідомлення-рішення.

У разі встановлення за результатами перевірки на підставі наданих платником ПДВ (отримувачем) документів фактичного здійснення господарської операції із суб'єктом господарювання, не зареєстрованим як платник ПДВ (постачальником), вказана інформація направляється на наступний день до органу ДПС, у якому перебуває на обліку суб'єкт господарювання, що не зареєстрований як платник ПДВ (постачальник), для проведення перевірки (документальної невиїзної, виїзної позапланової).

У разі неотримання пояснень протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту платником ПДВ (отримувачем) працівник підрозділу оподаткування юридичних, фізичних осіб передає перелік таких платників до підрозділу податкової міліції з наданням інформації про вжиті заходи (телефонний дзвінок, направлений запит тощо).

Податкові органи мають право звернутися до особи, яка не зареєстрована як платник ПДВ (постачальник), із запитом у письмовій формі про надання пояснення та їх документальне підтвердження щодо правомірності нереєстрації такого суб'єкта як платника ПДВ.

У разі встановлення працівником підрозділу оподаткування юридичних, фізичних осіб на підставі поданих документів суб'єктом господарювання, що не зареєстрований як платник ПДВ (постачальником), що такий суб'єкт господарювання зобов'язаний зареєструватися як платник ПДВ, складається акт документальної невиїзної (камеральної) перевірки податкової декларації з податку на додану вартість.

Податкові органи мають право звернутися в письмовій формі до особи платника ПДВ (постачальника), що не подає податкову звітність, та органу ДПС, на обліку якого знаходиться платник ПДВ (отримувач), з метою одержання пояснення та документального підтвердження щодо здійснення господарських операцій постачання товарів, послуг та правомірності формування податкового кредиту платником ПДВ (отримувачем).

Якщо платник ПДВ (постачальник) не подає податкову звітність та пояснення на звернення органу ДПС протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту платником ПДВ, податкові органи:

складають акт про неподання податкової декларації з ПДВ та готують матеріали для прийняття повідомлення-рішення;

передають перелік таких платників до підрозділу податкової міліції з наданням інформації про вжиті заходи (телефонний дзвінок, направлений запит тощо).

Якщо за наслідками проведеної роботи платником ПДВ (постачальником) подано податкову звітність чи органом ДПС здійснено донарахування податкових зобов'язань, у результаті чого автоматизована перевірка розшифровок податкової звітності підтверджує правомірність формування податкового кредиту платником ПДВ (отримувачем), а також за результатами камеральної перевірки порушень (помилки) не виявлено, робиться відповідний запис у розділі IV декларації.

Якщо за результатами камеральної перевірки виявлені порушення (помилки), податкові органи запрошують платника ПДВ для складання акта документальної невиїзної (камеральної) перевірки податкової декларації з ПДВ та направляють йому повідомлення-рішення.

У разі самотійного виявлення платником ПДВ помилки у показниках поданої ним податкової звітності з ПДВ такий платник ПДВ подає уточнюючий розрахунок відповідно до вимог законодавства.

У разі виявлення помилок у показниках поданої податкової звітності з ПДВ складається акт документальної невиїзної (камеральної) перевірки податкової декларації з ПДВ та направляється повідомлення-рішення.

У разі неотримання пояснень від платника податків на звернення органу ДПС (неможливість виявлення помилки в показниках поданої звітності з ПДВ) ця інформація передається до підрозділу податкової міліції.

У разі неможливості усунення за результатами документальної невиїзної перевірки розбіжностей складається висновок, який передається до підрозділу податкового контролю юридичних осіб, відділу контрольно-перевірочної роботи підрозділу оподаткування фізичних осіб для організації проведення документальних перевірок та до підрозділу податкової міліції – для оперативного супроводження таких платників.

7.4. Позапланова податкова перевірка

Позапланова виїзна перевірка проводиться протягом 30 календарних днів після проведення камеральної податкової перевірки.

Підрозділами податкового контролю юридичних осіб (оподаткування фізичних осіб) першочергово вживаються заходи для опрацювання обсягів розбіжностей у показниках податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ підприємств-контрагентів у сумі понад 1 млн грн (для суб'єктів господарювання – фізичних осіб – понад 100 тис. грн) шляхом

організації та проведення позапланових виїзних або невиїзних документальних перевірок платників.

Розбіжності у показниках ПДВ у сумі менше 1 млн грн для юридичних осіб (менше 100 тис. грн – для суб'єктів господарювання – фізичних осіб) опрацьовуються під час проведення планових виїзних перевірок, позапланових виїзних перевірок за всіма видами зобов'язань, а також позапланових виїзних перевірок з питань достовірності нарахування бюджетного відшкодування ПДВ.

У разі встановлення при проведенні позапланової перевірки, що платник ПДВ (отримувач) мав правові зв'язки (укладав господарські договори) із суб'єктами господарювання, які не зареєстровані як платники ПДВ або щодо яких анульоване Свідоцтво про реєстрацію платника ПДВ, та на явності інформації в реєстрі платників податку ПДВ щодо анулювання Свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ або про відсутність реєстрації платника ПДВ працівники підрозділів податкового контролю, оподаткування фізичних осіб складають акт виїзної позапланової перевірки, в якому зазначають про порушення, та приймають повідомлення-рішення.

У разі встановлення при проведенні позапланової перевірки, що суб'єкти господарювання, які не зареєстровані як платники ПДВ або щодо яких анульоване Свідоцтво про реєстрацію платника податку на додану вартість, зобов'язані зареєструватися як платники податку на додану вартість, працівники підрозділів податкового контролю, оподаткування фізичних осіб складають акт виїзної позапланової перевірки, в якому зазначається про порушення, та приймають повідомлення-рішення.

У випадку неможливості проведення перевірок платників (постачальників, отримувачів) у зв'язку з відсутністю за місцезнаходженням (місцем проживання) перелік таких декларацій з інформацією про вжиті заходи передається до підрозділів податкової міліції для вжиття відповідних заходів.

Про неможливість проведення перевірок зазначеного переліку декларацій повідомляється підрозділ оподаткування юридичних осіб. Для відпрацювання інформації щодо таких платників (постачальників, покупців) податковим органом вживаються заходи щодо розкриття банківської таємниці, отримання інформації про реєстрацію прав власності на об'єкти нерухомого майна, наявність транспортних засобів, земельних ділянок, що належать такому платнику, тощо.

Після отримання результатів вжитих підрозділами податкової міліції заходів щодо відповідальних осіб та засновників платника або після надання документів для перевірки декларації таких платників опрацьовуються підрозділами податкового контролю юридичних осіб (оподаткування фізичних осіб).

Перелік контрагентів такого платника (постачальника, отримувача) визначається за даними системи автоматизованого співставлення податкових зобов'язань і податкового кредиту та за результатами розкриття банківської таємниці.

До податкових органів за основним місцем обліку контрагентів протягом десяти календарних днів після проведення перевірки такого платника (постачальника, отримувача) направляються такі документи: інформація щодо декларування платником звітних показників за період діяльності, копії установчих документів, отримані пояснення відповідальних осіб та засновників платника стосовно їх причетності до діяльності платника, інша інформація, отримана в межах проведених контрольно-перевірочних заходів.

При проведенні перевірки платника ПДВ (отримувача) формується перелік проведених господарських операцій з товаром (послугами), які були предметом укладених договорів, та встановлюється правомірність /неправомірність формування податкового кредиту.

При проведенні податкової перевірки платника ПДВ (постачальника) досліджуються питання відображення в обліку проведених господарських операцій та визначається необхідність донарахування податкових зобов'язань.

Органи ДПС, на обліку яких знаходяться контрагенти, проводять аналіз отриманої інформації та обмінюються його результатами для співставлення даних і за необхідності вжиття заходів щодо завершення перевірки з метою зменшення суми податкового кредиту та/або донарахування суми податкових зобов'язань.

Копії акта (довідки), складеного за результатами перевірки, направляються до органу ДПС, який здійснює облік контрагента суб'єкта господарювання, що перевірявся.

При проведенні перевірки для збору доказової бази щодо нікчемності вчинених правочинів (договорів, що суперечать інтересам держави і суспільства) доцільно досліджувати таку інформацію:

можливість чи неможливість фактичного здійснення платником ПДВ господарських операцій з урахуванням часу, оперативності проведення операцій, місцезнаходження майна, віддаленості контрагентів один від одного або обсягу матеріальних ресурсів, економічно необхідних для виробництва товарів, виконання робіт або надання послуг;

виявлення ведення обліку для цілей оподаткування тільки тих господарських операцій, які безпосередньо пов'язані з виникненням податкової вигоди, якщо для даного виду діяльності також потрібне здійснення й облік інших господарських операцій;

здійснення операцій з товаром, що не вироблявся або не міг бути вироблений в обсязі, зазначеному платником ПДВ у документах обліку;

наявність чи відсутність необхідних умов для досягнення результатів відповідної господарської, економічної діяльності в разі відсутності управлінського або технічного персоналу, основних фондів, виробничих активів, складських приміщень, транспортних засобів;

іншу інформацію, яка доводить, що відомості документів обліку (податкових накладних) не відповідають дійсності.

При проведенні перевірки встановлюються та документуються факти, які свідчать про діяльність платника ПДВ з метою отримання податкової вигоди (безтоварність операції, здійснення господарських операцій з метою одержання відшкодування податку на додану вартість, звільнення від оподаткування, зменшення бази та ставки оподаткування, одержання права на залік тощо), для цілей оподаткування операції враховані платником ПДВ не відповідно до їх дійсного економічного змісту або враховані операції, не обумовлені розумними економічними або іншими причинами, або така податкова вигода виникає не у зв'язку із здійсненням реальної господарської діяльності.

При встановленні вказаних обставин при проведенні позапланової виїзної перевірки та отриманні інформації від підрозділів податкової міліції, погашення прострочених податкових зобов'язань, про відсутність платника ПДВ за вказаними в реєстраційних документах адресами, розпочату процедуру банкрутства (доведення до банкрутства), припинення юридичної особи (визнані установчі, реєстраційні документи недійсні), порушення стосовно посадових осіб суб'єкта господарювання (або за фактом скоєння злочину) кримінальної справи працівники підрозділів податкового контролю, оподаткування фізичних осіб складають акт позапланової виїзної перевірки, в якому зазначають, що вказаний договір супе-

речить інтересам держави та суспільства і є нікчемним. Копія такого акта направляється до підрозділу податкової міліції.

При виявленні договору, що суперечить інтересам держави та суспільства і є нікчемним, з'ясовується факт подальшого використання платником ПДВ (отримувачем) у господарській діяльності товару, який був предметом зазначеного договору, встановлюється платник ПДВ – наступний покупець вказаного товару. Інформація про виявлену нікчемність направляється до органу ДПС, у якому такий платник обліковується, з метою визначення підстав визнання договору, укладеного між другою парою контрагентів, нікчемним та відповідно зменшення суми податкового кредиту. Такі дії вчиняються за ланцюгом придбання товару, який був предметом договору, виявленого нікчемним, до платника ПДВ, що має достатні активи для сплати податкових зобов'язань.

Підрозділи податкового контролю, оподаткування фізичних осіб відповідно до інформації про рух товару проводять перевірки з цього питання. Результатом таких перевірок є виявлення нікчемності таких господарських зв'язків за ланцюгом до платника ПДВ, що має достатні активи для сплати податкових зобов'язань, складання акта позапланової виїзної перевірки та прийняття відповідного повідомлення-рішення.

7.5. Перевірка правильності сум ПДВ, заявлених до відшкодування

Порядок проведення податкових перевірок щодо правильності сум ПДВ, заявлених до відшкодування, регламентується Наказом Державної податкової адміністрації України від 24 травня 2011 року № 306 [12].

Підрозділи ведення та захисту податкової звітності не пізніше граничного терміну подання податкової звітності передають декларації з ПДВ із заявленими сумами бюджетного відшкодування ПДВ до підрозділів, що забезпечують контроль за правомірністю відшкодування ПДВ у частині адміністрування податку, реєстри таких декларацій (як основних, так і уточнюючих) з додатками та декларації (як основні, так і уточнюючі) з додатками в разі їх надходження до органів державної податкової служби від платників податку на паперових носіях.

Передача декларацій оформляється реєстром, про що робиться відповідний запис у Єдиному спеціальному журналі передачі інформації із зазначенням дати та відповідальної особи, яка одержує ці матеріали.

Одночасно копія реєстру декларацій із заявленими сумами бюджетного відшкодування ПДВ надається підрозділам податкової міліції, які:

1) у разі наявності надають до підрозділів, що забезпечують контроль за правомірністю відшкодування ПДВ (адміністрування ПДВ, податкового контролю юридичних осіб, контрольно-перевірочної роботи фізичних осіб відповідно), інформацію, яка може свідчити про безпідставне декларування суми бюджетного відшкодування ПДВ та/або протиправний характер господарських операцій платника (порушені кримінальні справи, інформація про опитування відповідальних осіб контрагентів щодо непричетності до створення та діяльності таких суб'єктів господарювання, непідтвердження фактичного здійснення операцій, інше), для використання під час проведення перевірок;

2) за відібраними для відпрацювання деклараціями з ПДВ здійснюють оперативне супроводження та відпрацювання інформації щодо суб'єктів господарювання, які заявили до відшкодування з бюджету суми ПДВ, у порядку, встановленому чинними законодавчими та нормативно-правовими актами.

Перелік відібраних для відпрацювання декларацій з ПДВ службовою запискою надається до підрозділів оподаткування юридичних осіб упродовж 15 календарних днів, наступних за граничним терміном подання податкової декларації платника;

3) під час прийняття рішень, що передують відшкодуванню ПДВ з бюджету, надають обґрунтовані зауваження стосовно такого відшкодування (в разі їх наявності);

4) беруть участь у проведенні документальних перевірок у разі, якщо такі перевірки пов'язані з веденням оперативно-розшукових справ або розслідуванням кримінальних справ, порушених стосовно таких платників податків (посадових осіб платників), що знаходяться в їх провадженні;

5) за виявленими під час опрацювання порушеннями податкового законодавства, за які передбачено кримінальну відповідальність, приймають рішення у порядку ст. 97 Кримінально кодексу України [9];

6) за відібраними для відпрацювання деклараціями з ПДВ погоджують відшкодування ПДВ з бюджету шляхом підписання довідок "А1", "А2".

Декларації із заявленими сумами бюджетного відшкодування ПДВ (з додатками та реєстром отриманих податкових накладних) підлягають опрацюванню на відповідність критеріям, визначеним пунктом 200.19 статті 200 Податкового кодексу:

відбір платників, що відповідають критеріям та мають право на автоматичне бюджетне відшкодування ПДВ, проводиться відповідно до Порядку визначення відповідності платника податку критеріям, які дають право на отримання автоматичного бюджетного відшкодування податку на додану вартість, затвердженого Наказом Державної податкової адміністрації України від 25 січня 2011 року № 42 [19];

декларації платників, які одночасно відповідають критеріям, визначеним підпунктом 200.19 статті 200 Податкового кодексу, відбираються для першочергового відпрацювання.

Зареєстровані у податковій інспекції декларації із заявленими сумами бюджетного відшкодування ПДВ підлягають обов'язковій камеральній перевірці, яка проводиться:

упродовж 20 календарних днів, наступних за граничним терміном подання податкової декларації платника, яка підлягає першочерговому відпрацюванню (відповідно до абзацу другого пункту 200.18 статті 200 Податкового кодексу);

упродовж 30 календарних днів, що настають за граничним терміном подання податкової декларації платника, яка не підпадає під критерії (відповідно до пункту 200.11 статті 200 Податкового кодексу).

Камеральній перевірці достовірності нарахування суми бюджетного відшкодування ПДВ може передувати документальна позапланова невіз-на перевірка законності декларування від'ємного значення об'єкта оподаткування (податку на додану вартість) у попередніх звітних періодах, яке становить більше 100 тис. грн, проведена відповідно до статті 79, підпункту 78.1.8 пункту 78.1 статті 78 Податкового кодексу.

Основними завданнями камеральної перевірки є опрацювання декларацій платників за такими напрямками:

перевірка на наявність арифметичних або логічних помилок у декларації, в частині відображення збільшення або зменшення залишку від'ємного значення, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду за результа-

тами камеральної чи документальної перевірки, проведеної органом державної податкової служби;

дослідження питання наявності у платника права на отримання бюджетного відшкодування ПДВ з урахуванням вимог статті 200 Податкового кодексу, в тому числі достовірності проведених операцій з поставки товарів (послуг), зокрема, за наявності операцій з купівлі-продажу товарно-матеріальних цінностей у одного і того ж контрагента;

аналіз результатів звірки даних декларації з ПДВ з даними декларації з податку на прибуток підприємства за відповідні звітні періоди, врахування результатів контролю за справлянням податку на прибуток;

звірка даних декларації з наявними в податкових органах інформаційними базами даних та з'ясування достовірності здійснення операцій з імпорту/експорту товарів, аналіз даних вантажних митних декларацій (далі – ВМД);

вивчення обставин виникнення або стану усунення виявлених розбіжностей (заниження податкових зобов'язань, завищення податкового кредиту) у податкових періодах, починаючи з періоду виникнення від'ємного значення;

побудова ймовірних схем залучення платником до ланцюгів постачання ризикових контрагентів (у разі їх виявлення впродовж терміну, визначеного для проведення камеральної перевірки), які при здійсненні оподатковуваних операцій не задекларували податкові зобов'язання з ПДВ або за якими на дату опрацювання наявна інформація щодо сумнівного податкового кредиту у ланцюгах постачання.

У процесі перевірки складається перелік суб'єктів господарювання – постачальників, відібраних для опрацювання із числа контрагентів, щодо яких починаючи з періоду виникнення від'ємного значення у будь-якому із цих звітних періодів за даними Системи співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів упродовж строку проведення перевірки виявлено розбіжності у звітності (заниження податкових зобов'язань, завищення податкового кредиту), та/або наявна щодо таких контрагентів інформація може свідчити про можливість їх залучення для формування схемного податкового кредиту, в тому числі у ланцюгах постачання, з урахуванням суттєвості їх впливу на загальні обсяги ПДВ та з'ясування причин їх виникнення, можливостей усунення.

За наявності у Єдиному реєстрі податкових накладних зареєстрованих податкових накладних, виданих суб'єктом господарювання та включених до такого переліку, вживаються заходи щодо проведення зустрічних звірок.

У разі направлення запитів щодо надання інформації та її документального підтвердження дані про суми розбіжностей у звітних даних на дату опрацювання, реквізитів (дата та номер) таких запитів тощо зазначаються у переліку суб'єктів господарювання – постачальників, відібраних для відпрацювання.

У разі виявлення серед постачальників платника податків, що перевіряється, суб'єктів господарювання, відсутніх за місцезнаходженням (місцем проживання), та місцезнаходження (місце проживання) яких не з'ясовано, проводяться заходи, визначені Наказом Державної податкової адміністрації України від 17 травня 2010 року № 336 "Про затвердження Положення про організацію взаємодії підрозділів податкової міліції з іншими структурними підрозділами органів державної податкової служби для встановлення місцезнаходження платника податків" [49].

Результати камеральної перевірки оформляються:

довідкою в разі підтвердження правомірності заявленого бюджетного відшкодування ПДВ (у повному обсязі);

актом у разі:

- встановлення факту заниження податкових зобов'язань та/або завищення податкового кредиту та відповідно зменшення суми заявленого бюджетного відшкодування ПДВ (частково або на повну суму);

- відмови у наданні бюджетного відшкодування сум ПДВ (через недотримання вимог пункту 200.6 статті 200 Податкового кодексу);

довідкою у формі висновку – за платниками, відібраними для проведення документальної позапланової виїзної перевірки із переліку платників, за якими згідно з Постановою Кабінету Міністрів від 27 грудня 2010 року № 1238 [48] наявні достатні підстави для такої перевірки із зазначенням цих підстав.

Акт камеральної перевірки оформляється відповідно до вимог статті 86 Податкового кодексу.

У разі невідповідності платника податку критеріям податкові органи зобов'язані повідомити суб'єкта господарювання про таке рішення шляхом надання повідомлення про невідповідність платника податку крите-

ріям на автоматичне бюджетне відшкодування ПДВ з наданням детального пояснення і розрахунків за критеріями, значення яких не дотримано.

Якщо платник податку відповідає критеріям, але суму бюджетного відшкодування ПДВ не підтверджено камеральною перевіркою, підрозділом, яким проводилась така перевірка:

протягом трьох робочих днів, але не пізніше ніж на 17-й календарний день після граничного терміну подання звітності платнику податку вручається або надсилається для підписання акт камеральної перевірки відповідно до пункту 86.2 статті 86 Податкового кодексу;

з числа платників, щодо яких згідно з Постановою КМУ № 1238 наявні достатні підстави, що надають право на проведення документальної позапланової виїзної перевірки платника податків, визначається перелік платників, достовірність нарахування сум бюджетного відшкодування ПДВ яких буде визначено в ході позапланової виїзної документальної перевірки, але не пізніше наступного робочого дня за 20-м календарним днем після завершення граничного терміну подання звітності.

У разі якщо за результатами камеральної перевірки виявлено невідповідність суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у декларації з ПДВ, орган державної податкової служби надсилає платнику ПДВ податкове повідомлення-рішення.

На підтверджену до відшкодування суму ПДВ підрозділом, відповідальним за проведення перевірки, у двох примірниках складається довідка ("А1", "А2" відповідно) про підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами камеральної перевірки, що реєструється в окремому журналі:

перший примірник довідки ("А1", "А2" відповідно) передається до підрозділів обліку та звітності для проведення підтвердження сум бюджетного відшкодування ПДВ у картках особових рахунків платників податку у день її складання (але не пізніше останнього робочого дня 20 (30)-денного терміну відповідно):

- 20-денного терміну від дня, наступного за днем граничного терміну подання податкової декларації платника, яка підлягає першочерговому відпрацюванню, у разі її складання (довідка "А1" про підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами камеральної перевірки декларації, яка підлягає першочерговому відпрацюванню);

- 30-денного терміну, встановленого для проведення перевірки податкової декларації платника, яка не підпадає під критерії, в разі її складання (довідка "A2" про підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами камеральної перевірки);

другий примірник довідки ("A1", "A2" відповідно) про підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами камеральної перевірки знаходиться у матеріалах перевірки;

реєстр складених довідок про підтвердження правомірності нарахування сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами камеральних перевірок декларацій, отриманих у попередньому звітному періоді, не пізніше 25 числа кожного місяця передається до підрозділів податкового контролю юридичних осіб (підрозділів контрольно-перевірочної роботи фізичних осіб) для вирішення питання щодо включення таких суб'єктів господарювання до планів-графіків проведення планових виїзних перевірок.

Щодо платників, достовірність нарахування сум бюджетного відшкодування ПДВ яких буде визначено в ході документальної позапланової виїзної перевірки:

протягом наступного робочого дня за днем прийняття керівником податкового органу рішення про проведення виїзної позапланової документальної перевірки підрозділи адміністрування ПДВ (відділи адміністрування фізичних осіб) передають до підрозділів податкового контролю юридичних осіб (підрозділів контрольно-перевірочної роботи фізичних осіб):

довідку у формі висновку з відповідною візою керівника податкового органу та інформацію про перелік суб'єктів господарювання – постачальників, відібраних для відпрацювання, в тому числі один примірник та електронну копію;

декларацію з додатками (в разі їх надходження до органів державної податкової служби від платників податку на паперових носіях);

ймовірні схеми залучення платником до ланцюгів постачання ризикових контрагентів (у разі складання);

запити щодо надання інформації та її документального підтвердження (зустрічні звірки, позапланові виїзні (невиїзні) перевірки), отримані результати (в разі наявності).

У ході проведення документальної позапланової виїзної перевірки достовірності нарахування сум бюджетного відшкодування податку на

додану вартість досліджуються результати перевірки з документуванням за контрагентами, відібраними для відпрацювання, з таких напрямів:

перевірка повноти визначення податкових зобов'язань з ПДВ;

вивчення проведених платником податку операцій, які визначені ним як такі, що не є об'єктом оподаткування, оподатковуються за нульовою ставкою, звільнені від оподаткування;

аналіз ціноутворення (придбання, реалізація, співставлення із середньогалузевими);

аналіз податкових накладних та відповідних платіжних документів (платіжних доручень, чеків, транспортних квитків, готельних рахунків, рахунків на послуги зв'язку тощо), документів бухгалтерського та податкового обліку;

експортні контракти; угоди, що підтверджують факт придбання та походження товарів, призначених для експорту; довідка з банку про надходження валютної виручки на рахунки підприємства;

договір на придбання, технічні паспорти (умови), відповідні дозвільні документи;

договір на придбання, інформація щодо наявності складських приміщень (власних або орендованих) та відповідних угод на визначений термін зберігання), обстеження їх на відповідність технічним умовам, необхідним для зберігання певних видів товарів, а також дані інвентаризації залишків товарів (сировини, готової продукції) на складах, звірки їх із картками складського обліку у підприємства, що перевіряється;

форма проведення розрахунків, наявність кредиторської заборгованості за відповідними господарськими операціями, наявність у податкових накладних переліку номенклатури (асортименту) товару (послуг), за які було здійснено передоплату, терміни відвантаження товару (послуг), передбачених договором;

угоди про постачання послуг, акти виконаних робіт, за якими з'ясувати місце постачання таких послуг та наявність підстав для нарахування сум ПДВ;

у разі якщо платник веде діяльність, яка підлягає ліцензуванню чи потребує спеціальних дозволів або патентів, перевірка наявності таких документів;

встановлення перевізників товару на всіх етапах його руху від постачальника до покупця, яким задекларовано суму бюджетного відшкоду-

вання ПДВ, визначення наявності у них відповідних транспортних засобів, перевірка документів, що відображають витрати на перевезення (в разі наявності);

перевірка наявності платіжних доручень (банківських виписок, інших документів) на суму податку, фактично сплачену отримувачем товарів/послуг у попередніх податкових періодах постачальникам таких товарів/послуг або до державного бюджету України, а в разі отримання від нерезидента послуг на митній території України – суму податкового зобов'язання, включеного до податкової декларації за попередній період за отримані від нерезидента послуги отримувачем товарів (послуг);

опрацювання податкової інформації, отриманої шляхом здійснення зустрічних звірок (позапланових перевірок) з метою співставлення даних первинних бухгалтерських та інших документів суб'єкта господарювання для документального підтвердження господарських відносин з платником податків та зборів, а також підтвердження відносин, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку платника податків;

у разі виявлення в ході проведення перевірки фактів декларування платником сум податкового кредиту за операціями, що не обумовлені економічними причинами (цілями ділового характеру), встановлення під час дослідження документального, грошового, товарного потоків та документування ознак, які в сукупності можуть свідчити про нікчемність такого правочину.

У ході документальної позапланової виїзної перевірки органи державної податкової служби здійснюють зустрічні звірки даних суб'єктів господарювання щодо платника податків:

до початку перевірки опрацьовується інформація про перелік суб'єктів господарювання – постачальників, відібраних для відпрацювання, складена в ході камеральної перевірки за даними системи співставлення та єдиного реєстру податкових накладних (у разі наявності);

у разі виявлення додаткових обставин (оновлена ймовірна схема ланцюгів постачання, інформація підрозділів податкової міліції щодо можливого залучення окремих контрагентів для формування схемного податкового кредиту, в тому числі у ланцюгах постачання тощо) перелік належних до опрацювання контрагентів доповнюється та впродовж терміну проведення документальної позапланової виїзної перевірки

вживаються заходи щодо отримання податкової інформації шляхом здійснення зустрічних звірок із суб'єктами господарювання;

зазначений перелік опрацьовується протягом усього періоду дослідження правомірності нарахування сум бюджетного відшкодування ПДВ з урахуванням зустрічних звірок (документальних позапланових виїзних перевірок відповідно до пункту 78.1.1 статті 78 Податкового кодексу) за ланцюгами постачання. Відповідно перелік постачальників формується таким чином, щоб бути розширеним та доповненим з урахуванням реквізитів направлених запитів та отриманих відповідей, сум ПДВ, що підлягають перевірці, в тому числі сплачених постачальникам.

Результати документальної позапланової виїзної перевірки оформляються:

довідкою в разі відсутності на дату складання такої довідки документально підтверджених фактів порушень чинного законодавства;

актом у разі:

- встановлення факту заниження податкових зобов'язань та/або завищення податкового кредиту та відповідно зменшення суми заявленого бюджетного відшкодування ПДВ (частково або на повну суму);

- встановлення факту завищення заявленого бюджетного відшкодування сум ПДВ через недотримання вимог пункту 200.4 статті 200 Податкового кодексу в частині наявності фактичної оплати та відповідно відмови у наданні такого бюджетного відшкодування (частково або на повну суму).

У разі якщо за результатами позапланової виїзної документальної перевірки виявлено повну або часткову невідповідність суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у декларації з ПДВ, орган державної податкової служби надсилає платнику ПДВ відповідне податкове повідомлення-рішення:

у разі перевищення заявленої платником податку суми бюджетного відшкодування через заниження податкових зобов'язань або завищення податкового кредиту з ПДВ (розділ II податкової декларації з ПДВ) щодо суми, визначеної органом державної податкової служби за результатами перевірок, податковий орган надсилає платнику податку податкове повідомлення про перевищення заявленої суми бюджетного відшкодування ПДВ за формою "В1";

у разі заниження заявленої платником податку суми бюджетного відшкодування (включення до рядка 24 податкової декларації частини від'ємного значення, яка дорівнює сумі податку, фактично сплаченій постачальникам) щодо суми, визначеної органом державної податкової служби за результатами перевірок, такий контролюючий орган надсилає платнику податку податкове повідомлення про заниження заявленої суми бюджетного відшкодування ПДВ за формою "В2". У цьому випадку відповідно до пункту 200.6 статті 200 Податкового кодексу вважається, що платник податку добровільно відмовляється від отримання такої суми заниження як бюджетного відшкодування та враховує її у зменшення податкових зобов'язань з цього податку в наступних податкових періодах. Такі суми в обов'язковому порядку підлягають опрацюванню з метою виявлення операцій, що мають ознаки сумнівності;

у разі з'ясування за результатами проведення перевірок факту, за яким платник податку не має права на отримання бюджетного відшкодування (недотримання вимог пункту 200.4 ПКУ), податковий орган надсилає платнику податку податкове повідомлення про відмову у наданні бюджетного відшкодування ПДВ за формою "В3";

у разі коли контролюючий орган зменшує розмір від'ємного значення суми ПДВ, розрахованого платником податків відповідно до розділу V Податкового кодексу, такий контролюючий орган надсилає (вручає) платнику податків податкове повідомлення-рішення про зменшення від'ємного значення суми ПДВ платника за формою "В4".

Підрозділи обліку та звітності готують і надають органам Державного казначейства України висновки про суми відшкодування податку на додану вартість із урахуванням результатів перевірок:

протягом 3 робочих днів від дати надання довідок "А1" про підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами камеральної перевірки декларації, яка підлягає першочерговому відпрацюванню;

протягом 5 робочих днів від дати надання довідок "А2" про підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами камеральної або документальної позапланової виїзної перевірки декларацій, які не підпадають під критерії.

Контрольні питання та завдання

1. Перевірка декларації на етапі її прийняття.
2. Приймання та обробка податкової звітності з податку на додану вартість в умовах подання розшифровок.
3. Категорії платників податку на додану вартість залежно від ступеня ризику.
4. Камеральна перевірка податкової звітності з податку на додану вартість: порядок та терміни проведення.
5. Документальна невиїзна податкова перевірка: порядок та терміни проведення.
6. Позапланова виїзна податкова перевірка: порядок та терміни проведення.
7. Організація і проведення камеральної перевірки декларації із заявленим до відшкодування з бюджету податком на додану вартість.
8. Організація та проведення документальної позапланової виїзної перевірки достовірності нарахування сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість.
9. Порядок документального оформлення результатів податкових перевірок з податку на додану вартість.
10. За результатами співставлення даних податкової звітності з ПДВ підприємство було віднесено до нульової категорії. При цьому було виявлено розбіжності при звірці показників податкової звітності контрагентів, унаслідок яких задекларовано податковий кредит менше, ніж податкові зобов'язання. Наскільки це правомірно?

Тести для самоконтролю

1. У разі обов'язкової реєстрації особи як платника ПДВ реєстраційна заява подається до податкового органу не пізніше:
 - а) 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, у якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій у 300 000 грн;
 - б) 20 числа календарного місяця, що настає за місяцем, у якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій у 300 000 грн;
 - в) 5 числа календарного місяця, що настає за місяцем, у якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій у 300 000 грн.

2. Частка використання сплаченого ПДВ за придбаними товарами між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями визначається у відсотках як:

а) відношення обсягів з постачання неоподатковуваних операцій (без ПДВ) за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (без ПДВ) за попередній календарний рік;

б) відношення обсягів з постачання оподатковуваних операцій (без ПДВ) за попередній календарний місяць до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (без ПДВ) за попередній календарний місяць;

в) відношення обсягів з постачання оподатковуваних операцій (без ПДВ) за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (без ПДВ) за попередній календарний рік.

3. Орган державної податкової служби зобов'язаний після закінчення перевірки подати органу Державного казначейства України висновок із зазначенням суми, що підлягає відшкодуванню з бюджету:

а) у триденний строк;

б) у п'ятиденний строк;

в) у десятиденний строк.

4. Не мають право на бюджетне відшкодування ПДВ особи, які:

а) мали обсяги оподатковуваних операцій за останні 6 календарних місяців менші, ніж заявлена сума бюджетного відшкодування;

б) мали обсяги оподатковуваних операцій за останні 24 календарних місяців менші, ніж заявлена сума бюджетного відшкодування;

в) мали обсяги оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців менші, ніж заявлена сума бюджетного відшкодування.

5. Починаючи з 1 січня 2014 року камеральна перевірка податкової звітності платників податку, які мають позитивну податкову історію, буде проводитися протягом:

а) двадцяти календарних днів з дня подання податкової декларації;

б) тридцяти календарних днів з дня подання податкової декларації;

в) п'яти календарних днів з дня подання податкової декларації.

6. Камеральна податкова перевірка декларації з ПДВ може бути проведена протягом:

а) 30 календарних днів, що настають за граничним терміном отримання податкової декларації;

б) 20 календарних днів, що настають за граничним терміном отримання податкової декларації;

в) 60 календарних днів, що настають за граничним терміном отримання податкової декларації.

7. Реєстрація податкових накладних платниками ПДВ – продавцями в Єдиному реєстрі податкових накладних запроваджується для платників цього податку, в яких сума податку на додану вартість в одній податковій накладній становить понад 500 тис. грн:

а) з 1 квітня 2011 року;

б) з 1 липня 2011 року;

в) з 1 січня 2012 року.

8. Реєстрація платника ПДВ має бути анульована протягом:

а) 5 робочих днів від дати надходження заяви;

б) 3 робочих днів від дати надходження заяви;

в) 10 робочих днів від дати надходження заяви.

9. Документальна позапланова податкова перевірка декларації з ПДВ може бути проведена протягом:

а) 30 календарних днів, що настають за граничним терміном проведення камеральної перевірки;

б) 20 календарних днів, що настають за граничним терміном проведення камеральної перевірки;

в) 60 календарних днів, що настають за граничним терміном проведення камеральної перевірки;

10. Визначення відповідності платника ПДВ критеріям для автоматичного відшкодування ПДВ проводиться в автоматизованому режимі протягом:

а) 15 календарних днів після граничного терміну подачі звітності;

б) 10 календарних днів після граничного терміну подачі звітності;

в) 20 календарних днів після граничного терміну подачі звітності.

8. Акцизний податок

8.1. Камеральна податкова перевірка

Порядок проведення камеральної податкової перевірки з акцизного податку затверджено Наказом Державної податкової адміністрації України від 7 червня 2011 року № 333 [30].

Згідно з нормами цього Наказу під час прийняття податкової декларації перевіряється тільки наявність та достовірність заповнення всіх обов'язкових реквізитів платника.

Камеральну перевірку даних, заявлених у податковій звітності з акцизного податку, проводять протягом 15 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку подання декларації; протягом 15 календарних днів, наступних за днем отримання податкової звітності, що подана з порушенням граничного строку подання уточнюючих та звітних нових декларацій.

У разі встановлення неподання (несвоєчасного подання) звітності, посадовою особою податкового органу складається акт, у якому фіксується зміст порушення із зазначенням обґрунтування порушених нормативно-правових актів та конкретних пунктів і статей, при цьому обов'язково вказується граничний термін подання податкової звітності згідно з Податковим кодексом та дата фактичного отримання податковим органом декларації.

Якщо платником податку не подано в установлений законом строк декларацію, готується висновок відповідно до Методичних рекомендацій щодо порядку організації та проведення перевірок платників податків.

Під час перевірки декларації та додатків до неї необхідно визначити таке (рис. 8.1).

При перевірці розділу А декларації необхідно звірити відповідність даних журналу обліку погашення податкових векселів (податкових розписок), актів про фактично отриману кількість спирту, сплачених сум акцизного податку до придбання спирту етилового, втрат спирту при транспортуванні та в процесі виробництва готової продукції у межах затверджених норм (накази Держспецмонополії України від 10 лютого 2000 року № 14 "Про затвердження Норм природних втрат спирту етилового при зберіганні, переміщенні, транспортуванні залізничним, водним, автомобільним транспортом та Інструкції про порядок їх застосування", від 13 бе-

резня 2000 року № 25 "Про затвердження Інструкції про порядок застосування Норм гранично допустимих втрат спиртовмісних сировини і напівфабрикатів при транспортуванні, зберіганні та виробництві безалкогольної продукції та Інструкції про порядок застосування Норм втрат спирту етилового і готової продукції в лікєро-горілчаному виробництві", від 31 березня 2000 року № 30 "Про затвердження Норм втрат спирту і готової продукції в лікєро-горілчаному виробництві") та актів перевірок регіонального управління Департаменту контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів ДПА України щодо дотримання норм втрат спирту при транспортуванні та в процесі виробництва готової продукції [40; 46; 47].

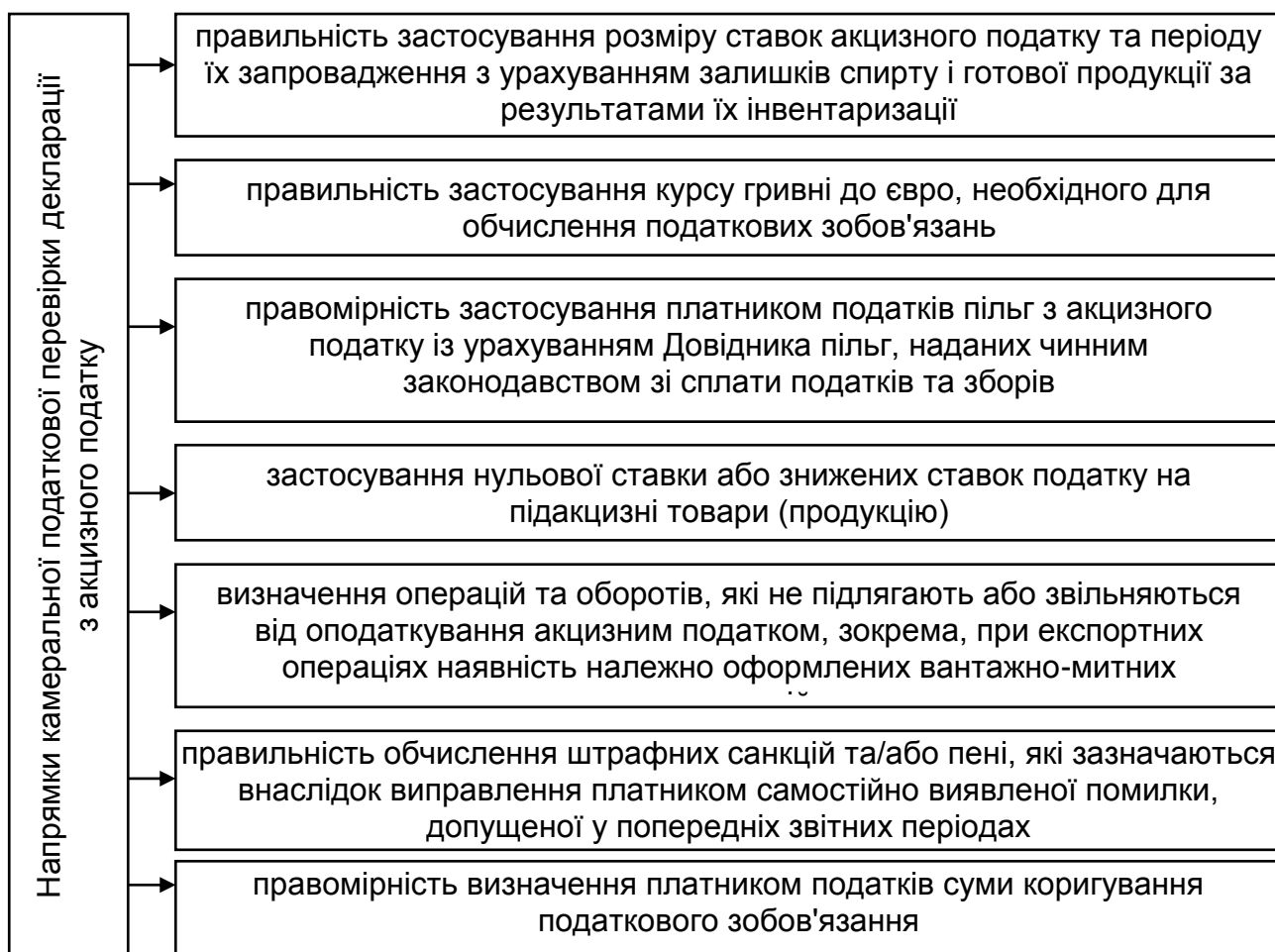


Рис. 8.1. Камеральна перевірка декларації з акцизного податку

У ході камеральної перевірки необхідно здійснити порівняння показників податкової звітності з наявною податковою інформацією про господарські операції такого платника, що містяться у складі: АРМ "Пошук", АРМ "Облік платників", АРМ "Бест-Звіт", АІС "Облік податків і

платежів", АІС "Галузь", АС "Аудит", бази даних ДМС України, АРМ "Касові апарати", АІС "Розширений пошук у схемах, що використовуються суб'єктами господарювання з метою мінімізації об'єктів оподаткування та ухилення від сплати податків", звітів № 1-РС "Звіт про обсяги виробництва та реалізації спирту", № 2-РС "Звіт про обсяги виробництва та реалізації алкогольних напоїв", № 3-РС "Звіт про обсяги виробництва та реалізації тютюнових виробів", Звіту про суми податкових пільг, реєстрів ліцензій, актів перевірок органів Держспоживстандарту щодо відповідності дизельного палива показникам, зазначеним у паспорті якості, та інших джерел.

Якщо за результатами камеральної перевірки не встановлено порушень, робиться відповідна позначка в частині декларації, що заповнюється службовою особою податкового органу, яка проводила перевірку, ставиться її підпис, ініціали, прізвище та дата перевірки.

Якщо за наслідками перевірки та отриманої податкової інформації виявлено факти, що свідчать про можливі порушення платником податків чинного законодавства в частині акцизного податку, до платника податків готується звернення щодо надання пояснення та документального підтвердження.

У разі ненадходження пояснень та документального підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту підрозділ, до функцій якого віднесено адміністрування акцизного податку, готує висновок щодо проведення документальної позапланової перевірки.

Посадова особа податкового органу в разі виявлення камеральною перевіркою факту заниження/завищення платником податкових зобов'язань, неподання або несвоєчасного подання податкової звітності, порушення правил сплати (перерахування) акцизного податку приймає та направляє платникові податкові повідомлення-рішення.

У випадку виявлення перевіркою фактів завищення платником грошових зобов'язань щодо сплати штрафних санкцій та/або завищення/заниження пені, які зазначаються в Розрахунку суми акцизного податку, що збільшує або зменшує податкові зобов'язання внаслідок виправлення самостійно виявленої помилки, допущеної в попередніх звітних періодах, посадова особа податкового органу пропонує платнику подати уточнену звітність.

У разі виявлення перевіркою фактів заниження вищевказаних грошових зобов'язань щодо сплати штрафних санкцій посадова особа податкового органу приймає та направляє платникові податкове повідомлення-рішення.

Після закінчення граничного терміну сплати узгодженого податкового зобов'язання аналізується повнота його сплати.

У разі якщо платник сплачує узгоджені грошові зобов'язання після граничного терміну сплати, посадовою особою податкового органу складається акт, у якому фіксуються порушення та вказуються конкретні пункти і статті порушених нормативно-правових актів. При цьому обов'язково зазначаються: граничний термін сплати, дата фактично зарахованих податкових зобов'язань до відповідних бюджетів, кількість днів затримки та сплачена сума.

У разі встановлення порушення складається у двох примірниках акт про результати камеральної перевірки даних, задекларованих у податковій звітності з акцизного податку, що підписується посадовими особами податкового органу, які проводили перевірку, і після реєстрації в податковому органі вручається або надсилається для підписання протягом трьох робочих днів платнику податків.

Після складання акта в податковій звітності платника робиться відповідна позначка у частині, яка заповнюється службовою особою податкового органу, за результатами камеральної перевірки декларації.

В акті обов'язково зазначаються:

зміст порушення, пункти і статті порушених нормативно-правових актів;

номери рядків, у яких платником допущені помилки;

об'єкт оподаткування та податкове зобов'язання, самостійно обчислені платником податку і задекларовані в податковій звітності;

об'єкт оподаткування та податкове зобов'язання, визначені в ході камеральної перевірки;

сума заниження/завищення податкових зобов'язань;

сума заниження/завищення платником сплати штрафних санкцій та/або пені внаслідок виправлення платником самостійно виявленої помилки, допущеної у попередніх звітних періодах.

Приклад складання акта про результати камеральної перевірки даних, задекларованих у податковій звітності з акцизного податку, наведено на рис. 8.2.

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
Державна податкова інспекція у Дзержинському районі м. Харкова
 (назва територіального органу державної податкової служби)

АКТ
 про результати камеральної перевірки
 даних, задекларованих у податковій звітності з
 акцизного податку

щодо виявлених помилок (порушень) х
 щодо неподання (несвоєчасного
 подання) податкової звітності

щодо порушення граничних термінів
 сплати узгоджених податкових
 зобов'язань

від 9 березня 2012 року № 97/1129/234567890
 (дата)

Державна податкова інспекція
у Дзержинському районі м. Харкова
 (місце складання)

Старший податковий інспектор-ревізор Круглов Петро Дмитрович
 (посада, прізвище, ініціали посадової особи податкового органу)

На підставі пункту 20.1.4 статті 20 розділу I Податкового кодексу України, у порядку статті 76 розділу II Податкового кодексу України проведено камеральну перевірку податкової звітності з акцизного податку за січень 2012 року.

(звітний (податковий) період)

ПАТ "Дніпро"

(повне найменування – для юридичної особи чи прізвище, ім'я, по батькові – для фізичної особи, податковий номер або серія та номер паспорта), відповідальними особами якого у періоді, що перевіряється, є:

керівник Доренко Сергій Іларіонович, 3145678931;

(прізвище, ім'я, по батькові, реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта)

головний бухгалтер Горлов Євген Олексійович, 2782123617

(прізвище, ім'я, по батькові, реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта).

При перевірці використано: декларацію акцизного податку за січень 2012 року

(звітний (податковий) період)

від 20 лютого 2012 року № 189);

(дата та номер реєстрації у податковому органі)

інша податкова інформація (вказати, яка саме інформація, документи тощо)

Перевіркою встановлено:

Суть помилки (порушення)

Зазначити
 необхідне
 відміткою (X)

Неподання податкової звітності з акцизного податку на порушення вимог підпункту 49.18.1 пункту 49.18 статті 49 розділу II, пункту 223.2 статті 223 розділу VI Податкового кодексу України.

—

Граничний строк подання Декларації за звітний період _____ (дата).

Фактично на дату складання акта камеральної перевірки _____ (дата акта).

Декларація за звітний період _____ не надана до ОДПС.

—

Несвоєчасне подання податкової звітності з акцизного податку на порушення вимог підпункту 49.18.1 пункту 49.18 статті 49 розділу II, пункту 223.2 статті 223 розділу VI Податкового кодексу України.

Граничний строк подання Декларації за звітний період _____ (дата).

Фактично Декларація за звітний період _____ надана до ОДПС _____ (дата)

Рис. 8.2. Акт про результати камеральної перевірки даних, задекларованих у податковій звітності з акцизного податку

Порушення пункту 1 статті 217 розділу 1 Податкового кодексу України, пункту 3.4 Порядку заповнення та подання Декларації акцизного податку, затвердженого Наказом ДПА України від 24.12.2010 № 1030, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 20.01.2011 за № 86/18824, а саме: арифметичну (методологічну) помилку (порушення), що не вплинула або вплинула на розрахунки з бюджетом x

Несвоєчасна сплата узгодженого податкового зобов'язання з акцизного податку у сумі _____ за звітний податковий період _____ на порушення підпункту ____ пункту ____ статті _____ розділу __ Податкового кодексу України –

Граничний строк сплати узгодженого податкового зобов'язання за період _____ (дата). Фактично сплачено _____ (дата надходження коштів до бюджету). Вказати суму, назву, N та дату платіжного документа або інший спосіб погашення боргу.

Кількість календарних днів затримки, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання _____

1. Арифметико-логічні помилки при заповненні Декларації (розділів):

грн

Назва показника (рядка), у якому виявлено розбіжність	Код операції	Значення рядків Декларації	Значення згідно з порядком заповнення	Сума відхилення +/-
1	2	3	4	5
Операції з реалізації вироблених в Україні тютюнових виробів, тютюну та промислових заміників тютюну	Б1	258 000	265 000	+ 7 000

2. Розбіжності між даними Декларації та додатками до неї:

Показник, у якому виявлено розбіжність		Значення рядків Декларації	Номер додатка до Декларації	Значення, вказане в додатку до Декларації	Сума відхилення +/-
Назва	Код операції				
1	2	3	4	5	6
–	–	–	–	–	–

3. Розбіжності у даних додатків до Декларації:

грн

Розділ Декларації (А, Б, В, Г)	Показник, у якому виявлено розбіжність					Значення згідно з порядком заповнення	Сума відхилення +/-
	Код операції	Номер додатка до Декларації	№ п/п (значення рядка з графи 1 додатка) або рядок "Разом"	Назва графи	Значення		
1	2	3	4	5	6	7	8
–	–	–	–	–	–	–	–

Продовження рис. 8.2

№ п/п	Висновки	Зазначити необхідне відміткою (X)
1	Дані камеральної перевірки свідчать про неподання (несвоєчасне подання) податкової звітності з акцизного податку. Відповідальність платника передбачена пунктом 120.1 статті 120 розділу II Податкового кодексу України.	–
2	Дані камеральної перевірки свідчать про заниження суми грошових зобов'язань та пені, заявлених у податковій звітності з акцизного податку, у тому числі:	7 000
2.1	податкових зобов'язань у сумі _____ гривень (відповідальність платника передбачена пунктом 123.1 статті 123 розділу II Податкового кодексу України);	7 000
2.2	штрафних санкцій у сумі _____ гривень (відповідальність платника передбачена пунктом 120.2 статті 120 розділу II Податкового кодексу України);	–
2.3	пені, передбаченої підпунктом 129.1.2 пункту 129.1 статті 129 розділу II Податкового кодексу, внаслідок виправлення платником самостійно виявленої помилки, допущеної у попередніх звітних періодах, у сумі _____ гривень.	–
3	Дані камеральної перевірки свідчать про завищення суми грошових зобов'язань та пені, заявлених у податковій звітності з акцизного податку, у тому числі:	–
3.1	податкових зобов'язань у сумі _____ гривень (відповідальність платника передбачена пунктом 123.1 статті 123 розділу II Податкового кодексу України);	–
3.2	штрафних санкцій у сумі _____ гривень (відповідальність платника передбачена пунктом 120.2 статті 120 розділу II Податкового кодексу України);	–
3.3	пені, передбаченої підпунктом 129.1.2 пункту 129.1 статті 129 розділу II Податкового кодексу, внаслідок виправлення платником самостійно виявленої помилки, допущеної у попередніх звітних періодах, у сумі _____ гривень.	–
4	Дані камеральної перевірки свідчать, що допущене порушення не вплинуло на розрахунки з бюджетом.	–
5	Дані камеральної перевірки свідчать про несвоєчасну сплату узгодженого податкового зобов'язання з акцизного податку в сумі _____ за звітний податковий період _____. Відповідальність платника передбачена абзацом ____ пункту 126.1 статті 126 розділу II Податкового кодексу України	–
Інше		
<u>Старший податковий інспектор-ревізор</u> (посада посадової особи органу державної податкової служби, яка склала акт)	_____ (підпис)	<u>П. Д. Круглов</u> (ініціали та прізвище)
Керівник	_____ (підпис)	<u>С. І. Доренко</u> (ініціали та прізвище)
Головний бухгалтер	_____ (підпис)	<u>Є. І. Горлов</u> (ініціали та прізвище)

Продовження рис. 8.2

Акт складено у двох примірниках.

З обов'язками, правами, відповідальністю суб'єктів господарювання, порядком надання заперечень (зауважень) та оскарження рішень і дій посадових осіб органів державної податкової служби ознайомлений, примірник акта отримав 9 березня 2012 року.

Керівник (головний бухгалтер), платник
податку – фізична особа

П. Д. Круглов
(підпис, ініціали та прізвище)

На примірнику акта, який залишається в органі державної податкової служби, вказується інформація щодо реалізації результатів перевірки.

	дата	номер
Направлено поштою у порядку, передбаченому статтею 42, пунктом 58.3 статті 58 розділу II Податкового кодексу України	9 березня 2012 року	97/1129/234567890
Надано відповідь про результати розгляду заперечень	–	–
Складено податкове повідомлення-рішення	9 березня 2012 року	97

Згідно з наявною у базах даних інформацією до платника було застосовано штраф

№ п/п	Пункт та стаття Податкового кодексу України, відповідно до яких зроблено розрахунок штрафних (фінансових) санкцій	Сума, грн	Дата податкового повідомлення-рішення	Номер податкового повідомлення-рішення
1	Пункт 120.1 статті 120 розділу II Податкового кодексу України	–	–	–
2	Пункт 120.2 статті 120 розділу II Податкового кодексу України	–	–	–
3	Абзац другий пункту 123.1 статті 123 розділу II Податкового кодексу України	1 750	9 березня 2012 року	97
4	Абзац четвертий пункту 123.1 статті 123 розділу II Податкового кодексу України	–	–	–
5	Абзац шостий пункту 123.1 статті 123 розділу II Податкового кодексу України	–	–	–
6	Абзац другий пункту 126.1 статті 126 розділу II Податкового кодексу України	–	–	–
7	Абзац третій пункту 126.1 статті 126 розділу II Податкового кодексу України	–	–	–
8	Інші положення Податкового кодексу України	–	–	–

Закінчення рис. 8.2

Після оформлення акта камеральної податкової перевірки з акцизного податку приймається рішення щодо проведення документальної позапланової виїзної податкової перевірки.

8.2. Документальна виїзна перевірка

Порядок проведення документальної виїзної податкової перевірки акцизного податку не регламентовано жодним нормативно-правовим актом. Тому автор наводить свою позицію щодо напрямків, які мають

підлягати податковому контролю під час проведення документальної виїзної перевірки:

1. Наявність ліцензії на виробництво та/або торгівлю підакцизними товарами. При цьому слід звернути особливу увагу на суб'єктів господарювання, які торгують вроздріб, оскільки ними ліцензія має придбаватися на кожний касовий апарат чи кожне місце торгівлі.

2. Своєчасність щорічної сплати вартості ліцензії на оптову торгівлю.

3. Дотримання правил реєстрації суб'єкта господарювання платником акцизного податку. З 2011 року передбачено правила реєстрації платників акцизного податку.

Реєстрація в податкових органах як платника податку суб'єкта господарювання, що здійснює діяльність з виробництва підакцизних товарів (продукції) та/або імпорту алкогольних напоїв і тютюнових виробів, яка підлягає ліцензуванню, здійснюється на підставі відомостей щодо видачі такому суб'єкту відповідної ліцензії. Органи ліцензування, що уповноважені видавати ліцензії на зазначені види діяльності, зобов'язані надати органу державної податкової служби за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб – підприємців – інформацію про видані, переоформлені, призупинені або анульовані ліцензії у п'ятиденний строк з дня здійснення таких дій.

Інші платники підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку органами державної податкової служби за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб – підприємців, не пізніше граничного терміну подання декларації акцизного податку за місяць, у якому розпочато господарську діяльність.

4. Правильність відображення дати виникнення податкових зобов'язань. З 2011 року змінився підхід у визначенні дати виникнення податкових зобов'язань з акцизного податку. Тепер основним методом податкового обліку є метод нарахувань, що ускладнює процес обліку для платників податку на додану вартість, які мають відображати виникнення податкових зобов'язань при поставці підакцизних товарів за різними датами (наприклад, якщо першою подією буде сплата авансових платежів покупцем).

5. Здійснення коригування ставок акцизного податку у 2012 року на індекс споживчих цін.

6. Правильність здійснення операцій з давальницькою сировиною з отриманням податкового векселя та своєчасним його погашенням.

7. Відповідність максимальної роздрібної ціни на тютюнові вироби даним декларації про встановлення максимальних роздрібних цін.

8. Наявність документів на придбання акцизних марок. Продаж марок вітчизняним виробникам алкогольних напоїв і тютюнових виробів здійснюється на підставі:

довідки про сплату суми податку, яка розрахована за ставками для готової продукції (для алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований);

заявки-розрахунку кількості марок;

звіту про використання марок, придбаних у попередньому місяці, за затвердженою Державною податковою службою формою у двох примірниках, один з яких залишається у продавця марок, другий (з відміткою продавця) – у виробника;

копії платіжного документа на перерахування плати за марки з відміткою банку про дату виконання платіжного доручення.

Форми довідок та заявки-розрахунку затверджено Наказом ДПАУ від 24 грудня 2010 року № 1021 [52].

Кількість марок акцизного податку, яку можуть отримати виробники алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, визначається відповідно до сплаченої суми податку. Виробники алкогольних напоїв, для виробництва яких не використовується спирт етиловий неденатурований, та виробники тютюнових виробів визначають потребу в марках з урахуванням планових щомісячних обсягів реалізації продукції.

Для одержання марок імпортер подає продавцю марок заявку-розрахунок у трьох примірниках за встановленою продавцем марок формою, платіжні документи, що підтверджують внесення плати за марки та сплату податку до відповідного бюджету. Один примірник заявки-розрахунку залишається у продавця марок, другий (з відміткою продавця марок про сплату податку) – повертається імпортеру для передачі митному органу, третій (з відміткою продавця марок про одержання заявки-розрахунку) – залишається у покупця (імпортера).

9. Наявність документів, що підтверджують використання акцизних марок (звіт про використання акцизних марок, звіт про обсяги виробництва та реалізації продукції).

10. Правильність наклеювання марок на підакцизну продукцію. Марки наклеюються на пляшку П- чи Г-подібним способом через горловину.

11. Правильність повернення акцизних марок у випадку їх пошкодження, ліквідації платника податку.

12. Своєчасність сплати акцизного податку.

Наказом Державної Податкової адміністрації України від 21 серпня 2009 року № 453 затверджено Методичні рекомендації щодо оформлення матеріалів позапланових перевірок діяльності суб'єктів господарювання у сфері виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, парфумерно-косметичної продукції та лікарських засобів із використанням спирту етилового [42].

Згідно з цими цим рекомендаціям з метою проведення перевірки керівником Департаменту контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів (далі – Департамент) видається наказ про здійснення посадовими особами (у складі не менше 2 осіб) перевірки визначеного суб'єкта господарювання. На підставі наказу про здійснення перевірки Департаментом видається направлення на проведення перевірки суб'єкта господарювання, яке підписується керівником департаменту і скріплюється гербовою печаткою.

У направленні на перевірку зазначаються: дата видачі, назва департаменту, мета, вид перевірки, підстави, дата початку та дата закінчення перевірки, посади, звання, прізвища та ініціали посадових осіб департаменту, які проводитимуть перевірку.

Направлення на проведення позапланової виїзної перевірки реєструється в департаменті, що його виписав, у спеціально заведеному для цих цілей Журналі обліку видачі направлень на перевірку посадовим особам, який ведеться структурним підрозділом, до функцій якого входить реєстрація вхідної та вихідної кореспонденції департаменту.

У журналі обліку видачі направлень, сторінки якого мають бути пронумеровані, прошнуровані та скріплені печаткою, в обов'язковому порядку вказуються вид перевірки, підстави для її проведення (частина або пункт статті закону), дата початку та дата закінчення.

Перший примірник направлення (при проведенні позапланових виїзних перевірок – разом з копією наказу) вручається суб'єкту господарювання під розписку. Якщо позапланова виїзна перевірка здійснюється на підставі рішення суду, копія зазначеного рішення надається суб'єкту

господарювання разом із направленням на перевірку та копією наказу керівника департаменту про проведення такої виїзної позапланової перевірки. Другий примірник направлення після закінчення перевірки долучається до матеріалів перевірки.

До складу перевіряючих, крім представників департаменту, регіональних управлінь департаменту, можуть залучатися фахівці органів державної податкової служби (за рішенням керівників ОДПС відповідного рівня), інших контролюючих органів і організацій (за згодою).

У разі залучення до перевірки працівників органів державної податкової служби, інших контролюючих органів і організацій вони також включаються до направлення на проведення перевірки.

У разі зміни термінів, визначених у наказі на проведення перевірки, видається новий наказ та направлення із зазначенням дати початку і закінчення проведення перевірки з дотриманням тривалості її проведення, визначеної попереднім наказом. При цьому в наказі вказуються причини зміни термінів проведення перевірки.

Підставою для оформлення наказу про продовження терміну проведення позапланової виїзної перевірки є доповідна записка керівника структурного підрозділу департаменту, який очолив таку перевірку, на ім'я керівника департаменту з викладенням об'єктивних причин необхідності такого продовження (факти зволікання суб'єктом господарювання у наданні документів на перевірку, значні обсяги операцій, проведених суб'єктом господарювання у періоді, що перевіряється, відсутність обліку або ведення його з порушенням встановленого порядку, значний період, що перевіряється, а також необхідність залучення до перевірки інших працівників або зміна за об'єктивних причин складу перевіряючих тощо).

За результатами проведення позапланових виїзних перевірок у разі встановлення порушень законодавства оформляється акт перевірки, а в разі відсутності порушень – довідка.

Акт перевірки (довідки) складається у двох примірниках. Перша сторінка першого примірника акта (довідки) складається на номерному бланку органу, який здійснює перевірку (департаменту). Усі інші сторінки акта перевірки (довідки), в тому числі перша сторінка другого примірника акта (довідки), складаються на аркушах паперу, що нумеруються і

підписуються перевіряючими особами та іншими учасниками перевірки (представниками суб'єкта господарювання, свідками).

Номер на зворотному боці першої сторінки другого примірника акта (довідки) повинен відповідати номеру, зазначеному на зворотному боці номерного бланка департаменту, та проставляється власноручно представником органу (департаменту), який здійснює перевірку.

Один перший примірник акта перевірки (довідки) надається під розпис керівнику суб'єкта господарювання або його уповноваженому представнику, другий примірник – зберігається в органі, який проводив перевірку (департамент).

У разі коли при організації виїзної позапланової перевірки встановлено відсутність суб'єкта господарювання за місцезнаходженням, у той же день складається акт (довільної форми) щодо невстановлення місцезнаходження суб'єкта господарювання, який реєструється в Журналі реєстрації актів відповідно до встановленого порядку оформлення та реалізації матеріалів перевірок. Не пізніше наступного робочого дня після складання цього акта підрозділу податкової міліції органу ДПС, на обліку в якому перебуває суб'єкт господарювання, передається окремий запит на встановлення місцезнаходження суб'єкта господарювання. Копія акта щодо невстановлення місцезнаходження суб'єкта господарювання надається підрозділу обліку платників податків та підрозділу оподаткування юридичних або фізичних осіб органу ДПС, на обліку в якому перебуває суб'єкт господарювання, для зміни стану платника податків.

У разі коли представники суб'єкта господарювання відмовляються від підписання акта перевірки, складається акт відмови від підписання акта перевірки, який підписується не менш як двома працівниками органу, який здійснює перевірку.

У разі коли представники суб'єкта господарювання відмовляються від отримання акта перевірки, складається акт відмови від отримання акта перевірки, який підписується не менш як двома працівниками органу, який здійснює перевірку.

При недопуску до перевірки, за наявності визначених законами України підстав для її проведення, умисному створенні неналежних умов для проведення перевірки, ігноруванні законних вимог працівників департаменту, які здійснюють перевірку, працівником підрозділу, який здійснює перевірку, в той же день складається акт відмови від допуску до пере-

вірки, який підписується не менш як двома працівниками органу, який здійснює перевірку.

Одночасно підрозділ департаменту, який здійснює перевірку, забезпечує вжиття заходів для забезпечення проведення перевірки та не пізніше наступного робочого дня надає до підрозділу податкової міліції письмове повідомлення про викладені факти, а також відповідні матеріали для оперативного реагування.

Акт перевірки (довідка) складається з чотирьох розділів: розділу I "Вступна частина"; розділу II "Загальні положення"; розділу III "Результати перевірки"; розділу IV "Висновок", та інформативних додатків.

При складанні акта перевірки (довідки) у верхній його частині зазначаються дата та номер акта перевірки (довідки) і фактичне місцезнаходження суб'єкта господарювання або місце розташування об'єкта права власності, щодо якого проводиться перевірка.

Датою акта перевірки (довідки) є дата реєстрації акта перевірки (довідки) в єдиному журналі реєстрації актів, який ведеться структурним підрозділом, до функцій якого входить реєстрація перевірок суб'єктів господарювання.

Номер акта складається через дріб із порядкового номера журналу реєстрації актів, коду структурного підрозділу, відповідального за проведення перевірки, та коду суб'єкта господарювання за ЄДРПОУ/ДРФО.

Розділ I. Вступна частина.

У цьому розділі зазначаються: назва департаменту, який видав направлення на проведення позапланової виїзної перевірки, назви структурних підрозділів, посади, прізвища, імена, по батькові посадових (службових) осіб, що проводили перевірку. У разі продовження термінів перевірки та виписки нового направлення зазначаються його реквізити.

Вказується правова підстава для проведення перевірки (відповідний пункт (частина), стаття Закону України від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР [33], пункти та статті інших законодавчих актів), тип перевірки, з яких питань та період, за який проведено перевірку.

Також вказується інформація про посадових осіб суб'єкта господарювання, з відома та/або у присутності яких проведено перевірку, та про вчинення запису в журналі реєстрації перевірок суб'єкта господарювання.

Ненадання суб'єктом господарювання журналу реєстрації перевірок фіксується в акті перевірки.

Розділ II. Загальні положення.

У цьому розділі вказуються:

1. Термін проведення перевірки (дати початку і закінчення перевірки).

Якщо термін проведення перевірки продовжувався, вказується термін такого продовження, а також дата та номер наказу департаменту про продовження перевірки та/або назва суду, що прийняв рішення про продовження терміну проведення перевірки, дата та номер рішення (постанови тощо).

2. Дані про реєстрацію (перереєстрацію) суб'єкта господарювання в органах виконавчої влади (назва органу, яким видано свідоцтво, дата і реєстраційний номер). Для державних підприємств також зазначається центральний чи місцевий орган виконавчої влади, до сфери управління якого належить державне підприємство.

3. Код суб'єкта господарювання за ЄДРПОУ/ДРФО:

місцезнаходження суб'єкта господарювання відповідно до свідоцтва про державну реєстрацію. Якщо фактичне місцезнаходження суб'єкта господарювання та місцезнаходження відповідно до свідоцтва про державну реєстрацію не співпадають, в акті перевірки вказується також фактично встановлене місцезнаходження суб'єкта господарювання (адреса, на яку у разі необхідності буде направлено акт перевірки, та прийняті рішення про застосування фінансових санкцій) та документи, відповідно до яких суб'єкт господарювання знаходиться за встановленою адресою;

інформація про попередні позапланові виїзні перевірки суб'єкта господарювання, проведені департаментом або його регіональними управліннями, усунення виявлених недоліків (у разі необхідності).

У випадку якщо результати будь-яких інших попередніх перевірок суб'єкта господарювання впливають на висновки та результати перевірки, що проводиться, необхідно також зазначити їх результати.

Розділ III. Результати перевірки.

У цьому розділі перевіряються та описуються питання перевірки.

При описі встановлених порушень в обов'язковому порядку зазначаються:

пункти та статті Закону України від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР, а також інших законодавчих і нормативно-правових актів, якими встановлено відповідні норми, що були порушені;

період, у якому дане порушення здійснено;

зміст встановленого порушення;

первинні та (або) інші документи (їх відсутність), які зафіксовані (повинні бути зафіксовані) в бухгалтерському і податковому обліку та підтверджують наявність встановлених фактів;

у разі необхідності перелік контрольних заходів, завдяки яким виявлено порушення (за результатами інвентаризації, проведеної перевірки відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини із суб'єктом господарювання тощо);

запис про відібрання та опечатування зразків продукції відповідними компетентними органами;

посадові особи суб'єкта господарювання, що були відповідальними за додержання законодавства у періоді вчинення порушення.

У разі надання посадовими особами суб'єкта господарювання письмових пояснень щодо встановлених фактів порушень та (або) причин ненадання документів в акті здійснюється запис про їх отримання та короткий зміст таких пояснень. При цьому письмові пояснення посадових осіб щодо встановлених порушень додаються до акта.

Факт відмови посадових осіб суб'єкта господарювання надати перевіряючим письмові пояснення щодо встановлених фактів порушень та (або) причин ненадання документів також відображаються в акті.

Розділ IV. Висновок.

У цьому розділі Зазначається узагальнений перелік виявлених перевіркою порушень законодавства суб'єктами господарювання організаційних, технічних та технологічних вимог провадження господарської діяльності щодо виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, парфумерно-косметичної продукції та лікарських засобів із використанням спирту етилового.

Будь-який висновок акта перевірки щодо дотримання суб'єктом господарювання вимог нормативно-правових актів має ґрунтуватись на відповідних доказах, отриманих у ході перевірки.

Останній абзац акта виїзної позапланової перевірки повинен містити інформацію про права суб'єкта господарювання на подання заперечень (зауважень) до акта перевірки у випадку незгоди з його висновками.

Після підписів посадових осіб, які здійснювали перевірку, вчиняється запис, що первинні документи, використані при проведенні перевірки, є достовірними, надані в повному обсязі, додаткових (інших) документів, які свідчать про діяльність суб'єкта господарювання (спростовують викладені в акті перевірки факти) за період, що перевірявся, немає, а також зазначаються посади, ініціали, прізвища посадових осіб суб'єкта господарювання.

Вказується кількість примірників складеного акта (акт складається у двох примірниках).

У разі відмови суб'єкта господарювання від підписання акта перевірки такий факт фіксується в акті за підписом перевіряючих органу, який проводив перевірку. При цьому зазначаються посадові особи, які відмовились від його підписання.

У разі наявності заперечень (зауважень) до акта перевірки такий факт зазначається в акті за підписом посадових осіб суб'єкта господарювання. При цьому надані у встановленому порядку суб'єктом господарювання заперечення (зауваження) додаються до акта перевірки (матеріалів перевірки) та є його невід'ємною частиною.

При відмові посадової особи суб'єкта господарювання від отримання одного примірника акта перевірки з відповідними додатками робиться запис на останній сторінці обох примірників, складається акт відмови від отримання та один примірник акта перевірки з відповідними додатками направляється не пізніше наступного робочого дня після проведення перевірки суб'єкту господарювання поштою з повідомленням про вручення.

При цьому до примірника акта, який зберігається в органі, який очолював перевірку (департаменті), додаються документи, що підтверджують факт поштового відправлення та вручення акта адресату.

У разі виявлення порушень вимог законодавства, керівник департаменту, що здійснив перевірку, приймає рішення про застосування до суб'єкта господарювання фінансових санкцій у вигляді штрафів.

У разі незгоди суб'єкта господарювання з висновками, фактами і даними акта перевірки та надання ним заперечень до акта перевірки такі заперечення розглядаються у порядку та строки, визначені відповідними нормативно-правовими актами.

За результатами розгляду складається обґрунтований висновок, який підписується посадовими особами департаменту, що проводили перевірку, їх безпосередніми керівниками та затверджується керівником (заступником керівника) департаменту, працівники якого проводили перевірку.

Контрольні питання та завдання

1. Законодавча і нормативна база податкового контролю з акцизного податку.

2. Камеральна перевірка розрахунків акцизного податку: порядок та терміни проведення.

3. Порядок проведення документальної податкової перевірки з акцизного податку.

4. Порядок документального оформлення результатів податкових перевірок з акцизного податку.

5. Підприємство реалізовує тютюнові вироби. За результатами розрахунку акцизного збору за одночасною ставкою було отримано суму до сплати 65 000 грн. При цьому мінімальна сума податкового зобов'язання склала 65 500 грн. Підприємство сплатило до бюджету 65 000 грн. Наскільки правомірними є дії підприємства?

6. Підприємство реалізує тютюнові вироби за ціною 10,50 грн. У той же час на пачці сигарет відображено максимальну роздрібну ціну 10 грн. Чи правомірними є дії підприємства? Наскільки правомірними будуть дії податкових органів при нарахуванні штрафних санкцій у розмірі 200 000 грн на продукцію, що реалізується, якщо її вартість складає 100 000 грн?

7. За даними документальної перевірки встановлено, що у підприємства, яке експортує алкогольну продукцію, при відображенні експортних операцій у податковій звітності були відсутні підтвердні документи щодо експорту продукції. Водночас підтвердні документи були наявні в наступних звітних періодах. Які податкові наслідки матиме підприємство?

8. Українське підприємство – імпортер тютюнових виробів придбало акцизні марки для маркування продукції. При транспортуванні продукції з-за кордону вона була пошкоджена. Підприємство звернулося до податкових органів з проханням відшкодувати суми, сплачені за акцизні

марки. Які мають бути в цьому випадку дії підприємства та податкових органів?

9. При перевірці підприємства, яке здійснює оптову (включаючи імпорт і експорт) та роздрібну торгівлю алкогольними напоями і тютюновими виробами, було встановлено відсутність ліцензій. Вартість отриманої партії товарів становить 150 000 грн. Чи правомірно була застосована до підприємства штрафна санкція в розмірі 300 000 грн?

10. При перевірці підприємства, яке здійснює оптову (включаючи імпорт і експорт) та роздрібну торгівлю алкогольними напоями, було встановлено, що здійснюється реалізація фальсифікованої продукції. Вартість продукції становить 45 000 грн. Чи правомірно була застосована до підприємства штрафна санкція в розмірі 45 000 грн та адміністративні санкції в розмірі 3 400 грн?

Тести для самоконтролю

1. Зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає належним чином розміщених марок акцизного податку, або з підробленими чи фальсифікованими марками акцизного податку посадовими особами підприємств-виробників, імпортерів і продавців цих товарів тягне за собою накладення штрафу в розмірі:

- а) від 20 до 50 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- б) від 50 до 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- в) від 50 до 200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

2. Незаконне зберігання марок акцизного податку тягне за собою накладення штрафу в розмірі:

- а) від 3 до 8 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- б) від 5 до 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- в) від 15 до 20 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

3. Реалізація фальсифікованих алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, а так само обладнання для їх вироблення тягне за собою накладення штрафу в розмірі:

- а) від 15 до 20 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- б) від 10 до 50 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- в) від 20 до 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

4. Акцизний податок за адвалерною ставкою розраховується як:
- а) сума оподаткованого обороту та ставки акцизу в процентах;
 - б) добуток ставки акцизу в процентах та кількості товару;
 - в) добуток оподаткованого обороту та ставки акцизу в процентах.
5. Не є об'єктом обкладання акцизним податком:
- а) обороти з реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів;
 - б) митна вартість товарів, які імпортуються на митну територію України;
 - в) підакцизні товари, що розміщуються в магазинах безмитної торгівлі.
6. Акцизний податок за специфічними ставками розраховується як:
- а) сума оподаткованого обороту та ставки акцизу в процентах;
 - б) добуток ставки акцизу в твердих сумах та кількості товару;
 - в) добуток оподаткованого обороту та ставки акцизу в процентах.
7. Маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів здійснюється:
- а) виробниками цієї продукції;
 - б) податковою міліцією;
 - в) митними органами.
8. Розмір плати за марки акцизного податку встановлюється:
- а) Державною податковою адміністрацією України;
 - б) Верховною Радою України;
 - в) Кабінетом Міністрів України.
9. Камеральна перевірка з акцизного податку проводиться протягом:
- а) 15 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку подання декларації;
 - б) 20 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку подання декларації;
 - в) 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку подання декларації;
10. За якими підакцизними товарами слід визначати мінімальну суму податкових зобов'язань:
- а) алкогольні напої;
 - б) тютюнові вироби;
 - в) нафтопродукти?

9. Податок на доходи фізичних осіб

9.1. Камеральна податкова перевірка

Незважаючи на те, що податок на доходи фізичних осіб складає п'яту частину податкових надходжень до Зведеного бюджету країни, дотепер відсутні будь-які нормативно-правові акти, що регламентують процедуру камеральної податкової перевірки з цього податку.

Виходячи з цього, незрозуміло, яким документом оформляються результати перевірок з цього податку, з урахуванням того, що з 2011 року податкові органи отримали право проводити планову податкову перевірку правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податку з доходів фізичних осіб. Отже, право на перевірку у податкових органів є, але незрозуміло, яким чином оформляти її результати.

Тому при розгляді організації податкового контролю з цього податку автор наводить своє власне бачення, яким чином має бути побудована процедура камеральної податкової перевірки.

Камеральна податкова перевірка в рамках податку на доходи фізичних осіб має проводитися двома напрямками:

1) камеральна перевірка фізичних осіб, які подають декларацію про майновий стан та доходи.

При проведенні даної перевірки слід звертати увагу на такі моменти: заповнення всіх обов'язкових реквізитів у податковій декларації; правильність відображення в податковій декларації всіх необхідних даних за розділами та додатками;

наявність документів, які підтверджують отримання доходів платником податку (довідка про доходи, сертифікат з вказаною сумою виграшу, договір оренди, договір купівлі-продажу, документ, що підтверджує набуття права спадщини, фіскальні або товарні чеки при отриманні подарунку у негрошовій формі, поштовий переказ, договір-страхування, довідка про отримані іноземні доходи та ін.);

наявність документів, які підтверджують право платника податку на податкову знижку (нотаріально засвідчений іпотечний договір, нотаріально засвідчена довіреність одного члена подружжя на право підпису іпотечного договору другим членом подружжя, квитанція про сплату відсотків за кредитом протягом звітного року, підтвердження того, що

житло є основним місцем проживання платника (штамп про прописку в паспорті, заява в довільній формі), кредитний договір, копія свідоцтва про шлюб, платіжне доручення, квитанції банку чи відділення зв'язку, довідка працедавця про перерахування коштів на зазначені цілі, копія угоди про навчання, копія свідоцтва про народження дитини, копії ідентифікаційних кодів батьків та дитини, довідка про доходи, договір на страхування). Слід звернути увагу, що станом на 1 квітня 2012 року відсутній нормативно-правовий документ, який має регламентувати перелік документів, що повинен подавати платник податків разом з податковою декларацією для підтвердження права на податкову знижку. Дотепер існує лише Наказ Державної податкової адміністрації України від 22 вересня 2003 року № 442 [41], який стосується документального підтвердження права платника податку на податковий кредит, а не на податкову знижку. Крім того, для двох видів витрат (на переобладнанням транспортного засобу, що належить платникові податку, з використанням у вигляді палива моторного сумішевого, біоетанолу, біодизелю, стиснутого або скрапленого газу, інших видів біопалива; на сплату видатків на будівництво (придбання) доступного житла, визначеного законом, у тому числі на погашення пільгового іпотечного житлового кредиту, наданого на такі цілі, та процентів за ним), які платники можуть включити до податкової знижки, не передбачено підтверджуючих документів та механізму їх включення до складу податкової знижки;

- правильність арифметичних та методологічних розрахунків;

- наявність книги обліку доходів і витрат для визначення суми загального річного оподаткованого доходу;

2) камеральна перевірка осіб, які подають податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку за формою № 1ДФ.

- При проведенні даної перевірки слід звертати увагу на такі моменти: заповнення всіх обов'язкових реквізитів;

- наявність на початок року у суб'єкта господарювання податкового боргу з податку на доходи фізичних осіб;

- правильність відображення податкового номера або серії та номера паспорта кожного робітника підприємства;

- правильність відображення суми нарахованого та виплаченого доходу;

правильність відображення суми нарахованого та перерахованого податку;

правильність відображення ознаки доходу (від 101 до 178);

правильність відображення ознаки податкової соціальної пільги (від 01 до 04);

відображення дати прийняття на роботу та/чи дати звільнення з роботи, якщо ці події відбувалися у звітному кварталі;

правильність арифметичних та методологічних розрахунків.

9.2. Документальна виїзна перевірка

Документальна виїзна податкова перевірка з податку на доходи фізичних осіб має здійснюватися за такими напрямками:

1) наявність документів, що підтверджують прийом або звільнення працівника;

2) наявність табелів обліку робочого часу та нарядів на відрядну роботу;

3) правильність визначення суми загального оподаткованого доходу для робітників;

4) правомірність застосування податкової соціальної пільги та наявність документів, що підтверджують право платника податків на податкову соціальну пільгу:

копія свідоцтва (дубліката свідоцтва) про народження дитини (дітей) або документ, що підтверджує встановлення батьківства, чи документи, які підтверджують вік дитини (дітей);

копія рішення органу опіки і піклування про встановлення опіки чи піклування;

копія свідоцтва про шлюб та свідоцтва про смерть;

копія паспорта;

пенсійне посвідчення дитини або довідка медико-соціальної експертизи;

медичний висновок;

копія посвідчення (дубліката посвідчення) громадянина, який постраждав (постраждала) внаслідок Чорнобильської катастрофи;

копія акта Президента України про призначення зазначеної стипендії;

копія посвідчення учасника бойових дій або документи, що підтверджують участь у бойових діях у період після Другої світової війни;

копія орденської книжки Героя України, Героя Радянського Союзу або Героя Соціалістичної праці або копії орденських книжок кавалерів орденів Слави чи Трудової Слави трьох ступенів, або довідки чи інші документи, що підтверджують присвоєння звання Героя України, Героя Радянського Союзу, Героя Соціалістичної праці, нагородження орденами Слави чи Трудової Слави трьох ступенів та чотирма медалями "За відвагу";

копія посвідчення учасника бойових дій; документи, що підтверджують факт роботи в тилу під час Другої світової війни;

копія посвідчення жертви нацистських переслідувань; довідки, видані компетентними органами, чи документи, які містять необхідні відомості про факт визнання особи репресованою чи реабілітованою;

документи, які містять необхідні відомості про факт насильного вивезення з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;

документи, які містять необхідні відомості про факт перебування на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 р. по 27 січня 1944 р.;

5) наявність заяви від платника податку на застосування податкової соціальної пільги;

6) дотримання правила ненарахування на фонд оплати праці та неутримання єдиного соціального внеску із заробітної плати, розмір якої перевищує 17 прожиткових мінімумів для працездатної особи (на 1 січня 2012 року ця сума складала 18 241 грн);

7) перевірка платіжних доручень на сплату податку на доходи фізичних осіб та єдиного соціального внеску при отриманні грошових коштів у відділенні банку;

8) правильність обчислення податку на доходи фізичних осіб для працівників, у яких розмір заробітної плати перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня податкового (звітного) року (на 1 січня 2012 року – 10 730 грн);

9) правильність нарахування податку у випадку виплати доходів у негрошових формах;

10) правильність застосування ставок податку при нарахуванні різних видів доходів.

Порядок документального оформлення результатів документальних перевірок щодо дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, платниками податків – фізичними особами – регламентується Наказом Державної податкової адміністрації України від 24 грудня 2010 року № 1003 [26].

Результати документальних перевірок оформляються у формі акта або довідки. У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт, а в разі відсутності порушень – довідка.

Акт (довідка) документальної перевірки складається з трьох частин: вступної, описової та висновку. До акта (довідки) додаються інформативні додатки.

Вступна частина акта (довідки) документальної перевірки повинна містити такі дані:

місце проживання платника податків;

прізвище, ім'я, по батькові платника податків;

підстави для проведення перевірки;

дата видачі та номер направлення на проведення документальної перевірки, найменування органу державної податкової служби, який його виписав, дати та номери наказів керівника органу державної податкової служби на проведення перевірки, продовження або перенесення строків проведення перевірки. Якщо документальна перевірка здійснюється за постановою суду про призначення перевірки або постановою органу дізнання, слідчого, прокурора, винесеною ними відповідно до закону у кримінальних справах, що перебувають у їх провадженні, зазначаються відповідні обов'язкові реквізити зазначених постанов;

посади, назва структурного підрозділу, найменування органу державної податкової служби, звання, прізвища, імена, по батькові посадових (службових) осіб, що проводили перевірку;

вид перевірки (документальна планова або позапланова, виїзна або невиїзна перевірка);

період, за який проводилася документальна перевірка діяльності платника податку;

інформація про надсилання платнику податків повідомлення про проведення документальної перевірки;

інформація про наявність журналу реєстрації перевірок платника податків та вчинення в ньому запису про проведення перевірки.

Описова частина акта (довідки) документальної перевірки складається із загальних положень та результатів перевірки діяльності платника податків.

Загальні положення акта (довідки) документальної планової перевірки (відповідні додатки до загальних положень) повинні містити такі дані:

строк проведення документальної перевірки (дата початку та дата закінчення перевірки) із зазначенням строку продовження або перенесення строків проведення перевірки (в разі наявності);

інформація про платника податків (реєстраційний номер облікової картки платника податків або номер та серія паспорта для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовились від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті, місце проживання платника податків) або його законних представників, відповідальних за діяльність за період, що перевіряється, їх присутність при проведенні перевірки із зазначенням підстав здійснення такого представництва (довіреність, інші законні підстави);

дані про реєстрацію (перереєстрацію) самозайнятих осіб (назва документа, найменування органу, дата і реєстраційний номер), дані про взяття на облік платника податків в органах державної податкової служби (найменування органу, дата взяття на облік та номер довідки), у разі якщо самозайнята особа зареєстрована платником податку на додану вартість, зазначаються реєстраційні дані платника ПДВ (індивідуальний податковий номер, дата реєстрації платником ПДВ, номер та дата початку дії свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ);

інформація про те, чи є платник податків засновником (учасником), акціонером юридичних осіб;

перелік об'єктів, де здійснюється діяльність, із зазначенням тих, які належать платнику податків на праві приватної власності, та орендованих, складських, а також інших приміщень, де знаходяться товарно-матеріальні цінності (готові вироби, напівфабрикати, сировина);

інформація про види діяльності, які здійснював платник податків за період, що перевірявся, із зазначенням видів діяльності, що підлягають

патентуванню та ліцензуванню (номер і дата видачі патенту, ліцензії, найменування органу, що видав патент, ліцензію, строк (термін) дії патенту, ліцензії), а також здійснення яких передбачає наявність відповідного свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право такого платника на провадження цієї діяльності;

дані про наявність рахунків у банках та інших фінансових установах із зазначенням інформації щодо надання повідомлення про їх відкриття (закриття), про ліцензії НБУ;

інформація про попередню документальну планову перевірку із зазначенням найменування податкового органу, що проводив перевірку, дати та номера акта перевірки, періоду перевірки (установлені порушення та вжиті заходи щодо усунення виявлених недоліків);

інформація про документи, які використані при перевірці, згруповані за типами (вказати період охоплення їх перевіркою та метод – суцільний, вибірковий);

перелік комп'ютерних автоматизованих інформаційних систем, інформація яких використана під час перевірки;

інформація про зустрічні звірки;

інформація про наявність у платника податків засобів виробництва та транспортних засобів, які використовуються (знаходяться у платника податків з метою використання) у процесі здійснення діяльності, в тому числі орендованих, товарно-матеріальних цінностей, коштів на розрахункових рахунках;

інформація про проведені обстеження приміщень, територій (крім житла громадян), що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, в тому числі зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки.

Результати документальної перевірки дотримання податкового законодавства групуються за окремими видами податків і зборів та у розрізі податкових періодів. У цій частині акта (довідки) перевірки відображаються задекларовані платником податків у податковій та іншій звітності показники, результати перевірки цих показників та робиться відповідний запис щодо встановлення або невстановлення порушень. При цьому до акта (довідки) перевірки додаються відповідні аналітичні таблиці.

Крім того, наводяться дані про наявність та результати перевірки пільг, наданих відповідно до законів (код пільги, на яку суму і на який

податок отримано пільги з розбивкою за роками в межах звітних періодів, що перевіряються).

У разі встановлення перевіркою порушень податкового законодавства за кожним відображеним в акті фактом порушення необхідно:

чітко викласти зміст порушення з посиланням на конкретні пункти і статті законодавчих актів, що порушені платником податків, зазначити період (місяць, квартал, рік) діяльності платника податків та операцію, в результаті якої здійснено це порушення, при цьому додати до акта письмові пояснення платника податків або його законних представників щодо встановлених порушень;

зазначити первинні документи, на підставі яких вчинено записи з обліку, та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів, та докази, що підтверджують наявність факту порушення;

у разі відсутності первинних документів або ненадання їх чи інших документів, що підтверджують факт порушення, зазначити інші докази, що достовірно підтверджують наявність факту порушення;

у разі відмови платника податків або його законних представників надати копії документів посадовій (службовій) особі органу державної податкової служби така особа складає акт у довільній формі, що засвідчує факт відмови, із зазначенням прізвища, імені, по батькові платника податків (його законного представника) та переліку документів, які йому запропоновано подати, факт про складання такого акта відображається в акті документальної перевірки;

у разі надання платником податків або його законними представниками посадовим (службовим) особам органу державної податкової служби письмових пояснень щодо встановлених порушень податкового законодавства та/або причин ненадання первинних та інших документів, що підтверджують встановлені порушення, або їх копій факти про надання таких пояснень необхідно відобразити в акті.

Виявлені факти однотипних порушень та порушень, які повторюються, групуються у відомості або таблиці, що додаються до акта. Зазначені відомості або таблиці повинні містити повний перелік однотипних порушень податкового законодавства із зазначенням звітного періоду, до якого вони відносяться (назви, дати і номери документа, відповідно до якого здійснено операцію, суті операції, а також посилання на нормативно-правові акти, їх пункти і статті, положення яких порушені). Зазначені додатки повинні бути підписані посадовою (службовою) особою органу

державної податкової служби, а також платником податків або його законними представниками.

У випадках відсутності ведення обліку даний факт фіксується в описовій частині акта.

Результати документальної перевірки з питань дотримання вимог валютного законодавства, законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, оформляються аналогічно оформленню результатів перевірки з питань дотримання вимог податкового законодавства.

В разі встановлення порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) необхідно відобразити такі відомості, як: номер, дата зовнішньоекономічного договору (контракту) та його сума; у разі необхідності реєстрації договору (контракту) в центральному органі виконавчої влади з питань економічної політики: номер та дата його реєстрації, країна нерезидента, який є стороною зовнішньоекономічного договору (контракту), найменування фінансової установи нерезидента, через яку здійснюються розрахунки за договором (контрактом), найменування фінансової установи резидента, через яку здійснюються розрахунки за договором (контрактом), номенклатура товарів договору (контракту) згідно з кодами Української класифікації товарів ЗЕД, сума простроченої заборгованості, що виникла при виконанні договору (контракту).

У висновку акта (довідки) документальної перевірки зазначаються: узагальнений опис виявлених перевіркою порушень податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на податковий органи, з посиланням на підпункти, пункти, статті законодавчих актів або загальний висновок щодо відсутності порушень;

виявлені порушення податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, відображаються у гривнях у розрізі податків і зборів з розбивкою за роками та податковими періодами в межах періоду, що перевіряється.

В акті не допускається визначення виду і розміру штрафних (фінансових) санкцій за встановлені порушення.

У разі отримання під час перевірки копій документів, які підтверджують факт виявленого порушення, про це робиться запис із відображенням підстав для отримання.

Відображається кількість складених примірників акта (довідки) перевірки та відмітка про вручення одного примірника платнику податків або його законному представнику.

Залежно від діяльності платника податків та результатів перевірки до інформативних додатків належать:

затверджений керівником (заступником керівника) органу державної податкової служби та підписаний начальником відділу (управління) працівника, що очолює перевірку, план перевірки платника податків;

відомості або таблиці, в яких згруповані факти однотипних порушень та порушень, що повторюються;

розрахунки донарахованих (зменшених) сум податків та зборів, а також розрахунки зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на доходи фізичних осіб, зменшення (збільшення) заявленої до відшкодування з бюджету суми ПДВ, зменшення від'ємного значення суми ПДВ у розрізі податкових періодів;

пояснення, зауваження або заперечення платника податків або його законних представників щодо виявлених порушень або з інших питань, що виникли під час перевірки;

інші матеріали, що підтверджують наявність фактів порушень податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби;

копії матеріалів (описи, відомості, протоколи тощо) про результати проведених обстежень.

матеріали зустрічних звірок, реєстри, в яких зазначається інформація про надіслані запити на їх проведення до інших органів державної податкової служби та отримані відповіді;

завірені в установленому законодавством порядку копії документів, що підтверджують наявність фактів порушень податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, у випадку їх отримання;

опис отриманих копій документів;

дані про виконання зовнішньоекономічних договорів (контрактів);

інші матеріали, що мають значення для прийняття податкового повідомлення-рішення за результатами перевірки та вжиття інших заходів.

Контрольні питання та завдання

1. Законодавча і нормативна база податкового контролю з податку на доходи фізичних осіб.

2. Камеральна перевірка декларації про майновий стан і доходи.

3. Камеральна перевірка податкового розрахунку за формою № 1ДФ.

4. Порядок проведення документальної податкової перевірки з податку на доходи фізичних осіб.

5. Здійснено нарахування заробітної плати за 1 квартал 2012 року (щомісяця): 1 робітник – 5 600 грн; 2 робітник – 1 175 грн (ветеран війни); 3 робітник – 3 800 грн (має троє дітей віком до 18 років). Здійснити перевірку суми податку на доходи фізичних осіб, якщо підприємство задекларувало у формі 1 ДФ суму податку в розмірі 3 250 грн.

6. Платник податку з доходів фізичних осіб сплатив за навчання сина у вищому навчальному закладі 18 300 грн за 2012 рік. та включив всю цю суму до податкової знижки (всі документи були надані). Наскільки правильними є дії платника податків?

7. Підприємство вирішило виплатити дохід фізичній особі в розмірі 15 000 грн без попереднього нарахування податку з доходів фізичних осіб і сплати його під час виплати. Податкові органи застосували до підприємства фінансову санкцію в розмірі 5 000 грн. Наскільки це правомірно?

8. Платнику податку з доходів фізичних осіб за результатами перевірки декларації про доходи за 2011 рік була повернута сума податку 25 липня 2012 року. Чи порушила закон податкова інспекція?

9. При проведенні податкової перевірки було встановлено, що заробітна плата працівника за жовтень 2012 року склала 1 150 грн, у цьому ж місяці йому надано матеріальну допомогу в сумі 400 грн. Бухгалтер підприємства застосував до заробітної плати працівника податкову соціальну пільгу. Наскільки правильно діяло підприємство?

10. Платник податку з доходів фізичних осіб звернувся до податкових органів 5 березня 2012 року з проханням надати йому послуги із

заповнення декларації про доходи за 2011 рік. Податковий орган відмовив платнику податку в цій послuzі. Чи порушили закон працівники податкових органів?

Тести для самоконтролю

1. Неподання або несвоєчасне подання громадянами декларацій про доходи чи включення до декларацій перекручених даних, неведення обліку або неналежне ведення обліку доходів і витрат, для яких законами України встановлено обов'язкову форму обліку, тягне за собою попередження або накладення штрафу в розмірі:

- а) від 10 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- б) від 3 до 8 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- в) від 5 до 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

2. Податкова декларація про доходи та майновий стан платників податків має бути подана до:

- а) 31 грудня року, що слідує за звітним;
- б) до 1 квітня року, що слідує за звітним;
- в) до 1 травня року, що слідує за звітним.

3. Які особи мають право на податкову соціальну пільгу в розмірі 150 % прожиткового мінімуму для працездатної особи:

- а) Герої України;
- б) особа, яка є інвалідом 2 групи;
- в) особа, яка визнана репресованою?

4. До інвалідів третьої групи застосовується податкова соціальна пільга в розмірі:

- а) 100 % від прожиткового мінімуму для працездатної особи;
- б) 150 % від прожиткового мінімуму для працездатної особи;
- в) 200 % від прожиткового мінімуму для працездатної особи.

5. До складу оподаткованого доходу фізичної особи включається сума майнових дарунків, якщо їх вартість перевищує:

- а) 25 % однієї мінімальної заробітної плати (в розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року;
- б) 50 % однієї мінімальної заробітної плати (в розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року;
- в) 75 % однієї мінімальної заробітної плати (в розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року.

6. Форма декларації про доходи та майновий стан розробляється:

а) Державною податковою адміністрацією України;

б) Державним казначейством України;

в) Міністерством фінансів України.

7. До складу податкової знижки включаються витрати на оплату репродуктивних технологій у розмірі не вище:

а) ніж сума, що дорівнює чверті доходу у вигляді заробітної плати за звітний податковий рік;

б) ніж сума, що дорівнює половині доходу у вигляді заробітної плати за звітний податковий рік;

в) ніж сума, що дорівнює третині доходу у вигляді заробітної плати за звітний податковий рік.

8. Студенти бюджетної форми навчання, які отримують стипендію:

а) мають право на податкову соціальну пільгу в розмірі 150 % від прожиткового мінімуму;

б) мають право на податкову соціальну пільгу в розмірі 100 % від прожиткового мінімуму;

в) не мають права на податкову соціальну пільгу.

9. При отриманні платником податків доходів за договорами довгострокового страхування життя податковий агент утримує податок за ставкою 15 % від:

а) 60 % сум регулярних виплат за договором страхування життя;

б) 40 % сум регулярних виплат за договором страхування життя;

в) 50 % сум регулярних виплат за договором страхування життя.

10. Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, отриманого як заробітна плата протягом місяця, який не перевищує:

а) суми місячного прожиткового мінімуму для непрацездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 грн;

б) суми місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 грн;

в) суми мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4.

10. Інші податки та збори

10.1. Камеральна податкова перевірка

При проведенні камеральної перевірки інших загальнодержавних та місцевих податків та зборів податкові органи діють згідно з вимогами Листа Державної податкової адміністрації України "Щодо оформлення акта про результати камеральної перевірки податкової декларації (розрахунку) щодо окремих загальнодержавних та місцевих податків і зборів" від 21 червня 2011 року № 17197/7/15-0617 [68].

Цим Листом регламентується оформлення результатів камеральної перевірки за такими податками та зборами:

екологічний податок;

рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктоводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України;

рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні;

плата за користування надрами;

місцеві податки і збори, за якими чинним законодавством встановлено подання податкових декларацій (розрахунків);

плата за землю;

фіксований сільськогосподарський податок;

збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ;

збір за користування радіочастотним ресурсом України;

збір за спеціальне використання води;

збір за спеціальне використання лісових ресурсів.

Звертає на себе увагу відсутність у цьому переліку збору за першу реєстрацію транспортних засобів та збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками. Виходячи з цього, незрозуміло, на які нормативно-правові акти спираються податкові органи при проведенні камеральної перевірки за цими зборами.

Однією з важливих норм цього Листа є норма, яка передбачає прийняття податкової звітності за цими податками та зборами без попередньої перевірки. З одного боку, ця норма зменшує час, який буде

витрачатися на прийом податкової звітності, а з іншого – платники податків не мають додаткової можливості виправити помилки або помарки у звітності, оскільки податковий інспектор не має права перед її прийняттям провести доперевірочний аналіз (наявність підчисток, помарок, обов'язкових реквізитів).

Але в нормах цього Листа не говориться про відповідальність податкових інспекторів, які відмовляються приймати податкову звітність за цими податками та зборами без попередньої перевірки.

Камеральні перевірки податкових декларацій (розрахунків) щодо зазначених вище загальнодержавних та місцевих податків і зборів проводяться посадовими особами органів державної податкової служби в такі строки (рис. 10.1).

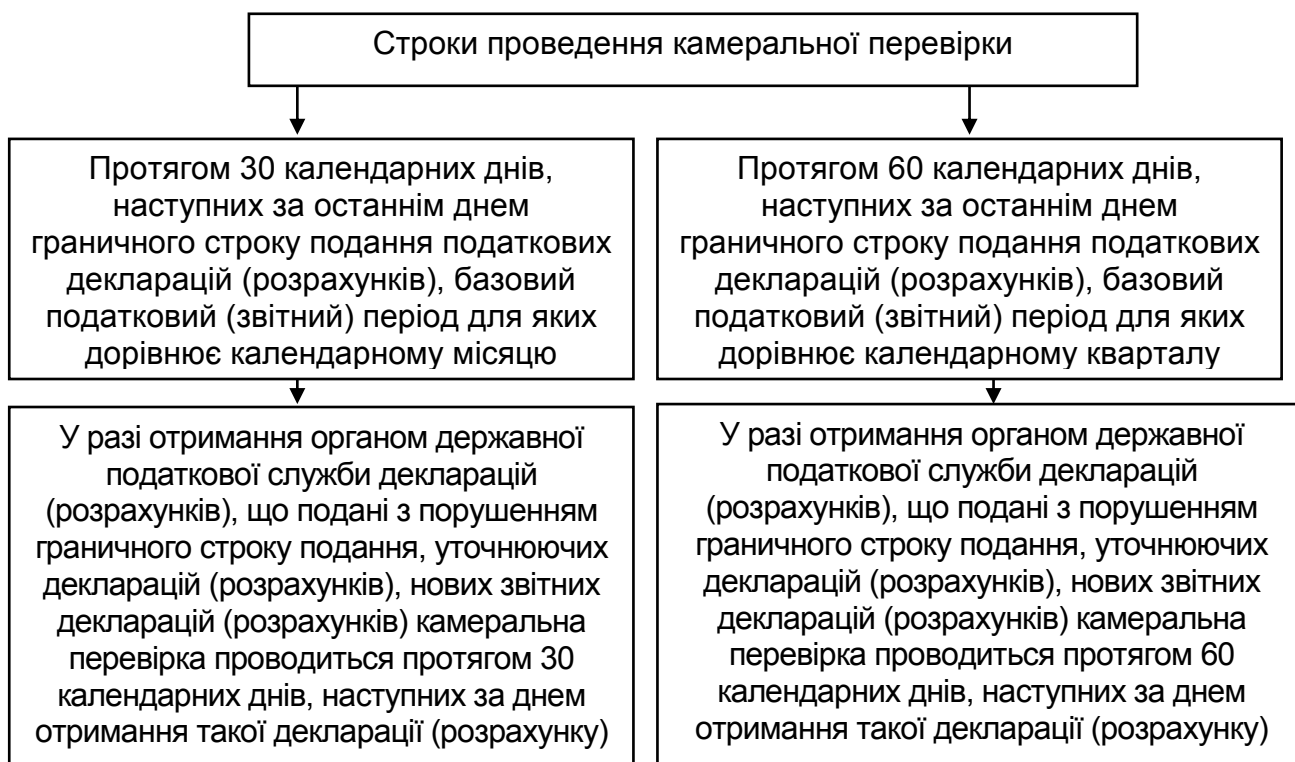


Рис. 10.1. Строки проведення камеральної перевірки

Камеральні перевірки податкових декларацій по земельному податку, орендній платі за земельні ділянки державної і комунальної власності та фіксованому сільськогосподарському податку проводяться посадовими особами органів державної податкової служби протягом 60 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку подання таких декларацій.

У разі отримання органом державної податкової служби декларацій, що подані з порушенням граничного строку подання, уточнюючих декларацій, нових звітних декларацій перевірка проводиться протягом 30 календарних днів, наступних за днем отримання такої декларації.

У разі виявлення арифметичних та/або методологічних помилок у звітних деклараціях по земельному податку та орендній платі за земельні ділянки державної і комунальної власності, а також по фіксованому сільськогосподарському податку та неотримання податковими органами протягом звітного податкового періоду нових декларацій до зазначених декларацій камеральні перевірки проводяться після проведення камеральних перевірок декларацій щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового місяця.

У разі якщо за результатами перевірки встановлено порушення, робиться запис у відповідному розділі декларації та складається акт про результати камеральної перевірки даних, задекларованих у податковій звітності щодо окремих загальнодержавних та місцевих податків і зборів (у двох примірниках), який підписується посадовими особами такого органу, та після реєстрації в податковому органі вручається або надсилається для підписання протягом трьох робочих днів платнику податків.

При складанні акта камеральної перевірки обов'язковим є посилання на норми діючого законодавства, які були порушені платником податків.

У разі якщо за результатами перевірки не встановлено порушень, робиться відповідний запис у відповідному розділі декларації (розрахунку).

Акт про результати камеральної перевірки податкових декларацій (розрахунків) не складається в таких випадках (рис. 10.2).

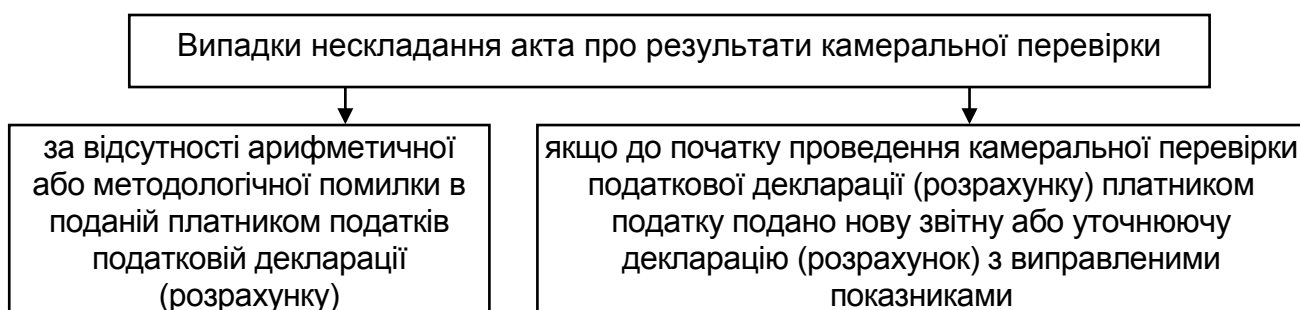


Рис. 10.2. Випадки нескладання акта про результати камеральної перевірки

Зразок оформлення акта камеральної податкової перевірки з екологічного податку наведено на рис. 10.3.

<p style="text-align: center;">АКТ ПРО РЕЗУЛЬТАТИ КАМЕРАЛЬНОЇ ПЕРЕВІРКИ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ</p>		<p>щодо неподання (несвоєчасного подання) податкової звітності</p>	x
		<p>щодо виявлених помилок (порушень)</p>	
<p>13 лютого 2012 року № 115/1016/12345678 (дата)</p>		<p><u>ДПІ у Дзержинському районі</u> <u>м. Харкова</u> (місце складання)</p>	
<p>На підставі п. 1 та п. 3 ст. 10 Закону України від 4 грудня 1990 року № 509-ХІІ "Про державну податкову службу в Україні", зі змінами, та статей 75, 76 та 86 розділу ІІ Податкового кодексу України мною,</p>			
<p>Ростовцев Олег Семенович, старший податковий інспектор (прізвище, ім'я та по батькові, посада посадової особи органу державної податкової служби)</p>			
<p>Відділ ресурсного та місцевого оподаткування (найменування структурного підрозділу органу державної податкової служби)</p>			
<p>Державна податкова інспекція у Дзержинському районі міста Харкова (найменування органу державної податкової служби)</p>			
<p>проведено камеральну перевірку податкової декларації (розрахунку) з екологічного податку (назва податку або збору/обов'язкового платежу/вхідний номер органу ДПС, дата, код бюджетної класифікації) за 4 квартал 2011 року (звітний (податковий) період) ПАТ "Сиріус, 12345678"</p>			
<p>(повне найменування, код згідно з ЄДРПОУ – для юридичної особи – чи прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи, податковий номер або серія та номер паспорта), відповідальними особами якого у періоді, що перевіряється, є: керівник Сухомлін Роман Леонідович, 26951247</p>			
<p>(прізвище, ім'я, по батькові, реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта) головний бухгалтер Гоман Дмитро Єгорович, 34523698</p>			
<p>(прізвище, ім'я, по батькові, реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта) Перевіркою встановлено: 1) платником не подано, несвоєчасно подано (необхідне підкреслити):</p>			
Таблиця 1			
<p>Назва звітності, затвердженої Наказом ДПАУ від 24 грудня 2010 року № 1010, зареєстрованим в Мін'юсті України 12 січня 2011 року за № 26/18764</p>		<p>Податковий період</p>	<p>Граничний строк подання</p>
<p>Податкова декларація екологічного податку</p>		<p>Четвертий квартал 2011 року</p>	<p>10 лютого 2012 року</p>
			<p>Дата фактичного подання</p>
			<p>15 лютого 2012 року</p>
<p>Чим порушено вимоги пункту 49.18 статті 49 розділу ІІ Податкового кодексу України та пункту 2 статті 250 розділу 8 Податкового кодексу України.</p>			
<p>2) у податковій декларації (розрахунку) не виявлено арифметичну (методологічну) помилку</p>			

Рис. 10.3. Приклад складання акта камеральної перевірки з екологічного податку

Назва податку або збору (обов'язкового платежу)				
Екологічний податок				
№ п/п	Збільшується (зменшується) сума, що за результатами звітного (податкового) періоду підлягає сплаті платником податку або збору (обов'язкового платежу) до бюджету	Відхилення суми, грн (+ чи -)		
	За даними платника	За даними камеральної перевірки		
1	18 000	18 000		
Чим порушено підпункт _____ пункту _____ статті _____ розділу _____ Податкового кодексу _____				
Стислий зміст порушення _____ Згідно з наявною в базах даних інформацією до платника було застосовано штраф (зазначити необхідне для визначення відповідних штрафних (фінансових) санкцій (штрафів)).				
Таблиця 3				
№ п/п	Пункт та стаття Податкового кодексу України, відповідно до яких був зроблений розрахунок штрафних (фінансових) санкцій	Сума, грн	Дата податкового повідомлення-рішення	Номер податкового повідомлення-рішення
1	Пункт 120.1 статті 120 розділу II ПКУ	170	17 лютого 2012 року	19
<p>Висновки (зазначається необхідне/у віконці проставляється /X/).</p> <p>Дані камеральної перевірки свідчать про неподання (несвоєчасне подання) податкової звітності з податку або збору (обов'язкового платежу). Відповідальність платника передбачена пунктом 120.1 статті 120 розділу II Податкового кодексу України.</p> <p>Старший податковий інспектор _____ <u>О. С. Ростовцев</u> (посада посадової особи органу державної податкової служби, яка склала акт) (підпис) (ініціали та прізвище)</p> <p>Керівник _____ <u>Р. Л. Сухомлін</u> (підпис) (ініціали та прізвище)</p> <p>Головний бухгалтер _____ <u>Д. Є. Гоман</u> (підпис) (ініціали та прізвище)</p> <p>Платник податку або збору (обов'язкового платежу) – для фізичної особи _____ (підпис) _____ (ініціали та прізвище)</p> <p>Акт складено у двох примірниках. 3 обов'язками, правами, відповідальністю суб'єктів господарювання, порядком надання заперечень (зауважень) та оскарження рішень і дій посадових осіб органів державної податкової служби ознайомлений, примірник акта отримав 13.02.2012 року.</p> <p>Керівник (головний бухгалтер), платник податку або збору (обов'язкового платежу) – фізична особа _____ <u>О. С. Ростовцев</u> (підпис, ініціали та прізвище)</p> <p>На примірнику акта, який залишається в органі державної податкової служби, вказується інформація щодо реалізації результатів перевірки:</p>				
		Дата	Номер	
Направлено поштою в порядку, передбаченому статтею 42, пунктом 58.3 статті 58 розділу II Податкового кодексу України		17 лютого 2012 року	№ 115/1016/12345678	
Надано відповідь про результати розгляду заперечень		–	–	
Складено податкове повідомлення-рішення		17 лютого 2012 року	19	

Закінчення рис. 10.3

10.2. Документальна виїзна перевірка

Порядок проведення документальних виїзних перевірок за зазначеними в п. 10.1 податками та зборами не регламентовано жодним нормативно-правовим актом. Тому автор наводить власну думку щодо основних напрямків документальної податкової перевірки за цими податками та зборами.

Екологічний податок

При проведенні документальної виїзної податкової перевірки має бути перевірено такі напрямки:

1. Чи відноситься до платників податків суб'єкт господарювання, який подає податкову звітність. Слід звернути увагу на появу в рамках цього податку у 2011 році такої категорії платників, як податкові агенти, які мають сплачувати екологічний податок у випадку торгівлі на митній території України паливом власного виробництва та/або передачі замовнику або за його дорученням іншій особі палива, виробленого з давальницької сировини такого замовника, ввезення палива на митну територію України. Поява такої категорії осіб у переліку платників податків спричинила додаткове зростання цін на пальне, оскільки податкові агенти були вимушені збільшувати ціни на свою продукцію та сплачувати екологічний податок за рахунок споживачів. При існуючих ставках вплив екологічного податку на ціну пального виявився несуттєвим.

2. Правильність визначення об'єкта та бази оподаткування екологічним податком. Особливого контролю заслуговують стаціонарні джерела забруднення, викиди з яких мають вимірюватися спеціальними приборами та фіксуватися документально. Документами, які підтверджують виникнення об'єкта оподаткування, є:

- ліміт на утворення та розміщення відходів;
- перелік і кількість дозволених для розміщення відходів;
- перелік промислових відходів, що розміщуються та захоронюються;
- звіт про виконання плану заходів у сфері поводження з відходами;
- відомості про склад і властивості відходів, питомі показники утворення відходів, їх накопичення;
- довідка про розміщення відходів;
- довідка про нормативно-допустимі обсяги утворення відходів;

довідка про наявність установок (потужностей) з видалення відходів;
довідка з утилізації відходів;

довідка про обсяги токсичних відходів та обсяги утворення, використання і поставку відходів як вторинної сировини;

реєстр на передачу відходів іншим власникам на утилізацію;

податкові накладні на обсяги реалізованого палива, або фіскальний чек.

Згідно зі статтею 70 Водного кодексу [2] скидання стічних вод у водні об'єкти допускається лише за умови наявності у підприємства встановлених нормативів гранично допустимого скидання забруднюючих речовин у водні об'єкти. Ці нормативи розробляються та затверджуються у порядку, що передбачений Постановою Кабінету Міністрів України [29].

Під час виробництва на підприємстві зі всіх точок скиду відбираються проби, на підставі аналізу яких визначаються як перелік забруднюючих речовин, так і їх концентрація у скидах. Саме на підставі отриманих даних і визначаються обсяги скиду забруднюючих речовин у водні об'єкти.

Кожне промислове підприємство згідно з екологічним законодавством України повинне проводити інвентаризацію викидів забруднюючих речовин у повітря зі всіх стаціонарних джерел. Таку інвентаризацію підприємство проводить у строки, що встановлюються Кабінетом Міністрів України, рішеннями місцевих органів державної виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, органів Мінекобезпеки України.

Під час інвентаризації шляхом спеціальних замірів та розрахунків визначаються перелік і концентрація забруднюючих речовин, що містяться у промислових викидах, розраховуються мінімальні, максимальні та середні питомі викиди за кожним видом забруднюючих речовин. Результати інвентаризації оформляються звітом, який складається відповідно до вимог спеціальної Інструкції [6].

На підставі результатів проведеної інвентаризації розроблюються та узгоджуються з відповідним органом документи, в яких обґрунтовуються обсяги викидів. У свою чергу, на підставі цих документів отримуються дозволи на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами.

Дані цих дозволів та дані про фактичні обсяги виробництва продукції використовуються при складанні статистичної звітності (за формами

2-тп (повітря) (квартальна) та 2-тп (повітря) (річна) "Звіт про охорону атмосферного повітря"). У додатку 1 до Інструкції щодо складання цієї статистичної звітності [7] наведено Перелік виробничих та технологічних процесів, технологічного устаткування (установок), які є джерелами викидів забруднюючих речовин у повітря.

3. Правильність застосування ставок податку та коригуючих коефіцієнтів. При цьому слід ураховувати, що пунктом 2 підрозділу 5 "Особливості застосування ставок акцизного збору та екологічного податку" розділу XX "Прикінцеві положення" Податкового кодексу України передбачено, що за податковими зобов'язаннями з екологічного податку за викиди забруднюючих речовин у повітря, що виникли:

з 1 січня 2011 року до 31 грудня 2012 року включно, ставки податку становлять 50 відсотків від ставок, встановлених Податковим кодексом;

з 1 січня 2013 року до 31 грудня 2013 року включно, ставки податку становлять 75 відсотків від ставок, встановлених Податковим кодексом;

з 1 січня 2014 року, ставки податку діють у повному розмірі.

Слід звернути увагу на коефіцієнт, який застосовується до ставки податку за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти. Цей коефіцієнт застосовується лише при скидах в озера та ставки, а при скиданні забруднюючих речовин у річку чи море, особи які це здійснили, не зобов'язані коригувати ставки податку на відповідний коефіцієнт.

4. Наявність ліцензії на збирання і заготівлю відходів як вторинної сировини у суб'єктів господарювання, на об'єктах яких було розміщено відходи даного підприємства.

5. Своєчасність сплати суми податку.

***Рентна плата за транспортування нафти
і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами
та нафтопродуктоводами, транзитне транспортування
трубопроводами природного газу та аміаку територією України***

При проведенні документальної виїзної податкової перевірки має бути перевірено такі напрямки:

1. Наявність повноважень Кабінету Міністрів України для здійснення транзиту природного газу.

2. Наявність договору між перевізником та вантажовідправником при транспортуванні нафти.

3. Правильність застосування ставок рентної плати. При цьому слід звернути увагу, що згідно з підпунктом 253.2 Податкового кодексу України у разі зміни тарифів до ставок рентної плати застосовується коригуючий коефіцієнт, який обчислюється у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, крім ставки рентної плати за транзитне транспортування природного газу.

4. Своєчасність сплати рентної плати. Слід зазначити, що даний податок сплачується авансовими платежами щодаки (15, 25 числа поточного місяця, 5 числа наступного місяця).

Рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні

При проведенні документальної виїзної податкової перевірки має бути перевірено такі напрямки:

1. Наявність майнових прав на користування нафтогазоносною ділянкою надр (родовищем), що засвідчуються відповідним спеціальним дозволом на користування надрами.

2. Правильність визначення об'єкта оподаткування. При цьому особливу увагу слід звернути на обсяги рециркулюючого природного газу, який визначається платником за показниками вимірювальних пристроїв, що зазначені у журналі обліку видобутих корисних копалин з дотриманням самостійно затверджених платником, відповідно до вимог ліцензійних умов, схем руху видобутої вуглеводневої сировини на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу. На ці обсяги платник податку має право зменшити об'єкт оподаткування рентною платою.

3. Правильність ведення журналу обліку видобутих корисних копалин.

4. Правильність застосування ставок рентної плати та коригуючих коефіцієнтів. При цьому слід звернути особливу увагу на додаткові обсяги нафти, природного газу (в тому числі нафтового (попутного) газу) та газового конденсату, що видобуті внаслідок виконання інвестиційних проектів (програм), якими передбачено нарощування видобутку вуглеводневої сировини, на ділянках надр (родовищах, покладах), що характе-

ризуються погіршеними гірничо-геологічними умовами (важковидобувні) або виснаженістю в процесі розробки в попередніх періодах, на окремих діючих свердловинах після капітального ремонту, свердловинах, що відновлюються з числа ліквідованих, нових свердловинах чи групах свердловин, що розташовані на таких ділянках надр, оскільки при цьому застосовується нульова ставка рентної плати за одиницю обсягу додаткового видобутку відповідної вуглеводневої сировини.

Також слід перевірити частку держави (не менше 25 %) у статутному фонді підприємства, яке видобуває додаткові обсяги нафти, природного газу (в тому числі нафтового (попутного) газу) та газового конденсату.

При перевірці коригуючих коефіцієнтів контролюється дотримання базової ціни нафти Urals (560 грн за барель) та базової ціни природного газу (179,5 долара США за 1000 куб. м).

5. Наявність актів приймання-передачі нафти, природного газу (в тому числі нафтового (попутного) газу) та газового конденсату.

6. Правильність митного оформлення природного газу під час ввезення на територію України.

7. Своєчасність сплати рентної плати (до 10, 20 і 30 числа поточного календарного місяця авансові внески відповідно за першу, другу і третю декади в розмірі однієї третини суми податкових зобов'язань з рентної плати, визначеної у податковому розрахунку за попередній податковий (звітний) період).

Плата за користування надрами

При проведенні документальної виїзної податкової перевірки має бути перевірено такі напрямки:

1. Наявність спеціальних дозволів на користування надрами. Видається такий дозвіл органом державного гірничого нагляду.

2. Правильність ведення окремого бухгалтерського та податкового обліку витрат та доходів за кожним видом мінеральної сировини за кожним об'єктом надр, на який надано спеціальний дозвіл.

3. Правильність визначення об'єкта оподаткування.

4. Правильність визначення бази оподаткування. Особливої уваги заслуговує визначення вартості одиниці видобутої корисної копалини (мінеральної сировини).

5. Документальне підтвердження витрат, пов'язаних з видобуванням та доставкою (перевезенням, транспортуванням) видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) споживачу.

6. Правильність застосування коригуючих коефіцієнтів.

7. Дотримання порядку визначення та обліку обсягів видобутку корисної копалини й обсягу погашених запасів корисних копалин (ведення журналу обліку видобутих корисних копалин).

8. Своєчасність сплати суми плати.

Плата за землю

При проведенні документальної виїзної податкової перевірки має бути перевірено такі напрямки:

1. Наявність документів, що підтверджують право власності або користування земельною ділянкою. Документами, що посвідчують право власності на земельну частку (пай), також є: державний акт; свідоцтво про право на спадщину; засвідчені у встановленому законом порядку договори купівлі-продажу, дарування, міни, до яких додається сертифікат на право на земельну частку (пай); договір оренди; рішення суду про визнання права на земельну частку (пай).

2. Наявність нормативної грошової оцінки земельної ділянки та застосування індексації. Дані про нормативну грошову оцінку окремої земельної ділянки оформляються як витяг із технічної документації з нормативної грошової оцінки земель. На 2012 рік нормативна грошова оцінка земельних ділянок не індексується, оскільки значення коефіцієнта індексації дорівнює одиниці.

3. Наявність документів, що підтверджують пільги.

4. Правильність застосування ставок податку за земельними ділянками з проведеною та не проведеною нормативною грошовою оцінкою.

5. Правильність визначення суми орендної плати.

6. Правильність відображення в обліку придбаних або проданих протягом року земельних ділянок.

7. Своєчасність сплати податку.

Фіксований сільськогосподарський податок

При проведенні документальної виїзної податкової перевірки має бути перевірено такі напрямки:

1. Дотримання 75-відсоткового критерію щодо виробництва сільськогосподарської продукції за попередній рік. Наявність довідки про набуття або підтвердження статусу платника податку.

2. Наявність нормативної грошової оцінки земельних ділянок.

3. Правильність застосування ставок податку з урахуванням критеріїв віднесення земельних ділянок, які розташовано у гірських зонах та поліських територіях.

4. Ведення обліку та сплата податків, які має сплачувати платник фіксованого сільськогосподарського податку.

5. Своєчасність сплати фіксованого сільськогосподарського податку.

Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ

При проведенні документальної виїзної податкової перевірки має бути перевірено такі напрямки:

1. Наявність договору-поставки природного газу та акта приймання-передачі газу, підписаних платником і відповідним споживачем.

2. Наявність вузла обліку природного газу.

3. Правильність застосування ставок збору.

4. Дотримання граничного рівня цін на природний газ.

5. Своєчасність сплати збору. При цьому необхідно звернути увагу на те, що збір сплачується за місцем податкової реєстрації, а не за місцем постачання природного газу.

Збір за користування радіочастотним ресурсом України

При проведенні документальної виїзної податкової перевірки має бути перевірено такі напрямки:

1. Наявність спеціальних ліцензій або дозволів. Термін дії ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України становить не менше п'яти років.

2. Правильність визначення об'єкта оподаткування.
3. Правильність застосування ставок збору.
4. Своєчасність сплати суми збору.

Збір за спеціальне використання води

При проведенні документальної виїзної податкової перевірки має бути перевірено такі напрямки:

1. Наявність спеціального дозволу на спеціальне використання води.
2. Наявність ліміту спеціального використання води. У спеціальному дозволі може встановлюватись ліміт використання води (граничний обсяг використання води), або ліміт забору води (граничний обсяг забору води з водних об'єктів), та/або ліміт скиду забруднюючих речовин. За відсутності у водокористувача дозволу на спеціальне водокористування із встановленими в ньому лімітами використання води збір справляється за весь обсяг використаної води, що підлягає оплаті як за понадлімітне використання.
3. Наявність приладів обліку спеціального використання води.
4. Наявність податкових пільг. Не розповсюджується цей збір на загальне водокористування, яке згідно зі статтею 47 Водного кодексу [2] "здійснюється громадянами для задоволення їх потреб (купання, плавання на човнах, любительське і спортивне рибальство, водопій тварин, забір води з водних об'єктів без застосування споруд або технічних пристроїв та з криниць) безкоштовно, без закріплення водних об'єктів за окремими особами та без надання відповідних дозволів".
5. Обґрунтованість застосування знижувальних коефіцієнтів (для теплоелектростанцій з прямою системою водопостачання за фактичний обсяг води, що пропускається через конденсатори турбін для охолодження конденсату; житлово-комунальних підприємств).
6. Правильність застосування ставок збору та обчислення суми збору у п'ятикратному розмірі на обсяги споживання води, які перевищили встановлений ліміт.
7. Своєчасність сплати суми збору.

Збір за спеціальне використання лісових ресурсів

При проведенні документальної виїзної податкової перевірки має бути перевірено такі напрямки:

1. Наявність спеціального дозволу на використання лісових ресурсів. Особливістю розрахунку цього збору є те, що розрахунок його суми здійснюється суб'єктами лісових відносин, які видають спеціальні дозволи і зазначають у таких дозволах, а безпосередня плата збору може здійснюватись лісокористувачами – платниками податку.

2. Правильність визначення об'єкта оподаткування.

3. Правильність застосування ставок та коригуючих коефіцієнтів.

4. Правильність перерахунку суми збору. Сума збору, зазначена в лісорубному та в лісовому квитках, підлягає перерахунку суб'єктом лісових відносин, який видає спеціальні дозволи, в разі якщо:

а) загальна кількість фактично заготовленої деревини під час її відпуску з обліком за площею перевищує зазначену в лісорубному квитку та кількість більше ніж на 10 відсотків;

б) фактичний обсяг використання лісових ресурсів перевищує зазначений у лісовому квитку на весь обсяг такого перевищення.

Підставою для перерахунку є спеціальні дозволи та акти огляду місць використання лісових ресурсів.

5. Своєчасність сплати суми збору.

Місцеві податки і збори

Єдиний податок

При проведенні документальної виїзної податкової перевірки має бути перевірено такі напрямки:

1. Наявність свідоцтва платника єдиного податку та всіх обов'язкових даних у ньому. Бланк свідоцтва платника єдиного податку є документом суворого обліку. Починаючи з 2012 року Свідоцтво платника єдиного податку видається безстроково виключно суб'єкту господарювання або уповноваженій ним особі та не може передаватися для провадження господарської діяльності іншим особам.

2. Наявність копії свідоцтва платника єдиного податку та його розміщення на робочому місці найманого працівника.

3. Наявність документів, що підтверджують прийняття на роботу найманих працівників.

4. Правильність визначення платником податків середньооблікової чисельності працівників, які працюють у платника єдиного податку – юридичної особи. Як і раніше, середньооблікова чисельність працівників визначається з урахуванням вимог Наказу Державного комітету статистики від 28 вересня 2005 року № 286 [5].

5. Наявність первинних документів, що підтверджують отримання доходів та здійснення витрат. Цими документами можуть бути: податкові накладні (для платників ПДВ), рахунки-фактури, фіскальні чеки, товарно-транспортні накладні, прибуткові ордери, видатні накладні, платіжні доручення, виписки банку, акти прийому-передачі та ін.

6. Дотримання правил визначення доходів. Слід відмітити, що з 2012 року поряд із касовим методом податкового обліку застосовується метод нарахувань (при визначенні дати збільшення доходу в разі отримання платником єдиного податку безоплатно одержаних товарів (робіт, послуг)).

7. Визначення видів діяльності, якими займається платник єдиного податку, та їх наявності у свідоцтві платника.

8. Правильність застосування ставок єдиного податку. З 2012 року з появою першої та другої груп платників єдиного податку змінився механізм застосування ставок, розмір яких тепер залежить від суми мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня податкового (звітного) року (на 1 січня 2012 року – 1 073 грн).

9. Правильність оподаткування доходів, отриманих від інших видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

10. Правильність оподаткування суми перевищення граничного розміру доходів.

11. Наявність зареєстрованих реєстраторів розрахункових операцій у юридичної особи.

12. Своєчасність сплати єдиного податку та інших податків, які має сплачувати суб'єкт малого підприємництва, який застосовує спрощену систему оподаткування. Слід звернути увагу на те, що з 2012 року платники єдиного податку першої і другої груп, які не використовують працю найманих осіб, звільняються від сплати єдиного податку протягом одного календарного місяця на рік на час відпустки, а також за період хвороби,

підтвердженої копією листка (листоків) непрацездатності, якщо вона триває 30 і більше календарних днів.

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

При проведенні документальної виїзної податкової перевірки має бути перевірено такі напрямки:

1. Наявність документів, які підтверджують право власності на об'єкт нерухомості.

2. Правильність визначення об'єкта та бази оподаткування. Станом на 1 квітня 2012 року у Податковому кодексі не наведено поняття житлової площі, що може ускладнити майбутній процес податкового контролю.

3. Правильність застосування ставок податку на податкових пільг.

4. Своєчасність сплати суми податку.

Збір за місця для паркування транспортних засобів

При проведенні документальної виїзної податкової перевірки має бути перевірено такі напрямки:

1. Наявність дозволу органів місцевого самоврядування на відведення земельної ділянки під місця для паркування.

2. Правильність визначення об'єкта оподаткування та застосування ставок збору.

3. Своєчасність сплати суми збору.

Туристичний збір

При проведенні документальної виїзної податкової перевірки має бути перевірено такі напрямки:

1. Правильність визначення бази оподаткування.

2. Правильність застосування ставки податку.

3. Своєчасність сплати суми збору.

Контрольні питання та завдання

1. Законодавча і нормативна база податкового контролю з інших податків та зборів.

2. Порядок проведення камеральної та документальної виїзної податкової перевірки плати за землю.

3. Порядок проведення камеральної та документальної виїзної податкової перевірки фіксованого сільськогосподарського податку.

4. Порядок проведення камеральної та документальної виїзної податкової перевірки збору за першу реєстрацію транспортного засобу.

5. Порядок проведення камеральної та документальної виїзної податкової перевірки екологічного податку.

6. Порядок проведення камеральної та документальної виїзної податкової перевірки збору за спеціальне використання води.

7. Порядок проведення камеральної та документальної виїзної податкової перевірки місцевих податків і зборів.

8. Бюджетна установа на момент подання податкової декларації з земельного податку не мала даних земельного кадастру, а земельний податок розрахувала самостійно, використовуючи середні ставки земельного податку за земельні ділянки, грошову оцінку яких не встановлено. Наскільки це правомірно?

9. Громадська організація має на балансі транспортні засоби, які не використовуються в підприємницьких цілях. Підприємство вирішило не сплачувати екологічний податок. Наскільки це правомірно?

10. Приватний підприємець подав заяву про перехід на спрощену систему оподаткування, в якій навів назви здійснюваних ним видів діяльності без коду виду економічної діяльності. Податкова інспекція видала Свідоцтво платника єдиного податку, в якому вказано не всі види діяльності, перелічені в заяві. Чи правомірно це?

Тести для самоконтролю

1. Ставка земельного податку встановлюється в процентах до:

- а) грошової оцінки землі;
- б) орендної плати землі;
- в) обсягу виробництва підприємства.

2. При перевищенні ліміту використання водних ресурсів збір за використання водних ресурсів сплачується:

- а) у двократному розмірі;
- б) у трикратному розмірі;
- в) у п'ятикратному розмірі.

3. Застосовуючи яку ставку єдиного податку платник податку сплачує ПДВ:

- а) 3 %;
- б) 5 %;
- в) 10 %?

4. Рішення про перехід на спрощену систему оподаткування може бути прийнято:

- а) не більше 2 разів на рік;
- б) не більше 3 разів на рік;
- в) не більше 1 разу на рік.

5. Свідоцтво про право сплати єдиного податку видається терміном:

- а) безстроково;
- б) на квартал;
- в) на рік.

6. Податкова декларація із земельного податку подається:

- а) до 1 лютого поточного року;
- б) до 20 лютого поточного року;
- в) до 1 квітня поточного року.

7. Ставку єдиного податку для фізичних осіб-підприємців третьої категорії встановлено в розмірі:

- а) 200 грн на місяць;
- б) 3 або 5 % від доходу за квартал;
- в) 100 грн на місяць.

8. Об'єктом плати за спеціальне використання водних ресурсів є:

- а) виручка від реалізації алкогольних напоїв;
- б) обсяг води, яку споживачі використовують для власних потреб;
- в) собівартість продукції.

9. Податкові органи зобов'язані видати Свідоцтво про право сплати єдиного податку або надати письмову відмову протягом:

- а) п'яти робочих днів;
- б) десяти робочих днів;
- в) місяця.

10. Платниками фіксованого сільськогосподарського податку не є платниками такого податку:

- а) ПДВ;
- б) податку на прибуток підприємств;
- в) екологічного податку.

Використана література

Основна

1. Буряк П. Ю. Податковий контроль: підручник / П. Ю. Буряк, Б. А. Карпінський, Н. С. Залуцька. – К. : Хай-Тек Прес, 2007. – 356 с.
2. Водний кодекс України : Закон України від 6 червня 1995 року № 213/95–ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 24. – С. 15–49.
3. Иванов Ю. Б. Налоговый менеджмент : учебн. пособ. / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, Л. Н. Карпов. – Х. : ИД "ИНЖЭК", 2006. – 436 с.
4. Иванов Ю. Б. Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Иванов, А. І. Крисоватий. – К. : Знання, 2008. – 525 с.
5. Інструкція зі статистики кількості працівників : Наказ Державного комітету статистики України від 28 вересня 2005 р. № 286 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 48. – С. 142–149.
6. Інструкція про зміст та порядок складання звіту проведення інвентаризації викидів забруднюючих речовин на підприємстві : Наказ Міністерства охорони навколишнього природного середовища та ядерної безпеки України від 10 лютого 1995 року № 7 // Офіційний вісник України. – 1999. – № 32. – С. 201–206.
7. Інструкція щодо заповнення форм державних статистичних спостережень про охорону атмосферного повітря № 2-ТП (повітря) "Звіт про охорону атмосферного повітря" (річна) та № 2-ТП (повітря) "Звіт про охорону атмосферного повітря" (квартальна) : Наказ Державного комітету статистики України від 20 жовтня 2008 року № 396 // Офіційний вісник України. – 2008. – № 86. – С. 29.
8. Кодекс законів про працю України : Закон УРСР від 10 грудня 1971 року № 322-VIII // Відомості Верховної Ради УРСР. – 1971. – № 102. – С. 3–27.
9. Кримінальний кодекс України від 5 квітня 2001 року № 2341-III. – Х. : ТОВ "Одісей", 2001. – 240 с.
10. Методичні рекомендації щодо порядку проведення перевірок з питань дотримання суб'єктами господарювання касової дисципліни, повноти оприбуткування виручки від реалізації товарів (послуг) : Наказ Дер-

жавної податкової адміністрації України від 23 квітня 2009 року № 210 // Вісник податкової служби України. – 2009. – № 17. – С. 7–13.

11. Методичні рекомендації щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання : Наказ Державної податкової адміністрації України від 1 квітня 2011 року № 190 // Вісник податкової служби України. – 2009. – № 15. – С. 14–22.

12. Методичні рекомендації щодо взаємодії між підрозділами органів державної податкової служби України при організації та проведенні перевірок достовірності нарахування сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість (від'ємного значення податку на додану вартість) : Наказ Державної податкової адміністрації України від 24 травня 2011 року № 306 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 23. – С. 11–19.

13. Онищенко В. А. Податковий аудит : навч. посібн. / В. А. Онищенко. – Ірпінь : Академія ДПС України, 2003. – 398 с.

14. Онищенко В. А. Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко. – К. : Ред. журн. "Вісник податкової служби України", 2002. – 432 с.

15. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI // Голос України. – 2010. – № 229–230. – С. 1–56.

16. Положення про ведення касових операцій в національній валюті в Україні : Постанова Правління Національного банку України від 15 грудня 2004 року № 637 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 3. – С. 85–96.

17. Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів : Постанова Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1251 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 1. – С. 142–145.

18. Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби : Наказ Державної податкової адміністрації України від 23 грудня 2010 року № 1001 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 1. – С. 24–29.

19. Порядок визначення відповідності платника податку критеріям, які дають право на отримання автоматичного бюджетного відшкодування податку на додану вартість : Наказ Державної податкової адміністрації України від 25 січня 2011 року № 42 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 5. – С. 17–23.

20. Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість : Наказ Міністерства фінансів України від 25 листопада 2011 року № 1492 // Офіційний вісник України. – 2012. – № 102. – С. 203–206.

21. Порядок заповнення податкової накладної : Наказ Міністерства фінансів України від 1 листопада 2011 року № 1379 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 95. – С. 210–216.

22. Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку : Наказ Державної податкової адміністрації України від 24 грудня 2010 року № 1020 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 102. – С. 42–49.

23. Порядок координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів : Постанова Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1234 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 1. – С. 67–69.

24. Порядок направлення органами державної податкової служби податкових повідомлень-рішень платникам податків : Наказ Державної податкової адміністрації України від 22 грудня 2010 року № 985 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 1. – С. 59–62.

25. Порядок оформлення результатів документальних перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства : Наказ Державної податкової адміністрації України від 22 грудня 2010 року № 984 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 1. – С. 55–59.

26. Порядок оформлення результатів документальних перевірок щодо дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, платниками податків – фізичними особами : Наказ Державної податкової адміністрації України від 24 грудня 2010 року № 1003 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 1. – С. 38–45.

27. Порядок періодичного подання інформації органам державної податкової служби та отримання інформації зазначеними органами за письмовим запитом : Постанова Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1245 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 1. – С. 103–105.

28. Порядок проведення органами державної податкової служби зустрічних звірок : Постанова Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1232 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 1. – С. 62–63.

29. Порядок розроблення і затвердження нормативів гранично допустимого скидання забруднюючих речовин та перелік забруднюючих речовин, скидання яких нормується : Постанова Кабінету Міністрів України від 11 вересня 1996 року № 1100 // Зібрання постанов Уряду України. – 1996. – № 17. – С. 490.

30. Примірний порядок проведення камеральних перевірок, здійснення контролю за справлянням акцизного податку та збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства : Наказ Державної податкової адміністрації України від 7 червня 2011 року № 333 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 26. – С. 13–18.

31. Примірний порядок проведення невиїзної документальної (камеральної) перевірки та здійснення контролю за справлянням податку на прибуток : Наказ Державної податкової адміністрації України від 5 грудня 2008 року № 761 // Вісник податкової служби України. – 2008. – № 52. – С. 8–14.

32. Про відпрацювання суб'єктів господарювання, що мають ризик здійснення нереальних (удаваних) операцій : Наказ Державної податкової адміністрації України від 12 листопада 2009 року № 631 // Вісник податкової служби України. – 2009. – № 49. – С. 22–24.

33. Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів : Закон України від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 46. – С. 74–77.

34. Про державну податкову службу в Україні : Закон України від 24 грудня 1993 року № 3813-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 1. – С. 12–16.

35. Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців : Закон України від 15 травня 2003 р. № 755-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 31. – С. 26–37.

36. Про забезпечення реалізації статті 10 Закону України "Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг" : Постанова Кабінету Міністрів України від 23 серпня 2000 року № 1336 // Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 35. – С. 140–142.

37. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг : Закон України від 1 червня 2000 року № 1776-III // Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 28. – С. 33–39.

38. Про застосування штрафних санкцій за порушення норм щодо регулювання обігу готівки : Указ Президента України від 12 червня 1995 року № 436/95 // Офіційний вісник України. – 1999. – № 19. – С. 229–230.

39. Про затвердження зразків форм актів перевірок та методичних рекомендацій щодо їх оформлення : Наказ Державної податкової адміністрації України від 11 вересня 2008 року № 584 // Вісник податкової служби України. – 2008. – № 32. – С. 11–17.

40. Про затвердження інструкції про порядок застосування Норм гранично допустимих втрат спиртовмісних сировини і напівфабрикатів при транспортуванні, зберіганні та виробництві безалкогольної продукції : Наказ Держспецмонополії від 13 березня 2000 року № 25 // Офіційний вісник України. – 2000. – № 17. – С. 29–33.

41. Про затвердження інструкції про порядок нарахування платниками податку податкового кредиту з податку з доходів фізичних осіб : Наказ Державної податкової адміністрації України від 22 вересня 2003 року № 442 // Бухгалтерія. – 2003. – № 42. – С. 15–26.

42. Про затвердження методичних рекомендацій щодо оформлення матеріалів позапланових перевірок діяльності суб'єктів господарювання у сфері виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, парфумерно-косметичної продукції та лікарських засобів із використанням спирту етилового : Наказ Державної податкової адміністрації України від 21 серпня 2009 року № 453 // Вісник податкової служби України. – 2009. – № 39. – С. 6–12.

43. Про затвердження методичних рекомендацій щодо організації та проведення органами державної податкової служби зустрічних звірок : Наказ Державної податкової адміністрації України від 22 квітня 2011 року № 236 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 19. – С. 10–13.

44. Про затвердження методичних рекомендацій щодо оформлення матеріалів перевірок за дотриманням суб'єктами господарювання порядку проведення розрахунків за товари (послуги), вимог з регулювання обігу готівки, наявності торгових патентів і ліцензій : Наказ Державної податкової адміністрації України від 12 серпня 2008 року № 534 // Вісник податкової служби України. – 2008. – № 34. – С. 16–18.

45. Про затвердження методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної податкової служби України при організації та проведенні перевірок платників податків : Наказ Державної податкової адміністрації України від 27 травня 2008 року № 355 // Вісник податкової служби України. – 2008. – № 26. – С. 27–32.

46. Про затвердження норм природних втрат спирту етилового при зберіганні, переміщенні, транспортуванні залізничним, водним, автомобільним транспортом та інструкції про порядок їх застосування : Наказ Держспецмонополії від 10 лютого 2000 року № 14 // Офіційний вісник України. – 2000. – № 10. – С. 185–189.

47. Про затвердження норм втрат спирту і готової продукції в лікеро-горілчаному виробництві : Наказ Держспецмонополії від 31 березня 2000 року № 30 // Офіційний вісник України. – 2000. – № 22. – С. 112–119.

48. Про затвердження переліку достатніх підстав, які надають податковим органам право на проведення документальної позапланової виїзної перевірки платника податку на додану вартість для визначення достовірності нарахування бюджетного відшкодування такого податку : Постанова Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1238 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 1. – С. 84–88.

49. Про затвердження положення про організацію взаємодії підрозділів податкової міліції з іншими структурними підрозділами органів державної податкової служби для встановлення місцезнаходження платника податків : Наказ Державної податкової адміністрації України від 17 травня 2010 року № 336 // Вісник податкової служби України. – 2010. – № 23. – С. 18–21.

50. Про затвердження порядку подання документів для застосування податкової соціальної пільги : Постанова Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2010 року № 1227 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 1. – С. 45–49.

51. Про затвердження форм документів, які використовуються у процесі відшкодування сум податку на додану вартість : Наказ Державної податкової адміністрації України, Державного казначейства України від 20 грудня 2010 року № 960/495 // Вісник податкової служби України. – 2010. – № 52. – С. 8–14.

52. Про затвердження форм заявок-розрахунків на виготовлення та придбання марок акцизного податку, звіту про використання марок

акцизного податку та журналів для обліку марок акцизного податку : Наказ Державної податкової адміністрації України від 24 грудня 2010 року № 1021 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 1. – С. 16–21.

53. Про затвердження форми декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), порядку складання та подання декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) : Наказ Державної митної служби України, Державної податкової адміністрації України від 24 грудня 2010 року № 1535/1027 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 1. – С. 22–27.

54. Про затвердження форми податкової декларації з податку на прибуток підприємства : Наказ Міністерства фінансів України від 28 вересня 2011 року № 1213 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 87. – С. 92–145.

55. Про затвердження форми податкової декларації про майновий стан і доходи та інструкції щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи : Наказ Міністерства фінансів України від 7 листопада 2011 року № 1395 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 100. – С. 209–225.

56. Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку : Наказ Міністерства фінансів України від 21 грудня 2011 року № 1688 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 100. – С. 349–362.

57. Про інформацію : Закон України від 2 жовтня 1992 року № 2657-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 48. – С. 31–39.

58. Про ліцензування певних видів господарської діяльності : Закон України від 1 червня 2000 року № 1775-III // Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 36. – С. 104–118.

59. Про окремі питання проведення фактичних перевірок : Лист Державної податкової адміністрації України від 28 січня 2011 року № 2337/7/23-7017/125 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 6. – С. 19–20.

60. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України від 22 травня 1997 року № 283/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 27. – С. 46–88.

61. Про організацію взаємодії органів державної податкової служби при проведенні перевірок податкових декларацій з податку на додану вартість з урахуванням інформації розшифровок податкових зобов'язань

та податкового кредиту з податку на додану вартість у розрізі контрагентів : Наказ Державної податкової адміністрації України від 18 квітня 2008 року № 266 // Вісник податкової служби України. – 2008. – № 16. – С. 26–40.

62. Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні : Закон України від 21 березня 1991 р. № 875-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 21. – С. 31–38.

63. Про перелік товарів, не дозволених для виплати заробітної плати у натуральній формі : Постанова Кабінету Міністрів України від 3 квітня 1993 року № 244 // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 29. – С. 119.

64. Про порядок визначення відповідності платника податку критеріям, які дають право на отримання автоматичного бюджетного відшкодування податку на додану вартість : Наказ Державної податкової адміністрації України від 25 січня 2011 року № 42 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 9. – С. 14–29.

65. Про порядок заповнення та подання Декларації акцизного податку : Наказ Державної податкової адміністрації України від 24 грудня 2010 року № 1030 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 1. – С. 31–37.

66. Чернелевський Л. М. Податковий облік і контроль : навч. посібн. / Л. М. Чернелевський, Т. Ю. Редзюк. – К. : Пектораль, 2004. – 328 с.

67. Чернявський О. П. Організація і методика податкових перевірок : навч. посібн. / О. П. Чернявський, В. П. Хомутенко. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 288 с.

68. Щодо оформлення акта про результати камеральної перевірки податкової декларації (розрахунку) щодо окремих загальнодержавних та місцевих податків і зборів : Лист Державної податкової адміністрації України від 21 червня 2011 року № 17197/7/15-0617 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 25. – С. 17–24.

69. Щодо оформлення акта проведення камеральних перевірок з податку на прибуток підприємств : Лист Державної податкової адміністрації України від 27 квітня 2011 року № 11920/7/15-0217 // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 20. – С. 8–15.

Додаткова

70. Великий тлумачний словник сучасної української мови / укл. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К. : Ірпінь, ВТФ "Перун", 2004. – 1440 с.
71. Воїнова Т. С. Організація і методика податкового контролю: конспект лекцій / Т. С. Воїнова. – Х. : Вид. ХДЕУ, 2002. – 96 с.
72. Грачева Е. Ю. Финансовое право : учебн. пособ. / Е. Ю. Грачева, Э.Д. Соколова. – М. : Юриспруденция, 2000. – 284 с.
73. Завгородний В. П. Налоги и налоговый контроль в Украине. / В. П. Завгородний. – К. : Издательство А.С.К., 2003 – 639 с.
74. Иванов Ю. Б. Системы налогообложения Украины и России: структура, проблемы, тенденции развития : монография / Ю. Б. Иванов, И. А. Майбуров. – Х. : ФЛП Либуркина Л. М. ; ИД "ИНЖЭК", 2009. – 520 с.
75. Иванов Ю. Б. Альтернативні системи оподаткування : навч. посібн. / Ю. Б. Иванов, К. В. Петросянц. – Х. : ВД "ИНЖЕК", 2007. – 272 с.
76. Иванов Ю. Б. Оподаткування виплат з оплати праці : навч. посібн. / Ю. Б. Иванов, Г. М. Дорожкіна, Є. І. Коновалов. – Х. : ВД "ИНЖЕК", 2008. – 360 с.
77. Иванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Иванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. – К. : Атіка, 2006. – 920 с.
78. Иванов Ю. Б. Податковий облік і звітність : підручник / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, О. Є. Найденко. – К. : Знання, 2010. – 710 с.
79. Иванов Ю. Б. Податковий облік та звітність : конспект лекцій / Ю. Б. Иванов, О. Є. Найденко. – Х. : ВД "ИНЖЕК", 2007. – 168 с.
80. Ісаншина Г. Ю. Податковий менеджмент : навч. посібн. / Г. Ю. Ісаншина. – К. : ЦУЛ, 2003. – 260 с.
81. Карп М. В. Налоговый менеджмент : учебник для вузов / М. В. Карп. – М. : ЮНИТИ–ДАНА, 2001 – 477 с.
82. Кучеров И. И. Налоговый контроль и ответственность за нарушения законодательства о налогах и сборах / И. И. Кучеров, О. Ю. Судаков, И. А. Орешкин. – М. : АО "Центр ЮрИнфоР", 2001. – 256 с.
83. Кучерявенко Н. П. Налоговое право : учебник / Н. П. Кучерявенко. – Х. : Легас, 2004. – 584 с.

84. Найденко А. Е. Социальные последствия налогового контроля / А. Е. Найденко // Управління розвитком. – 2010. – № 4(80). – С. 128–131.
85. Налоги и налоговое право : учебн. пособ. / под ред. А. В. Брызгалина. – М. : Аналитика-Пресс, 1998. – 490 с.
86. Ногина О. А. Налоговый контроль : вопросы теории / О. А. Ногина. – СПб. : Питер, 2002. – 160 с.
87. Поролло Е. В. Налоговый контроль : принципы и методы проведения / Е. В. Поролло. – М. : Гардарика, 1996. – 242 с.
88. Романовский М. В. Налоги и налогообложение / М. В. Романовский, О. О. Врублевская О. О. – 4-е изд. – СПб. : Питер, 2003. – 576 с.
89. Тимченко О. М. Податковий менеджмент : навч.- метод. посібн. для самост. вивч. дисц. / О. М. Тимченко. – К. : КНЕУ, 2001. – 98 с.
90. Философский энциклопедический словарь / под ред. Л. Ф. Ильичева. – М. : Советская энциклопедия, 1983. – 836 с.
91. Хмільовська А. В. Організаційні засоби податкового контролю / А. В. Хмільовська – К. : Кондор, 2001. – 240 с.
92. Янченко О. Нарахування амортизації з 1 квітня 2011 року [Електронний ресурс] / О. Янченко. – Режим доступу : http://vlasnasprava.info/ua/legislation_monitoring.html?_m=publications&_t=rec&id=13965

Предметний покажчик

- Акт (довідка) податкової перевірки 83 – 90, 101 – 104, 109, 113, 115, 146, 151, 161, 169, 187, 202
- Вигодонабувач 132
- Вигодотранспортуючий суб'єкт 133
- Вигодотворюючий суб'єкт 132
- Документальна невізна податкова перевірка 41, 85, 109, 136
- Доперевірочний аналіз 71, 123;
- Етапи податкового контролю 20
- Журнал реєстрації актів перевірки 76
- Заперечення до акта податкової перевірки 92 – 94
- Зустрічні звірки 30
- Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності державної податкової служби 25
- Камеральна податкова перевірка 41, 84, 109, 129, 146, 158, 178, 186
- Категорії платників податку на додану вартість 126
- Категорії платників податку на прибуток – 111
- Категорії уваги платників податку на додану вартість 132
- Контролюючі органи 9
- Критерії відбору суб'єктів господарювання 59
- Методи податкового контролю 35
- Наказ про проведення перевірки 73, 77, 79
- Направлення на податкову перевірку 73, 77
- Об'єкт податкового контролю 8
- Обов'язки органів державної податкової служби 10
- Планова виїзна податкова перевірка 42, 117, 166, 180, 190
- Податкова вигода 132
- Податкова віддача від операцій з цінними паперами 63
- Податкова віддача з податку на додану вартість 59
- Податкова віддача з податку на доходи фізичних осіб 69
- Податкова віддача з податку на прибуток 59, 65
- Податкова інформація 25
- Податкова консультація 34
- Податковий контроль 8
- Позапланова виїзна податкова перевірка 45, 139, 149
- Права органів державної податкової служби 11 – 14
- Предмет податкового контролю 9
- Принципи податкового контролю 16
- Розрахункова книжка 99
- Середньоспискова чисельність працівників 105, 198
- Способи податкового контролю 24
- Суб'єкти податкового контролю 9
- Фактична податкова перевірка 46, 72, 85
- Фактори ризику 110

