Г. С. Ліхоносова

ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ

2021

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Національний аерокосмічний університет ім. М. Є. Жуковського
«Харківський авіаційний інститут»

Г. С. Ліхоносова

ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ

Навчальний посібник

Харків «ХАІ» 2021

УДК 336.11:339.7(075.8)
Л-65

Рецензенти: д-р екон. наук, проф. Ю. І. Клюс,
д-р екон. наук, проф. В. В. Дружиніна

Ліхоносова, Г. С.
Л-65 Податковий контроль [Текст] : навч. посіб. / Г. С. Ліхоносова. – Харків: Нац. аерокосм. ун-т ім. М. Є. Жуковського «Харків. авіац. ін-т», 2021. – 160 с.

ISBN 978-966-662-796-7

Розглянуто процес організації контрольно-перевірочної роботи, описано особливості збору, оброблення та використання податкової інформації. Наведено параметри застосування непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань. Означено аспекти оформлення та реалізації матеріалів податкових перевірок та документування податкових правопорушень.

Для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів, аспірантів, викладачів, працівників, фахівців, зайнятих у сфері податкових розрахунків, податкового адміністрування, строкових операцій податкового сектору.

Іл. 8. Табл. 5. Бібліогр. : 60 назв

УДК 336.11:339.7(075.8)

© Ліхоносова Г. С., 2021
© Національний аерокосмічний
університет ім. М. Є. Жуковського
«Харківський авіаційний інститут», 2021

ISBN 978-966-662-796-7

ЗМІСТ

Передмова……. 6

Розділ 1 Суть і значення податкового контролю……. 7
1.1 Поняття і функції податкового контролю…… 7
1.2 Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів……. 10
1.3 Принципи та методи проведення податкового контролю …….. 11
Запитання для самоконтролю…….. 15

Розділ 2 Нормативне та інформаційне забезпечення податкового контролю…… 16
2.1 Нормативне забезпечення податкового контролю…….. 16
2.2 Інформаційно-аналітичне забезпечення податкового контролю….. 19
2.3 Процедура проведення зустрічних звірок даних суб'єктів господарювання ……. 22
Запитання для самоконтролю…….. 25

Розділ 3 Організація податкового контролю в Україні…… 26
3.1 Функції і повноваження, обов’язки і відповідальність контролюючих органів……... 26
3.2 Організація контрольно-перевірочної роботи…… 29
3.3 Збір, оброблення та використання податкової інформації…… 31
Запитання для самоконтролю…….. 32

Розділ 4 Превентивний податковий контроль…….. 33
4.1 Суть та основні заходи превентивного податкового контролю…… 33
4.2 Податкові консультації : суть та наслідки застосування …… 35
4.3 Податковий рескрипт і горизонтальний моніторинг……. 37
Запитання для самоконтролю…….. 38

Розділ 5 Непрямі методи податкового контролю…… 39
5.1 Непрямі методи визначення податкових зобов'язань платника податків…….. 39
5.2 Застосування непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань…… 40
5.3 Застосування методу економічного аналізу для визначення податкового зобов’язання……. 45
Запитання для самоконтролю…….. 46

Розділ 6 Податкові перевірки в системі податкового контролю…….. 47
6.1 Податкові перевірки, їх класифікація……... 47
6.2 Порядок проведення камеральних і документальних перевірок….. 48

6.3 Порядок проведення фактичної перевірки……. 53
Запитання для самоконтролю…….. 55

Розділ 7 Особливості проведення фактичних податкових перевірок… 56
7.1 Суть, підстави для проведення й організація фактичних податкових перевірок……. 56
7.2 Порядок проведення фактичної податкової перевірки та оформлення результатів …….. 60
7.3 Проведення експертизи під час здійснення податкового контролю органами контролю……. 65
Запитання для самоконтролю…….. 66

Розділ 8 Оформлення й реалізація матеріалів податкових перевірок.. 67
8.1 Документування податкових правопорушень. Стандарти якості контрольної роботи …… 67
8.2 Вимоги до актів і довідок податкових перевірок……... 72
8.3 Порядок вилучення документів та оформлення протоколів про адміністративні правопорушення…… 79
Запитання для самоконтролю…….. 82

Розділ 9 Організація та методика контролю справляння податку на прибуток……. 83
9.1 Джерела інформації камеральної перевірки справляння податку на прибуток підприємства……. 83
9.2. Ведення та зберігання первинних документів, що підтверджують отримання (здійснення) платником податку доходів (витрат)……. 85
9.3 Аудит амортизаційних відрахувань. Порядок проведення інвентаризації…… 87
Запитання для самоконтролю…….. 90

Розділ 10 Організація та методика контролю справляння непрямих податків……. 91
10.1 Камеральна перевірка податкової декларації з податку на додану вартість……... 91
10.2 Контроль справляння акцизного податку…….. 94
10.3 Контроль за нарахуванням і сплатою мита…….. 96
Запитання для самоконтролю…….. 99

Розділ 11 Організація та методика контролю справляння податків з доходів фізичних осіб…….. 100
11.1 Камеральна податкова перевірка справляння податків з доходів фізичних осіб…… 100
11.2 Документальна виїзна податкова перевірка з податку на доходи фізичних осіб…… 103

11.3 Контроль справляння єдиного соціального внеску…… 107
Запитання для самоконтролю…….. 110

Розділ 12 Відповідальність за порушення вимог оподаткування……. 112
12.1 Податкові правопорушення. Види відповідальності за порушення законів з питань оподаткування……... 112
12.2 Адміністративна відповідальність за порушення податкового законодавства …….. 115
12.3 Кримінальна відповідальність за порушення податкового законодавства……... 118
Запитання для самоконтролю…….. 120

Практикум……... 121

Післямова……... 146

Глосарій……... 147

Бібліографічний список……... 156

ПЕРЕДМОВА

Головною потребою сучасності є забезпечення збалансованого та стійкого розвитку всіх сфер суспільства, гармонізація інтересів різних верств населення, побудова міцної економічної основи для інтеграції України у світовий економічний простір. Важливе місце у цьому процесі відводиться податковій системі, податковій політиці держави, яка не лише має забезпечувати державу необхідними фінансовими ресурсами, а й сприяти вирішенню першочергових потреб економіки.

Сьогодні система податкового контролю в Україні є досить складною й неефективною. Вона дотепер не позбавлена великої кількості проблем, серед яких особливо слід визначити нерівномірність податкового навантаження, фіскальну спрямованість податкових інструментів, нестабільність податкового законодавства, неефективність податкових пільг та ін. Усе це не лише не сприяє розвитку підприємницького середовища, а навіть заважає його модернізації та оновленню. Зазначене вище свідчить про потребу реформування діючої податкової системи та перетворення її з фіскального на регулювальний інструмент реалізації загальної соціально-економічної стратегії держави.

У навчальному посібнику детально проаналізовано систему податкового контролю, податкову політику й основні аспекти податкової системи України, організацію податкової справи на місцях, функції, права та обов’язки платників податків і податкових інспекцій. На основі чинного законодавства розкрито механізм сплати та адміністрування всіх видів податків, наведено їх структурно-логічні схеми. Порядок обчислення податків і розрахунків з бюджетом проілюстровано численними прикладами.

Після кожного розділу наведено питання для обговорення та самоперевірки, окремо – практикум із тестових і практичних завдань. Це сприятиме кращому засвоєнню матеріалу студентами й допоможе при їх самостійній роботі з вивчення дисципліни.

Навчальний матеріал викладено відповідно до основних тенденцій, характерних для податкової системи України. Значна кількість прикладів, схем і таблиць сприяє усвідомленому сприйняттю навчального базису інформації. Це є необхідною умовою підготовки економістів вищої кваліфікації не лише з податкового забезпечення бюджетів усіх рівнів, але й з аспектів фінансового обґрунтування результативності державної діяльності, що забезпечить їм науково-теоретичну, методологічну та практичну основу для майбутньої професійної діяльності.

Розділ 1 СУТЬ І ЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ: податковий контроль, функції, принципи, фіскальний аспект, еволюція податків, методика розрахунку податкового зобов'язання, контролюючі органи.

1.1 Поняття і функції податкового контролю

Важливе місце серед інструментів державного регулювання економіки посідає державний нагляд (контроль). Законодавство України визначає цей термін як діяльність уповноважених законом центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, державних колегіальних органів, органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування в межах повноважень, передбачених законом, щодо виявлення та запобігання порушенням вимог законодавства суб'єктами господарювання та забезпечення інтересів суспільства, зокрема належної якості продукції, робіт та послуг, допустимого рівня небезпеки для населення, навколишнього природного середовища.

Контроль як інструмент соціального управління властивий усім сферам суспільного буття – політиці (політичний контроль), ідеології (ідеологічний контроль), екології (екологічний контроль) тощо. Тому в основу класифікації контролю покладено безпосередньо предмет контрольної діяльності [16]. З огляду на роль та місце економічної діяльності людства пріоритетним є економічний або господарський контроль, тобто контроль, предметом якого є економіка. У свою чергу, конкретизуючи область контрольного впливу, економічний контроль можна умовно поділити на фінансовий, бюджетний та податковий (рисунок 1.1).

Фахівці в області теорії контролю вважають, що термін «контроль» походить від двох французьких слів: contre – протилежний, зустрічний, та role – примірник документа, який необхідно порівняти з оригіналом для встановлення відповідності. Іншими словами, в найбільш загальному розумінні процес контролю полягає у порівнянні, зіставленні отриманих результатів з тими, які передбачалося одержати.

Податковий контроль є визначальним інструментом податкового адміністрування [46]. З допомогою податкового контролю забезпечується належний рівень податкової дисципліни та законослухняності платників податків, а донараховані в процесі контролю податкові платежі й застосовані до порушників санкції дають змогу розширити базу оподаткування та істотно поповнити доходи казни.

Здійснюючи податковий контроль, оцінюють діяльність платників податків стосовно дотримання встановлених державою правил оподаткування. Такі правила виражені в законах і підзаконних актах, які деталізують окремі аспекти обчислення податкової бази, декларування та погашення податкових зобов'язань.

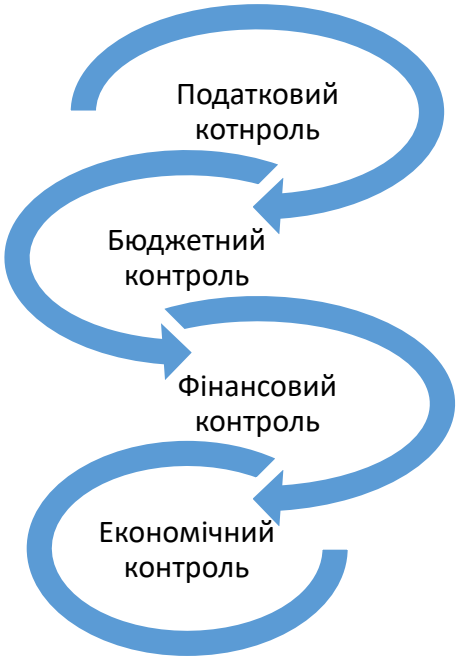

Рисунок 1.1 – Види контролю у сфері економіки

Податковий кодекс України визначає податковий контроль як систему заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових і касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (стаття 61 Кодексу) [50].

Протягом останнього часу все більше теоретиків і практиків схиляються до більш широкого розуміння суті контролю, його ототожнення з однією із важливих і невід'ємних сторін управління. При таких підходах термін «контролювати ситуацію» означає не тільки встановити відхилення від заданих параметрів функціонування підконтрольного об'єкта, але й тримати ситуацію керованою, не допускати її розвитку в небажаному напрямі. З огляду на зазначене контроль можна визначити як сукупність заходів, що вживаються суб'єктом управління для забезпечення перебування об'єкта управління в бажаному режимі, недопущення небажаних відхилень.

Мета управління оподаткуванням полягає у ефективному функціонуванні податкової системи через повну та своєчасну сплату платниками своїх податкових зобов'язань, недопущенні відхилень у господарській та фінансовій діяльності, які б привели до заниження податкових зобов'язань та втрат доходів бюджету. З цих позицій важливо забезпечити таку систему спостереження за діяльністю платників податків, яка б давала можливість не тільки оперативно фіксувати небажані ефекти в діяльності платників податків, але й попереджувати неправомірні дії,

спонукати платників до добровільного виконання своїх обов'язків перед державним бюджетом. З огляду на це **податковий контроль** можна визначати як систему спостереження (моніторингу) за діяльністю платників податків з метою недопущення порушень податкового законодавства, оперативного виявлення та усунення таких порушень.

У податковій теорії та практиці широко використовується такий термін, як «податковий аудит». За допомогою аудиту оцінюється достовірність задекларованих платником податкових зобов'язань шляхом проведення перевірок звітності платників податків і вивчення документів, на основі яких така податкова звітність формується.

Поняття «податковий контроль» можна розглядати в широкому й вузькому розумінні.

У широкому розумінні **податковий контроль** – невід'ємна частина системи заходів державного регулювання, спрямованих на забезпечення ефективної фінансової політики та економічної безпеки держави, на досягнення балансу прав платників податків та фіскальних інтересів держави [16].

У вузькому розумінні **податковий контроль** – система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою дотримання чинного законодавства з питань оподаткування.

Податковий контроль – це складна соціально-орієнтована система, яка включає [30]:

- організаційну та інформаційну інфраструктуру;
- методологічну базу;
- нормативно-правове забезпечення;
- ресурсну підтримку.

Організаційна інфраструктура податкового контролю складається із системи контролюючих органів і платників податків – фізичних і юридичних осіб, які є суб'єктами податкового контролю. Об'єктом податкового контролю є діяльність платників податків у частині визначення та сплати податкових зобов'язань. Відповідно до податкового законодавства контролюючими органами є органи державної фіскальної служби – центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізує державну податкову, державну митну політику, забезпечує формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску, забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску, та його територіальні органи.

Інформаційна інфраструктура включає джерела, механізми та способи отримання інформації, а також саму інформацію про повноту і своєчасність сплати платниками податків податкових зобов'язань.

Для ефективного здійснення податкового контролю необхідна якісна **методологічна база**. Така база втілюється у відповідних методиках контролю за справлянням окремих платежів чи здійсненням певних фінансових операцій. Будь-яка методика контролю має базуватись на чинному законодавстві й враховувати практику і статистику порушень податкового законодавства, щоб сконцентрувати увагу контролюючого органу на найбільш ризикових ділянках контролю.

1.2 Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів

Діяльність платника податків оцінюється відповідно до чинного нормативно-правового забезпечення. Ця складова системи податкового контролю включає насамперед законодавче забезпечення справляння самих податків і доповнюється нормами законодавства, що регламентують діяльність контролюючих органів у процесі здійснення податкового контролю.

Невід'ємною складовою системи податкового контролю є його ресурсна підтримка, яка виражається у матеріальному та кадровому забезпеченні організації податкового контролю. Ресурси, які витрачаються на організацію податкового контролю, мають бути оптимальними, аби належним чином забезпечити процес податкового контролю.

Одним із показників, який характеризує стан ресурсного забезпечення, є вартість збору ста грошових одиниць податків. Розраховується цей показник як співвідношення витрат бюджету на функціонування контролюючого органу у сфері оподаткування до обсягу надходжень бюджету від податків і зборів, що контролює цей орган.

Для досягнення належної результативності податкового контролю передбачається певний арсенал контрольних заходів, комбінація яких забезпечить досягнення бажаних результатів при мінімальних затратах ресурсів.

Податковим кодексом України передбачено такі способи здійснення податкового контролю:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів;
- перевірки та звірки відповідно до вимог кодексу, а також перевірки щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

Відповідно до пункту 63.2 статті 63 ПК України взяттю на облік або реєстрації у контролюючих органах підлягають всі платники податків. Взяття на облік у контролюючих органах юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів, а також самозайнятих осіб здійснюється незалежно від

наявності обов’язку щодо сплати того чи іншого податку та збору [50].

Залежно від виду об’єктів обліку, а також з урахуванням інших критеріїв облік у контролюючих органах здійснюється за процедурами, порядок проведення яких визначено окремо для кожного виду об’єктів. Виконання обов’язку щодо взяття на облік у контролюючих органах юридичними особами та самозайнятими особами залежить від набуття ними правосуб’єктності, тобто право- та дієздатності, які для цієї категорії осіб виникають одночасно після проходження процедури державної реєстрації в установленому законодавством порядку.

Що стосується фізичних осіб, то взяття їх на облік у контролюючих органах не залежить від обсягу дієздатності таких осіб, визначальним у цьому випадку є наявність об’єкта оподаткування. Реалізація фізичними особами, які не мають повного обсягу дієздатності, обов’язку щодо взяття на облік у контролюючих органах може/має бути здійснена законними представниками таких осіб або їх уповноваженими особами.

1.3 Принципи та методи проведення податкового контролю

Законом України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» [50] визначено такі принципи державного нагляду (контролю):

- пріоритетності безпеки у питаннях життя і здоров’я людини, функціонування і розвитку суспільства, середовища проживання і життєдіяльності перед будь-якими іншими інтересами і цілями у сфері господарської діяльності;
- підконтрольності і підзвітності органу державного нагляду (контролю) відповідним органам державної влади;
- рівності прав і законних інтересів усіх суб’єктів господарювання;
- гарантування прав суб’єкта господарювання;
- об’єктивності та неупередженості здійснення державного нагляду (контролю), неприпустимості проведення перевірок суб’єктів господарювання за анонімними та іншими необґрунтованими заявами, а також невідворотності відповідальності осіб за подання таких заяв;
- здійснення державного нагляду (контролю) лише за наявності підстав та в порядку, визначених законом;
- відкритості, прозорості, плановості й системності державного нагляду (контролю);
- неприпустимості дублювання повноважень органів державного нагляду (контролю) та неприпустимості здійснення заходів державного нагляду (контролю) різними органами державного нагляду (контролю) з одного й того самого питання;
- невтручання органу державного нагляду (контролю) у статутну діяльність суб’єкта господарювання, якщо вона здійснюється в межах закону;

- відповідальності органу державного нагляду (контролю) та його посадових осіб за шкоду, заподіяну суб'єкту господарювання внаслідок порушення вимог законодавства;
- дотримання умов міжнародних договорів України;
- незалежності органів державного нагляду (контролю) від політичних партій та будь-яких інших об'єднань громадян;
- наявності одного органу державного нагляду (контролю) у складі центрального органу виконавчої влади.

На таких же принципах базується і податковий контроль як сегмент господарського контролю.

Стосовно податкового контролю варто особливо виокремити такі **принципи** [50]**:**

1. Незалежність. Фіскальна служба як основний орган податкового контролю в своїй діяльності не повинна бути під безпосередньою опікою інших державних інституцій та реалізовувати їх впливи. Забезпечується через виведення фіскальної служби із складу інших державних органів (в Україні – із складу Міністерства фінансів) і набуття статусу центрального органу виконавчої влади, створення структури, асиметричної адміністративно-територіальному поділу держави (міжрайонні та об'єднані податкові інспекції, податкові округи).

2. Невтручання в оперативно-господарську діяльність підконтрольних об'єктів. Реалізація контрольних функцій повинна здійснюватись без диктату стосовно моделі ведення бізнесу, оптимізації результатів діяльності тощо, що забезпечується через законодавчо встановлену відповідальність контролюючого органу та його працівників за неправомірні дії стосовно підконтрольних об'єктів.

3. Об'єктивність, яка передбачає адекватне оцінювання діяльності контрольованого об'єкта без будь-яких спотворень, зумовлених функціональними інтересами контролюючого органу. Доведення в цей час в Україні до фіскальних органів завдань з мобілізації коштів та оцінювання ефективності роботи фіскальної служби за показниками виконання доведених завдань жодною мірою не сприяє реалізації принципу об'єктивності.

4. Підконтрольність і підзвітність контролюючих органів, що передбачають наявність реальної системи контролю за діяльністю контролюючих органів з боку виконавчої, законодавчої влади та громадськості. Стосовно України такий принцип не діє в повному форматі, оскільки на розгляд законодавчої чи виконавчої влади жодного разу не виносились питання ефективності роботи фіскальної служби або раціонального використання ресурсів на її утримання.

5. Відповідальність за збитки, яка передбачає відшкодування завданих платникам збитків унаслідок неправомірних дій органу податкового контролю. Зобов'язання з відшкодування завданого збитку покладаються на державний бюджет або посадових осіб контролюючого

органу залежно від складу, обставин, що спричинили збитки, а також категорії посадових осіб, причетних до неправомірних дій.

Перелічені вище принципи тією чи іншою мірою закладені у «Правила поведінки посадових осіб Міністерства доходів і зборів», які у 2013 році затверджені й упроваджені відповідним міністерством [14].

Податковий контроль виконує інформативну, профілактичну та коригувальну **функції**.

Інформативна функція полягає в отриманні контролюючим органом інформації про вчинене правопорушення для вжиття необхідних заходів стосовно усунення негативних ефектів і недопущення їх у майбутньому.

Профілактична функція передбачає заходи матеріальної або моральної мотивації, спрямовані на недопущення девіантної податкової поведінки.

Коригувальна функція податкового контролю полягає у можливості внести необхідні корективи у податкові зобов'язання платника податку і запропонувати відповідні зміни до нормативного забезпечення оподаткування з урахуванням дієвості або недієвості певних норм податкового законодавства.

Контрольний вплив є прерогативою суб'єкта контролю. Його призначення й характер зумовлюють функціональне підпорядкування об'єкта податкового контролю його суб'єктові, що забезпечується за допомогою владних повноважень, якими держава наділяє суб'єкта податкового контролю. Суб'єкт контролю, реалізуючи свої повноваження, тим самим впливає на об'єкт; на цій основі забезпечуються упорядкований і стійкий розвиток податкових відносин і їх захист. У цьому й полягає суть контрольного впливу суб'єкта податкового контролю на його об'єкт. Такий вплив здійснюється за допомогою різних способів (прийомів), які у науковій літературі називаються методами контролю.

Окремі науковці виділяють різні **методи податкового контролю**, які мають використовуватися під час його здійснення. На нашу думку, методи податкового контролю можна поділили на загальнонаукові та спеціальні (рисунок 1.2).

Загальнонаукові методи контролю (аналіз, синтез, індукція, дедукція, аналогія, математичне моделювання, абстрагування, статистичні методи, логічний метод, порівняльний метод та ін.) в даному випадку не становлять наукового інтересу, оскільки застосовуються у багатьох сферах, тому вважаємо недоцільним здійснювати їх детальний аналіз.

Спеціальні методи податкового контролю доцільно поділити на методи документального та фактичного контролю.

Методи документального податкового контролю передбачають здійснення перевірних заходів через документацію, яку веде та подає до контролюючих органів платник податків у процесі здійснення своє діяльності. До таких методів належать [15]:

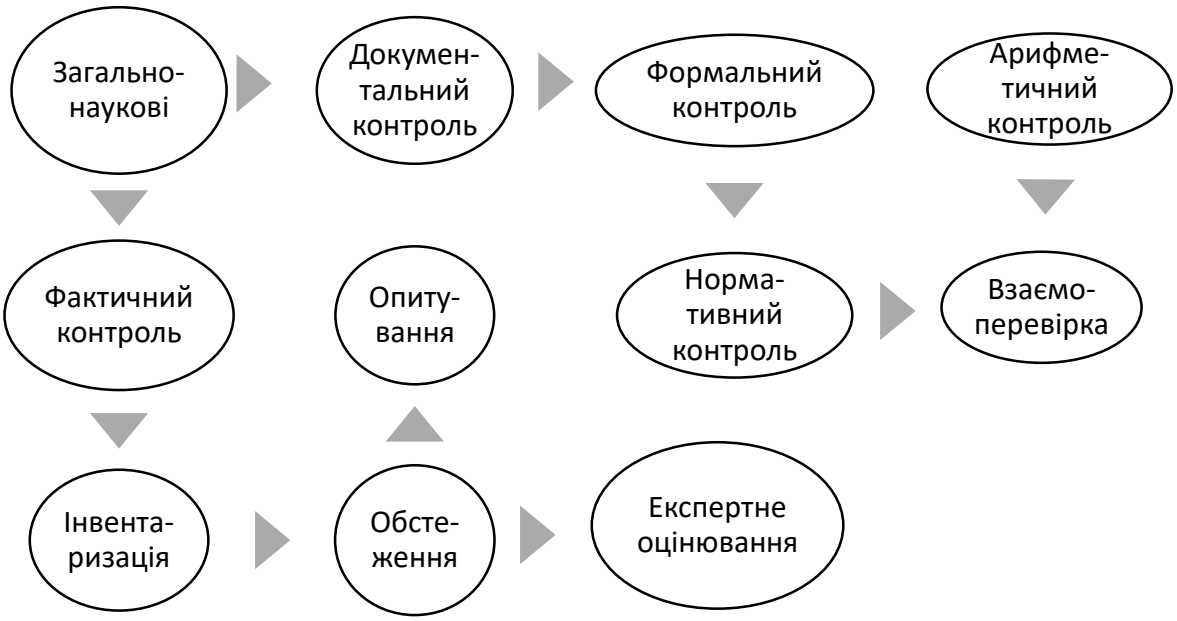

Рисунок 1.2 – Методи податкового контролю

1. Формальний контроль, який передбачає перевірку документів на предмет відсутності або невідповідності окремих реквізитів. Під час контролю необхідно ретельно перевіряти первинні документи, які викликають сумнів з якихось причин. У податковій практиці мають місце випадки, коли ревізори роблять поспішні висновки про недостовірність документів за формальними ознаками. Зазначимо, що згідно з чинним Податковим кодексом забороняється вилучення оригіналів первинних фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів, за винятком випадків, передбачених кримінально-процесуальним законодавством.

2. Арифметичний контроль, спрямований на дослідження правильності підрахунків і обчислень в облікових та звітних документах контрольованих суб'єктів.

3. Нормативний контроль, який полягає у встановленні відповідності первинних і звітних документів, а також механізмів нарахування податкових платежів, відображених у них, чинному податковому законодавству.

4. Взаємозвірка документів – метод документального податкового контролю, який передбачає порівняння показників первинних і звітних документів суб'єктів господарювання, що є контрагентами або пов'язаними особами. Найефективнішим такий вид контролю є щодо визначення правильності нарахування податкового зобов'язання та кредиту по ПДВ та розрахунку податку на прибуток підприємств.

Основними **методами фактичного податкового контролю** є [10]:

1. Інвентаризація – це перевірка і документальне підтвердження

наявності та стану, оцінювання активів та зобов’язань (майно, вкладення підприємства в статутні фонди інших підприємств, розрахунки з дебіторами та кредиторами) підприємства.

2. Обстеження, що полягає в огляді територій та приміщень, які використовуються під час господарської діяльності платника податків, з метою виявлення можливих ознак заниження податкових зобов’язань. Обстеження проводять здебільшого під час попереднього контролю.

3. Опитування – метод податкового контролю, який полягає у зборі інформації, що стосується діяльності платника податків, з його працівників, а також будь-яких осіб, які можуть нею володіти.

4. Експертне оцінювання – це метод фактичного контролю, що базується на проведенні кваліфікованими фахівцями експертизи дійсних обсягів і якості виконаних робіт, обґрунтованості нормативів виходу готової продукції, особливо акцизної, правильності встановлення кодів товарів, виходу продукції при давальницькій схемі перероблення сировини і т. ін.

При проведенні податкового контролю використовуються також такі методи фактичного контролю, як хронометраж та огляд. За потреби до проведення перевірки залучаються поняті, перекладачі та спеціалісти відповідного профілю.

Запитання для самоконтролю

1. Податковий контроль та його функції.
2. Суть та основні завдання державного податкового контролю.
3. Суб’єкти та об’єкти державного податкового контролю.
4. Податкове планування в системі податкового контролю.
5. Податкове регулювання як складова частина податкового контролю.
6. Суть податкового контролю.
7. Методи проведення податкового контролю.
8. Функції податкового контролю.
9. Фактичні методи податкового контролю.
10. Переваги податкового контролю для суб’єктів підприємництва.

Розділ 2 НОРМАТИВНЕ ТА ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ: податкова інформація, податкові перевірки, економічні інструменти, інформаційний запит, диверсифікація ризиків, платник податків, зустрічна перевірка.

2.1 Нормативне забезпечення податкового контролю

Ефективність податкового контролю значною мірою визначається рівнем його нормативного забезпечення. Організація податкового контролю та процедури його здійснення регламентуються окремими нормами Конституції України, Податкового кодексу, указами Президента України, постановами Кабінету Міністрів та Національного банку України, рішеннями органів місцевого самоврядування. Особливу роль у нормативному забезпеченні податкового контролю відіграє державна податкова служба.

Узагальнюючи власну практику контрольно-економічної роботи та зарубіжний досвід, фіскальна служба видає накази, якими затверджує методики планування податкових перевірок і відбору платників для включення до планів-графіків виїзних перевірок, порядок взаємодії структурних підрозділів органів податкового служби при здійсненні контрольних дій, порядок оформлення матеріалів камеральних та виїзних податкових перевірок, розробляє стандарти якості контрольної роботи, встановлює форми та порядок періодичної звітності про результати контрольної роботи, організує розробку програмного забезпечення з питань інформаційно-аналітичної діяльності, апробує його та вводить у виробничу експлуатацію [7].

Постанови здійснення податкового контролю визначено в Податковому кодексі України. Кодексом установлено перелік контролюючих органів та сферу їх діяльності, способи податкового контролю, терміни здійснення податкових перевірок, їх періодичність тощо.

Поняття, правила та положення, установлені Податковим кодексом та законами з питань митної справи, застосовуються виключно для регулювання податкових відносин. У разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням Податкового кодексу, для регулювання відносин оподаткування застосовуються норми Податкового кодексу.

Нормативне забезпечення податкового контролю базується на принципі пріоритетності міжнародних договорів. Якщо міжнародним договором, згода на обов’язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені Податковим кодексом, застосовуються правила міжнародного договору.

На сферу податкового контролю поширюються загальні принципи

податкового законодавства, серед яких стосовно контролю найважливішими є:

– загальність оподаткування;

– рівність усіх платників перед законом;

– невідворотність відповідальності у разі порушення податкового законодавства;

– презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо правова норма припускає неоднозначне (множинне) 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.

Податковим кодексом та окремими підзаконними актами визначено **права та обов'язки платників податків** [40].

Зокрема, платники податків мають право:

– безоплатно отримувати в контролюючих органах, у тому числі й через мережу Інтернет, інформацію про податки та збори і нормативно-правові акти, що їх регулюють, порядок обліку та сплати податків та зборів, права та обов'язки платників податків, повноваження контролюючих органів та їх посадових осіб щодо здійснення податкового контролю;

– представляти свої інтереси в контролюючих органах самостійно, через податкового агента або уповноваженого представника;

– вибирати самостійно метод ведення обліку доходів і витрат;

– користуватися податковими пільгами;

– одержувати відстрочення, розстрочення сплати податків або податковий кредит;

– бути присутніми під час проведення перевірок та надавати пояснення з питань, що виникають під час таких перевірок, ознайомлюватися та отримувати акти (довідки) перевірок, проведених контролюючими органами, перед підписанням актів (довідок) про проведення перевірки, у разі наявності зауважень щодо змісту (тексту) складених актів (довідок) підписувати їх із застереженням та подавати контролюючому органу письмові заперечення;

– оскаржувати дії (бездіяльність) контролюючих органів (посадових осіб), надані контролюючими органами роз'яснення;

– вимагати від контролюючих органів проведення перевірки відомостей та фактів, що можуть свідчити на користь платника податків;

– 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;

– на зарахування чи повернення надміру сплачених, а також

надміру стягнутих сум податків і зборів, пені, штрафів;

– на повне відшкодування збитків (шкоди), заподіяних незаконними діями (бездіяльністю) контролюючих органів (їх посадових осіб), у встановленому законом порядку;

– за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування і реалізує державну податкову і митну політику, вести облік тимчасових та постійних податкових різниць та використовувати дані такого обліку для складання декларації з податку на прибуток;

– інші права, передбачені законом.

Стосовно податкового контролю Податковим кодексом на платників податків покладаються такі **обов'язки** [50]:

– стати на облік у контролюючих органах;

– вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;

– подавати до контролюючих органів декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів;

– сплачувати податки та збори в строки та у розмірах, встановлених законодавством;

– подавати на належним чином оформлену письмову вимогу контролюючих органів документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансову звітність, інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів; у письмовій вимозі обов'язково зазначаються конкретний перелік документів, які повинен надати платник податків, та підстави для їх надання;

– подавати контролюючим органам інформацію, відомості про суми коштів, не сплачених до бюджету в зв'язку з отриманням податкових пільг (суми отриманих пільг), та напрями їх використання (щодо умовних податкових пільг - пільг, що надаються за умови використання коштів, вивільнених у суб'єкта господарювання внаслідок надання пільги, у визначеному державою порядку);

– подавати контролюючим органам інформацію в порядку, у строки та в обсягах, встановлених податковим законодавством;

– виконувати законні вимоги контролюючих органів щодо усунення виявлених порушень законів з питань оподаткування та митної справи і підписувати акти (довідки) про проведення перевірки;

– не перешкоджати законній діяльності посадової особи контролюючого органу під час виконання нею службових обов'язків та виконувати законні вимоги такої посадової особи;

– повідомляти контролюючим органам за місцем обліку такого платника про його ліквідацію або реорганізацію протягом трьох робочих днів з дня прийняття відповідного рішення (крім випадків, коли обов'язок

здійснювати таке повідомлення покладено законом на орган державної реєстрації);

– повідомляти контролюючі органи про зміну місцезнаходження юридичної особи та зміну місця проживання фізичної особи - підприємця;

– забезпечувати збереження документів, пов'язаних з виконанням податкового обов'язку;

– допускати посадових осіб контролюючого органу під час проведення ними перевірок до обстеження приміщень, територій (крім житла громадян), що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для проведення перевірок з питань обчислення і сплати податків та зборів.

2.2 Інформаційно-аналітичне забезпечення податкового контролю

Інформаційне забезпечення податкового контролю описано в главі 7 Податкового кодексу. Як зазначено в ст. 71 цього документа, інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів – це комплекс заходів щодо збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання покладених на контролюючі органи функцій.

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про інформацію» від 02.10.1992 № 2657-XII (в редакції від 02.03.2014) [5] інформація – це будь-які відомості та/або дані, що можуть бути збережені на матеріальних носіях або відображені в електронному вигляді.

Податкова інформація – сукупність відомостей і даних, створених або отриманих суб'єктами інформаційних відносин у процесі поточної діяльності й необхідних для реалізації покладених на контролюючі органи завдань і функцій у порядку, встановленому Податковим кодексом України (ст. 16 Закону України «Про інформацію»).

Податкова інформація належать до інформації із спеціальним режимом доступу [50].

За режимом доступу податкова інформація поділяється на відкриту інформацію та інформацію з обмеженим доступом.

Відкрита податкова інформація – це вся агрегована або знеособлена інформація, крім тієї, що використовується для цілей внутрішнього контролю та відбору платників податків для аудиту.

Агрегована інформація – це знеособлена інформація, узагальнена за певною ознакою.

Знеособлена інформація – це персоніфікована інформація, перетворена таким чином, що не дає змоги ідентифікувати особу.

Персоніфікована інформація – це інформація про конкретну особу з її ідентифікацією.

Податковою інформацією з обмеженим доступом вважається

конфіденційна або таємна інформація.

Податкова інформація з обмеженим доступом – це персоніфікована інформація, а також та, що є винятком у визначенні відкритої податкової інформації. Вона є конфіденційною, крім випадків, коли вона є таємною згідно із Законом України «Про державну таємницю». Обіг такої інформації може відбуватися між суб'єктами владних повноважень у межах їх прав, визначених Податковим кодексом та іншими законами України.

З метою податкового контролю органи фіскальної служби отримують інформацію із зовнішніх та внутрішніх джерел.

До **зовнішніх інформаційних джерел** відносять [8]:

1. Платників податків та податкових агентів, які надають інформацію:

– що міститься в податкових деклараціях, розрахунках, звітах про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації, інших звітних документах;

– що міститься у наданих великими платниками податків в електронній формі копіях документів з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), 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.

2. Органи виконавчої влади, органи місцевого самоврядування та Національного банку України, які надають інформацію:

– про об'єкти оподаткування, що використовуються та/або реєструються такими органами; зазначена інформація повинна містити, зокрема, вид, характеристики, індивідуальні ознаки об'єкта оподаткування (у 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), 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 дозволи, ліцензії, патенти, свідоцтва на право провадження окремих видів діяльності.

3. Банки, інші фінансові установи, які надають інформацію про наявність та рух коштів на рахунках платника податків.

4. Органи влади інших держав, міжнародні організації або нерезидентів.

5. Контрагентів за результатами зустрічного податкового контролю.

6. Іншу інформацію, оприлюднену як таку, що підлягає

оприлюдненню відповідно до законодавства та/або добровільно чи за запитом надається контролюючому органу в установленому законом порядку.

Органи фіскальної служби держави мають право звернутися до платників податків та інших суб'єктів інформаційних відносин із письмовим запитом про надання інформації, вичерпний перелік та підстави надання якої встановлено законом, необхідної для виконання покладених на податкові органи функцій, завдань та її документального підтвердження.

Письмовий запит про подання інформації надсилається платнику податків або іншим суб'єктам інформаційних відносин за наявності хоча б однієї з таких підстав [10]:

1. За результатами аналізу податкової інформації, отриманої в установленому законом порядку, виявлено факти, які свідчать про порушення платником податків податкового, 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 контролюючі органи.

2. Для визначення рівня звичайних цін на товари (роботи, послуги) під час проведення перевірок та в інших випадках, передбачених статтею 39 Податкового кодексу.

3. Виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків.

4. Щодо платника податків подано скаргу про ненадання таким платником податків:

- податкової накладної покупцю або про допущення продавцем товарів/послуг помилок при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної та/або порушення продавцем/покупцем граничних термінів реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних податкової накладної та/або розрахунку коригування;

- акцизної накладної покупцю або про порушення порядку заповнення та/або порядку реєстрації акцизної накладної.

5. У разі проведення зустрічної звірки.

6. В інших випадках, визначених Податковим кодексом.

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 контролюючого органу, та її документальне підтвердження протягом одного місяця з дня, що настає за днем надходження запиту. У разі коли запит складено з порушенням вимог, платник податків звільняється від обов'язку надавати відповідь на такий запит.

Порядок отримання інформації контролюючими органами за їх письмовим запитом визначається Кабінетом Міністрів України.

Інформація про наявність та 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.

2.3 Процедура проведення зустрічних звірок даних суб'єктів господарювання

Дотримання вимог податкового законодавства при здійсненні податкового контролю оцінюється шляхом вивчення документів, що опосередковують фінансову та іншу діяльність платника податків. Платники податків зобов’язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов’язаних з визначенням об’єктів оподаткування та податкових зобов’язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов’язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платники податків зобов’язані забезпечити зберігання документів, пов’язаних з оподаткуванням, не менш як 1095 днів з дня подання податкової звітності, для складення якої використовуються зазначені документи, а у разі її неподання – з граничного терміну подання такої звітності. У разі ліквідації платника такі документи за період діяльності платника податків не менш як 1095 днів, що передували даті ліквідації платника податків, передаються до архіву. Якщо документи, пов’язані з предметом перевірки, проведенням процедури адміністративного оскарження прийнятого за її результатами податкового повідомлення-рішення або судового розгляду, такі документи повинні зберігатися до закінчення перевірки та передбаченого законом строку оскарження прийнятих за її результатами рішень або вирішення справи судом, але не менше 1095 днів [50].

У разі втрати, пошкодження або дострокового знищення документів платник зобов’язаний у п’ятиденний строк з дня такої події письмово повідомити про це орган державної фіскальної служби за місцем обліку. Платник зобов’язаний відновити втрачені документи протягом 90 календарних днів з дня, що настає за днем надходження повідомлення до контролюючого органу. У разі неможливості проведення перевірки платника податків терміни проведення таких перевірок переносяться до дати відновлення та надання документів до перевірки.

У разі якщо до закінчення перевірки платник податків не надає посадовим особам контролюючого органу, які проводять перевірку, документи, що підтверджують показники податкової звітності, вважається, що такі документи були відсутні у такого платника податків на час

складення такої звітності. Якщо платник податків після закінчення перевірки та до прийняття рішення контролюючим органом за результатами такої перевірки надає документи, що підтверджують показники, відображені таким платником податків у податковій звітності, не надані під час перевірки, такі документи повинні бути враховані контролюючим органом під час розгляду ним питання про прийняття рішення.

Якщо посадова особа контролюючого органу, яка здійснює перевірку, відмовляється з будь-яких причин від врахування 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 контролюючого органу, який призначив проведення перевірки, копії таких документів (засвідчені печаткою платника податків (за наявності печатки) та підписом платника податків – фізичної особи або посадової особи платника податків - юридичної особи). Протягом трьох робочих днів з дня отримання акта перевірки платник податків має право надати до контролюючого органу, що призначив перевірку, документи, визначені в акті перевірки як відсутні.

У разі якщо під час проведення перевірки платник податків надає документи менш ніж за три дні до дня її завершення або коли надіслані документи надійшли до контролюючого органу менш ніж за три дні до дня завершення перевірки, проведення перевірки продовжується.

Якщо надіслані документи надійшли до контролюючого органу після завершення перевірки, контролюючий орган має право не приймати рішення за результатами проведеної перевірки та призначити позапланову документальну перевірку такого платника податків [51].

Одним із найбільш ефективних методів контрольної роботи є **зустрічні перевірки**. Проведення таких перевірок активно використовувалось органами державної контрольно-ревізійної та податкової служб для встановлення достовірності бухгалтерських та інших документів при проведенні ревізій та перевірок. Особливо часто вдавалися до проведення зустрічних перевірок органи державної податкової служби при здійсненні контролю достовірності задекларованих до відшкодування сум податку на додану вартість.

Із впровадженням в Україні законодавства про дерегулювання підприємницької діяльності та впорядкування контрольної діяльності на проведення зустрічних перевірок фактично було накладено табу. Контрольно-ревізійній службі вдалося відстояти право на проведення таких перевірок, помінявши назву «зустрічна перевірка» на «зустрічну звірку». Аналогічний термін з’явився і у Податковому кодексі України. Згідно з нормами цього кодексу з метою отримання податкової інформації контролюючі органи мають право проводити зустрічні звірки даних суб’єктів господарювання щодо платника податків та даних щодо

неприбуткових організацій.

Зустрічна звірка – це зіставлення даних первинних бухгалтерських та інших документів суб'єкта господарювання, що здійснюється контролюючими органами 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, у тому числі між платником податку та неприбутковими організаціями.

Зустрічні звірки не є перевірками і проводяться в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України. Порядок і методика проведення зустрічних звірок визначено Постановою КМУ від 27 грудня 2010 року № 1232 і Наказом Державної фіскальної служби України від 17.07.2015 № 511 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо організації та проведення органами державної фіскальної служби зустрічних звірок, обміну податковою інформацією при здійсненні податкового контролю» [51].

Відповідно до цих документів зустрічні звірки проводяться у випадку, коли при проведенні планових чи позапланових перевірок платників податків виникають достатні підстави сумніватися у достовірності певних документів чи здійснених господарських або фінансових операцій даного платника податків із його контрагентами. Процедура проведення зустрічних звірок залежить від того, де такий контрагент перебуває на податковому обліку. Якщо він знаходиться на обліку у контролюючому органі, що здійснює перевірку платника податків, цей же контролюючий орган і буде проводити звірку. Якщо контрагент знаходиться на обліку в іншому контролюючому органі, звірка проводитиметься іншим контролюючим органом за зверненням контролюючого органу – ініціатора зустрічної звірки.

Технологічно звірка проводиться шляхом надсилання контрагенту або контролюючому органу за місцем знаходження контрагента відповідного письмового запиту. У запиті зазначаються відомості про операцію (операції), які підлягають звірці, та наводиться повний перелік питань, дати відповідь на які необхідно при проведенні зустрічної звірки для з'ясування реальності здійснених операцій та повноти їх відображення в обліку платника податків [30].

Матеріали податкових звірок враховуються при оцінюванні дотримання платником, стосовно якого проводиться податкова перевірка, вимог податкового законодавства. Якщо інформація стосовно зустрічної звірки надійшла до контролюючого органу після завершення перевірки і підтверджує достовірність запитуваних даних, вона додається до матеріалів перевірки. Якщо ж достовірність відповідних операцій (показників) не підтверджується, контролюючий орган, що завершив податкову перевірку платника, ініціює позапланову перевірку.

Згідно з цією методикою відбір платників для проведення зустрічних звірок здійснюється за ризикоорієнтованими підходами, тобто зустрічні звірки проводяться стосовно тих платників, вірогідність порушення чинного законодавства у яких є досить високою. Висновок про проведення зустрічної звірки робиться на підставі зіставлення показників податкових декларацій, за матеріалами автоматизованих інформаційних систем контролюючих органів, повідомленнями служб податкової міліції, відомостями з інших джерел, які можуть свідчити про можливі порушення.

Запитання для самоконтролю

1. Характеристика нормативного забезпечення проведення податкового контролю в Україні.
2. Методи забезпечення податкового контролю.
3. Суть і характеристика податкового запиту.
4. Основна різниця між податковими перевірками і податковими звірками.
5. Процедура проведення зустрічних звірок даних суб'єктів господарювання.
6. Зовнішні інформаційні джерела для проведення податкових звірок.
7. Фактори віднесення податкової інформації до відкритого типу.
8. Цілі проведення внутрішнього контролю та відбору платників податків для аудиту.
9. Принципи формування агрегованої інформації.
10. Суть і методи отримання знеособленої та персоніфікованої податкової інформації.

Розділ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ: організаційні засади, повноваження контролюючих органів, етапи податкового контролю, автоматизація перевірок, дерегулювання підприємницької діяльності, адміністратор сплати податків.

3.1 Функції і повноваження, обов'язки і відповідальність контролюючих органів

З часу створення податкової служби України на неї покладалися функції контролю за дотриманням податкового законодавства. Крім того, окремі контрольні повноваження в частині проведення податкового контролю здійснювали інші державні органи: контрольно-ревізійна служба (нині – державна фінансова інспекція), фінансові органи місцевих державних адміністрацій, органи управління державними позабюджетними фондами, правоохоронні органи системи МВС, СБУ та прокуратури.

Політика дерегулювання підприємницької діяльності, яка проводилась у державі, потребувала упорядкування системи органів господарського, фінансового контролю, більш тісної координації їх дій. В грудні 2000 року Верховна Рада України приймає Закон № 2181 «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» [40], де вперше визначено виключний перелік контролюючих органів у сфері оподаткування та визначено сфери їх контрольного впливу. До таких органів віднесено Державну податкову службу (контроль податкових платежів), Державну митну службу (контроль мита, ПДВ та акцизного податку у сфері зовнішньоекономічної діяльності), Пенсійний фонд та фонди державного соціального страхування (внески до Пенсійного фонду, фондів соціального страхування від тимчасової втрати працездатності, безробіття та нещасних випадків на виробництві).

Відповідно до норм зазначеного вище закону інші державні органи фінансового контролю, а також правоохоронні органи були позбавлені права проведення перевірок у сфері оподаткування.

Подальше закріплення така позиція на обмеження кола контролюючих органів отримала у початковій редакції Податкового кодексу України, який відніс до контролюючих органів Державну податкову службу, Державну митну службу та Пенсійний фонд (рисунок 3.1).

У доопрацьованому варіанті Податкового кодексу України до контролюючих органів віднесено органи доходів і зборів – центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізує державну податкову, державну митну політику, забезпечує формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску, забезпечує формування та реалізацію

державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску, та його територіальні органи.

Рисунок 3.1 – Адміністратори у сфері оподаткування

Інші державні органи не набули права проводити перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів, у тому числі на запит правоохоронних органів.

Проте вже 1 березня 2014 року Кабінет Міністрів України ухвалює Постанову № 67, якою визнає недоцільність консолідації адміністраторів податкових і митних платежів в єдиній службі. Незадовго таке рішення було переглянуто – 21 травня Постановою КМУ від 21 травня 2014 року створено Державну фіскальну службу [33].

Податковим кодексом України та Положенням про Державну фіскальну службу, затвердженим Постановою КМ України від 21.05.2014 № 236 «Про Державну фіскальну службу України», передбачено такі **функції** (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1 – Функції контролюючих органів

Контролюючі органи	Державна фіскальна служба
Здійснюють адміністрування податків, зборів, платежів; надають адміністративні послуги платникам податків, зборів, платежів	Здійснює адміністрування податків і зборів, митних та інших платежів, єдиного внеску в порядку, встановленому законом, забезпечує контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою їх нарахування та сплати до бюджету і відповідних позабюджетних фондів
Контролюють своєчасність подання платниками податків та платниками єдиного внеску передбаченої законом звітності (декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів), своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків, зборів, платежів	Контролює своєчасність подання платниками податків та єдиного внеску передбаченої законом звітності, своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків і зборів, єдиного внеску, митних та інших платежів

Продовження таблиці 3.1

Контролюючі органи	Державна фіскальна служба
	Здійснює контроль за дотриманням податкового і митного законодавства, законодавства щодо трансфертного ціноутворення, законодавства щодо адміністрування єдиного внеску та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого законом покладено на ДФС
Здійснюють контроль за встановленими законом строками проведення розрахунків в іноземній валюті, за додержанням порядку приймання готівки для подальшого переказу (крім приймання готівки банками), за дотриманням суб'єктами господарювання установлених законодавством обов'язкових вимог щодо забезпечення можливості розрахунків за товари (послуги) з використанням електронних платіжних засобів, порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, наявністю торгових патентів	Організовує проведення перевірок щодо дотримання встановлених законом строків здійснення розрахунків в іноземній валюті, готівкових розрахунків та наявності ліцензій
Здійснюють контроль за додержанням виконавчими органами сільських і селищних рад порядку прийняття та обліку податків і зборів від платників податків, своєчасністю і повнотою перерахування зазначених сум до бюджету	Здійснює контроль за дотриманням виконавчими комітетами сільських і селищних рад порядку прийняття та обліку податків і зборів від платників податків, своєчасністю і повнотою перерахування зазначених сум до бюджету
Здійснюють контроль за правомірністю бюджетного відшкодування податку на додану вартість	Здійснює контроль за правомірністю бюджетного відшкодування податку на додану вартість
Реєструють та ведуть облік платників податків, осіб, які здійснюють операції з товарами, що перебувають під митним контролем, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, проводять диференціацію платників податків	Здійснює диференціацію платників податків
Забезпечують достовірність та повноту обліку платників податків та платників єдиного внеску, суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням	Проводить облік платників податків та єдиного внеску, осіб, які здійснюють операції з товарами, що перебувають під митним контролем, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням

Посадові особи контролюючих органів зобов'язані:

1. Дотримуватися Конституції України й діяти виключно відповідно до Податкового кодексу та інших законів України.

2. Забезпечувати сумлінне виконання покладених на контролюючі органи функцій.

3. Забезпечувати ефективну роботу та виконання завдань

контролюючих органів відповідно до їх повноважень.

4. Не допускати порушень прав та інтересів громадян, підприємств, установ, організацій, що охороняються законом.

5. Коректно та уважно ставитися до платників податків, їх представників та інших учасників відносин, що виникають під час реалізації норм Податкового кодексу та інших законів, не принижувати їх честі та гідності.

6. Не допускати розголошення інформації з обмеженим доступом, що одержується, використовується, зберігається під час реалізації функцій, покладених на контролюючі органи.

7. Надавати органам державної влади та органам місцевого самоврядування на їх письмовий запит відкриту податкову інформацію в порядку, встановленому законом [22].

За невиконання або неналежне виконання своїх обов’язків посадові особи контролюючих органів несуть відповідальність згідно із законом. Шкода, завдана неправомірними діями посадових осіб контролюючих органів, підлягає відшкодуванню за рахунок коштів державного бюджету, передбачених таким контролюючим органам.

3.2 Організація контрольно-перевірочної роботи

Контролюючий орган — це державний орган, який у межах своєї компетенції, визначеної законодавством, здійснює контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування податків і зборів (обов'язкових платежів) та погашення податкових зобов'язань чи податкового боргу [50].

Відповідно до законодавства проведення перевірок органами ФПС не має порушувати нормального режиму роботи платників податків. Тому планові та позапланові виїзні документальні перевірки здійснюються в робочі дні. При цьому забезпечується проведення максимально ефективної доперевірочної аналітичної роботи, максимально використовується інформація, отримана внаслідок проведення оперативно-розшукових заходів підрозділами податкової міліції.

Організація контрольно-перевірочної роботи складається з таких етапів: підготовка контрольно-перевірочного процесу, виконання контрольно-перевірочних дій, узагальнення та реалізація результатів перевірки (таблиця 3.2).

Повнота проведення зазначених дій при перевірці залежить від платника податків та його фінансово-господарської діяльності. Цей перелік не є вичерпним, він може доповнюватися або деякі його пункти можуть не виконуватися.

Таблиця 3.2 – Організація контрольно-перевірочної роботи

Етапи дії процесу перевірки	Склад основних дій процесу перевірки
Підготовка контрольно-перевірочного процесу	■ відбір платника податків для перевірки; ■ планування перевірки; ■ організаційні заходи з підготовки перевірки; ■ доперевірочний аналіз накопиченої інформації про платника; ■ підготовка програми перевірки; ■ повідомлення платника податків про перевірку; ■ формування контрольно-перевірочної бригади; ■ оформлення посвідчень на право перевірки; ■ повідомлення про початок перевірки інших контролюючих органів, що беруть в ній участь
Виконання контрольно-перевірочних дій	■ пред'явлення повноважень платнику податків; ■ вирішення організаційних питань з платником податків щодо перевірки; ■ застосування заходів впливу на платника податків у разі протидії щодо проведення перевірки; ■ вивчення документів, операцій та записів в облікових реєстрах та звітності; ■ надання вказівок про відновлення обліку у платника податків; ■ проведення перевірочних дій (інвентаризація, контрольні обміри тощо); ■ проведення зустрічних перевірок, звірок; ■ направлення запитів; ■ вивчення та аналіз виявлених порушень; ■ надання інформації податковій міліції для проведення оперативного супроводження; ■ відбір пояснень посадових осіб; ■ вилучення документів
Узагальнення та реалізація результатів перевірки	■ приймання актів і довідок від членів контрольно-перевірочної бригади; ■ опрацювання результатів зустрічних перевірок; ■ групування виявлених порушень; ■ узагальнення та оформлення результатів перевірки; ■ ознайомлення посадових осіб платника податків з актом перевірки; ■ розгляд спірних питань; ■ прийняття рішення за результатами перевірки; ■ процесуальне оформлення рішень; ■ розгляд апеляції платника податків на прийняте рішення; ■ проведення повторної або додаткової перевірки; ■ направлення матеріалів до інших контролюючих органів, органів влади або правоохоронних органів згідно з їх компетенцією; ■ забезпечення надходжень до бюджетів донарахованих платежів; ■ надання даних для складення внутрішньовідомчої звітності щодо проведення роботи

3.3 Збір, оброблення та використання податкової інформації

Органи контролю 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 контролю функцій, завдань, та її документальне підтвердження.

Такий запит підписується керівником (заступником керівника) органу контролю і повинен містити [50]:

1) підстави для надіслання запиту відповідно до цього пункту із зазначенням інформації, що це підтверджує;

2) перелік інформації, що запитується, та перелік документів, які пропонується надати;

3) печатку органу контролю.

Письмовий запит про подання інформації надсилається платнику податків або іншим суб'єктам інформаційних відносин за наявності хоча б однієї з таких **підстав**:

1) за результатами аналізу податкової інформації, одержаної в установленому законом порядку, виявлено факти, що свідчать про порушення платником податків податкового, валютного законодавства, законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю;

2) для визначення рівня звичайних цін на товари (роботи, послуги) під час проведення перевірок та в інших випадках, передбачених статтею 39 ПКУ;

3) виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків;

4) щодо платника податків подано скаргу про ненадання таким платником податків податкової накладної покупцеві або порушення правил заповнення податкової накладної;

5) у разі проведення зустрічної звірки;

6) в інших випадках, визначених ПКУ.

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

Платники податків та інші суб'єкти інформаційних відносин зобов'язані подавати інформацію, визначену в запиті органу контролю, та її документальне підтвердження протягом одного місяця з дня, що йде за днем надходження запиту (якщо інше не передбачено ПКУ). У разі якщо запит складено з порушенням вимог, викладених в абзацах першому та другому п. 3 ст. 7 Податкового кодексу, платник податків звільняється від

обов’язку надавати відповідь на такий запит.

Інформація на запит органу контролю надається Національним банком України, іншими банками безоплатно у порядку та обсягах, установлених Законом України «Про банки і банківську діяльність» [11].

Порядок одержання інформації органами контролю за їх письмовим запитом визначається Кабінетом Міністрів України.

Інформація про наявність та рух коштів на рахунках платника податків надається в обсягах, більших, ніж передбачено Законом України «Про банки і банківську діяльність», банками та іншими фінансовими установами органам контролю за рішенням суду. Для одержання такої інформації орган контролю звертається до суду [51].

Перелік інформаційних баз, а також форми і методи опрацювання інформації визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Зібрана податкова інформація та результати її опрацювання використовуються для виконання покладених на органи контролю функцій та завдань.

Запитання для самоконтролю

1. Дайте визначення інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності державної фіскальної служби.
2. Яку інформацію використовують для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності Державної фіскальної служби?
3. Де міститься інформація для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності Державної фіскальної служби?
4. Перелічіть правила одержання податкової інформації органами Державної фіскальної служби.
5. Наведіть терміни одержання податкової інформації органами Державної фіскальної служби.
6. Хто визначає порядок подання інформації органам Державної фіскальної служби?
7. Назвіть підстави, за якими надсилається письмовий запит від податкових органів.
8. За яких умов письмовий податковий запит вважається врученим?
9. З якою метою органи Державної фіскальної служби проводять зустрічні звірки даних суб’єктів господарювання щодо платника податків?
10. Що вважається зустрічною звіркою та хто визначає порядок його проведення?

Розділ 4 ПРЕВЕНТИВНИЙ ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ

ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ: превентивний контроль, податкові консультації, ліцензії, непрямі методи, база оподаткування, податковий рескрипт, повнота обліку, розрахунки платників, горизонтальний моніторинг.

4.1 Суть та основні заходи превентивного податкового контролю

Термін «превентивний» походить від латинського слова «preventio», що в буквальному перекладі означає «попереджую», «запобігаю». Таким чином, превентивний податковий контроль покликаний попередити, відвернути можливі порушення. Якщо встановлені під час наступного податкового контролю порушення в деяких випадках неможливо виправити, то завдяки заходам превентивного контролю можна попередити вірогідні втрати бюджету.

У чинній редакції Податкового кодексу України немає визначення терміна «превентивний податковий контроль», хоча окремі **інструменти** його реалізації регламентовані достатньо детально. До них слід у першу чергу віднести облік платників податків та відкриття їм рахунків у фінансових установах, маркування підакцизних товарів, організацію роботи податкових постів на акцизних складах [50].

Заходи превентивного податкового контролю переважно застосовуються у сферах оподаткування із найбільшими ризиками ухилення від сплати податків, зазвичай у сфері обігу та оподаткування підакцизних товарів. Серед найбільш часто застосовуваних заходів превентивного податкового контролю – облік платників та моніторинг здійснюваних ними операцій, маркування окремих товарів, ліцензування окремих видів діяльності, виставлення податкових постів на підприємствах, супроводження руху товарів від виробників до акцизних складів. Поряд з цим застосовуються й інші способи контролю – реєстрація розрахункових операцій, висилання нагадувань про необхідність виконання певних дій, попередження про можливі негативні наслідки за девіантні вчинки тощо.

Як **засіб презумптивного оподаткування** та інструмент превентивного податкового контролю в багатьох державах широко застосовується ліцензування окремих видів діяльності. Ліцензування передбачає отримання спеціального дозволу (ліцензії) і є засобом контролю держави за дотриманням суб’єктами господарювання вимог законодавства. Особливого поширення ліцензування набуло у сфері виробництва та обігу спирту, алкогольних виробів та тютюнової продукції. Запроваджено таке ліцензування і в Україні. Відповідно до чинного законодавства суб’єкти господарської діяльності повинні отримати **ліцензії**

на такі види діяльності [50]:

– виробництво спиртів;
– виробництво алкогольних напоїв;
– виробництво тютюнових виробів;
– імпорт та експорт спиртів, алкогольних напоїв та тютюнових виробів;
– оптова торгівля алкогольними напоями;
– оптова торгівля тютюновими виробами;
– роздрібна торгівля алкогольними напоями;
– роздрібна торгівля тютюновими виробами.

Ліцензії на виробництво спирту коньячного і плодового видаються лише тим суб'єктам господарської діяльності, які на момент подання заяви про видачу ліцензії є власниками або користуються приміщеннями та обладнанням, що забезпечують повний технологічний цикл виробництва алкогольних напоїв, за умови, що використовує такі приміщення та обладнання тільки один суб'єкт підприємницької діяльності. При цьому ліцензії на виробництво спирту видаються суб'єктам господарювання – юридичним особам, а на виробництво алкогольних напоїв та тютюнових виробів – усім суб'єктам господарювання. Ліцензії на виробництво тютюнових виробів також видаються лише суб'єктам господарювання, які мають повний технологічний цикл виробництва тютюнових виробів, включаючи виготовлення тютюнової суміші, та сигаретні цехи.

Органом ліцензування є Департамент податків і зборів з юридичних осіб Державної фіскальної служби України, який реалізує завдання та функції з ліцензування діяльності суб'єктів господарювання з виробництва спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, оптової торгівлі спиртом, оптової та роздрібної торгівлі алкогольними напоями і тютюновими виробами. Ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами разом з додатками до ліцензії видаються структурними підрозділами контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів територіальних управлінь Державної фіскальної служби в регіонах.

Ліцензія є документом суворої звітності, видається на кожен вид діяльності, виготовляється друкарським способом, має номер і захищена від підробки та несанкціонованого тиражування. Одержана суб'єктом господарювання ліцензія на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами має знаходитися на видному місці торгівлі і бути доступною для огляду. Передавання ліцензії іншому суб'єктові господарювання або на інше місце торгівлі забороняється [43].

Для отримання ліцензії суб'єкт господарювання повинен подати перелік необхідних документів, після перевірки яких фіскальний орган протягом 30 днів приймає рішення про видачу ліцензії або відмову у видачі.

4.2 Податкові консультації: суть та наслідки застосування

За зверненням платників податків з питань оподаткування органи контролю надають їм безкоштовно **податкові консультації**.

Це консультації з питань практичного застосування окремих норм податкового законодавства.

Органи контролю надають консультації протягом календарних днів, що йдуть за днем одержання від платника податків такого звернення до даного органу контролю. Податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.

За вибором платника податків податкова консультація надається у таких **формах**: усній, письмовій, електронній [50].

Консультації надають органи контролю безпосередньо офіційному представникові юридичної особи, фізичній особі-підприємцю (чи його представникові) або пересічній фізичній особі чи особі-нерезиденту (особі без громадянства), а не будь-кому, хто звертається від їх імені або за їх дорученням.

Органи контролю мають право надавати консультації виключно з тих питань, які належать до їх повноважень. Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, проводить періодичне узагальнення податкових консультацій, які стосуються значної кількості платників податків або значної суми податкових зобов'язань, та затверджує наказом узагальнювальні податкові консультації, що підлягають оприлюдненню, зокрема за допомогою інтернет-ресурсів.

Кожен платник податків, будь-який громадянин, особа без громадянства або іноземець мають право звернутися до органів контролю Податкової та Митної служб України для одержання консультації з питань практичного застосування норм податкового права. Форма звернення в Податковому кодексі України не визначена, тому може бути і в письмовому вигляді, і у формі усного звернення, і у формі запиту через електронні засоби зв'язку тощо [22].

Визначено, що **податкова консультація** — це допомога органу контролю конкретному платникові податків стосовно практичного застосування конкретної норми закону або нормативно-правового акта з питань адміністрування податків чи зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий орган контролю.

За вибором платника податкова консультація надається в письмовій або усній формі. Податкова консультація в усній і письмовій формах не має юридичної сили. **Письмова податкова консультація** може застосовуватися платником податків щодо вирішення податкових спорів. Податкова консультація з конкретного питання повинна бути оформлена відповідно до встановленого порядку документообігу.

Нормами ПКУ визначено, що звернення про надання податкових консультацій може бути направлено як за місцем податкового обліку платника податку, так і у вищі органи контролю — обласні органи контролю або центральні органи державної податкової служби, а також у спеціально уповноважені центральні органи виконавчої влади в галузі митної справи.

Громадяни, особи без громадянства або іноземці мають право звернутися за податковою консультацією до податкових органів за місцем проживання або у вищі та центральні органи контролю.

Податкова консультація має виключно індивідуальний характер і може бути використана лише адресатом такої податкової консультації. Застосування податкової консультації, наданої конкретному платникові податків, іншими платниками податків не передбачено.

Податкові та митні органи мають право надавати податкові консультації виключно в межах своєї компетенції. До компетенції цих органів належить право надавати консультації з питань організації адміністрування податків і зборів, визначених чинним законодавством, із питань ведення податкової звітності, термінів сплати, порядку обліку платників податків тощо [12].

Письмова податкова консультація не має сили нормативно-правового акта. Податкові консультації не можуть суперечити і доповнювати чинні нормативно-правові акти. Ще раз нагадуємо, що податкові консультації за запитами платників податків, громадян, осіб без громадянства та іноземців органами контролю надаються на безоплатній основі.

Однак за запитами платників податків, громадян, осіб без громадянства та іноземців, які не віднесені до компетенції органів контролю, відповіді на такі звернення надаються в загальному порядку, визначеному чинним законодавством за зверненнями громадян.

У статті 53 ПКУ 53.1 зазначено: «Не може бути притягнений до відповідальності платник податків, який діяв відповідно до податкової консультації, наданої йому в письмовій або електронній формі, а також узагальнювальної податкової консультації, зокрема, на підставі того, що в майбутньому така податкова консультація або узагальнювальна податкова консультація була змінена або скасована» [50].

Розглянемо цю норму більш докладно. Згідно з частиною 53.1 статті 53 ПКУ платник податків не може бути притягнений до відповідальності, якщо він діяв відповідно до наданої йому податкової консультації, лише на підставі того, що надалі у такого платника податків:

— зміст податкової консультації було змінено;

— зміст податкової консультації було скасовано;

— було надано нову податкову консультацію.

Платник податків, а точніше посадові особи платника податків, не можуть бути притягнені до кримінальної та адміністративної відповідальності, а також до цивільної та дисциплінарної відповідальності

в разі, якщо порушення податкового законодавства спричинене правозастосуванням письмової податкової консультації.

Після скасування, уточнення, зміни податкової консультації платник податків зобов'язаний самостійно уточнити податкове зобов'язання та подати уточнювальні розрахунки до відповідних органів контролю, в іншому випадку такі розрахунки зобов'язаний провести орган контролю під час здійснення відповідних перевірок у майбутньому.

Положення статті 53 ПКУ частини 53.1 не може бути застосоване у випадках, коли індивідуальна податкова консультація була надана всупереч чинному законодавству, не відповідає йому, підготовлена за попередньою змовою платника податків та особи, яка підписала податкову консультацію, тощо [50].

Отже, платник податків має право на звернення до судових органів за захистом своїх прав і свобод. Якщо платник податків вважає, що письмова податкова консультація, надана органом контролю, суперечить чинному законодавству, створює перешкоди для здійснення його підприємницької діяльності, встановлює нові правові норми, безпосередньо не передбачені в чинному податковому законодавстві, він може в судовому порядку оскаржити законність такої податкової консультації.

4.3 Податковий рескрипт і горизонтальний моніторинг

Як інструмент превентивного податкового контролю в багатьох державах активно використовується так званий **податковий рескрипт** (rescript fiscal). Суть його полягає в такому: платники податків, плануючи ту чи іншу фінансово-господарську операцію і не будучи впевненими в її податкових наслідках, звертаються за відповідним роз'ясненням до податкового органу. Останній, у свою чергу, аналізує законність операції і її податкові аспекти та надсилає платнику письмовий висновок, у разі потреби – застереження. Діючи у рамках такого роз'яснення, платник звільняється від можливої відповідальності за податкове правопорушення.

Серед новітніх методів податкового контролю за останній час набув поширення горизонтальний моніторинг платників. Горизонтальний моніторинг передбачає відстеження та аналіз фіскальним органом податкових ризиків стосовно фінансово-господарських операцій платників податків (зазвичай найбільших платників). Основна мета горизонтального моніторингу – створення партнерських відносин фіскального відомства і платника шляхом своєчасного реагування та упередження здійснення ними ризикових операцій, які можуть призвести до порушень законодавства у сфері оподаткування.

Такий метод вперше був застосований у Нідерландах, у подальшому його запозичили Німеччина, Словенія, Австрія. З 2011 року про запровадження горизонтального моніторингу заявила Україна [32].

Горизонтальний моніторинг полягає в супроводженні фіскальною службою найбільших платників податків і наданні їм комплексу інформаційно-консультаційно-довідкових послуг для упередження можливих податкових правопорушень та належного виконання платниками в партнерстві із фіскальним органом своїх податкових обов'язків. Фіскальна служба, здійснюючи моніторинг фінансово-господарської діяльності платника, попереджуватиме його про можливі ризики та податкові наслідки від здійснення певних операцій, трансакції із сумнівними контрагентами тощо.

Для платників, які перебувають на горизонтальному моніторингу, передбачається створити на сайті податкового органу електронні кабінети, де можна буде отримати інформацію про стан взаєморозрахунків, погасити податкове зобов'язання, оперативно одержати відповідь на запит тощо.

Податкова служба зменшить кількість перевірок таких платників, сфокусувавши свою увагу на електронному аудиті звітності із застосуванням відповідного програмного забезпечення та аналітичного апарату, зокрема методів статистичного аналізу.

Горизонтальний моніторинг передбачається запровадити стосовно найбільших платників податків, з якими податкова служба укладе окремі договори. Такі договори передбачають обов'язки та відповідальність сторін.

Запитання для самоконтролю

1. У чому полягає суть податкових консультацій? Хто їх надає?
2. У чому полягає суть податкового рескрипту як інструмента превентивного податкового контролю?
3. Кому органи контролю надають податкову консультацію?
4. У якій формі може бути надана податкова консультація?
5. Скільки коштує надання податкової консультації?
6. Чи можна притягти до відповідальності платника податків, який діяв відповідно до податкової консультації?
7. У якій формі повинна бути надана податкова консультація, щоб стати правовим актом індивідуальної дії?
8. Чи існує право платника на оскарження в суді податкової консультації?
9. Що є підставою для надання нової податкової консультації?
10. Які форми превентивного податкового контролю є найменш та найбільш ефективними з позиції суб'єкта господарювання?

Розділ 5 НЕПРЯМІ МЕТОДИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ: прямі, непрямі методи визначення податкових зобов'язань, контролюючі органи, джерела інформації, база оподаткування непрямими методами.

5.1 Непрямі методи визначення податкових зобов'язань платника податків

Непрямі методи – це визначення сум податкових зобов'язань платників податків за оцінкою витрат платників податків, приросту його активів, кількості осіб, які перебувають з ним у відносинах найму, а також оцінкою інших елементів податкових баз, які приймаються для розрахунку податкового зобов'язання щодо конкретного податку, збору (обов'язкового платежу) відповідно до закону [50]. При цьому елементи податкових баз оцінюються за допомогою інформації, одержаної з джерел інших, ніж звітність або первинні документи (термін "первинні документи" визначено Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні").

За непрямими методами визначаються суми податкового зобов'язання платників податків виключно податковими органами, суми податкових зобов'язань юридичних осіб, їх філій, відділень, інших відокремлених підрозділів, що не мають статусу юридичної особи, а також суб'єктів підприємницької діяльності - фізичних осіб, на яких згідно з законами покладено обов'язок сплачувати податки, збори (обов'язкові платежі).

Визначення за непрямими методами сум податкового зобов'язання фізичних осіб, що не мають статусу суб'єкта підприємницької діяльності, не допускається.

За непрямими методами можуть визначатися суми податкового зобов'язання платника податків у разі, якщо [54]:

- платник податків не подав в установлені терміни податкову декларацію і податковий орган не може встановити фактичне місцезнаходження підприємства чи його відокремленого підрозділу, місцезнаходження фізичної особи - суб'єкта підприємницької діяльності. При цьому обов'язок доведення того, що податковий орган здійснив достатні заходи для встановлення місцезнаходження платника податків, покладається на податковий орган;
- платник податків не подав в установлені терміни податкову декларацію і платник податків чи його посадова особа ухиляється від надання відомостей, передбачених законодавством;
- платник податків не подав в установлені терміни податкову декларацію і не веде податкового обліку або не пред'являє первинні документи;

– платник податків подав податкову декларацію, але під час документальної перевірки не підтверджує розрахунки, наведені у декларації, наявними документами обліку.

За непрямими методами визначаються суми податкового зобов'язання виключно у разі відсутності належних документів обліку (первинних документів). Якщо платник податків подає інші документи обліку або інші підтвердження, достатні для визначення відсутніх документів обліку, непрямі методи не застосовуються.

В інших випадках застосування непрямих методів визначення податкового зобов'язання не допускається.

На базі встановлених за непрямими методами елементів податкових баз (об'єктів оподаткування, підтвердження чи скасування пільг з оподаткування, коефіцієнтів, що використовуються при обчисленні суми податку) визначається сума податкового зобов'язання у порядку, встановленому законодавчими та нормативно-правовими актами з питань оподаткування конкретним податком, збором (обов'язковим платежем).

Рішення про застосування непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань приймає керівник податкового органу або особа, що виконує його обов'язки, на підставі результатів проведеного аналізу податкових баз або іншої інформації, одержаної згідно із законодавством. У рішенні обов'язково зазначаються підстави його прийняття.

У разі якщо під час документальної перевірки, що проводиться податковим органом, платник податків не підтверджує розрахунки, наведені у поданій ним до податкового органу податковій декларації, наявними документами обліку у порядку, передбаченому законодавством, по зазначених фактах перевіряючими складається службова записка на ім'я керівника податкового органу або особи, що виконує його обов'язки, в якій наводиться детальне обґрунтування необхідності застосування непрямих методів визначення податкового зобов'язання платника податків, що перевіряється.

Керівником податкового органу (особою, що виконує його обов'язки), яким прийнято рішення щодо застосування непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань, в обов'язковому порядку провадиться затвердження акта про результати перевірки платника податку, що перевіряється.

5.2 Застосування непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань

За непрямими методами, визначеними п. 8 Методики визначення сум податкового зобов'язання за непрямими методами (методами економічного аналізу, розрахунку грошових надходжень, контролю доходів та витрат суб'єктів підприємницької діяльності - фізичних осіб, методом аналізу інформації про доходи та витрати платників податків), **можуть**

бути визначені виключно суми податкового зобов'язання:

- з податку на додану вартість;
- з податку на прибуток підприємств;
- з рентних платежів;
- з податку на доходи фізичних осіб (щодо суб'єктів підприємницької діяльності - фізичних осіб);
- з акцизного податку.

На етапі проведення **доперевірочного аналізу** (кабінетного аудиту) відповідно до АРМу "Звітність" визначається коло платників податків, що не подали в установлені терміни податкову звітність [18].

У разі отримання інформації від поштового відділення про невручення повідомлення платнику податків у зв'язку з відсутністю за вказаною адресою, з виходом за юридичною адресою складається акт про відсутність платника податку за юридичною адресою і не пізніше ніж на наступний день після складання акта подається службова записка до підрозділів податкової міліції для розшуку платника податку та його посадових осіб.

Для цього згідно з інформацією, отриманою з АРМу "Облік", стосовно наявних поточних рахунків надаються запити до банківських установ для отримання інформації про поточні, вкладні (депозитні) та інші рахунки, наявність та обіг коштів на цих рахунках (з призначенням платежу), у тому числі про ненадходження в установлені терміни валютної виручки від суб'єктів підприємницької діяльності при здійсненні ними діяльності у сфері ЗЕД, іншої інформації, пов'язаної з обчисленням і сплатою податків (зборів, обов'язкових платежів), у порядку, визначеному законодавством, а також відомості про суми коштів, виплачені суб'єктам підприємницької діяльності - фізичним особам, та утримані з них податки.

Крім того, надаються запити до органів, уповноважених проводити державну реєстрацію та видавати спеціальні дозволи (ліцензії, патенти тощо) на провадження окремих видів підприємницької діяльності, відомості про видачу таких дозволів суб'єктам підприємницької діяльності.

Крім того, незалежно від виду економічної діяльності та організаційно-правової форми платника податків **в обов'язковому порядку надаються запити** до [12]:

- органів з питань земельних відносин – відомості про площі земель, що перебувають у власності або користуванні платника податків;
- виконавчих органів місцевих рад – відомості про суми плати за оренду землі, комунального майна;
- регіональних відділень Фонду державного майна України – відомості про суми плати за оренду державного майна;
- райдержадміністрацій та регіональних відділень Фонду державного майна України – дані про приватизацію державного майна шляхом викупу підприємств та участь у створенні господарських товариств;

– бюро технічної інвентаризації – дані про зареєстровані об'єкти нерухомості;

– органів Державтоінспекції – інформація про зареєстровані транспортні засоби;

– інспекцій Державного технічного нагляду – дані про зареєстровані трактори, комбайни та іншу сільськогосподарську техніку;

– нотаріусів – інформація про операції купівлі-продажу майна, інші правовстановлюючі дії;

– органів місцевого самоврядування – дані про земельні ділянки з розташованими на них будинками, а також земельні ділянки, виділені під забудову.

На підставі отриманої інформації здійснюється звірка інформації, отриманої від третіх осіб, з наявною інформацією баз даних АРМів податкової служби та визначаються елементи податкової бази.

За підсумками проведеного аналізу податкових баз робиться висновок про доцільність застосування непрямих методів стосовно встановленого п. 8 Методики переліку податків та обов'язкових зборів [17].

Податкові зобов'язання платника визначаються такими непрямими методами:

– методом економічного аналізу;

– методом розрахунку грошових надходжень;

– методом контролю витрат і доходів суб'єктів підприємницької діяльності - фізичних осіб;

– методом аналізу інформації про доходи і витрати платника податків.

Метод економічного аналізу базується на взаємозв'язку і взаємозалежності різних економічних показників (валові доходи, валові витрати та ін.), які характеризують господарську діяльність платника податків, і застосовується для оцінювання елементів податкової бази, якими є:

– обсяги виробництва та реалізації товарів (робіт, послуг), які розраховуються виходячи з характеристики виробничих потужностей, кількості використаних сировини, матеріалів, електричної і теплової енергії, води, тари і продукції оздоблення, чисельності працівників, розміру виплаченої заробітної плати та інших елементів витрат виробництва та реалізації товарів (робіт, послуг), а також кількості одержаних марок акцизного збору, виданих податкових векселів, що підтверджують зобов'язання зі сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), та інших показників;

– матеріальні та нематеріальні витрати, при розрахунку яких можуть використовуватися експертна оцінка та висновки відповідних уповноважених органів;

– приріст активів платника податків, які визначаються шляхом перевірки наявності та порівняння активів у процесі провадження господарської діяльності такого платника податків;

– витрати на оплату праці, які визначаються з установленої участі працівників у господарській діяльності, підтвердженої документально, або на підставі письмових пояснень працівників про фактично одержані доходи;

– валові доходи і валові витрати, які розраховуються з урахуванням оцінки інформації про провадження господарської діяльності платника податків, отриманої з інших джерел згідно з законодавством;

– обсяги реалізації та придбання продукції, які можуть також розраховуватися на підставі аналізу інвентаризації запасів цієї продукції на початок та кінець звітного періоду.

Застосування методу економічного аналізу для визначення податкових зобов'язань підприємств-виробників є основою, яку потрібно враховувати до умов конкретної галузі, розміру підприємства, обсягів продажів і закупівель, кількості постачальників і покупців, величини асортименту продукції, що виробляється, тощо.

Основою оцінювання елементів податкової бази є встановлення фактичного обсягу виготовлення продукції та зазначених при цьому витрат платником податків за певний період, що перевіряється. Це означає, що державний податковий ревізор-інспектор повинен детально ознайомитися із виробничим процесом і визначити основні витратні елементи виробництва, за фактичним використанням яких можна установити орієнтовні обсяги випуску продукції [35].

Найбільшу увагу рекомендується приділяти саме тим витратним елементам, які можна відслідковувати без допомоги підприємства (зі сторонніх джерел) або точно звірити зі сторонніми суб'єктами (обсяги використаної електричної і теплової енергії, природного газу, води, елементи контролю відповідності товару (ексклюзивні кришки, етикетки, пакувальні матеріали тощо), сировина, яка може бути закуплена лише у вузького кола постачальників, у тому числі монопольне виробництво тощо).

Так, розрахунок податкових зобов'язань за непрямими методами у разі неподання платником податкової звітності, використовуючи інформацію, отриману із зовнішніх джерел, можна розглянути на прикладі підприємства, що виготовляє хлібопродукти (схема наведеного прикладу можлива для застосування до фізичної особи - суб'єкта підприємницької діяльності) [30].

У цьому випадку обчислення бази оподаткування методом економічного аналізу рекомендується здійснювати в такому порядку:

1. У зв'язку з неподанням звітності за 2019 рік використовують інформацію, отриману від обласного управління статистики, енергопостачальної компанії (Обленерго), Державного комітету з

енергозбереження України, уповноваженого банку. Унаслідок проведеного аналізу отриманої інформації з урахуванням взаємозв'язаних показників розраховують звітні дані підприємства (дані наведено без ПДВ) і визначають:

- обсяг реалізованої продукції (форма № 1-П "Звіт малого підприємства про виробництво промислової продукції", форма № 1-П-КП річна "Звіт підприємства про виробництво продукції", інформація обласного управління статистики) – 17 тонн;
- дохід (виручку) від реалізації продукції (форма № 2 "Звіт про фінансові результати", інформація банківських установ) – 470 тис. грн (за умови, якщо зазначена сума отримана внаслідок операцій, оподатковуваних ПДВ за ставкою 20 %);
- вартість 1 кВт електроенергії (інформація енергопостачальної компанії) – 0,15 грн;
- кількість кіловат електроенергії, витраченої за рік на підприємстві (форма 11-ер "Звіт про витрати палива, теплоенергії, електроенергії", інформація обласного управління статистики) – 212 тис. кВт;
- суму грошових коштів, сплачену за електроенергію (форма 11-ер "Звіт про витрати палива, теплоенергії, електроенергії", інформація обласного управління статистики) – 58 тис. грн;
- кількість кіловат електроенергії, витраченої на виробництво однієї тонни продукції (форма 11-ер "Звіт про витрати палива, теплоенергії, електроенергії", інформація обласного управління статистики) – 12,5 тис. кВт/1 т;
- кількість електроенергії, необхідної на виробництво однієї тонни продукції відповідно до нормативів витрат, розроблених Державним комітетом з енергозбереження України (Постанова КМУ від 15.07.97 № 786 "Про порядок нормування питомих витрат паливно-енергетичних ресурсів у суспільному виробництві" зі змінами та доповненнями) при виробництві хліба – 630 кВт/1 т;
- вартість однієї тонни продукції (форма № 1-П-КП річна "Звіт підприємства про виробництво продукції", інформація обласного управління статистики) – 27,7 тис. грн.

2. На підставі зазначеного вище визначають:

- кількість кіловат електроенергії, яку підприємство повинне було витратити на виробництво 17 тонн продукції згідно з установленими нормами витрат електроенергії: 17 т х 630 кВт/1 т = 10,7 тис. кВт;
- вартість електроенергії, яку підприємство повинне було витратити на виробництво 17 тонн продукції згідно із встановленими нормами витрат електроенергії: 10,7 тис. кВт х 0,15 грн = 1,6 тис. грн;
- вартість електроенергії, витраченої підприємством понад нормативи: 58 тис. грн – 1,6 тис. грн = 56,4 тис. грн;

– розрахунковий вихід продукції (на підставі даних про використання понаднормативної електроенергії): 56400 грн : 630 кВт/1 т = = 89,5 т продукції.

Таким чином, розрахунковий обсяг валового доходу, не задекларованого підприємством, становитиме:

– за статистичними даними, інформацією від банківських установ та інших джерел – 470 тис. грн;

– встановлений при застосуванні непрямого методу економічного аналізу – 2479,2 тис. грн (89,5 т х 27,7 тис. грн (вартість 1 тонни хліба білого формового)).

Усього не задекларовано валового доходу на суму 2949,2 тис. грн (470 тис. грн + 2479,2 тис. грн).

3. Визначають суму податкових зобов'язань, не задекларованих підприємством:

- з податку на додану вартість:

2949,2 тис. грн х 0,2 = 589,8 тис. грн;

- з податку на прибуток:

2949,2 тис. грн х 0,18 = 530,9 тис. грн.

Усього не задекларовано підприємством податкових зобов'язань на загальну суму 1120,7 тис. грн.

У разі якщо підприємство декларує податкові зобов'язання (доходи), але не веде податкового обліку, розташоване за юридичною адресою та продовжує здійснювати господарську діяльність, рекомендується визначати елементи податкової бази методом економічного аналізу за декількома необхідними та найбільш достовірно перевіреними витратними елементами.

Не зайвим є отримання інформації від суб'єктів підприємницької діяльності, які потенційно могли зберігати (мали належним чином обладнані приміщення) зазначену продукцію, про факт і обсяги зберігання продукції у них. Зазначене є одним із джерел отримання інформації про обсяги реалізації платника податків, що перевіряється, з якого у зворотному напрямку можна вивести орієнтовні приховані обсяги виробництва продукції.

Установлення факту наявності неоприбуткованої готової продукції платника податків є одним із доказів приховування обсягів виробництва і реалізації, доречності й правильності застосування непрямого методу.

5.3 Застосування методу економічного аналізу для визначення податкового зобов’язання

Застосування методу економічного аналізу буде доцільним для визначення податкових зобов'язань підприємств роздрібної торгівлі, громадського харчування та деяких інших категорій середніх і малих підприємств, які працюють із готівковими коштами.

Цей метод застосовується для визначення податкових зобов'язань

шляхом доведення приховування надходжень від реалізації (виручки). Метод полягає у виявленні фактичних витрат у готівковій та безготівковій формах, які були понесені платником податків у періоді, що перевіряється, та виявленні не відображених платником закупівель. Фактичні витрати та закупівлі підраховуються як за наданими підприємством документами, так і за даними зустрічних перевірок постачальників, перш за все потенційних, інших джерел інформації.

Виявлена різниця між витратами в готівковій та безготівковій формах та задокументованими надходженнями готівкових і безготівкових коштів, які могли бути використані для понесення цих витрат, також може свідчити про приховування виручки від реалізації.

Для визначення обсягів реалізації продукції та суми отриманої виручки використовується особистий розрахунок суб'єкта, що перевіряється, про середньоденний випуск готової продукції або реалізації товарів, наприклад, підсумком за 5 – 10 діб, вибраних працівниками органів державної податкової служби самостійно [33]. При цьому забезпечується постійна присутність протягом контрольної доби (робочого часу) представника органу державної податкової служби, а визначена таким чином виручка порівнюється із середньодобовою виручкою за попередні періоди. Цей метод дає підстави для визначення валового доходу платника та в подальшому – бази оподаткування податком на прибуток (податком на додану вартість, акцизним збором).

Запитання для самоконтролю

1. Наведіть прямі та непрямі методи визначення податкових зобов'язань платника податків.
2. Визначте основні проблеми застосування непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань контролюючими органами.
3. Охарактеризуйте класифікацію непрямих методів визначення податкової бази.
4. Які джерела інформації використовуються для визначення бази оподаткування непрямими методами?
5. Визначте функції та відповідальність контролюючих органів та їх посадових осіб.
6. У чому полягає взаємодія контролюючих органів і платників податків при організації та проведенні податкових перевірок?
7. Назвіть фактори корпоративного податкового менеджменту, що впливають на частоту проведення перевірок суб’єкта господарювання.
8. Які підстави існують для застосування методу економічного аналізу з метою визначення податкового зобов’язання?
9. У чому полягають метод розрахунку грошових надходжень і метод контролю витрат і доходів суб'єктів підприємницької діяльності - фізичних осіб?
10. Розкрийте суть етапу проведення доперевірочного аналізу (кабінетного аудиту).

Розділ 6 ПОДАТКОВІ ПЕРЕВІРКИ В СИСТЕМІ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ: камеральна перевірка, документальна перевірка, планова, позапланова перевірка, виїзна, невиїзна перевірка, перевірка за заявою платника податків, електронна перевірка, фактична перевірка, тривалість перевірок, експертиза, витребування документів, результати перевірок, акт (довідка).

6.1 Податкові перевірки, їх класифікація

Органи контролю мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові, виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.

Органи контролю проводять камеральні та документальні перевірки у межах своїх повноважень, а фактичні перевірки – відповідно до вимог ПКУ та інших законів України.

Камеральною вважається перевірка, що проводиться у приміщенні органу контролю виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунку) платника податків, та даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість (даних органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, у якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, даних Єдиного реєстру податкових накладних та даних митних декларацій) [50].

Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати всіх передбачених ПКУ податків та зборів, а також додержання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи контролю, додержання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин із працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, що використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов’язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контролювання за додержанням якого покладено на органи контролю, а також одержаних в установленому законодавством порядку органом контролю документів та податкової інформації, зокрема за результатами перевірок інших платників податків [50].

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок.

Не є предметом документальної планової перевірки питання

трансфертного ціноутворення, визначені статтею ПКУ.

Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи органу контролю і проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених ПКУ.

Документальною виїзною перевіркою вважається перевірка, що проводиться за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка. Документальною невиїзною перевіркою вважається перевірка, що проводиться в приміщенні органу контролю.

Документальною невиїзною позаплановою електронною перевіркою за заявою платника податків (далі ─ електронна перевірка) вважається перевірка, що проводиться на підставі заяви, поданої платником податків до органу контролю, в якому він перебуває на податковому обліку. Заява подається за 10 календарних днів до очікуваного початку проведення електронної перевірки, але не раніше офіційного повідомлення центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, про запровадження проведення такої перевірки для відповідних платників податків: які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності; суб'єктів господарювання мікро-, малого, середнього підприємництва; інших платників податків.

Форма заяви, порядок її подання, прийняття рішення про проведення електронної перевірки встановлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Фактичною вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розміщення господарських або інших об'єктів права власності такого платника [10]. Така перевірка здійснюється органом контролю щодо додержання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, зокрема про виробництво та обіг підакцизних товарів, додержання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин із працівниками (найманими особами).

6.2 Порядок проведення камеральних і документальних перевірок

Камеральна перевірка проводиться посадовими особами органу контролю 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'язкові.

Документальна планова перевірка повинна бути передбачена у плані-графіку проведення планових документальних перевірок.

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 контролю [40].

Періодичність проведення документальних планових перевірок платників податків визначається залежно від ступеня ризику в діяльності таких платників податків, який поділяється на високий, середній та незначний. Платники податків із незначним ступенем ризику вносяться до плану-графіка не частіше ніж 1 раз на три календарних роки, середнім ─ не частіше ніж 1 раз на два календарних роки, високим ─ не частіше одного разу на 1 календарний рік.

Порядок формування та затвердження плану-графіка, перелік ризиків та їх поділ за ступенями встановлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Платники податків ─ юридичні особи, які відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 статті 154 ПКУ, та в яких сума сплаченого до бюджету податку на додану вартість становить не менше ніж п'ять відсотків від задекларованого доходу за звітний податковий період, а також самозайняті особи, сума сплачених податків яких становить не менше ніж п'ять відсотків від задекларованого доходу за звітний податковий період, вносяться до плану-графіка не частіше ніж 1 раз на три календарних роки. Зазначена норма не поширюється на таких платників податків у разі порушення ними статей 45, 49, 50, 51, 57 ПКУ [50].

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 й кредитами, гарантованими бюджетними коштами.

Про проведення документальної планової перевірки керівником органу контролю приймається рішення, яке оформлюється наказом.

Право на проведення документальної планової перевірки платника податків надається лише у разі, якщо йому не пізніше ніж за 10 календарних днів до дня проведення зазначеної перевірки вручено під розписку або надіслано рекомендованим листом із повідомленням про вручення копію наказу про проведення документальної планової перевірки та письмове повідомлення із зазначенням дати початку проведення такої перевірки.

У разі планування перевірок одного й того самого платника податків органами контролю та органами державного фінансового контролю у

звітному періоді такі перевірки проводяться зазначеними органами одночасно.

Порядок координації проведення таких перевірок та залучення до перевірок інших органів, передбачених законом, визначається Кабінетом Міністрів України.

Документальна позапланова перевірка здійснюється за наявності хоча б однієї з таких обставин [50]:

— за наслідками перевірок інших платників податків або одержання податкової інформації виявлено факти, що свідчать про порушення платником податків податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу контролю, в якому зазначаються порушення цим платником податків податкового, валютного та іншого законодавства протягом 10 робочих днів з дня одержання запиту;

— платником податків не подано в установлений законом термін податкову декларацію, розрахунки, звіт про контрольовані операції або документацію з трансфертного ціноутворення, якщо їх подання передбачено законом;

— платником податків подано до органу контролю уточнювальний розрахунок із відповідного податку за період, який перевірявся органом контролю;

— виявлено недостовірність даних, що містяться в податкових деклараціях, поданих платником податків, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на письмовий запит органу контролю, в якому зазначено виявлену недостовірність даних, та відповідну декларацію протягом 10 робочих днів з дня одержання запиту;

— платником податків подано в установленому порядку до органу контролю заперечення до акта перевірки або скаргу на прийняте за її результатами податкове повідомлення-рішення, в яких вимагається повний або частковий перегляд результатів відповідної перевірки чи скасування прийнятого за її результатами податкового повідомлення-рішення в разі, якщо платник податків у своїй скарзі (запереченнях) посилається на обставини, що не були досліджені під час перевірки, та об'єктивний їх розгляд неможливий без проведення перевірки. Така перевірка проводиться виключно з питань, що стали предметом оскарження;

— розпочато процедуру реорганізації юридичної особи (крім перетворення), припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця, закриття постійного представництва чи відокремленого підрозділу юридичної особи, зокрема іноземної компанії, організації, порушено провадження у справі про визнання банкрутом платника податків або подано заяву про зняття з обліку платника податків;

— платником подано декларацію, в якій заявлено про відшкодування з бюджету податку на додану вартість, за наявності підстав для перевірки, визначених у розділі V ПКУ, та/або з від'ємним значенням із податку на додану вартість, що становить більше ніж 100 тис. гривень. Документальна позапланова перевірка з підстав, визначених у цьому підпункті, проводиться виключно щодо законності декларування заявленого до відшкодування з бюджету податку на додану вартість та/або з від'ємного значення з податку на додану вартість, що становить більше ніж 100 тис. гривень;

— щодо платника податку подано скаргу про ненадання таким платником податків податкової накладної покупцеві або про порушення правил заповнення податкової накладної у разі ненадання таким платником податків пояснень та документального підтвердження на письмовий запит органу контролю, в якому зазначаються інформація зі скарги, або про порушення правил заповнення податкової накладної з дня його одержання;

— одержано судове рішення суду (слідчого судді) про призначення перевірки або постанову органу, що здійснює оперативно-розшукову діяльність, слідчого, прокурора, винесену ними відповідно до закону;

— органом контролю вищого рівня в порядку контролю за діями або бездіяльністю посадових осіб органу контролю нижчого рівня здійснено перевірку документів обов'язкової звітності платника податків або матеріалів документальної перевірки, проведеної органом контролю нижчого рівня, і виявлено невідповідність висновків акта перевірки вимогам законодавства або неповне з'ясування під час перевірки питань, що повинні бути з'ясовані під час перевірки для винесення об'єктивного висновку щодо додержання платником податків вимог законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю. Рішення про проведення документальної позапланової перевірки в цьому випадку приймається органом контролю вищого рівня лише у тому разі, коли стосовно посадових осіб органу контролю нижчого рівня, які проводили документальну перевірку зазначеного платника податків, розпочато службове розслідування або їм повідомлено про підозру у вчиненні кримінального правопорушення;

— у разі одержання інформації про ухилення податковим агентом від оподаткування виплаченої (нарахованої) найманим особам (зокрема, без документального оформлення) заробітної плати, пасивних доходів, додаткових благ, інших виплат та відшкодувань, що підлягають оподаткуванню, зокрема внаслідок неукладення платником податків трудових договорів із найманими особами згідно із законом, а також здійснення особою господарської діяльності без державної реєстрації. Така перевірка проводиться виключно з питань, що стали підставою для проведення такої перевірки;

— у разі одержання документально підтвердженої інформації та

даних, що свідчать про невідповідність умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» та/або встановлення невідповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» в порядку, передбаченому підпунктом 39.5.1.1 підпункту 39.5.1 пункту 39.5 статті 39 ПКУ;

— неподання платником податків або подання з порушенням вимог пункту 39.4 статті 39 ПКУ звіту про контрольовані операції та/або документації з трансфертного ціноутворення чи в разі встановлення порушень під час моніторингу такого звіту або документації відповідно до вимог пунктів 39.4 і 39.5 статті 39 ПКУ;

— отримано звіт про контрольовані операції, надісланий платником податків відповідно до пункту 39.4 статті 39 ПКУ. У такому разі перевірка проводиться виключно з питань контролю трансфертного ціноутворення;

— платником податків не подано в установлений пунктом 50.3 статті 50 ПКУ термін уточнювальний розрахунок для виправлення помилок, виявлених за результатами електронної перевірки, проведеної за заявою платника податків;

— платником податків не подано в установлений пунктом 50.3 статті 50 ПКУ термін уточнювальний розрахунок для виправлення помилок, виявлених за результатами електронної перевірки, проведеної за заявою платника податків.

Обмеження у підставах проведення перевірок платників податків не поширюються на перевірки, що проводяться на звернення такого платника податків, або перевірки, які проводяться в межах кримінального провадження.

Органам контролю забороняється проводити документальні позапланові перевірки в разі, якщо питання, що є предметом такої перевірки, були охоплені під час попередніх перевірок платника податків.

Працівникам податкової міліції забороняється брати участь у проведенні планових та позапланових виїзних перевірок платників податків, що проводяться органами контролю, якщо такі перевірки не пов’язані з веденням оперативно-розшукових справ або здійсненням кримінального провадження стосовно таких платників податків (посадових осіб платників податків), які перебувають у їх провадженні [25].

Про проведення документальної позапланової перевірки керівник органу контролю приймає рішення, яке оформлюється наказом.

Право на проведення документальної позапланової перевірки платника податків надається лише у разі, якщо йому до початку проведення зазначеної перевірки вручено під розписку копію наказу про проведення документальної позапланової перевірки.

Перевірка платника податків із питань повноти нарахування і сплати податків та зборів під час здійснення контрольованих операцій проводиться з урахуванням особливостей, визначених статтею 39 ПКУ.

Документальна невиїзна перевірка здійснюється у разі прийняття

керівником органу контролю рішення про її проведення та за наявності обставин для проведення документальної перевірки. Документальна невиїзна перевірка здійснюється на підставі зазначених у підпункті 75.1.2 статті 75 ПКУ документів та даних, наданих платником податків у визначених ПКУ випадках або одержаних іншим способом, передбаченим законом.

Документальна позапланова невиїзна перевірка проводиться посадовими особами органу контролю виключно на підставі рішення керівника органу контролю, оформленого наказом, та за умови надіслання платникові податків рекомендованим листом із повідомленням про вручення або вручення йому чи його уповноваженому представнику під розписку копії наказу про проведення документальної позапланової невиїзної перевірки та письмового повідомлення про дату початку та місце проведення такої перевірки.

Виконання таких умов надає посадовим особам органу контролю право розпочати проведення документальної невиїзної перевірки. Присутність платників податків під час проведення документальних невиїзних перевірок не обов'язкова.

6.3 Порядок проведення фактичної перевірки

Фактична перевірка може проводитися на підставі рішення керівника органу контролю, оформленого наказом, копія якого вручається платникові податків або його уповноваженому представникові, або особам, які фактично проводять розрахункові операції під розписку до початку проведення такої перевірки, та за наявності хоча б однієї з таких обставин:

— у разі, якщо за результатами перевірок інших платників податків виявлено факти, що свідчать про можливі порушення платником податків законодавства щодо виробництва та обігу підакцизних товарів, здійснення платником податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на органи контролю, та виникає необхідність перевірки таких фактів [50];

— у разі одержання в установленому законодавством порядку інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування, що свідчить про можливі порушення платником податків законодавства, контроль за яким покладено на органи контролю, зокрема щодо здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на органи контролю, виробництва та обігу підакцизних товарів;

— письмового звернення покупця (споживача), оформленого відповідно до закону, про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій, касових операцій,

патентування або ліцензування;

— неподання суб'єктом господарювання в установлений законом термін обов'язкової звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими показниками;

— одержання в установленому законодавством порядку інформації про порушення вимог законодавства у частині виробництва, обліку, зберігання і транспортування спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів і цільового використання спирту платниками податків, а також здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва й обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів;

— у разі виявлення за результатами попередньої перевірки порушення законодавства з питань, визначених у пункті 75.1.3 ПКУ [50];

— у разі одержання в установленому законодавством порядку інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету, а також здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації.

Фактична перевірка здійснюється одноразово протягом 12 місяців з дати складання акта за результатами попередньої перевірки.

Перед початком фактичної перевірки з питань додержання порядку здійснення розрахункових операцій та ведення касових операцій посадовими особами органів контролю на підставі підпункту 20.1.9 пункту 20.1 статті 20 ПКУ [50] може бути проведена контрольна розрахункова операція.

Під час проведення фактичної перевірки в частині додержання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин із працівниками (найманими особами), зокрема тими, яким установлено випробування, перевіряється наявність належного оформлення трудових відносин, з'ясовуються питання щодо ведення обліку роботи, виконаної працівником, обліку витрат на оплату праці, відомості про оплату праці працівника. Для з'ясування факту належного оформлення трудових відносин із працівником, який здійснює трудову діяльність, можуть використовуватися документи, що посвідчують особу, або інші документи, які дають можливість її ідентифікувати (посадове посвідчення, посвідчення водія, санітарна книжка тощо).

Фактична перевірка проводиться двома та більше посадовими особами органу контролю у присутності посадових осіб суб'єкта господарювання або його представника та/або особи, яка фактично здійснює розрахункові операції.

Під час проведення перевірки посадовими особами, які здійснюють таку перевірку, може проводитися хронометраж господарських операцій. За результатами хронометражу складається довідка, яка підписується

посадовими особами органу контролю та посадовими особами суб'єкта господарювання чи його представника та/або особами, які фактично здійснюють господарські операції.

Запитання для самоконтролю

1. Які види перевірок платників податків передбачені Податковим кодексом? У чому їх відмінність?
2. Що є предметом документальної перевірки? На підставі чого вона проводиться?
3. У чому суть фактичної перевірки?
4. Який порядок проведення камеральної перевірки?
5. Який порядок проведення документальних планових перевірок?
6. У яких випадках забороняється проведення документальної планової перевірки за окремими видами зобов'язань перед бюджетами?
7. Який порядок проведення фактичної перевірки?
8. Який порядок здійснення перевірок у разі планування різними органами контролю у звітному періоді проведення перевірки одного й того самого платника податків?
9. За наявності яких обставин здійснюється документальна позапланова виїзна перевірка?
10. Залежно від чого відбираються платники податків до плану-графіка проведення документальних планових перевірок?

Розділ 7 ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ФАКТИЧНИХ ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРОК

ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ: фактична податкова перевірка, регулювання обігу готівки, касові операції, розрахункові операції, трудові відносини з працівниками, наймані особи, податкова експертиза.

7.1 Суть, підстави для проведення й організація фактичних податкових перевірок

Термін «фактична перевірка» упроваджений у практику адміністрування податків із прийняттям в Україні Податкового кодексу з 1 січня 2011 року, причому в попередньому варіанті кодексу, який був прийнятий Верховною Радою в першому читанні й у подальшому опублікований для всенародного обговорення, такі перевірки називалися контрольними перевірками.

Незважаючи на те, що податкові органи України за всі роки функціонування податкової служби успішно реалізували функції оперативного контролю, термін «оперативна перевірка» у чинному законодавстві згадувався лише в Законі України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» і стосувався перевірок пунктів обміну валют [17].

Фактичні (оперативні) перевірки відрізняються від інших невиїзних та виїзних податкових перевірок незначною тривалістю та специфічним предметом – в процесі їх проведення оцінюється, як правило, не дотримання податкового законодавства, а виконання окремих норм та положень стосовно ведення фінансово-господарської та іншої діяльності, недотримання яких спричиняє заниження податкової бази та ухилення від оподаткування. Для прикладу, виявлені під час фактичних перевірок факти торгівлі тютюновими виробами без марок акцизного податку можуть свідчити про неврахування отриманої виручки у складі оподатковуваних оборотів виробників для обчислення акцизного податку, наявність необлікованих товарів у кіоску підприємця – про заниження оподатковуваних доходів.

Основні **завдання фактичних податкових перевірок**:

– виявлення платників податків, які не перебувають на обліку в податкових органах;

– виявлення фактів продажу, зберігання з метою продажу або вивезення за межі виробничого приміщення підакцизних товарів, не маркованих акцизною маркою або маркованих підробленою акцизною маркою;

– виявлення фактів використання валютних цінностей як

платіжного засобу і незаконної купівлі-продажу або обміну валютних цінностей у торговельних, обслуговуючих установах і закладах громадського харчування з порушенням установлених законодавством норм;

– виявлення осіб, які займаються видами діяльності, що потребують спеціального дозволу (ліцензії), без наявності такого дозволу (ліцензії);

– виявлення випадків залучення роботодавцем фізичних осіб до виконання якої-небудь роботи (послуги) без укладення трудового договору;

– проведення хронометражного спостереження.

Сфера застосування фактичних перевірок: готівкові розрахунки, ведення обліку товарів у місцях їх зберігання та продажу, обіг підакцизних товарів, а також види діяльності, які потребують спеціальних дозволів, реєстраційних свідоцтв, ліцензій, патентів.

З огляду на зазначене фактичні податкові перевірки можна визначати як короткотермінові перевірки, що проводяться контролюючими органами з метою оцінювання дотримання встановлених правил обліку товарів та готівки, дозвільної діяльності, обігу підакцизної продукції. Відповідно до статті 75.1.3 Податкового кодексу України [50] 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 фіскальної служби щодо дотримання порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі свідоцтв про державну реєстрацію, виробництва та обігу підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Фактична перевірка проводиться на підставі рішення керівника органу фіскальної служби. Рішення оформляється наказом, копія якого вручається платнику податків під розписку до початку проведення перевірки. Відповідно до норм Податкового кодексу України **фактичні перевірки проводяться за таких обставин**:

– у разі коли за результатами перевірок інших платників податків виявлено факти, які свідчать про можливі порушення платником податків законодавства щодо виробництва та обігу підакцизних товарів, здійснення платником податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на контролюючі органи, та виникає необхідність перевірки таких фактів;

– у разі отримання в установленому законодавством порядку інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування,

яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, зокрема, щодо здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на контролюючі органи, виробництва та обігу підакцизних товарів [23];

– письмового звернення покупця (споживача), оформленого відповідно до закону, про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій, касових операцій, патентування або ліцензування;

– неподання суб'єктом господарювання в установлений законом строк обов'язкової звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими показниками;

– отримання в установленому законодавством порядку інформації про порушення вимог законодавства в частині виробництва, обліку, зберігання та транспортування спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів та цільового використання спирту платниками податків, а також здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва і обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, пального;

– у разі виявлення за результатами попередньої перевірки порушення законодавства з питань, віднесених до об'єкта фактичних перевірок;

– у разі отримання в установленому законодавством порядку інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету, а також здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації.

Безпосередньо **функції проведення перевірок** дотримання порядку розрахунків за готівку покладено на підрозділи податкового та митного аудиту, в структурі яких функціонують відділи (сектори) контролю за проведенням розрахункових операцій та проведенням фактичних перевірок, на які покладається робота щодо:

– реєстрації та взяття на облік реєстраторів розрахункових операцій (РРО), розрахункових книжок, книг обліку розрахункових операцій;

– контролю за розрахунками, що проводяться із застосуванням реєстраторів розрахункових операцій;

– контролю за розрахунками, що проводяться із застосуванням розрахункових книжок, книг обліку розрахункових операцій;

– контролю за наявністю свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів господарської діяльності, ліцензій на окремі види діяльності,

наявністю марок акцизного податку встановленого зразка, свідоцтв платників ПДВ та інших документів, пов'язаних з обчисленням та сплатою податків, інших обов'язкових платежів;

– контролю за дотриманням норм з регулювання обігу готівки;

– контролю та надання інформації щодо фактів порушення цілісності засобів контролю і марок акцизного податку [57];

– роботи з виявлення сумнівних фінансових операцій та надання інформації підрозділам боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом;

– обстеження території, що належить до відповідної податкової інспекції, з метою виявлення об'єктів сфери торгівлі, громадського харчування та послуг, які не перебувають на обліку в органах державної фіскальної служби та належно не зареєстровані чи не мають відповідних документів.

Підрозділи оперативного контролю проводять перевірки з питань дотримання суб'єктами встановленого порядку розрахунків за готівку у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, ліміту готівки в касі та її використання при розрахунках за товари, роботи, послуги, наявності свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів, ліцензій та марок акцизного збору, торгових патентів, інших спеціальних дозволів на здійснення окремих видів підприємницької діяльності. Алгоритм організації фактичної перевірки проілюстровано на рисунку 7.1.

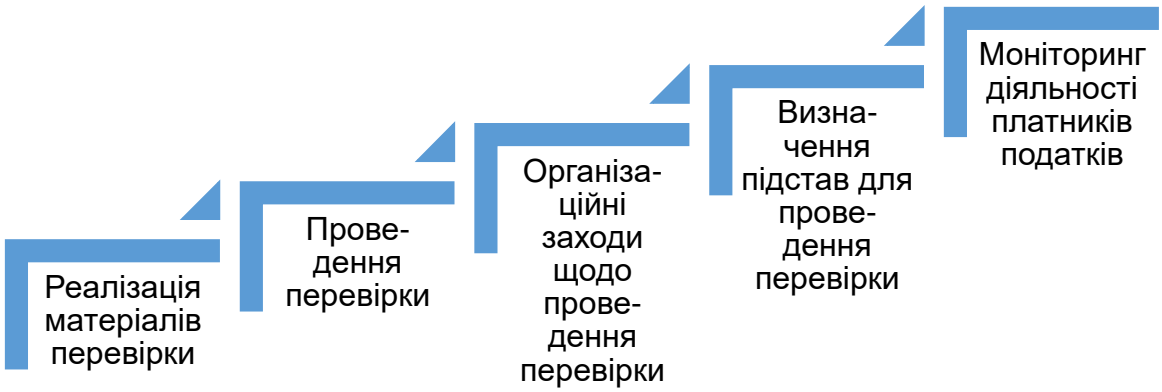

Рисунок 7.1 – Взаємодія контролюючих органів при документуванні порушень

При здійсненні контролю за суб'єктами підприємництва, які проводять розрахункові операції у сфері готівкового та безготівкового обігу, підрозділами фактичних перевірок проводиться відбір платників податків, що виключає проведення безрезультатних перевірок та підвищує їх ефективність.

Основними чинниками відбору платників податків є [32]:

– аналіз фінансово-господарської діяльності на підставі звітних даних суб'єкта підприємництва;

– визначення контингенту «ризикових» платників на підставі спостереження (хронометраж);

– порівняння звітних даних про використання реєстраторів розрахункових операцій (РРО) суб'єктів господарювання, які займаються однаковим видом діяльності та мають однакові умови отримання доходу;

– аналіз товарних і грошових потоків (встановлення постачальників, асортименту товарів і форм розрахунків за поставлені товари);

– результати попередньо проведених перевірок суб'єктів господарювання та їх господарських одиниць;

– наявність та термін дії дозвільних документів (патентів, ліцензій тощо);

– кількість та періодичність ремонтів РРО.

Фактична перевірка здійснюється без попередження платника податків. Її тривалість не повинна перевищувати 10 діб. Термін перевірок може бути продовжений за рішенням керівника органу державної фіскальної служби не більш як на 5 діб.

Підставами для подовження строку перевірки є:

– заява суб'єкта господарювання (у разі необхідності подання ним документів, які стосуються питань перевірки);

– змінний режим роботи або підсумований облік робочого часу суб'єкта господарювання або його господарських об'єктів.

7.2 Порядок проведення фактичної податкової перевірки та оформлення результатів

Першим вітчизняним нормативним документом, що регламентував порядок проведення фактичних перевірок, став перелік питань перевірки господарських одиниць, який був затверджений Головною Державною податковою інспекцією України у березні 1995 року.

Відповідно до цього документа при проведенні перевірки господарських одиниць працівники податкової служби визначали [43]:

– необхідність використання в роботі господарської одиниці при розрахунках із споживачами готівкою контрольно-касового апарата та/або товарно-касової книги;

– наявність електронного контрольно-касового апарата (ЕККА) в торгових точках. З'ясовували, чи всі вони є зареєстрованими й опломбованими. У разі виявлення неопломбованих і незареєстрованих апаратів знімали фіскальний звіт і визначали, що це за операції і чому їх не проведено в зареєстрованому і опломбованому апараті. З метою виявлення незареєстрованих і неопломбованих апаратів вивчалися первинні бухгалтерські документи, порядок обліку основних засобів, нарахування амортизації, накладні на видачу касових апаратів і місце знаходження. Якщо були залишки, перевіряли їх достовірність;

– достовірність обліку наявності та руху товарів і готівки. Під час перевірки залишків товарів у господарській одиниці встановлювали наявність супровідних документів (накладних) в господарській одиниці та звіряли наявні накладні з накладними, які зберігалися в бухгалтерії підприємства, що відпустило товар. Під час перевірки каси встановлювали відповідність готівкових коштів на місці проведення розрахунків сумі коштів, яка була зазначена в звіті ЕККА;

– наявність ліцензій, дозволу держадміністрації на право торгівлі, договору зарахування на сервісне обслуговування касового апарата, реєстраційного свідоцтва, пломби та акта опломбування касового апарата;

– відповідність оформлення касової книги чи журналу використання ЕККА встановленим вимогам, дотримання вимог при оформленні касового чека, наявність контрольної стрічки в касовому апараті, наявність щоденних фіскальних звітів, які були первинними документами для формування місячної звітності про використання ЕККА, що подавалась до органів податкової служби за місцем реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності.

У 1998 році ДПА України своїм розпорядженням № 272-р визначила порядок проведення оперативних перевірок розгляду матеріалів за ними.

Оперативна перевірка передбачала перевірку суб'єктів господарювання юридичних осіб, їхніх філій, відділень та інших відокремлених підрозділів, які не мають статусу юридичної особи, або фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності з питань дотримання ними встановленого порядку розрахунків зі споживачами за готівку з використанням електронних контрольно-касових апаратів і товарно-касових книг, грошових документів, лімітів готівки в касах і її використання при розрахунках за товари, роботи, послуги, наявності свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, ліцензій, торгових патентів, інших спеціальних дозволів на здійснення окремих видів підприємницької діяльності й марок акцизного збору, а також обстеження будь-яких виробничих, складських, торговельних та інших приміщень, які використовуються як юридична адреса суб'єктів підприємницької діяльності або для одержання доходів, сплати податку з реклами, збору за паркування автотранспорту, ринкового збору, курортного збору, збору за розміщення об'єктів торгівлі, неоподатковуваних платежів і з інших питань, обумовлених податковим законодавством, які виникають під час оперативної перевірки.

Проведення оперативних перевірок передбачалося також і на тих об'єктах господарювання, де розрахунки зі споживачами проводились у безготівковій формі.

Оперативна перевірка проводилася також для одержання інформації в інтересах повноти, своєчасності й правильності сплати в бюджети й державні цільові фонди податків і зборів (обов'язкових платежів).

На цей час державна фіскальна служба так і не розробила методики

проведення фактичних перевірок. Тому при їх проведенні службові особи фіскальних органів орієнтуються на методики, які визначали завдання, предмет і послідовність оперативних перевірок.

Фактична перевірка проводиться без попередження платника за рішенням керівника відповідного податкового органу за наявності передбачених Податковим кодексом підстав. На підставі прийнятого рішення про проведення фактичної перевірки видається наказ, копія якого вручається платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку. Якщо перевірка проводиться на окремому об'єкті, який здійснює розрахунки із споживачами за готівку, копія наказу вручається до початку проведення такої перевірки особам, які фактично проводять розрахункові операції.

Крім наказу, платнику пред'являють направлення на проведення перевірки та службові посвідчення осіб, уповноважених проводити таку перевірку. У направленні указуються [30]:

– дата видачі;
– найменування фіскального органу;
– реквізити наказу про проведення перевірки;
– найменування та реквізити суб'єкта (об'єкта перевірки);
– мета, вид та підстави для проведення перевірки;
– дата початку та тривалість перевірки;
– посади та прізвища посадових осіб, які проводитимуть перевірку.

Направлення скріплюється підписом керівника фіскального органу або його заступника та печаткою такого органу.

Непред'явлення платнику податків (його посадовим (службовим) особам або особам, які фактично проводять розрахункові операції) направлення на проведення перевірки або пред'явлення направлення, оформленого з порушенням вимог, є підставою для недопущення до проведення фактичної перевірки.

Відмова платника податків або осіб, які фактично проводять розрахункові операції, від допуску до перевірки на інших підставах не дозволяється.

При пред'явленні направлення платнику податків 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 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 фіскальної служби складається акт, який засвідчує факт відмови. У такому випадку акт про відмову від підпису у направленні на перевірку є підставою для початку проведення такої перевірки.

Перевірка проводиться групою службових осіб податкового органу кількістю не менше двох працівників.

При здійсненні перевірки слід використовувати такі прийоми:

– візуальне спостереження за роботою місця торгівлі;

– аналіз порядку реалізації товарів, робіт та послуг за готівку або з використанням платіжних карток;

– придбання товару (послуги) для потреб особистого користування;

– контрольна закупівля товарів.

З урахуванням результатів спостереження приступають до проведення перевірки по суті. Посадові особи фіскального органу здійснюють контрольну закупівлею товару (послуги). Оголошення про контрольну розрахункову операцію здійснюється після передачі продавцем товару (надання послуги), здійснення грошового розрахунку і видачі касового (товарного) чека або іншого документа, що засвідчує факт продажу товару (замовлення, надання послуги).

Згідно з Законом України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» № 107-VI від 28.12.2007 після оголошення про контрольну розрахункову операцію посадові особи податкового органу пред'являють продавцю посвідчення (направлення) на проведення перевірки, а також свої службові посвідчення [44].

Товари, отримані при контрольній закупівлі, повинні залишатися на місці (на прилавку, у вузлі розрахунку тощо). У разі потреби товари можуть бути перенесені для перерахування їх кількості (переважування, перемірювання) в інше місце тільки в присутності матеріально відповідальної особи – суб'єкта підприємницької діяльності, що здійснила їх продаж, і за необхідності – керівника або особи, що заміщає його.

Товари, що придбані під час перевірки шляхом контрольної закупівлі і не втратили своєї споживчої якості й придатності для подальшої реалізації в обов'язковому порядку повертаються посадовою особою суб'єкту господарювання, який за допомогою операції «службова видача готівки» провадить через реєстратори розрахункових операцій (РРО) реєстрацію повернення готівкових коштів на підставі акта перевірки.

У разі неможливості повернення придбаного під час перевірки товару, витрати на його придбання відносяться на рахунок органу державної фіскальної служби.

Після проведення контрольної розрахункової операції службові особи контролюючого органу приступають до перевірки повноти оприбуткування виторгу.

Особи, що здійснюють перевірку, мають право зобов'язати продавця (виконавця) зробити денний звіт РРО без обнулення оперативної пам'яті (Х-звіт) і подати документи, передбачені чинним законодавством (реєстраційне посвідчення РРО, накладні на товар, спеціальні дозволи (ліцензії), якщо здійснюється реалізація алкогольних напоїв і тютюнових

виробів, тощо). Оглядаються пломби на РРО, перевіряється достовірність поданих документів і правильність їх ведення.

Перед підрахунком наявної готівки у ящику касового апарата або касі підприємства у відповідального за проведення розрахунків (касира) беруть розписку про відсутність у касі його особистих грошей або інших неоприбуткованих коштів, а також про надання до перевірки всіх квитанцій прибуткових касових ордерів на здану виручку.

Результати перерахунку готівки оформляються актом. За наявності відхилень у відповідальних осіб беруть пояснення.

Перевірка дотримання правових основ ведення господарської діяльності суб'єктами підприємницької діяльності, що здійснюють торгівлю, громадське харчування та надають послуги населенню, включає також перевірку наявності ліцензій на здійснення торговельної діяльності [31].

Під час проведення фактичної перевірки в частині дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами), у тому числі з тими, яким установлено випробування, перевіряється наявність належного оформлення трудових відносин, з'ясовуються питання щодо ведення обліку роботи, виконаної працівником, обліку витрат на оплату праці, відомості про оплату праці працівника. Для з'ясування факту належного оформлення трудових відносин з працівником, який здійснює трудову діяльність, можуть використовуватися документи, що посвідчують особу, або інші документи, які дають змогу її ідентифікувати (посадове посвідчення, посвідчення водія, санітарна книжка тощо).

Під час проведення перевірки посадовими особами, які здійснюють фактичну перевірку, може проводитися **хронометраж господарських операцій**. За результатами хронометражу складається довідка, яка підписується посадовими особами органу державної фіскальної служби та посадовими особами суб'єкта господарювання або його представника та особами, що фактично здійснюють господарські операції.

Керівники і відповідні посадові особи юридичних осіб та фізичні особи – платники податків під час перевірки, що проводиться органами державної фіскальної служби, **зобов'язані виконувати вимоги** органів державної фіскальної служби щодо усунення виявлених порушень законів про оподаткування.

За результатами фактичних перевірок при виявлення порушень чинного законодавства складається акт, у разі відсутності порушень – довідка. Такі службові документи складаються у двох примірниках, підписуються посадовими особами органів державної фіскальної служби, які проводили перевірку та особою, яка здійснювала розрахункові операції, а також платником податків.

Підписання акта (довідки) особою, яка здійснювала розрахункові операції, платником податків і посадовими особами органу державної

фіскальної служби, які проводили перевірку, здійснюється за місцем проведення перевірки або у приміщенні органу державної фіскальної служби.

У разі відмови платника податків або особи, яка здійснювала розрахункові операції, від підписання акта (довідки) посадовими особами органу державної фіскальної служби складається акт, що засвідчує факт такої відмови.

Акт (довідка) про результати перевірки реєструється не пізніше наступного робочого дня після закінчення перевірки. Один примірник акта або довідки про результати перевірки не пізніше наступного робочого дня після його складення реєструється в журналі реєстрації актів фіскального органу і не пізніше наступного дня після його реєстрації вручається або надсилається платнику податків, його законному представнику або особі, яка здійснювала розрахункові операції [50].

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 у порядку, визначеному для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень.

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 фіскальної служби за результатами перевірки грошові зобов'язання.

7.3 Проведення експертизи під час здійснення податкового контролю

Експертиза проводиться у разі, якщо для вирішення питань, що мають значення для здійснення податкового контролю, необхідні спеціальні знання в галузях науки, мистецтва, техніки, економіки та інших галузях. Залучення експерта здійснюється на договірних засадах і за рахунок коштів сторони, що є ініціатором залучення експерта.

Експертиза призначається за заявою платника податків або за рішенням керівника (чи його заступника) органу контролю, в яких зазначаються:

– підстави для залучення експерта;

– прізвище, ім'я та по батькові експерта;

– реквізити платника податків, стосовно якого здійснюється податковий контроль;

– питання, поставлені до експерта;

– документи, предмети та інші матеріали, що подаються на розгляд експерта.

Орган контролю, керівник (або заступник) якого призначив

проведення експертизи, зобов'язаний ознайомити платника податків (його представника) з рішенням про проведення експертизи, а після закінчення експертизи ─ з висновком експерта [35].

Експерт має право ознайомитися з поданими йому матеріалами, що стосуються предмета експертизи, та попросити надати додаткові матеріали. Експерт має право відмовитися від надання висновку, якщо поданих матеріалів недостатньо або такий експерт не має необхідних знань для проведення зазначеної експертизи. За надання свідомо неправдивого висновку експерт відповідає згідно із законом.

Забороняється витребування документів від платника податків будь-якими посадовими (службовими) особами органів контролю у випадках, не передбачених ПКУ.

Платник податків зобов'язаний надати посадовим (службовим) особам органів контролю у повному обсязі всі документи, що належать до предмета перевірки або пов'язані з ними. Такий обов'язок виникає у платника податків після початку перевірки [5].

При цьому великий платник податків зобов'язаний також надати в електронній формі з додержанням 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, що йде за днем початку документальної виїзної планової, позапланової перевірки, документальної невиїзної перевірки.

Запитання для самоконтролю

1. Які матеріали використовують для висновків під час проведення перевірок?
2. Який порядок проведення експертизи органами державної податкової служби під час здійснення податкового контролю?
3. Який порядок надання платниками податків документів представникам податкової служби?
4. Як оформлюються результати перевірок?
5. У якому випадку залучається експерт під час перевірки органами податкового контролю?
6. Які є підстави для продовження терміну фактичної перевірки?
7. Чи має право платник податків оскаржити результати перевірки?
8. У якій формі складається висновок за результатами перевірки?
9. Назвіть варіанти дотермінового припинення перевірки платника податків.
10. Які документи використовують під час перевірки органи податкового контролю?

Розділ 8 ОФОРМЛЕННЯ Й РЕАЛІЗАЦІЯ МАТЕРІАЛІВ ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРОК

ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ: план-графік проведення перевірок, акт, довідка, матеріали перевірок, вилучені документи, ліміт каси, оформлення результатів перевірок, арешт, податкові правопорушення, стандарти якості контрольної роботи.

8.1 Документування податкових правопорушень. Стандарти якості контрольної роботи

Процедура проведення податкової перевірки платника передбачає фіксацію допущених платником порушень податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на фіскальну службу держави. Таку фіксацію як під час проведення перевірки, так і після завершення контрольних процедур, прийнято називати документуванням (від лат. documentum – доказ) [2]. Традиційно документування здійснюється в паперовій формі. При документуванні необхідно враховувати як чинні правила оформлення документів, так і компетенцію податкових службовців стосовно документування тих чи інших дій платника податків.

Як свідчить практика контрольної роботи, оформлення матеріалів податкових перевірок – винятково важлива стадія контрольної роботи. Допущені неточності та помилки при оформленні матеріалів контролю нерідко зводять нанівець усі зусилля групи податкових ревізорів-інспекторів, оскільки спричиняють скасування прийнятих рішень виключно за формальними ознаками, потребують додаткових уточнень окремих положень перевірки. Неякісно оформлені матеріали породжують справедливі апеляції платників податків, створюють численні конфліктні ситуації.

З метою підвищення якості актів податкових перевірок та запровадження єдиних підходів до оформлення матеріалів податкового контролю центральним органом управління оподаткуванням в Україні було розроблено стандарти якості контрольної роботи (наказ ДПА України № 540 від 12 грудня 2005 року) [44]. Такі стандарти запроваджено ще до прийняття Податкового кодексу України, проте за відсутності інших нормативних та методичних документів продовжують залишатися базовим документом, який регламентує найбільш загальні вимоги до документування результатів податкових перевірок.

Усього розроблено й затверджено 14 стандартів, перший з яких стосується особистих (фахових) якостей посадових осіб, що здійснюють контрольні заходи, решта – нормативних вимог до матеріалів перевірок (таблиця 8.1).

Таблиця 8.1 – Стандарти якості контрольної роботи податківця

Стандарт	Зміст стандарту
Професійні вимоги та інтелектуальні навички	1. Спосіб, при якому викладаються в акті перевірки факти, обставини або оцінки, має виключати сумніви щодо таких якостей ревізорів, як: чесність; об'єктивність; професійна компетентність та належна ретельність; конфіденційність; професійна поведінка; здатність до технічного виконання. 2. Крім того, ревізор має володіти такими рівнями інтелектуальних навичок, як: знання; розуміння; застосування; аналіз; синтез (уміння поєднати знання з різних галузей); оцінка
Доказовість	1. Будь-який висновок акта перевірки, який стосується оцінювання повноти та своєчасності виконання платником своїх зобов'язань перед бюджетом, має містити доказову базу
Обов'язковість висновків	1. Спосіб, при якому в акті перевірки викладаються факти, обставини або оцінки, має свідчити про переконаність осіб, які склали відповідний акт, у викладених фактах, обставинах або оцінках. Акт перевірки не повинен давати можливості стверджувати про те, що особи, які його склали, мали сумніви у викладеному. 2. З метою отримання впевненості у фактах, обставинах або оцінках, що наводяться в акті перевірки, особи, які проводять перевірку, мають право застосовувати будь-які легальні способи отримання інформації, включаючи висновки інших осіб, податкових органів вищого рівня тощо. Інформація щодо оцінок має дорадчий характер і не примушує осіб, які проводять перевірку, до формування впевненості в оцінці. 3. Посилання на способи отримання інформації, за допомогою якої особи, які проводили перевірку, отримали впевненість у оцінках, не дозволяється. 4. Посилання на інформацію, яка на момент перевірки не отримана, так само як і на ймовірність отримання такої інформації, не дозволяється
Відсутність первинних документів	1. Не допускається висловлювання позитивної оцінки щодо правомірності визначення податкових зобов'язань платника податку у випадку, якщо не всі належні первинні документи або облікові реєстри були надані для перевірки. 2. У випадку якщо первинні документи за будь-яку частину періоду, який підлягає перевірці, втрачені, викрадені або зіпсовані в податковому періоді, що передує періоду, в якому здійснюється перевірка, або пізніше, платникові має бути надано термін на відновлення втрачених первинних документів відповідно до термінів, установлених ПКУ
Суміжні порушення податкового законодавства	1. Кожен факт неправильного обчислення певних об'єктів оподаткування має бути розглянутий щодо того, як він вплинув на порядок і механізм формування суміжних об'єктів оподаткування та податків. 2. Суміжними об'єктами оподаткування (податками) є такі, зміна яких відбувається під час здійснення однієї і тієї ж господарської операції і оцінка правомірності формування одного з об'єктів оподаткування впливає на оцінку іншого

Продовження таблиці 8.1

Стандарт	Зміст стандарту
Коригування податкової звітності	1. Під час перевірки в будь-якому випадку має бути надано оцінку обґрунтованості здійснення коригувань податкової звітності, які зроблено в періоді, що перевіряється. 2. Обґрунтованість здійснення коригувань оцінюються з обов'язковим визначенням: а) дат подання первинного розрахунку (декларації) та декларації, якою змінено показники, на основі яких обчислюється об'єкт оподаткування (декларації, в якій ураховано коригування); б) загального обсягу коригувань кожного з показників, що був уточнений, а також обсягу коригувань за кожною з причин. 3. Цей Стандарт застосовується виключно у тих випадках, коли дані декларації або додатково наданих до неї документів (пояснень) дозволяють достовірно визначити, що відбулось саме усвідомлення платником необхідності здійснення такого коригування. 4. У випадках, інших, ніж визначено у п. 4 цього Стандарту, застосовуються положення стандарту «Некоректне ведення податкового обліку»
Алгоритм діяльності суб'єктів господарювання	1. Акт перевірки повинен давати можливість зробити вичерпні висновки щодо кола суб'єктів господарювання, з якими платник, що перевіряється, перебуває у господарських відносинах. В акті перевірки має бути висвітлено коло пов'язаних (афілійованих) осіб. 2. Платник вважається таким, що перебуває у юридичних відносинах з певним суб'єктом господарювання, якщо наявна хоча б одна з таких умов: а) суб'єкт господарювання контролює безпосередньо або опосередковано понад 10 % від загальної кількості акцій (часток, паїв) у статутному фонді платника; б) платник, який перебуває під контролем, безпосередньо або опосередковано контролює понад 10% від загальної кількості акцій (часток, паїв) у статутному фонді суб'єкта господарювання; в) платник податків і суб'єкт господарювання знаходяться у юридичних відносинах на підставах, визначених у пп. «а», «б» цього пункту, з третім суб'єктом. 3. Під прямим контролем розуміються як відносини безпосереднього володіння, так і відносини довірчого або оперативного управління. 4. Під опосередкованим контролем розуміються випадки, в яких суб'єкт господарювання не контролює платника прямо, але прямо або опосередковано контролює його засновників. 5. Платник вважається таким, що перебуває у господарських відносинах з певним суб'єктом господарювання, якщо платник в істотних обсягах має з суб'єктом господарські відносини такого роду:

Продовження таблиці 8.1

Стандарт	Зміст стандарту
	а) відносини купівлі-продажу, поставки або інші цивільно-правові угоди, що передбачають перехід права власності на товари, цінні папери, деривативи, роботи або послуги; б) відносини кредитування, поворотної або безповоротної фінансової допомоги; в) відносини гарантування платником зобов'язань суб'єкта господарювання або гарантування суб'єктом господарювання зобов'язань платника; г) відносини факторингу між платником і суб'єктом господарювання; д) відносини страхування між платником та суб'єктом господарювання; е) наявність договорів комісії, доручення або інші договори, які надають платнику повноваження вчиняти будь-які юридичні дії за рахунок і на користь суб'єкта господарювання, або такі, які надають суб'єкту господарювання повноваження вчинювати будь-які юридичні дії за рахунок і на користь платника. 6. Крім того, платник вважається таким, що перебуває у господарських відносинах з суб'єктом, якщо платник в істотних обсягах здійснює операції з цінними паперами, емітованими суб'єктом, або з борговими зобов'язаннями суб'єкта. 7. Істотними вважаються обсяги господарських відносин, якщо обсяг відповідних господарських операцій хоча б за один місяць дорівнює або перевищує 10 % від обсягів валового доходу за відповідний місяць
Розуміння діяльності підприємства	1. Ревізор в акті перевірки має викласти всі обставини, які дають змогу зрозуміти зміст та мету діяльності підприємства. 2. До таких обставин, зокрема, належать елементи аналізу фінансово-господарської діяльності за такими напрямами: а) аналіз змін валюти балансу та найбільш впливових її складових (активів або пасивів) із зазначенням облікових одиниць або контрагентів, які впливають на зміну відповідних складових більш ніж на 10 відсотків; б) аналіз причин, з яких зміни у структурі або обсягах валюти балансу не призвели до збільшення фінансового результату; в) аналіз причин, з яких фінансовий результат за даними фінансової звітності не відповідає оподатковуваному прибутку із зазначенням структури таких причин; г) аналіз структури господарської діяльності підприємства за видами діяльності, які формують понад 10 % валових доходів або валових витрат платника хоча б за один місяць; д) аналіз ціноутворення – мінімальних, максимальних та середніх цін у розрізі періодів, протягом яких відбувається зміна таких цін, із зазначенням причин, що обумовлюють розрив між мінімальною та максимальною ціною, причин, які впливають на їх зміну, а також рентабельність за відповідними категоріями товарів (робіт, послуг)

Продовження таблиці 8.1

Стандарт	Зміст стандарту
Обставини укладання контрактів	1. У випадку якщо факти, які викладаються в акті перевірки, потребують згадування про контракт (договір, угоду, правочин), в акті має бути указано: а) дату та номер контракту; б) місце укладання; в) осіб, які підписали угоду від імені всіх сторін, що є сторонами угоди, із зазначенням документів, що надавали особам відповідні повноваження
Відомості про розрахунки	1. У випадку якщо факти, які викладаються в акті перевірки, потребують згадування про розрахунки, викладення обставин розрахунків має бути однозначним та виключати будь-які можливості щодо неоднозначного розуміння обставин здійснення розрахунків. 2. Не допускається визначення обставин розрахунків стислими фразами, наприклад «розрахунки проведено в безготівковій формі», «розрахунки проведено у вексельній формі» тощо. 3. У будь-якому випадку має бути вказано, що було засобом платежу. 4. У випадку якщо характер розрахунків є безготівковим і охоплює межі одного податкового періоду, дозволяється визначення обставин розрахунків із зазначенням загальної суми проведених розрахунків та вказівкою періоду, протягом якого проведено розрахунки. 5. Опис готівкових розрахунків має здійснюватись із зазначенням дат проведення розрахунків та осіб, які виступили від імені суб'єкта, з яким здійснювались розрахунки
Операції з цінними паперами	1. У випадку якщо обставини, що згадуються в акті перевірки, пов'язані з обігом цінних паперів, згадування цінних паперів має здійснюватись з обов'язковим визначенням: а) категорії цінних паперів; б) емітента цінних паперів із вказівкою всіх реквізитів емітента; в) номіналу цінних паперів та ціни продажу. 2. У випадку якщо законодавство про цінні папери передбачає реєстрацію умов випуску цінних паперів, в акті перевірки має бути зазначено відповідні умови випуску
Відомості про основні фонди та запаси	1. У випадку якщо обставини, що згадуються в акті перевірки, пов'язані з обліком основних фондів або запасів, в акті перевірки мають бути вказані: а) принципи фінансового (бухгалтерські рахунки, методи амортизації або вибуття) і податкового обліку основних фондів та запасів; б) балансова вартість за даними бухгалтерського обліку та вартість, яка згідно з правилами оподаткування впливає на визначення об'єктів оподаткування. 2. У випадку якщо обставини, що згадуються в акті перевірки, пов'язані з рухом або зберіганням основних фондів та запасів, в акті перевірки вказуються реквізити товарно-супровідних документів, особи, які здійснювали відповідне транспортування, реквізити осіб, які здійснювали зберігання

Продовження таблиці 8.1

Стандарт	Зміст стандарту
Відомості про заборгованість	1. У випадку якщо обставини, які згадуються в акті перевірки, пов'язані з обліком заборгованості, в акті перевірки мають бути: а) реквізити осіб, з якими виникла відповідна заборгованість; б) реквізити та правова природа договорів, на підставі яких виникла відповідна заборгованість; в) дата здійснення юридичних дій, унаслідок яких утворилась заборгованість, та договірна дата виконання відповідних зобов'язань; г) наявність або відсутність судових позовів або процедур позасудового врегулювання заборгованості. 2. В акті перевірки має бути вказано інформацію про заборгованість, яка на кінець періоду, що перевіряється, протягом більш ніж 3 місяці перебуває на балансі без змін або збільшується
Зв'язок з господарською діяльністю	1. У випадку якщо обставини, що згадуються в акті перевірки, потребують оцінювання того, яким чином певні товари (роботи, послуги) було використано в господарській діяльності, має бути досліджено такі питання: а) чи вплинуло фактично здійснення відповідних господарських операцій на збільшення оподатковуваного прибутку; б) які способи збільшення прибутку, крім прямого прибутку при перепродажу, міг би отримати платник податку від здійснення певної угоди; в) чи є угода характерною для діяльності платника податку, чи є такі угоди регулярними або постійними; г) наскільки суттєвою є вплив певної угоди з огляду на всю господарську діяльність платника податку. 2. У випадку якщо лише факт простого перепродажу не вплинув на збільшення прибутку платника, мають бути отримані пояснення посадових осіб підприємства щодо того, яким чином виконання відповідних угод мало вплинути на збільшення прибутку

8.2 Вимоги до актів і довідок податкових перевірок

Результати податкового контролю підлягають обов'язковому документуванню. Документ – це діловий папір, що підтверджує певний факт або право на щось. Документальним підтвердженням проведеної перевірки є акт або довідка (рисунок 8.1).

Результати планових виїзних перевірок оформляються зведеними актами (рисунок 8.2).

Окремі акти складаються також у разі, якщо СПД відмовляється від проведення планової або позапланової виїзної перевірки за наявності законних підстав для її здійснення. У цьому акті зазначається про ознайомлення та вручення під розписку (чи відмову від ознайомлення та отримання) керівнику СПД направлення на перевірку.

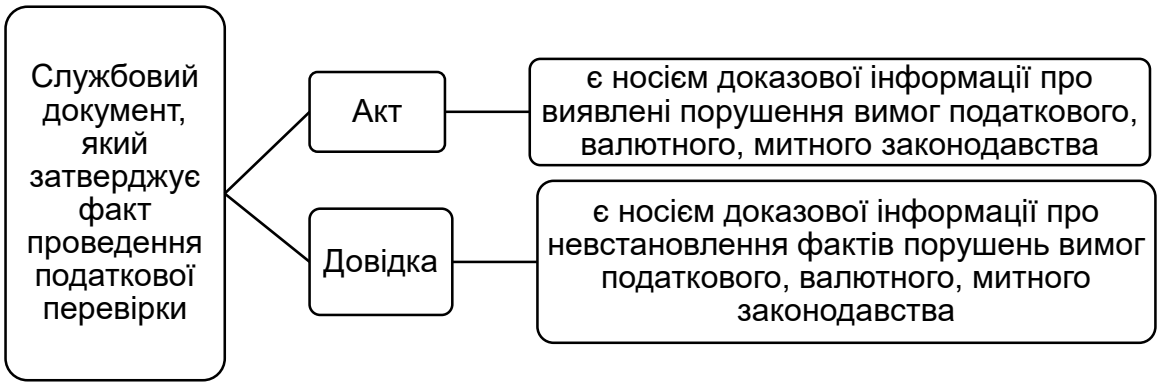

Рисунок 8.1 – Характеристика акта та довідки податкової перевірки

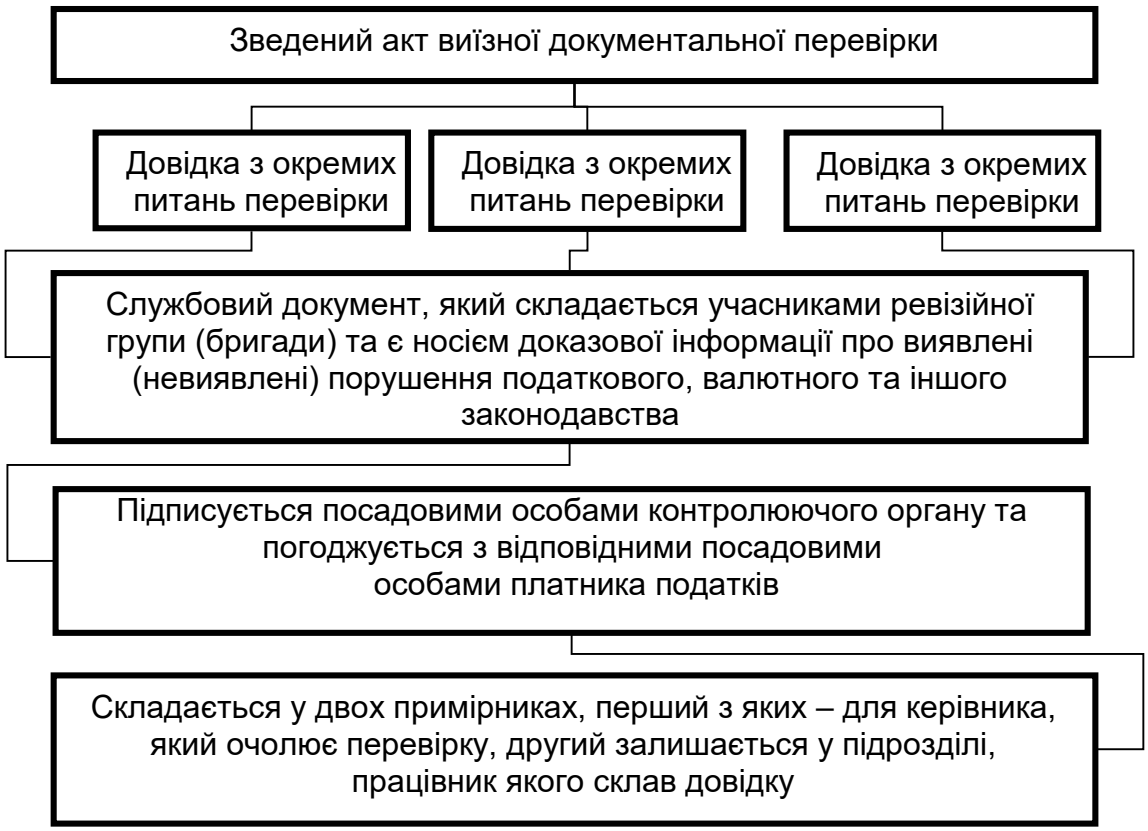

Рисунок 8.2 – Особливості формування зведеного акта виїзної документальної податкової перевірки

Окремий акт також оформляється у разі неявки посадових осіб СПД для проведення невиїзної документальної перевірки протягом 10 днів після отримання письмового запрошення органу фіскальної служби [50].

Для забезпечення належної якості оформлення матеріалів податкового контролю законодавець встановив певні вимоги до актів перевірок. Розрізняють формальні, нормативні та суттєві вимоги (таблиця 8.2) [50].

У вступній частині акта наводяться відомості про контролюючий орган, який призначив перевірку, підстави для її проведення, повна та скорочена назви платника податків, його повідомлення про проведення планової документальної перевірки, тип перевірки та період, за який проводиться перевірка.

Таблиця 8.2 – Вимоги до актів перевірок

Вимоги до актів перевірок		
Формальні	Нормативні	Суттєві
Складаються на паперовому носії і в електронному вигляді державною мовою, із наскрізною нумерацією сторінок. Титульний аркуш друкується на номерному бланку контролюючого органу. При використанні назв при першому вживанні відповідне словосполучення наводиться повністю з одночасним указанням у дужках його скороченої назви. Не допускаються різного роду виправлення цифрових показників, дат та інших даних.	Інформація з актів не підлягає розголошенню, а також передачі в інші органи, за винятком випадків, передбачених законодавством	Документ повинен містити систематизоване викладення виявлених під час перевірки фактів порушень норм податкового, валютного та іншого законодавства. Викладаються всі суттєві обставини фінансово-господарської діяльності, які стосуються фактів виявлених порушень. Факти порушень законодавства викладаються чітко, об'єктивно, повною мірою, із посиланням на відповідні документи, що підтверджують наявність зазначених фактів

Акт податкових перевірок зазвичай складається із п'яти структурних блоків (рисунок 8.3).

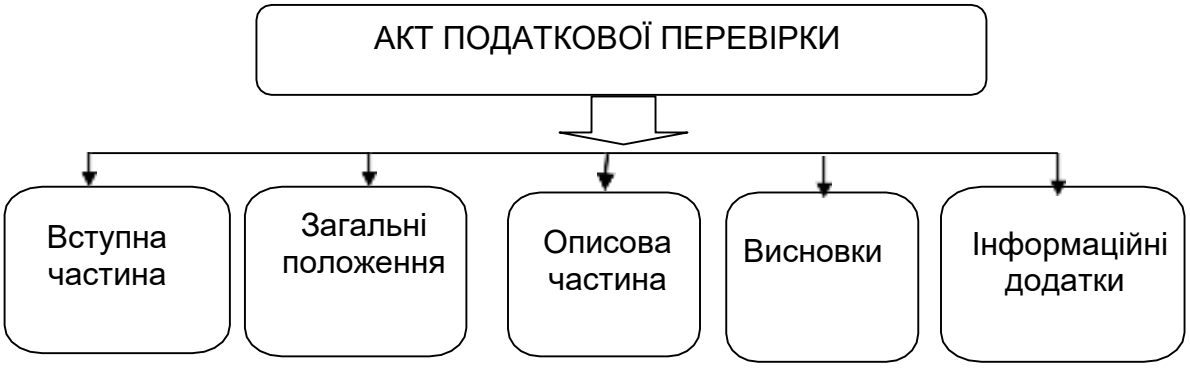

Рисунок 8.3 – Структура акта податкової перевірки

У вступній частині акта перевірки також зазначають:

– місцезнаходження платника податків;
– повне і скорочене найменування платника податків відповідно

до установчих документів;

– підстави для проведення перевірки;

– дату видачі та номер направлення на проведення документальної перевірки, найменування органу державної фіскальної служби, який його виписав;

- дати та номери наказів керівника органу державної фіскальної служби на проведення перевірки, продовження або перенесення строків проведення перевірки, зупинення перевірки (у разі наявності);

– посади, назву структурного підрозділу, найменування органу державної фіскальної 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;

– інформацію про надсилання (вручення) платнику податків повідомлення про проведення документальної перевірки;

– інформацію про наявність журналу реєстрації перевірок платника податків та внесення в нього запису щодо проведення перевірки.

У **загальних положеннях акта** податкової перевірки зазначають:

– строк проведення документальної перевірки (дату початку та дату закінчення перевірки) із указанням строку продовження або перенесення строків проведення перевірки, зупинення перевірки (у разі наявності);

– інформацію 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;

– дані про реєстрацію (перереєстрацію) платника податків (назву документа, найменування органу, дату і реєстраційний номер), дані про взяття на облік в органах державної фіскальної служби (найменування органу, дату взяття на облік та номер довідки), реєстраційні дані платника ПДВ (індивідуальний податковий номер, дату реєстрації платником ПДВ, номер та дату початку дії свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ);

– дані про розмір статутного капіталу, засновників, розмір їх внесків до статутного капіталу, форму внесення (у разі необхідності), а також код за ЄДРПОУ (для юридичних осіб) та/або реєстраційний номер облікової картки платника податків (номер та серію 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 фіскальної служби і мають відмітку у паспорті);

– інформацію про те, чи є платник податків засновником (учасником), акціонером інших платників податків;

– підпорядкованість;

– перелік філій, відділень та інших відокремлених підрозділів, а також об’єктів, пов’язаних із оподаткуванням;

– інформацію про види діяльності, які здійснював платник податків за період, що перевірявся, та види діяльності, що підлягають ліцензуванню (номер і дату видачі ліцензії, найменування органу, що видав ліцензію, строк (термін) дії ліцензії);

– дані про наявність рахунків у банках та інших фінансових установах із зазначенням інформації щодо надання повідомлення про їх відкриття (закриття); про ліцензії Національного банку України, якщо їх отримання передбачено законом;

– інформацію про попередню документальну планову перевірку (документальну позапланову перевірку з усіх питань) із зазначенням найменування органу державної фіскальної служби, що проводив перевірку, дати та номера акта перевірки, періоду перевірки (установлені порушення та вжиті заходи щодо усунення виявлених недоліків);

– інформацію про документи, які використані при перевірці, згруповані за типами (вказати період охоплення їх перевіркою та метод – суцільний, вибірковий);

– перелік комп’ютерних автоматизованих інформаційних систем, інформацію яких використано під час перевірки (за необхідності);

– інформацію про зустрічні звірки;

– інформацію про проведений аналіз фінансово-господарської діяльності платника податків (у разі його здійснення);

– інформацію про проведені платником податків інвентаризації його основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, у тому числі зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки, а також інформацію щодо інвентаризації документів, розрахунків (у разі її проведення).

Описова частина акта перевірки складається такими чином [11]:

1. 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 розбиттям за роками в межах звітних періодів, що перевіряються).

2. У разі встановлення під час перевірки 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) фінансово-господарської діяльності платника податків та господарську операцію, унаслідок якої здійснено це порушення, при цьому додати до акта письмові пояснення посадових осіб платника податків або його законних представників щодо встановлених порушень;

– зазначити первинні документи, на підставі яких зроблено 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;

– у разі відсутності первинних документів або ненадання для перевірки первинних та інших документів, що підтверджують факт порушення, зазначити перелік цих документів;

– у разі відмови посадових осіб платника податків або його законних представників надати копії документів посадовій (службовій) особі органу державної фіскальної 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;

– у разі надання посадовими особами платника податків або його законними представниками надати посадовим (службовим) особам органу державної фіскальної 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 відобразити в акті.

3. 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 належать (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 порушено). Зазначені додатки повинні бути підписані посадовою (службовою) особою органу державної фіскальної служби, а також посадовими особами платника податків або його законними представниками.

4. У разі відсутності податкового та/або бухгалтерського обліку цей факт фіксується в описовій частині акта.

5. 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 фіскальної служби, оформляються аналогічно оформленню результатів перевірки з питань дотримання вимог податкового законодавства.

Висновки:

– робиться опис виявлених перевіркою порушень податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної фіскальної служби, з посиланням на підпункти, пункти, статті законодавчих актів або загальний висновок щодо відсутності таких порушень;

– виявлені порушення податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної фіскальної служби, відображаються у гривнях у розрізі податків та зборів з розбиттям за роками та податковими періодами у межах періоду, що перевіряється; виявлені порушення валютного законодавства відображаються у розрізі зовнішньоекономічних договорів (контрактів);

– 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;

– відображаються кількість складених примірників акта (довідки) перевірки та відмітка про вручення одного примірника посадовим особам платника податків або його законним представникам.

Для недопущення інформаційного перевантаження текстової частини актів окремі матеріали виносяться в додатки.

Усі додатки, відомості або таблиці, в яких згруповані факти однотипних порушень та порушень, які повторюються, підписуються посадовими (службовими) особами фіскального органу, які здійснили перевірку, та посадовими особами платника податків або його законними представниками.

Акт або довідка документальної перевірки складається у двох примірниках, підписується посадовими особами фіскального органу, які проводили перевірку, та реєструється в офісі контролюючого органу протягом п’яти робочих днів з дня, що настає за днем закінчення перевірки. Реєстрація актів документальних перевірок здійснюється в єдиному Журналі реєстрації актів (довідок) перевірок, який ведеться структурним підрозділом, до функцій якого віднесено реєстрацію вхідної та вихідної кореспонденції (канцелярія, загальний відділ тощо).

Зареєстрований акт (довідка) вручається платникові (посадовим особам платника) для підписання. Якщо платник відмовляється підписати акт, факт відмови засвідчується окремим актом про відмову від підписання.

Підсумковий акт документальної перевірки разом з відповідними

додатками в день підписання або відмови від підписання надається платнику [41]. У разі відмови платника податків або його законних представників від отримання примірника акта (довідки) про результати документальної перевірки або неможливості його вручення та підписання у зв'язку з відсутністю платника податків або його законних представників за місцезнаходженням такий акт (довідка) надсилається платнику податків у порядку, визначеному для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень. У таких випадках фіскальним органом також складається акт про відмову від отримання.

Платник, який не погоджується з викладеним в актах висновками, користується правом протягом п'яти днів з дати вручення йому акта подати свої заперечення та бути присутнім і брати участь у розгляді заперечень та надавати потрібні пояснення. У свою чергу, фіскальний орган зобов'язаний протягом п'яти днів з дати отримання заперечень надіслати платнику обґрунтовану відповідь по суті порушених ним питань. Прийнятий за результатами розгляду заперечень висновок підписується особою, яка очолювала документальну перевірку, та додається до її матеріалів.

Якщо посадова (службова) особа, яка здійснює перевірку, відмовляється розглянути надані платником документи, платник має право до закінчення перевірки надіслати листом з повідомленням про вручення та описом вкладеного або надати безпосередньо до фіскального органу, який призначив перевірку, засвідчені у встановленому порядку копії таких документів. Платник також має право протягом трьох робочих днів з дня отримання акта документальної перевірки надати до контролюючого органу документи, визначені в акті перевірки як відсутні. Платнику надається також можливість до прийняття фіскальним органом податкового повідомлення-рішення надавати документи, які стосуються податкової звітності та не бути враховані при проведенні перевірки. Такі документи повинні були враховані при визначенні міри відповідальності платника. Після прийняття відповідних податкових повідомлень-рішень, постанов за адміністративними справами та вжиття інших передбачених законодавством заходів один примірник акта (довідки) та інших матеріалів перевірки передається до підрозділів оподаткування юридичних або фізичних осіб, де зберігається протягом п'яти років.

8.3 Порядок вилучення документів та оформлення протоколів про адміністративні правопорушення

З часів створення податкова служба України мала право вилучати у платників документи, які могли бути доказом у справах про притягнення таких платників до кримінальної відповідальності за ухилення від оподаткування. У січні 2005 року Законом № 2322 дещо обмежено права податкових органів [11]. З цього часу працівники фіскальних органів

користуються правом при проведенні перевірок вилучати у платників податків лише копії фінансово-господарських та бухгалтерських документів, які свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків та зборів.

Вилучати оригінали первинних фінансово-господарських та бухгалтерських документів дозволено лише на підставі рішення суду при проведенні арешту активів платника податків.

У такому випадку дозволено вилучати первинні документи, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядчі документи та дозволи платника податків на проведення таких операцій, грошові документи, облікові реєстри, кошториси, декларації та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків, зборів до бюджету, а також інші матеріали та розрахунки, які свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування та факти порушень нормативно-правових актів з питань оподаткування.

Не можуть бути вилучені документи та їх копії, що містять відомості, які становлять державну таємницю, а також документи, що не підтверджують фактів порушення законів України про оподаткування.

Послідовність вилучення документів [13]:

– ознайомлюють платника із рішенням суду про арешт активів та рішенням про вилучення документів;

– визначають перелік документів (копій), що підлягають вилученню;

– у разі відмови платника добровільно надати документи складають акт про відмову;

– проводять огляд документів, при виявленні недооформлених платнику пропонують їх дооформити;

– вилучення здійснюють у присутності платника; при вилученні оригіналів документів платнику залишають їх копії; копії знімають на оргтехніці платника за його згодою або на копіювальній техніці фіскального органу;

– вилучення оформляють описом, який підписують посадові особи фіскального органу та платника податків;

– копію опису вручають платнику;

– вилучені документи (копії) передають на зберігання у режимне приміщення фіскального органу, за відсутності такого приміщення зберігають у спеціально обладнаному для цього сейфі;

– повернення документів платникові або передачу їх податковій міліції, іншим правоохоронним органам здійснюють також на підставі опису, який підписують особи, що надають та одержують документи.

При **виявленні фактів порушень** податкового законодавства службова особа фіскального органу складає на порушника (посадову особу підприємства, фізичну особу) протокол про адміністративне правопорушення. Протокол складається на бланку встановленого зразок в

одному примірнику.

Бланки протоколів зберігаються в податковому органі як документи суворої звітності та видаються відповідальним за їх зберігання працівником фахівцям структурних підрозділів під розписку у міру виникнення потреби. Особа, яка отримала бланки протоколів про адміністративні правопорушення, зобов'язана відзвітуватися за їх використання.

Протоколи оформляються державною мовою, не допускається заповнення протоколів олівцем. У разі допущення виправлень, вони повинні бути засвідчені підписами осіб, які складають протокол та на яких він складається.

Реквізити протоколу:

– дата і місце складання;

– посада, прізвище, ім'я та по батькові особи, яка складає протокол;

– відомості про особу порушника, рік народження (для осіб від 16 до 18 років – день та місяць народження), місце народження, сімейний стан, розмір заробітної плати, місце проживання та місце роботи;

– місце, час учинення і суть адміністративного правопорушення;

– законодавчі та нормативно-правові акти, вимоги яких порушено і які встановлюють відповідальність за вчинене правопорушення із обов'язковим зазначенням статей, пунктів, абзаців тощо;

– прізвища, ім'я та адреси свідків, якщо вони є;

– пояснення порушника (можуть бути викладені в протоколі або окремо).

У протоколі обов'язково робиться відмітка про роз'яснення порушнику його прав, а також про попередження про порядок та місце розгляду справи.

Протокол підписується особою, яка склала протокол, та порушником. Відмова порушника про підписання протоколу та надання пояснень не припиняє провадження у справі про адміністративне правопорушення.

Протоколи про адміністративні правопорушення через підрозділи правового забезпечення передаються до судів, які приймають постанови про накладення штрафів, попередження чи закриття справи.

Під **реалізацією матеріалів податкових перевірок** розуміють комплекс заходів, спрямований на усунення виявлених податковими перевірками порушень чинного законодавства, відшкодування завданого державі збитку та недопущення таких порушень у майбутньому.

За порушення чинного законодавства про оподаткування до платників застосовують міри фінансової, адміністративної та кримінальної відповідальності. Фінансові санкції застосовують у розмірах та порядку, передбачених главою 11 Податкового кодексу України [50].

У разі застосування штрафних санкцій платникові податків надсилається податкове повідомлення-рішення. Розрахунок штрафних санкцій здійснюється посадовою особою, що проводила перевірку,

погоджується із керівником відповідного структурного підрозділу та подається на розгляд керівнику фіскального органу.

Складені за результатами проведених перевірок протоколи про адміністративні правопорушення розглядаються за процедурою, передбаченою у попередньому розділі.

Запитання для самоконтролю

1. Який загальний термін проведення перевірок органами ДФС?
2. Як оформляється відмова платника податків від підписання акта/довідки перевірки?
3. Чи мають право податкові органи для перевірки вилучати оригінали документів і документи, що містять комерційну таємницю?
4. Чи має право платник податків відмовити в наданні документів, необхідних для перевірки?
5. Охарактеризуйте процес оформлення акта про результати перевірки діяльності суб’єктів господарювання – юридичних та фізичних осіб.
6. Наведіть особливості ознайомлення посадових осіб платника податків з актом перевірки та виявленими порушеннями.
7. У чому полягають розгляд результатів перевірки та процесуальне оформлення рішень?
8. Визначте складові частини зведеного акта планової документальної перевірки.
9. Які елементи має містити акт документальної планової, позапланової, виїзної та невиїзної перевірки.
10. Чи підлягає інформація, що міститься в акті документальної перевірки, розголошенню співробітниками органу державної податкової служби.

Розділ 9 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ: камеральна перевірка справляння податку на прибуток, первинні документи, платник податку, доходи, витрати, аудит, амортизаційні відрахування, інвентаризація.

9.1 Джерела інформації камеральної перевірки справляння податку на прибуток підприємства

Відповідно до ПКУ податковий орган за результатами проведеної камеральної перевірки зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку у разі виявлення арифметичних або методологічних помилок, які призвели до заниження або завищення суми податкового зобов'язання [50]. Тому податкова звітність з податку на прибуток підлягає обов'язковій камеральній перевірці працівниками підрозділів адміністрування податку на прибуток.

Під час перевірки з'ясовується правильність визначення об'єкта оподаткування та нарахованої суми податку, порівнюються дані відповідних рядків звітності з податку на прибуток з даними додатків та іншої звітності.

Податкова звітність, що заповнена платником всупереч правилам, зазначеним у затвердженому порядку її заповнення, може бути не визнана таким контролюючим органом як податкова декларація. У такому випадку рекомендованим листом з повідомленням про вручення надсилається пропозиція надати нову податкову декларацію або вручається під підпис посадовим особам суб'єкта господарювання.

Якщо за результатами камеральної перевірки не були виявлені помилки, податковий інспектор у перевіреній звітності з податку на прибуток у тій її частині, що заповнюється службовими особами ДПІ (ДПА), робить відмітку у графі **«порушень (помилок) не виявлено»,** вказує дату проведення камеральної перевірки і ставить підпис.

Якщо під час камеральної перевірки 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 або їх представників для перевірки правильності заповнення податкової звітності [50].

У разі виявлення помилок податковий інспектор складає акт про результати проведення камеральної перевірки податкової звітності (далі — акт) за відповідною формою. Числові показники в акті камеральної перевірки податкової звітності з податку на прибуток вказуються у гривнях.

Після складення акта камеральної перевірки в декларації платника у графі «дата та номер акта, посадова особа, яка проводила перевірку» робиться відповідна позначка.

Примірник податкової звітності та акти про проведення камеральної перевірки цієї звітності повинні зберігатись у звітній частині особової справи платника **не менше 5 років**.

Після закінчення оброблення податкової звітності підрозділи інформатизації процесів оподаткування наступного робочого дня формують переліки платників податку за такими напрямами роботи:

- звітність, яка не пройшла арифметичного контролю;

- звітність платників податку на прибуток, які у відповідному періоді минулого року декларували найбільші суми податку, і сума таких нарахувань становила не менше 50 % загальної суми нарахувань податку на прибуток по інспекції, а у звітному періоді поточного року зменшили нарахування;

- звітність, яка заслуговує на ретельний аналіз (в якій можливі методологічні помилки).

Протягом 15 робочих днів після отримання переліку платників, звітність яких не пройшла арифметичного контролю, працівники підрозділів адміністрування податку на прибуток проводять комплекс заходів щодо встановлення та усунення причин (у тому числі подання платником звітності замість тієї, що набула статус «до відома»).

Під час проведення камеральної перевірки податкової звітності з податку на прибуток працівники підрозділів адміністрування ретельно вивчають дані звітності, визначають динаміку тих показників, що впливають на зменшення нарахування податкового зобов’язання з податку на прибуток, та вживають таких заходів:

- звертаються до платника з проханням надати пояснення причин зниження нарахувань податку та (або) факторів, що вплинули на непропорційне зростання (зменшення) валових доходів, витрат, амортизації тощо;
- водночас провадиться вивчення наявної інформації, а саме: показників фінансової (у разі наявності її оприлюднення), іншої податкової звітності (з метою виявлення розбіжностей); відомостей про застосування платником податків схем ухилення від оподаткування або схем мінімізації (за наявності); інформації щодо взаємовідносин з будь-якими контрагентами; відомостей про пов’язаних осіб та здійснення будь-яких операцій з ними, зміну власників (директорів, уповноважених здійснювати контроль за корпоративними правами держави) тощо. Джерелом такої інформації можуть бути матеріали інших підрозділів, інших органів ДПС, державних органів та відкритих джерел (ЗМІ, інтернет тощо);
- у випадку якщо платник податків не надасть пояснень на письмовий запит органу державної податкової служби, а проведений аналіз податкової звітності та наявної інформації свідчить про

недостовірність даних звітності з податку на прибуток, підрозділ адміністрування податку на прибуток готує обґрунтовані пропозиції щодо необхідності проведення виїзної позапланової перевірки.

9.2 Ведення та зберігання первинних документів, що підтверджують отримання (здійснення) платником податку доходів (витрат)

Первинні документи слід складати під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можна складати зведені облікові документи [50].

Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємозв'язаних рахунках бухгалтерського обліку. Операції в іноземній валюті відображаються також у валюті розрахунків і платежів по кожній іноземній валюті окремо.

Господарські операції слід відображати в облікових реєстрах у звітному періоді, в якому їх було здійснено.

Законодавством передбачено, що **підприємство самостійно**:

- вибирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, установлених Законом про бухгалтерський облік [18], та з урахуванням особливостей діяльності і технології оброблення облікових даних;

- затверджує правила документообігу і технологію оброблення облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку.

Підприємство вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і реєстрах бухгалтерського обліку та забезпечує їх належне зберігання протягом установленого строку.

Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи.

Специфіка бухгалтерського та податкового обліку фінансових установ полягає у такому:

- об'єктом обліку є переважно операції, предметом яких можуть бути грошові кошти або фінансові активи, виражені в іншій, ніж грошова, формі, а також взяті зобов'язання (наприклад, послуги зі страхування; гарантії та поручительство);

- здійснення великої кількості господарських операцій, в яких

об’єктами обліку є грошові та матеріальні активи (наприклад, придбання орендодавцем матеріальних цінностей за замовленням орендаря з наступною передачею орендарю права користування такими матеріальними цінностями, надання кредитів під заставу майна та у разі необхідності — реалізація заставленого майна);

- одночасна присутність оподатковуваних і неоподатковуваних операцій, наявність специфічних зборів (наприклад, внесків до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб, особливого податку за операціями з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами).

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

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами.

Для обрахунку об’єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку щодо доходів і витрат з урахуванням положень Податкового кодексу.

Доходи та витрати визначаються на підставі первинних документів, що підтверджують отримання (здійснення) платником податку доходів (витрат), обов’язковість ведення та зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку.

Крім того, Податковий кодекс містить застереження, що **до складу витрат не включаються** витрати, не підтверджені відповідними розрахунковими, платіжними та іншими первинними документами, обов’язковість ведення та зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку та нарахування податку.

Платник податків зобов’язаний відновити втрачені документи протягом 90 календарних днів з дня, що настає за днем надходження повідомлення до контролюючого органу [50].

Контролюючі органи мають право запитувати та вивчати під час проведення перевірок фінансових установ первинні документи, що використовуються в бухгалтерському обліку, реєстри, фінансову, статистичну та іншу звітність, пов’язану з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів, виконанням вимог законодавства, контроль за додержанням якого покладено на контролюючі органи; звертатися до суду із заявою про вилучення оригіналів первинних фінансово-господарських та бухгалтерських документів у випадках, передбачених Податковим кодексом.

Стаття 85 Податкового кодексу передбачає порядок надання

платниками податків документів під час проведення перевірок, зокрема визначає, що у платника податків після початку перевірки виникає обов'язок надати посадовим особам контролюючих органів у повному обсязі всі документи, що належать предмету перевірки або пов'язані з нею.

9.3 Аудит амортизаційних відрахувань. Порядок проведення інвентаризації

Аудит амортизації основних засобів є складовою частиною процедури проведення незалежного аудиту основних засобів на підприємстві.

Власники та кредитори позбавлені можливості самостійно впевнитись у тому, що всі численні операції підприємства є законними та правильно відображені у звітності, тому вони відчувають потребу у послугах аудиторів.

Незалежне підтвердження інформації про результати діяльності підприємств та дотримання ними законодавства необхідне державі для прийняття рішень в області економіки та оподаткування, суддям, прокурорам та слідчим для підтвердження достовірності фінансової звітності, яка їх цікавить.

Оскільки діяльність кожного підприємства передбачає наявність засобів виробництва і відповідних матеріальних умов, вони є одним з найважливіших елементів продуктивних сил, що визначають їх рівень.

Основним завданням і метою аудиту основних засобів є [10]:

1) встановлення правильності документального оформлення і своєчасного відображення в обліку операцій з основними засобами, їх надходження, внутрішнє переміщення і вибуття;

2) перевірка правильності розрахунку, своєчасного відображення зносу основних засобів;

3) перевірка доцільності проведення ремонту основних засобів, контроль за витратами на капітальний ремонт, за правильністю їх відображення;

4) перевірка правильності відображення в обліку фінансових результатів від вибуття (ліквідації) основних засобів;

5) контроль за збереженням основних засобів;

6) перевірка правильності проведення індексації основних засобів;

7) підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з основними засобами;

8) встановлення своєчасності й правильності списання недоамортизованої частини основних засобів на фінансові результати [56].

Джерелами інформації для аудиту основних засобів є:

- Баланс (форма № 1);
- Звіт про фінансові результати та їх використання (форма № 2);

- Звіт про фінансово-матеріальний стан підприємства (форма № 3);

- синтетичні реєстри обліку основних засобів (Головна книга, Журнал-ордер № 13);

- первинні документи з обліку основних засобів: інвентарні картки, акти приймання-передачі, введення в експлуатацію, ліквідації, відомості індексації балансової вартості основних засобів [26].

Під час перевірки операцій з обліку основних засобів аудитори на основі первинних даних і даних аналітичного і синтетичного обліку основних засобів звертають увагу на такі основні питання [56]:

- своєчасність і правильність документального оформлення і відображення в облікових реєстрах надходження, переміщення і вибуття основних засобів;

- правильність розрахунку амортизаційних сум і віднесення їх на собівартість продукції, а також відображення її на рахунках синтетичного обліку;

- своєчасність і правильність списання недоамортизованої частини основних засобів на фінансові результати підприємства;

- правильність і своєчасність нарахування орендної плати за основні засоби і віднесення на собівартість продукції;

- правильність віднесення до основних засобів тих, що знаходяться на балансі підприємства;

- правомірність списання витрат на проведення ремонту основних засобів;

- своєчасність і правильність проведення інвентаризації і відображення результатів на рахунках;

- достовірність індексації вартості основних засобів і віднесення сум на рахунки бухгалтерського обліку;

- правомірність реалізації основних засобів, а також їх оцінювання під час реалізації як підприємством, так і приватною особою.

Аудитор перевіряє, наскільки доцільно застосовувати ту чи іншу форму організації бухгалтерського обліку, чи відповідає вона конкретним умовам роботи підприємства. Перевірці підлягає також стан синтетичного обліку і його зв’язки з даними аналітичного обліку.

Аудиторська перевірка має відповідати певним вимогам і складатися з таких етапів [26]: планування; збір аудиторських доказів; завершення аудиту.

На першому етапі аудитор:

- насамперед знайомиться з клієнтом (це означає розуміння діяльності клієнта, ознайомлення з системами бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю);

- оформлює свої відносини з клієнтом контрактом та (або) листом – зобов’язанням;

- розраховує рівень суттєвості майбутньої перевірки;

- вивчає та оцінює системи бухгалтерського обліку та внутрішнього

контролю організації клієнта;

- оцінює аудиторські ризики;
- готує загальний план та програму аудиту.

Важливим етапом проведення аудиторської перевірки є **інвентаризація основних засобів.** Для цього створюється за наказом керівника підприємства інвентаризаційна комісія [33]. Окрім того, проводиться інвентаризація балансової вартості основних засобів.

Особливу увагу необхідно звернути на таке:

- відповідність критеріям віднесення об'єктів до складу основних засобів;
- правильність віднесення окремих об'єктів до відповідних груп основних фондів за податковим методом;
- достовірність розподілу у звітному році засобів, використаних на фінансування ремонтів, реконструкцію, модернізацію та інші види відновлення основних засобів, на збільшення їх балансової вартості та валові витрати підприємства тощо.

Результати інвентаризації оформляються документально у вигляді відомостей або актів.

На останньому етапі аудиту основних засобів перевіряють відповідність первинних документів синтетичним реєстрам обліку. Для цього звіряють інформацію з інвентарних карток обліку основних засобів з даними, актів приймання-передачі основних засобів, актів ліквідації, дозволів на реалізацію, журналу-ордеру, головної книги та фінансової звітності підприємства, балансу-форми № 1.

Під час перевірки аудитор орієнтується на можливі відхилення в облікових даних, які можуть вплинути на достовірність звітних показників.

Типові помилки і відхилення:

1) аналітичний облік основних засобів не ведеться в інвентарних картках (ОЗ-6);

2) матеріальна відповідальність формується тільки стосовно власних основних засобів;

3) основні засоби оприбутковуються не за ціною їх придбання;

4) невідповідність інформації про наявність основних засобів за даними Головної книги інформації про їх залишки за даними ОЗ-6, що нерідко веде до неправильного нарахування амортизації;

5) до складу первісної вартості включено витрати на оплату процентів за кредит;

6) при купівлі основних засобів з фізичних осіб не завжди стягується податок;

7) нарахування зносу основних засобів відбувається один раз у квартал;

8) підприємство продовжує нараховувати знос на об'єкти з закінченим строком експлуатації;

9) неправомірне прискорене нарахування зносу основних засобів;

10) при передачі основних засобів як внесок до статутного капіталу іншого підприємства сума перевищення їх договірної вартості над балансовою нерідко включається до складу витрат майбутніх періодів, а у міру нарахування дивідендів приєднується до балансового прибутку.

Процес аудиторської перевірки та її результати мають бути документально оформлені.

Робочі документи аудитора — це записи, зроблені ним під час планування, підготовки, проведення перевірки, узагальнення її даних, а також документальна інформація, отримана в процесі аудиту від третіх осіб, підприємства-клієнта, або усні відомості, задокументовані аудитором за допомогою тестування.

Склад і кількість аудиторських документів визначаються аудитором у кожному конкретному випадку. Відповідно до Міжнародного стандарту аудиту № 700 «Аудиторський висновок про фінансову звітність» результати аудиту оформляються у вигляді аудиторського висновку [26].

Таким чином, аудит основних засобів є дуже складним процесом, а з огляду на постійні зміни в нормативних актах стосовно їх амортизації, класифікації тощо це ще й дуже важлива частина в загальному аудиті підприємства, оскільки може значно впливати на його кінцеві результати.

Запитання для самоконтролю

1. Наведіть джерела інформації камеральної перевірки справляння податку на прибуток підприємства.
2. Охарактеризуйте порядок ведення та зберігання первинних документів, що підтверджують отримання (здійснення) платником податку доходів (витрат).
3. У чому полягає аудит амортизаційних відрахувань?
4. Наведіть порядок проведення інвентаризації на підприємстві.
5. Що містять робочі документи аудитора?
6. Яка існує відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку?
7. Яким чином аудитор встановлює недостовірність відображених податкових даних?
8. Яку відповідальність несуть особи, що склали та підписали недостовірні документи?
9. У чому полягає специфіка бухгалтерського та податкового обліку фінансових установ?
10. Який термін дається платнику податків для відновлення втрачених документів?

Розділ 10 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ СПРАВЛЯННЯ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ

ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ: камеральна перевірка, податкова декларація, податок на додану вартість, акцизний податок, мито, митна вартість, вантажна митна декларація, тарифна позиція товару.

10.1 Камеральна перевірка податкової декларації з податку на додану вартість

Перевірка податкових декларацій з податку на додану вартість, отриманих органами державної податкової служби за відповідний звітний період, підрозділами оподаткування юридичних осіб здійснюється в три етапи [22]: до приймання звітності; під час приймання звітності; після приймання звітності.

Перший етап проведення перевірки включає узагальнення інформації щодо можливих податкових ризиків платника податку на додану вартість (вивчення наявної в органах державної податкової служби історії платника податку, інформації з інших джерел (АРМ "Митниця", Загального реєстру податкових накладних, Системи зіставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту контрагентів)).

Другий етап – це безпосереднє проведення камеральної перевірки. Для досягнення ефективності при проведенні камеральних перевірок податкової звітності з ПДВ платників податку та з метою розширення бази оподаткування, забезпечення збільшення загального збору податку, правильності декларування необхідно досліджувати податкові ризики, за сукупністю яких платник належить до однієї з трьох груп.

Під час дослідження необхідно [35]:

1) використовуючи дані Системи зіставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту у розрізі контрагентів, визначити перелік суб'єктів, які мають потенційні податкові ризики;

2) перевірити на наявність технічних помилок та виключити платників, у яких розбіжність між податковим зобов’язанням та податковим кредитом виникла з технічних причин або з вини працівників ОПС;

3) здійснити заходи зі збору доказової бази фактів непроведення операцій.

При відпрацюванні підприємств – "мінімізаторів" фахівцям органів ДПС рекомендується:

– проаналізувати декларації з ПДВ, у яких задекларовано значні обсяги поставок товарів (робіт, послуг) та значні обсяги придбаних товарів (робіт, послуг) з незначним податковим навантаженням, у тому числі тих, у яких до сплати задекларовано нульове значення;

– порівняти дані податкових декларацій з ПДВ з окремими

показниками декларації з податку на прибуток/податку з доходів фізичних осіб, розрахунку акцизного податку та розрахунків по інших податках, зборах та обов'язкових платежах, звітів про суми отриманих пільг тощо. При цьому першочергово зосередити увагу на підприємствах, які здійснюють торговельно-посередницьку діяльність, декларують збитки, указуючи при цьому суми ПДВ до відшкодування;

– визначити податкові зобов'язання з ПДВ за елементами доданої вартості (податковий кредит, сформований по ланцюгу постачання від вигодоформувальних суб'єктів господарювання ("податкових ям"), податковий кредит, сформований за рахунок податкових накладних попередніх звітних періодів, ризик необґрунтованого формування податкового кредиту у значних розмірах);

– порівняти показники поточної звітності з ПДВ з відповідними показниками звітності попередніх звітних періодів платника.

При проведенні такого аналізу в першу чергу приділяти увагу діяльності підприємств, які задекларували податковий кредит за останні 12 місяців у значних обсягах та допустили різке коливання (більше 50 %) сум податкового кредиту [20].

До податкових ризиків, що є підставою для проведення обов’язкових податкових перевірок, належать:

• ризик здійснення безтоварних операцій;

• ризик здійснення операцій на давальницьких умовах;

• ризик здійснення поставок за готівку, шляхом бартерних, товарообмінних операцій;

• ризик маніпулювання сумами від'ємного ПДВ та згортання позитивних нарахувань;

• ризик мінімізації податкових зобов'язань шляхом видачі податкових векселів.

Третій етап – це формування обґрунтованих висновків і передача їх до підрозділів податкового контролю юридичних осіб та податкової міліції із застосуванням системи подвійного контролю.

За результатами аналізу одержаної звітності проводиться групування платників податку за такими категоріями:

1. Сумлінні платники. До цієї категорії платників належать суб'єкти господарювання – платники податку на додану вартість, що сплачують податок до бюджету, рівень податкового навантаження яких відповідає середньому або є вищим від середнього по галузі.

2. Платники реального сектору економіки, які мінімізують податкові зобов'язання шляхом використання послуг платників з ознаками шахрайства. До таких платників належать ті суб'єкти господарювання, які здійснюють господарську діяльність, мають основні виробничі фонди, достатню кількість трудових ресурсів для здійснення такої діяльності, однак використовують схеми ухилення від оподаткування (в ланцюгах постачання та придбання товарів використовують "транзитерів",

вигодоформувальних платників), мають податкове навантаження нижче середнього по галузі, тобто потенційно мають резерви для збільшення надходжень до бюджету.

3. Платники податку з ознаками шахрайства – це суб'єкти господарювання, які не мають основних виробничих фондів, мають недостатню кількість трудових ресурсів для здійснення такої діяльності та використовують для ухилення від оподаткування так звані "податкові ями" (не декларують та не платять податкові зобов'язання або декларують не в повному обсязі), "транзитери", які використовуються для передачі податкового кредиту, сформованого "податковою ямою", ризиковим платникам ПДВ – мінімізаторам [28].

Податкова звітність, яка прийнята відповідним підрозділом та пройшла арифметичний контроль за допомогою програми "Бест-Звіт" без помилок, підлягає опрацюванню залежно від категорії платника.

По сумлінних платниках інспектором підрозділу юридичних осіб проводиться методологічний контроль та за відсутності можливих податкових ризиків здійснюється моніторинг сплати задекларованих сум. Висновок про віднесення платника до категорії сумлінних платників податку підписує інспектор органу державної податкової служби.

По платниках реального сектору економіки з низьким рівнем податкового навантаження, що користуються послугами платників з ознаками шахрайства та схемами мінімізації податкових зобов'язань, відпрацьовуються дані Системи зіставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту контрагентів, системи ризиків, здійснюється попереднє оцінювання достовірності окремих звітних показників, наявності сумнівних фактів або невідповідностей, що вказують на можливі порушення податкового законодавства, формується схема ухилення від оподаткування (порядок опрацювання звітності платників реального сектору економіки з низьким рівнем податкового навантаження). Висновок за результатами перевірки таких платників за підписом керівника підрозділу та з відповідною резолюцією начальника інспекції передається до підрозділу податкового контролю для проведення документальної перевірки.

Перевірка та аналіз звітності платників з ознаками шахрайства проводиться з використанням Системи зіставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту контрагентів, системи ризиків, Загального реєстру податкових накладних. На основі одержаної інформації формується схема ухилення від оподаткування.

Висновок за підписом керівника підрозділу та з відповідною резолюцією начальника інспекції передається до підрозділу податкового контролю та податкової міліції.

10.2 Контроль справляння акцизного податку

Податковий кодекс визначає механізм перегляду ставок акцизного податку з урахуванням індексу споживчих цін, відповідно до якого зміна ставок акцизного податку здійснюється шляхом щорічного внесення до 1 червня Кабінетом Міністрів України відповідного законопроекту до Верховної Ради України.

Фактично реєстрація в органах ДПС здійснюється без безпосередньої участі таких суб'єктів господарювання, що дає можливість зекономити час та знизити адміністративний тиск на платників з боку органів ДПС.

Отже, на законодавчому рівні врегульовано питання щодо декларування компаніями-експортерами **експортних операцій з підакцизними товарами**, при проведенні яких відвантаження підакцизних товарів відбувається у звітному періоді, а їх фактичне вивезення (експортування) — у наступному звітному періоді.

Збережено пільгову ставку в розмірі 0 грн за 1 л 100-відсоткового спирту етилового для виробництва виноградних та плодово-ягідних виноматеріалів і сусла, лікарських засобів, продуктів органічного синтезу. Крім того, не справляється податок з біоетанолу, який використовується для виробництва біопалива та бензинів моторних сумішевих.

До отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, спирту етилового денатурованого (спирту технічного), біоетанолу, що використовуються для виробництва окремих видів продукції та на які встановлено ставку податку 0 грн за 1 л 100-відсоткового спирту, видається **податковий вексель** на суму податку, нарахованого на обсяг спирту, що отримується, виходячи із ставки, визначеної п. 215.3 ст. 215 Податкового кодексу [50].

Строк, на який видається податковий вексель підприємствами-виробниками для виробництва окремих видів продукції, не може перевищувати 90 календарних днів, а підприємствами первинного виноробства та виробниками лікарських засобів — 180 календарних днів.

Установлено, що до **лікарських засобів** (у тому числі компонентів крові та виготовлених з них препаратів), крім лікарських засобів у вигляді бальзамів і еліксирів, для виробництва яких використовується спирт етиловий за ставкою акцизного податку в розмірі 0 грн за 1 л 100-відсоткового спирту етилового, належать лікарські засоби, включені до Державного реєстру лікарських засобів, крім лікарських засобів, що мають міжнародну непатентовану назву «Етанол».

Особливості оподаткування нафтопродуктів, вироблених в Україні, що використовуються як сировина для нафтохімічної промисловості, полягають у тому, що сировина для виробництва етилену оподатковується за **нульовою ставкою акцизного податку**.

У разі якщо ці нафтопродукти є сировиною для виробництва етилену

за нульовою ставкою акцизного податку, органи ДПС здійснюють контроль за їх цільовим використанням.

На підприємствах, що використовують нафтопродукти як сировину для виробництва у хімічній промисловості, встановлюються **податкові пости**. Представники органу ДПС за місцем його розташування здійснюють постійний безпосередній контроль за цільовим використанням нафтопродуктів як сировини для хімічної промисловості.

У випадку сплати акцизного податку коштами без оформлення векселя за нормами ст. 225 Кодексу [50] визначення податкового зобов'язання та відображення його в Декларації акцизного податку здійснюється в період, в якому відбулася сплата.

Різні підходи до дати визначення податкового зобов'язання з акцизного податку та відображення його в Декларації призводять до викривлення податкового зобов'язання і, як наслідок, виникнення тимчасових переплат за рахунок придбання марок акцизного податку без відповідного погашення векселя.

Сума податку в податковому векселі сплачується частково при придбанні марок акцизного податку в період дії такого векселя, і вексель вважається погашеним у разі сплати податку в повному обсязі та в зазначений у податковому векселі строк.

Пунктом 3.9 розділу V Порядку заповнення та подання Декларації акцизного податку, затвердженого Наказом № 1030, визначено, що у графі 10 додатка 3 до Декларації зазначається сума податкового зобов'язання за векселями, виданими відповідно до порядку, встановленого ст. 225 Податкового кодексу [50], строк оплати яких настав у звітному місяці, незалежно від дати видачі векселя, або проставляється сума, попередньо сплачена коштами без оформлення податкового векселя.

Відповідно до п. 217.1 ст. 217 Кодексу суми податку, що підлягають сплаті, з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, визначаються платником податку самостійно виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку, які діють на дату виникнення податкових зобов'язань.

Датою виникнення податкових зобов'язань щодо підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, згідно з п. 216.1 ст. 216 Податкового кодексу є дата їх реалізації особою, яка їх виробляє, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання таких товарів (продукції), крім випадків, зазначених у статтях 225 та 229 цього Кодексу.

Згідно з пп. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу **реалізація підакцизних товарів** (продукції) — це будь-які операції на митній території України, що передбачають відвантаження підакцизних товарів (продукції) за договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами з передачею прав власності або без такої, за плату (компенсацію) або без такої, незалежно

від строків її надання, а також безоплатного відвантаження товарів, у тому числі з давальницької сировини [50].

Отже, при здійсненні відвантаження алкогольної продукції на зберігання іншим суб'єктам господарювання на умовах договорів відповідального зберігання, які передбачають відвантаження алкогольної продукції зі складу виробника, зазначена операція є об'єктом оподаткування акцизним податком.

Підприємства, які виробляють вина виноградні з додаванням спирту та міцні, вермути, інші зброджені напої з додаванням спирту, суміші зброджених напоїв з додаванням спирту, суміші зброджених напоїв з безалкогольними напоями з додаванням спирту, сплачують податок при придбанні марок акцизного податку на суму, розраховану із ставок податку на готову продукцію, вироблену з виноматеріалів чи сусла, при виробництві яких використовується спирт етиловий.

Власник готової продукції, виробленої **з давальницької сировини**, сплачує податок виробнику (переробнику) не пізніше дати відвантаження готової продукції такому власнику або за його дорученням іншій особі.

Податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) сплачується платниками податку до або в день подання митної декларації.

У разі ввезення маркованої підакцизної продукції на митну територію України податок сплачується під час придбання марок акцизного податку з доплатою (за необхідності) на день подання митної декларації.

Базовий податковий період для сплати податку відповідає календарному місяцю. Платник податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, та імпортер алкогольних напоїв і тютюнових виробів подають щомісяця не пізніше 20 числа наступного періоду органу ДПС за місцем реєстрації Декларацію акцизного податку за формою, затвердженою у порядку, встановленому ст. 46 Податкового кодексу, Наказом № 1030.

10.3 Контроль за нарахуванням і сплатою мита

11 липня 2003 року Верховною Радою України прийнято **Митний кодекс України**, який набирає чинності 1 січня 2004 року та визначає засади організації та здійснення митної справи в Україні, регулює економічні, організаційні, правові, кадрові та соціальні аспекти діяльності митної служби України [5]. Кодекс спрямований на забезпечення захисту економічних інтересів України, створення сприятливих умов для розвитку її економіки, захисту прав та інтересів суб’єктів підприємницької діяльності та громадян, а також забезпечення додержання законодавства України з питань митної справи.

Статтею 10 Митного кодексу встановлено, що при здійсненні митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів, які

переміщуються через митний кордон України, застосовуються виключно нормативно-правові акти, чинні на день прийняття митної декларації митним органом України.

Митна декларація відповідно до пункту 12 статті 1 Кодексу – це письмова заява встановленої форми, яка подається митному органу і містить відомості щодо товарів і транспортних засобів, які переміщуються через митний кордон України [50], необхідні для їх митного оформлення або переоформлення.

Відповідно до статті 89 Кодексу одним з обов'язків декларанта є сплата податків і зборів.

До митних зборів, які нараховуються за вантажною митною декларацією, належать такі їх види:

- за митне оформлення товарів та інших предметів;
- за митне оформлення тимчасово ввезеного (вивезеного) майна під зобов'язання про його зворотне вивезення (ввезення);
- за митне оформлення товарів у разі транзиту;
- за митне оформлення товарів у разі ввезення на митний ліцензійний склад;
- за перебування товарів та інших предметів під митним контролем;
- за митне оформлення товарів та інших предметів у зонах митного контролю на територіях і в приміщеннях підприємств, що зберігають такі товари та інші предмети, чи поза робочим часом, установленим для митниці.

Митні збори, які нараховуються за вантажною митною декларацією, справляються при кожному здійсненні митного оформлення товарів та інших предметів за вантажною митною декларацією (ВМД), крім випадків, передбачених Порядком.

Платниками митних зборів є юридичні та фізичні особи, які здійснюють митне оформлення.

Установлено, що митне оформлення товарів у повному обсязі та пропуск товарів можна здійснювати лише після сплати належних митних зборів або за умови надання митним органом у встановленому порядку відстрочення чи розстрочення їхньої сплати.

Проте **митниця має право** надати відстрочення або розстрочення сплати митних зборів на строк, що не перевищує одного місяця, за заявою платника та за наявності гарантії банку.

Митні збори підлягають сплаті до або на момент здійснення **митного оформлення** і сплачуються платниками у національній валюті України або в іноземній валюті першої групи Класифікатора валют Національного банку України згідно з чинним законодавством України про валютне регулювання.

Законодавством України передбачено, що у національній валюті України митні збори сплачуються:

- суб'єктами підприємницької діяльності (юридичними особами або

такими, що не мають статусу юридичної особи) та іншими організаціями з місцезнаходженням на території України, які створені і діють відповідно до законодавства України;

- філіями, представництвами іноземних фірм, іноземними авіакомпаніями, міжнародними організаціями з місцезнаходженням на території України, що провадять свою діяльність на підставі законів України;

- дипломатичними, консульськими, торговельними та іншими офіційними представництвами України за рубежем, які користуються імунітетом і дипломатичними привілеями;

- філіями та представництвами підприємств та організацій України за рубежем, що не здійснюють підприємницької діяльності;

- фізичними особами з місцем постійного проживання на території України.

У **національній валюті України або в іноземній валюті** митні збори можуть сплачуватися:

- суб'єктами підприємницької діяльності (юридичними особами або такими, що не мають статусу юридичної особи) та іншими організаціями з місцезнаходженням за межами України, які створені і діють відповідно до законодавства іноземної держави, у тому числі юридичними особами та іншими суб'єктами підприємницької діяльності з участю юридичних осіб та інших суб'єктів підприємницької діяльності України;

- іноземними дипломатичними, консульськими, торговельними та іншими офіційними представництвами, міжнародними організаціями та їхніми філіями, розташованими на території України, що користуються імунітетом і дипломатичними привілеями;

- представництвами інших організацій і фірм в Україні, що не провадять підприємницької діяльності на підставі законів України;

- фізичними особами з місцем постійного проживання за межами України.

Митні збори можуть бути сплачені шляхом перерахування суми митних зборів за безготівковим розрахунком на рахунок митної установи або внесення суми митних зборів готівкою до каси митної установи.

Сплатою митних зборів за безготівковим розрахунком вважається фактичне зарахування сум митних зборів на рахунок митниці на момент митного оформлення. Митні збори можуть сплачуватись внесенням авансових сум на рахунок митниці.

Накладення адміністративного стягнення або звільнення від адміністративної відповідальності за порушення митних правил у разі, якщо затримка митного оформлення товарів виникла внаслідок порушень митних правил, не знімає з власника товару обов'язку провести належне митне оформлення.

Не справляються збори за митне оформлення товарів та інших предметів у зонах митного контролю на територіях і в приміщеннях

підприємств, де зберігаються такі товари та інші предмети, в разі проведення митного оформлення у зонах митного контролю на територіях, де розташовані підрозділи митних установ.

Суми надміру стягнених митних зборів за бажанням особи, що здійснює декларування товарів та інших предметів, можуть бути їй повернені або зараховані в рахунок майбутніх платежів протягом установленого законодавством строку позовної давності з моменту митного оформлення. Контроль за поверненням надміру стягнених сум митних зборів або зарахуванням їх у рахунок майбутніх платежів здійснює відділ митних платежів митниці, де проводилося митне оформлення.

Перерахунок суми митних зборів провадиться відділом митних платежів та оформляється завізованою начальником відділу доповідною запискою на ім'я начальника митниці. На підставі прийнятого начальником митниці рішення сума митних зборів, що підлягає поверненню або зарахуванню в рахунок майбутніх платежів, реєструється в журналі обліку руху грошових коштів. Якщо надміру стягнена сума митних зборів підлягає поверненню, то відділом митних платежів готується повідомлення відділу бухгалтерського обліку про перерахування коштів.

У випадку, якщо надміру стягнена сума митних зборів підлягає зарахуванню в рахунок майбутніх платежів, то відділом митних платежів вносяться зміни до звітності та відповідних журналів обліку.

Запитання для самоконтролю

1. Організація та методика контролю справляння непрямих податків.
2. Камеральна перевірка податкової декларації з податку на додану вартість.
3. Податковий контроль справляння акцизного податку.
4. Контроль за нарахуванням і сплатою мита.
5. Процедура визначення достовірності митної вартості, зазначеної у вантажній митній декларації.
6. Тарифна позиція товару, що перетинає митний кордон.
7. Процедура перерахунку митних зборів.
8. Особливості оподаткування нафтопродуктів, вироблених в Україні.
9. Критерії оподаткування сировини для виробництва етилену за нульовою ставкою акцизного податку.
10. Особливості встановлення податкових постів.

Розділ 11 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКІВ З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ: камеральна перевірка, податкова декларація, методика контролю, податок з доходів фізичних осіб, документальна виїзна податкова перевірка, єдиний соціальний внесок.

11.1 Камеральна податкова перевірка справляння податків з доходів фізичних осіб

Перевірка правильності нарахування, утримання й перерахування до бюджету ПДФО, одержаних за місцем основної роботи, проводиться безпосередньо на підприємствах, в установах, організаціях за допомогою касових книг, де відображаються всі грошові виплати (заробітна плата, премії, разові виплати, відпускні, у підзвіт та ін.), розрахунково-платіжних відомостей нарахування заробітної плати й утримання податку, особистих рахунків працівників, документів, що підтверджують право на пільги, та інших документів.

Спочатку на вибір або повністю перевіряється правильність нарахування ПДФО по кожному працівникові. При цьому увага звертається [9]:

- на достовірність об’єкта оподаткування;
- на правильність зменшення оподатковуваного доходу на суми, що не підлягають оподаткуванню (сума державної та соціальної матеріальної допомоги, сума доходів, отриманих платником податку у вигляді процентів, що нараховані на цінні папери, емітовані Міністерством фінансів України; сума єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування платника податку, що вносяться за рахунок його роботодавця у розмірах, визначених законом; дохід фізичної особи - підприємця, з якого сплачується єдиний податок згідно із спрощеною системою оподаткування; вартість дарунків (а також призів переможцям та призерам спортивних змагань), якщо їх вартість не перевищує 50 відсотків однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року, за винятком грошових виплат у будь-якій сумі; сума страхової виплати за договорами страхування життя у разі смерті застрахованої особи);
- на повноту включення до об’єкта всіх оподатковуваних виплат як у грошовій, так і в натуральній формах (доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту); суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору; доходи від продажу об’єктів майнових і немайнових прав; дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду; дохід у вигляді

дивідендів, виграшів, призів, процентів; інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій з цінними паперами, деривативами та корпоративними правами; дохід, у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна; кошти або майно (нематеріальні активи), отримані платником податку як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із законом, у сумах, які визначені обвинувальним вироком суду незалежно від призначеної ним міри покарання, тощо);

– на наявність документів, які є підставою для надання податкових соціальних пільг.

Податковий інспектор самостійно розраховує суму прибуткового податку по кожному працівникові або вибірково і звіряє свій результат з даними підприємства. У разі розбіжностей з'ясовує причини й робить відповідні коригування.

Обов'язковій перевірці підлягає своєчасність подання відомостей до податкових інспекцій за місцем проживання громадян про сплачені працівникам доходи й утримані суми податку [33]. За книгою реєстрації кореспонденції з'ясовується факт відправлення відповідного листа до податкових органів. За несвоєчасне повідомлення податковим органам за встановленою формою про виплачені громадянам доходи службові особи підприємств установ та організацій, а також фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності притягаються до адміністративної відповідальності у вигляді **штрафу** в розмірі трьох неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а за ті самі дії, вчинені повторно протягом року, — в розмірі п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

За результатами перевірки складається акт за встановленою формою. Контроль у сфері оподаткування доходів громадян, отриманих за місцем основної роботи і за сумісництвом або за договором підряду, здійснюється безпосередньо в податковому органі. Протягом року в Державному реєстрі фізичних осіб — платників податків накопичуються дані про виплачені громадянам доходи й утримані суми прибуткового податку. Після закінчення календарного року кожному громадянинові, який отримував доходи не лише за місцем основної роботи, надсилається повідомлення про необхідність з'явитися в податкову інспекцію за місцем проживання платника і подати декларацію про доходи.

Термін подання декларації — до 1 травня року, що настає за звітним. За допомогою даних про доходи громадян, які надійшли в податкову інспекцію від підприємств, установ і організацій та зберігаються в Державному реєстрі, перевіряється достовірність даних, зазначених громадянами в деклараціях про доходи. У разі відсутності зауважень податковий інспектор здійснює розрахунок прибуткового податку, виходячи із сукупного річного доходу, і визначає сальдо розрахунків з бюджетом. На суми, що треба доплатити за результатами перерахунку, виписується платіжне повідомлення. Зазначену в ньому суму треба внести в бюджет

протягом 30 календарних днів.

Якщо в установлений термін громадяни, на яких надійшли довідки, не подали декларацій, складається відповідний список для вжиття заходів щодо притягнення громадян до відповідальності.

Платник податку зобов'язаний подавати річну декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію) відповідно до Податкового кодексу України [50].

Обов'язок платника податку щодо подання податкової декларації вважається виконаним, якщо він отримував доходи [10]:

– виключно від податкових агентів, крім випадків, прямо передбачених розділом 5 Податкового кодексу України;

– від операцій продажу (обміну) майна, дарування, при нотаріальному посвідченні договорів, за якими було сплачено податок.

Платники податку - резиденти, які виїжджають за кордон на постійне місце проживання, зобов'язані подати до органу державної податкової служби податкову декларацію не пізніше 60 календарних днів, що передують виїзду.

Орган державної податкової служби протягом 30 календарних днів після надходження податкової декларації зобов'язаний перевірити визначене податкове зобов'язання, сплату належної суми податку і видати довідку про таку сплату та про відсутність податкових зобов'язань з цього податку, що подається до органів митного контролю під час перетину митного кордону і є підставою для проведення митних процедур.

Платники податку звільняються від обов'язку подання податкової декларації в таких випадках [13]:

– незалежно від виду та суми отриманих доходів платниками податку, які є неповнолітніми або недієздатними особами і при цьому перебувають на повному утриманні інших осіб (у тому числі батьків) та/або держави станом на кінець звітного податкового року;

– перебувають під арештом або є затриманими чи засудженими до позбавлення волі, перебувають у полоні або ув'язненні на території інших держав станом на кінець граничного строку подання декларації;

– перебувають у розшуку станом на кінець звітного податкового року;

– перебувають на строковій військовій службі станом на кінець звітного податкового року.

Фізична особа зобов'язана самостійно до 1 серпня року, що настає за звітним, сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданій нею податковій декларації.

Сума податкових зобов'язань, донарахована органом державної податкової служби, сплачується до відповідного бюджету.

Сума, що має бути повернена платнику податку, зараховується на його банківський рахунок, відкритий у будь-якому комерційному банку, або надсилається поштовим переказом на адресу, зазначену в декларації, протягом 60 календарних днів після надходження такої податкової

декларації.

Форма податкової декларації встановлюється Міністерством фінансів України виходячи з таких *умов*:

– загальна частина податкової декларації повинна мати спрощений вигляд та не містити відомостей про доходи (витрати), що отримує (несе) незначна кількість платників податку;

– податкова декларація є уніфікованою та єдиною для всіх законодавчо встановлених випадків її подання;

– відомості про доходи, майновий стан, витрати, зобов'язання фінансового характеру, інформація щодо вказаних відомостей членів сім'ї надаються окремими категоріями громадян, визначеними відповідно до законодавства;

– розрахунки окремих видів доходів (витрат) мають міститися в додатках до податкової декларації, що заповнюються виключно платниками податку за наявності таких доходів (витрат);

– податкова декларація та додатки до неї мають складатися з використанням загальновживаної термінології, а також містити детальні інструкції щодо їх заповнення;

– податкова декларація та додатки до неї мають ідентифікувати платника податку, містити інформацію, необхідну для визначення суми його податкових зобов'язань або суми податку, що підлягає поверненню у разі використання платником податку права на податкову знижку.

Бланки податкових декларацій мають безоплатно надаватися органами державної податкової служби платникам податку на їх запит, а також бути загальнодоступними для населення.

Платник податку **до 1 березня** року, що настає за звітним періодом, має право звернутися із запитом до відповідного органу державної податкової служби з проханням надати роз'яснення щодо заповнення річної податкової декларації, а орган державної податкової служби зобов'язаний надати безоплатні послуги за таким зверненням.

За зверненням платника податку орган державної податкової служби, до якого було подано податкову декларацію, видає довідку про подану декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію) за формою, встановленою центральним органом державної податкової служби.

11.2 Документальна виїзна податкова перевірка з податку на доходи фізичних осіб

Порядок проведення документальних планових перевірок визначено ст. 77 Податкового кодексу [50]. Так, документальну планову перевірку має бути передбачено у плані-графіку проведення документальних планових перевірок, до якого відбираються платники податків, які мають ризик щодо несплати податків та зборів, невиконання іншого законодавства, контроль

за яким покладено на контролюючі органи.

З метою вдосконалення організації роботи з формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків, у тому числі фізичних осіб, які здійснюють незалежну професійну діяльність, Наказом № 524 затверджено Порядок формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків.

Пунктом 1 розділу I цього Порядку встановлено, що план-графік формується щокварталу. Зазначений план-графік складається з чотирьох розділів. Зокрема, розділ III містить інформацію щодо запланованих контрольно-перевірочних заходів винятково стосовно самозайнятих осіб.

До розділу III плану-графіка відбираються платники податків - самозайняті особи, які є фізичними особами – підприємцями або провадять незалежну професійну діяльність, за умови, що такі особи не є працівниками в межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності (рисунок 11.1).

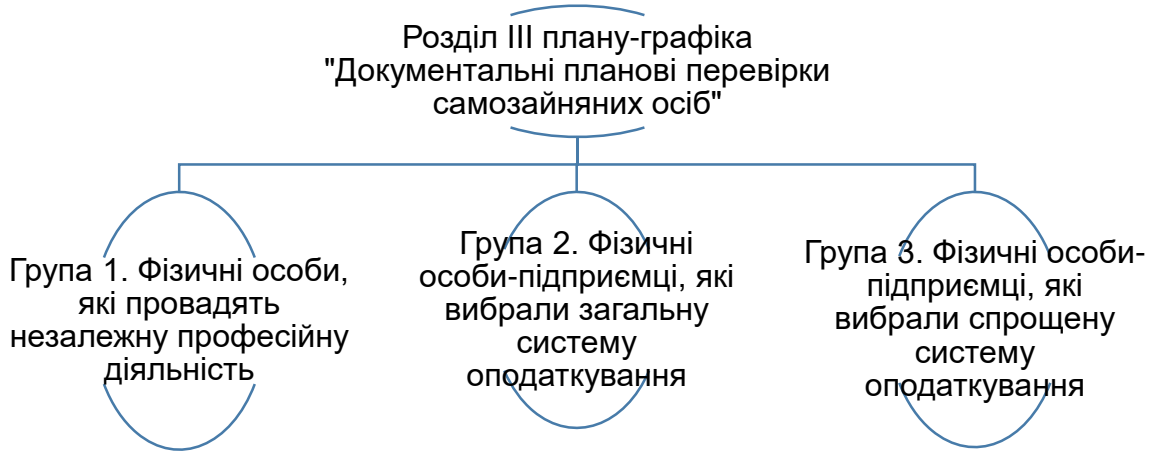

Рисунок 11.1 – Класифікація плану-графіка проведення документальних перевірок фізичних осіб-підприємців

Слід зазначити, що до переліку самозайнятих осіб відбираються платники податків, які провадять фінансово-господарську діяльність, сплачують податки, збори, інші платежі та взяті на облік як платники податків за основним місцем обліку або зареєстровані у контролюючих органах. При відборі самозайнятих осіб до плану-графіка враховується інформація, наявна в інформаційних системах ДФС.

Для забезпечення єдиного підходу до формування плану-графіка визначено перелік критеріїв відбору самозайнятих осіб (таблиця 11.1).

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

Таблиця 11.1 – Перелік критеріїв відбору самозайнятих осіб

Ступінь ризику	Критерії відбору самозайнятих осіб	Включення до плану-графіка проведення перевірок
ВИСОКИЙ	- перевищення суми доходів, отриманих платником податків за ознаками, визначеними Довідником ознак доходів, 127 (інші доходи) та/або 157 (дохід, виплачений самозайнятій особі), суми доходу від провадження господарської діяльності на 10 % та більше; - перевищення обсягів експортних операцій над задекларованою сумою доходу на 10 % та більше; - заниження податкового зобов'язання в обсязі, що становить 10 % та більше суми задекларованих податкових зобов'язань з ПДВ за календарний рік, та/або завищення податкового кредиту з ПДВ в обсязі, що становить 5 % суми податкового кредиту з ПДВ; - декларування сум доходу на рівні або менше рівня витрат, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування; - розмір інших витрат, у тому числі вартість виконаних робіт, наданих послуг становить 30 % або більше задекларованої у податковій звітності вартості документально підтверджених витрат, пов'язаних з господарською діяльністю платника податків; - наявність розбіжностей між сумою чистого оподатковуваного доходу, відображеною в декларації про майновий стан і доходи, та сумою доходу, зазначеною у звіті про суми нарахованого доходу застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску, на 5 % та більше; - нарахування та виплата доходів за ознаками, визначеними Довідником ознак доходів, 101 (заробітна плата, нарахована (виплачена)) та/або 102 (виплати відповідно до умов цивільно-правового договору) без утримання, перерахування до бюджету ПДФО та/або єдиного внеску; - порушення встановлених строків сплати єдиного внеску більш ніж на 365 днів; - невідповідність обсягів імпортних операцій задекларованому доходу або обсягам постачання на 20 % та більше; - наявність інформації, що свідчить про ухилення від оподаткування виплаченої (нарахованої) найманим особам (у тому числі без документального оформлення) заробітної плати, пасивних доходів, додаткових благ, інших виплат та відшкодувань, що підлягають оподаткуванню, у тому числі внаслідок неукладення платником податків трудових договорів з найманими особами згідно із законом	Не частіше одного разу на календарний рік

Продовження таблиці 11.1

Ступінь ризику	Критерії відбору самозайнятих осіб	Включення до плану-графіка проведення перевірок
СЕРЕДНІЙ	- кількість найманих працівників менше за кількість зареєстрованих РРО (окремо на господарську одиницю); - декларування від'ємного значення з ПДВ при здійсненні імпортних операцій; - декларування податкових зобов'язань з ПДВ на рівні податкового кредиту; - наявність розбіжностей між задекларованою сумою загального оподатковуваного доходу або податкових зобов'язань з ПДВ та сумою розрахункових операцій, проведених із застосуванням РРО (розрахункових операцій) в обсязі, що перевищує 10 %; - загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V Податкового кодексу, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) особі, яка не зареєстрована платником ПДВ, протягом останніх 12 календарних місяців, перевищує обсяг, визначений ст. 181 розділу V Кодексу, більш як на 2 %; - невідповідність обсягів імпортних операцій задекларованій сумі загального оподатковуваного доходу або обсягам постачання з ПДВ у розмірі, що перевищує 20 %; - наявність відносин із контрагентами, які знаходяться в розшуку або ліквідовані, або визнані банкрутами, якщо сума операцій досягає понад 10 % загального обсягу постачання; - ввезення на митну територію України підакцизних товарів в обсягах понад 50 % задекларованої суми доходу за рік; - порушення встановлених строків сплати єдиного внеску менш ніж на 365 днів	Не частіше ніж раз на два календарних роки
НЕЗНАЧНИЙ	- заниження податкового зобов'язання в обсязі, що становить менше 10 % суми задекларованих податкових зобов'язань з ПДВ за календарний рік, та/або завищення податкового кредиту з ПДВ в обсязі, що становить менше 5 % суми задекларованого податкового кредиту з ПДВ; - обсяг операцій із пов'язаними особами перевищує 20 % задекларованої у податковій звітності вартості документально підтверджених витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування; - декларування сум ПДВ до відшкодування з бюджету	Не частіше ніж раз на три календарних роки

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 (п. 77.4 ст. 77 Податкового кодексу) [50].

Строки проведення документальної виїзної планової перевірки встановлено ст. 82 зазначеного Кодексу.

Зокрема, тривалість документальної планової перевірки не повинна перевищувати 10 робочих днів для суб'єктів малого підприємництва, 20 робочих днів — для інших платників податків.

Продовження строків проведення зазначених перевірок можливе за рішенням керівника контролюючого органу не більш як на п'ять робочих днів для суб'єктів малого підприємництва, не більш як на 10 робочих днів — для інших платників податків.

11.3 Контроль справляння єдиного соціального внеску

Основною метою соціального страхування в Україні є створення стійкої фінансової системи для економічного захисту людини у зв'язку з безробіттям, тимчасовою непрацездатністю, нещасними випадками на виробництві та професійними захворюваннями тощо. Від ефективної роботи системи соціального страхування залежить соціальна захищеність мільйонів громадян, гарантована Конституцією України [44]. На сьогодні система загальнообов'язкового державного страхування є складною щодо адміністрування єдиного соціального внеску. З цією метою контроль справляння єдиного соціального внеску є визначальним та потребує розгляду. Постановою Кабінету Міністрів України від 9 березня 2011 р. № 233 затверджено "Порядок проведення Пенсійним фондом України та його територіальними органами планових та позапланових перевірок платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" [21]. Необхідність проведення таких перевірок зумовлена положеннями статті 13 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування", згідно з якою Пенсійний фонд та його територіальні органи мають право: проводити не частіше ніж один раз на календарний рік планову, а у випадках, передбачених законом, – позапланову перевірку на підприємствах, в установах і організаціях, у фізичних осіб-підприємців бухгалтерських книг, звітів, кошторисів та інших документів про нарахування, обчислення та сплату єдиного внеску; отримувати необхідні пояснення, довідки і відомості (зокрема письмові) з питань, що виникають під час такої перевірки [14].

Порядок визначає механізм проведення Пенсійним фондом України

та його територіальними органами планових та позапланових перевірок на підприємствах, в установах та організаціях, фізичних осіб – підприємців, які відповідно до Закону України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування” є платниками єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, щодо правильності нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, контроль за сплатою якого покладено на Пенсійний фонд України, а також достовірності відомостей, поданих до Державного реєстру загальнообов’язкового державного соціального страхування.

Пенсійним фондом України за місцезнаходженням платника **єдиного внеску** або у приміщенні відповідного органу Пенсійного фонду України проводяться планові та позапланові перевірки у випадках, передбачених законом.

Планові та позапланові перевірки проводяться на підставі бухгалтерських книг, звітів, кошторисів та інших документів. Планова перевірка передбачається у квартальному плані, який затверджується до 25 числа останнього місяця кварталу, що передує плановому, відповідним органом Пенсійного фонду України.

Періодичність проведення планових перевірок визначається з урахуванням ступеня ризику від провадження господарської діяльності суб’єктами господарювання.

Для платників єдиного внеску – суб’єктів господарювання встановлюється **три ступені ризику** – високий, середній та незначний, зокрема:

1) до платників єдиного внеску з високим ступенем ризику належать суб’єкти господарювання, які:

– використовують працю найманих осіб без нарахування єдиного внеску;

– не подають органам Пенсійного фонду України передбачені законодавством звіти і відомості;

– систематично порушують установлені строки сплати єдиного внеску;

– не нараховують та не сплачують єдиного внеску (за інформацією підрозділів податкової міліції, інших органів державної влади або третіх осіб);

2) до платників єдиного внеску із середнім ступенем ризику належать суб’єкти господарювання, які:

– здійснюють нарахування єдиного внеску у розмірі, меншому мінімального страхового внеску в розрахунку на одного працівника;

– порушують установлені строки подання органам Пенсійного фонду України передбачених законодавством звітів і відомостей;

– порушують установлені строки сплати єдиного внеску;

– допускають помилки, неузгодженість у звітах і відомостях, які

подаються органам Пенсійного фонду України;

3) до платників єдиного внеску з незначним ступенем ризику належать суб'єкти господарювання, що не мають ознак, передбачених підпунктами 1 і 2.

Планові перевірки платників єдиного внеску з високим ступенем ризику проводяться не частіше ніж один раз на рік, із середнім – не частіше ніж один раз на два роки, з незначним – не частіше ніж один раз на п'ять років.

Про планову перевірку платник єдиного внеску інформується не пізніше ніж за десять днів до дня її проведення письмовим повідомленням за формою, визначеною Пенсійним фондом України.

Повідомлення надсилається за рахунок коштів відповідного органу Пенсійного фонду України платнику єдиного внеску рекомендованим листом чи телефонограмою або вручається особисто під розписку керівнику чи уповноваженій особі платника єдиного внеску.

Зазначене повідомлення містить [15]:

1) дату початку та закінчення проведення перевірки;

2) найменування юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи - підприємця, діяльність якої перевіряється;

3) найменування органу Пенсійного фонду України.

Строк проведення планової перевірки не повинен перевищувати 15 робочих днів, а для суб'єктів малого підприємництва – п'ятьох робочих днів.

Позаплановою перевіркою є перевірка платника єдиного внеску, яка не передбачена у квартальному плані роботи органу Пенсійного фонду України.

Позапланові перевірки проводяться органами Пенсійного фонду України без попереднього повідомлення платника єдиного внеску за наявності однієї з таких обставин:

– подання платником єдиного внеску письмової заяви про проведення перевірки за його бажанням відповідному органу Пенсійного фонду України;

– виявлення та підтвердження недостовірності інформації, зазначеної у поданих платником єдиного внеску документах обов'язкової звітності;

– звернення фізичних та юридичних осіб про порушення платником єдиного внеску вимог законодавства з питань, що належать до компетенції органів Пенсійного фонду України. У такому разі проводиться позапланова перевірка тільки за наявності згоди Пенсійного фонду України;

– неподання в установлений строк платником єдиного внеску звітності без поважних причин, а також письмових пояснень про причини, які перешкоджали поданню такої звітності.

Строк проведення позапланової перевірки не повинен перевищувати десяти робочих днів, а для платників єдиного внеску –

суб’єктів малого підприємництва – двох робочих днів.

Продовження строку проведення планових та позапланових перевірок не допускається. Питання, які підлягають перевірці, та форма акта про її результати затверджуються Пенсійним фондом України. Платник єдиного внеску має право оскаржити результати перевірки в установленому законом порядку.

Система контролю справляння єдиного соціального внеску є активним стимулом до розширення відповідальності на підприємствах, в установах і організаціях, у фізичних осіб-підприємців щодо нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску. Зазначеному сприяє, у тому числі, сукупність штрафних санкцій, установлених Законом України від 08.07.2010 № 2464-VI “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування” (зі змінами) (п.11 ст. 25) [45]:

1) у разі ухилення від взяття на облік або несвоєчасного подання заяви про взяття на облік платниками єдиного внеску, на яких не поширюється дія Закону України “Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців”, накладається штраф у розмірі десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

2) за несплату (неперерахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску накладається штраф у розмірі 10 відсотків своєчасно не сплачених сум;

3) за донарахування територіальним органом Пенсійного фонду або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску накладається штраф у розмірі 5 відсотків зазначеної суми за кожний повний або неповний базовий звітний період, за який донараховано таку суму, але не більш як 50 % суми донарахованого єдиного внеску;

4) за неподання, несвоєчасне подання, подання не за встановленою формою звітності, передбаченої цим законом, територіальним органом Пенсійного фонду накладається штраф у розмірі 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

5) за неналежне ведення бухгалтерської документації, на підставі якої нараховується єдиний внесок, накладається штраф у розмірі від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

6) за несплату, неповну сплату або несвоєчасну сплату суми єдиного внеску одночасно з видачею сум виплат, на які нараховується єдиний внесок (авансових платежів), накладається штраф у розмірі 10 відсотків таких несплачених або несвоєчасно сплачених сум.

Запитання для самоконтролю

1. Організація та методика контролю справляння податків з доходів фізичних осіб.

2. Камеральна податкова перевірка справляння податків з доходів фізичних осіб.

3. Документальна виїзна податкова перевірка з податку на доходи фізичних осіб

4. Контроль справляння єдиного соціального внеску.

5. Перелік критеріїв відбору самозайнятих осіб для проведення податкової перевірки.

6. Податковий контроль за сплатою плати за землю.

7. Основні аспекти контролю за сплатою екологічного податку.

8.Особливості податкового контролю за сплатою плати за користування надрами.

9. Довідка про подану декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію).

10. Повідомлення про необхідність з’явитися в податкову інспекцію за місцем проживання платника.

Розділ 12 ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ ВИМОГ ОПОДАТКУВАННЯ

ПОНЯТІЙНИЙ МІНІМУМ: податкові правопорушення, фінансова відповідальність, санкції, податкові накладні, податкове зобов'язання, податкова пільга, відчуження майна, податкова застава, адміністративна відповідальність, кримінальні санкції, умисне ухилення від сплати податків.

12.1 Податкові правопорушення. Види відповідальності за порушення законів з питань оподаткування

Податковими правопорушеннями є протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб органів контролю, які призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених ПКУ та іншим законодавством, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю.

Вчинення платниками податків, їх посадовими особами та посадовими особами органів контролю порушень законів з питань оподаткування та порушень вимог, установлених іншим законодавством, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, спричиняє відповідальність, передбачену ПКУ та іншими законами України [50].

Особи, які притягаються до відповідальності за вчинення правопорушень. Платники податків, податкові агенти та/або їх посадові особи несуть відповідальність у разі вчинення порушень, визначених законами з питань оподаткування та іншим законодавством, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю.

За порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, застосовуються такі види юридичної відповідальності: фінансова, адміністративна, кримінальна.

Фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства встановлюється та застосовується згідно з ПКУ та іншими законами.

Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені. Притягнення до фінансової відповідальності платників податків за порушення законів з питань оподаткування, іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, не звільняє їх посадових осіб за наявності відповідних підстав від притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності.

Терміни застосування, сплата, стягнення та оскарження сум штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) здійснюються у порядку,

визначеному ПКУ для сплати, стягнення та оскарження сум грошових зобов'язань. Суми штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) зараховуються до бюджетів, до яких згідно із законом зараховуються відповідні податки та збори.

Застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) не звільняє платників податків від обов'язку сплатити до бюджету належні суми податків та зборів, контроль за справлянням яких покладено на органи контролю, а також від застосування до них інших заходів, передбачених ПКУ.

Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за порушення норм законів з питань оподаткування або іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, застосовуються у порядку та у розмірах, установлених ПКУ та іншими законами України [50].

Застосування за порушення норм законів із питань оподаткування або іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, штрафних (фінансових) санкцій (штрафів), не передбачених ПКУ та іншими законами України, не дозволяється.

Граничні терміни давності для застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) до платників податків відповідають термінам давності для нарахування податкових зобов'язань, тобто 1095 календарних днів із дня виникнення податкового боргу.

Застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) у разі вчинення кількох порушень. У разі вчинення платником податків двох або більше порушень законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, штрафні (фінансові) санкції (штрафи) застосовуються за кожне вчинене разове та тривале порушення окремо.

Рішення про застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів). У разі застосування органами контролю до платника податків штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, такому платнику податків надсилаються (вручаються) податкові повідомлення-рішення.

За одне податкове правопорушення орган контролю може застосувати лише один вид штрафної (фінансової) санкції (штрафу), передбаченої ПКУ та іншими законами України.

Неподання у терміни та у випадках, передбачених ПКУ, заяв або документів для взяття на облік у відповідному органі контролю, реєстрації змін місцезнаходження чи внесення інших змін до своїх облікових даних, неподання виправлених документів для взяття на облік чи внесення змін, подання з помилками чи у неповному обсязі, неподання відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та/або складення податкової звітності [50]:

— спричиняють накладення штрафу на самозайнятих осіб розміром 170 гривень;

— спричиняють накладення штрафу на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, — 510 гривень.

У разі неусунення таких порушень або за ті самі дії, вчинені протягом року особою, до якої були застосовані штрафи за таке порушення:

— спричиняють накладення штрафу на самозайнятих осіб розміром 340 гривень;

— спричиняють накладення штрафу на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, — 1 020 гривень.

Неподання банками або іншими фінансовими установами відповідним органам контролю в установлений статтею 69 ПКУ термін повідомлення про відкриття або закриття рахунків платників податків спричиняє накладення штрафу розміром 340 гривень за кожний випадок неподання або затримки.

Здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до одержання повідомлення відповідного органу контролю про взяття рахунка на облік у органах контролю спричиняє накладення штрафу на банк або іншу фінансову установу розміром 10 % від суми всіх операцій за весь період до одержання такого повідомлення, здійснених із використанням таких рахунків (крім операцій із перерахування коштів до бюджетів або державних цільових фондів), але не менше ніж 850 гривень.

Неповідомлення фізичними особами — підприємцями та особами, які провадять незалежну професійну діяльність, про свій статус банку або іншій фінансовій установі при відкритті рахунка спричиняє накладення штрафу розміром 340 гривень за кожний випадок неповідомлення.

Неподання або порушення порядку подання платником податків інформації для формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб — платників податків, передбаченого ПКУ, спричинюють накладення штрафу розміром 85 гривень. Такі самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом одного року було застосовано штраф за таке саме порушення, спричинюють накладення штрафу розміром 170 гривень.

Неподання, подання з порушенням установлених термінів, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку, а також суми одержаної оплати від фізичних осіб за товари (роботи, послуги), якщо такі недостовірні відомості або помилки призвели до зменшення та/або збільшення податкових зобов'язань платника податку та/або до зміни платника податку, спричиняють накладення штрафу розміром 510 гривень.

Такі самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, спричиняють накладення штрафу розміром 1020 гривень.

Передбачені вище штрафи не застосовуються у випадках, коли недостовірні відомості або помилки у податковій звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку, а також суми одержаної оплати від фізичних осіб за товари (роботи, послуги) виникли у зв'язку з виконанням податковим агентом вимог ст. 169 ПКУ та були виправлені відповідно до вимог статті 50 ПКУ «Внесення змін до податкової звітності» [50].

Оформлення документів, що містять інформацію про об'єкти оподаткування фізичних осіб або про сплату податків без зазначення реєстраційного номера облікової картки платника податків, або з використанням недостовірного реєстраційного номера облікової картки платника податків, спричиняють накладення штрафу розміром 170 гривень.

Цей штраф не застосовується у випадках, коли недостовірні відомості або помилки у податковій звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку були виправлені відповідно до вимог статті 50 ПКУ «Внесення змін до податкової звітності».

12.2 Адміністративна відповідальність за порушення податкового законодавства

Адміністративна відповідальність — вид юридичної відповідальності, що виражається у застосуванні повноважними органами та посадовими особами конкретних адміністративних стягнень до осіб, які вчинили адміністративні правопорушення (проступки) [33].

До адміністративної відповідальності винні притягуються на підставі законодавства, чинного під час та за місцем скоєння правопорушення. Як правило, адміністративна відповідальність настає в разі порушення (невиконання чи неналежного виконання) норм адміністративного права.

Для адміністративної відповідальності характерно те, що між органом (посадовою особою), що накладає адміністративне стягнення, і особою, яка вчинила адміністративне правопорушення, немає відносин підпорядкованості щодо служби або роботи.

Основні риси, що характеризують адміністративну відповідальність [12]:

1) адміністративна відповідальність установлюється як законом, так і підзаконними актами або їх нормами про адміністративні правопорушення, тобто вона має власну нормативно-правову основу;

2) підставою адміністративної відповідальності є адміністративне правопорушення;

3) суб'єктами адміністративної відповідальності можуть бути як фізичні особи, так і колективні утворення;

4) за адміністративні проступки передбачено адміністративні стягнення;

5) адміністративні стягнення застосовуються широким колом уповноважених органів і посадових осіб: виконавчої влади, місцевого самоврядування, їх посадовими особами, судами (суддями) та ін.;

6) адміністративні стягнення накладаються органами і посадовими особами;

7) застосування адміністративного стягнення не спричиняє судимості й звільнення з роботи;

8) заходи адміністративної відповідальності застосовуються відповідно до законодавства, що регламентує провадження у справах про адміністративні правопорушення.

За вчинене адміністративне правопорушення законом передбачена відповідальність у вигляді адміністративного стягнення, що накладається компетентними органами. У Кодексі про адміністративні правопорушення (КпАП) України [15] закріплено такі **види адміністративних стягнень**:

— попередження — офіційний осуд правопорушника, оформлений письмово або зафіксований іншим чином;

— штраф — стягнення з порушника певної грошової суми в дохід держави;

— оплатне вилучення предмета, який став знаряддям вчинення або безпосереднім об'єктом адміністративного правопорушення примусове вилученя та подальша реалізація з передаванням виручені суми колишньому власникові з відрахуванням витрат на реалізацію вилученого предмета;

— конфіскація предмета, який став знаряддям вчинення або безпосереднім об'єктом адміністративного правопорушення, — примусове, безоплатне передання цього предмета в дохід держави;

— позбавлення спеціального права, наданого даному громадянинові (керування транспортним засобом, право полювання);

— виправні роботи терміном до двох місяців із відбуванням їх за місцем постійної роботи правопорушника і з відрахуванням до 20 % його заробітку в дохід держави; цей вид покарання застосовується лише у судовому порядку;

— адміністративний арешт до 15 діб із використанням на фізичних роботах без їх оплати; призначається лише в судовому порядку; не застосовується до вагітних жінок, жінок, які мають дітей до 12 років, неповнолітніх, інвалідів I і II груп.

Система органів, що розглядають справи про адміністративні проступки, визначена Кодексом про адміністративні правопорушення [15]. До них відносять:

1) адміністративні комісії при виконавчих комітетах, районних, міських, районних у містах рад, що розглядають усі справи про адміністративні

правопорушення, за винятком тих, які належать до компетенції інших органів (адміністративні правопорушення у сфері оподаткування не розглядаються зазначеними вище виконкомами);

2) виконавчі комітети сільських і селищних рад (адміністративні правопорушення у сфері оподаткування не розглядаються зазначеними вище виконкомами);

3) районні (міські) суди (судді) (розглядають адміністративні правопорушення у сфері оподаткування за позовами і скаргами);

4) органи внутрішніх справ, органи державних інспекцій та інші уповноважені органи, які розглядають справи, віднесені до їх компетенції законодавством; під іншими уповноваженими органами необхідно розуміти і Державну фіскальну службу України.

Таким чином, до колегіальних органів, що мають право розглядати справи про адміністративні правопорушення, належать адміністративні комісії, виконкоми селищних, сільських рад та інші, зокрема Державна фіскальна служба України (ДФС).

Особами, які мають право розглядати ці справи одноосібно, є судді, начальники або заступники начальників відділу внутрішніх справ, ревізори поїздів, начальники митниць, головні санітарні лікарі, правові інспектори праці, керівники ДФС та ін.

Підставою для провадження у справі є протокол про адміністративне правопорушення, що складається уповноваженою посадовою особою. Протокол не складається у тому випадку, коли, наприклад, стягується штраф на місці і правопорушник цього не заперечує (за безквитковий проїзд, порушення правил дорожнього руху та ін.).

Для належного забезпечення провадження у справах про адміністративні правопорушення в необхідних випадках здійснюються процесуальні заходи, метою яких є припинення адміністративного проступку, встановлення особи, забезпечення своєчасного і правильного розгляду справи. До таких заходів відносять: адміністративне затримання особи, особистий огляд, огляд речей і вилучення речей та документів.

Адміністративне затримання одночасно є і мірою припинення правопорушення, воно оформляється складанням відповідного протоколу. На прохання особи про її місцезнаходження сповіщають родичів, адміністрацію за місцем роботи або навчання. Повідомлення про затримання неповнолітнього його батькам або особам, які їх замінюють, є обов’язковим. Для адміністративного затримання передбачено відповідні терміни.

Адміністративне затримання мають право здійснювати працівники органів внутрішніх справ, прикордонники, посадові особи воєнізованої охорони та військові автоінспекції. Посадові особи та працівники ДФС не мають такого права, за винятком співробітників податкової міліції.

Особистий огляд може проводитися уповноваженими на те посадовими особами органів внутрішніх справ, воєнізованої охорони,

цивільної авіації, митних установ і прикордонних військ, природоохоронних органів у присутності двох понятих.

12.3 Кримінальна відповідальність за порушення податкового законодавства

Умисне ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що входять до системи оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації незалежно від форми власності, або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи, або будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах, карається штрафом від однієї до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю терміном до трьох років.

Такі самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів великих розмірів, караються штрафом від двох до трьох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян із позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю терміном до трьох років [50].

Зазначені вище діяння, вчинені особою, раніше судимою за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах, караються штрафом від п'ятнадцяти тисяч до двадцяти п'яти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян із позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю терміном до трьох років з конфіскацією майна.

Особа, яка вчинила зазначені вище діяння, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки, збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала шкоду, завдану державі, несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

Під значним розміром коштів необхідно розуміти суми податків, зборів та інших обов'язкових платежів, які в тисячу і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян; під великим розміром коштів ─ суми податків, зборів та інших обов'язкових платежів, які у три тисячі і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян, під особливо великим розміром коштів ─ суми податків, зборів, інших обов'язкових платежів, які в п'ять тисяч і більше разів перевищують

установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян [54].

Умисне ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації незалежно від форми власності, або особою, що займається підприємницькою діяльністю без утворення юридичної особи, або іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння спричинили фактичне ненадходження до Пенсійного фонду України коштів значних розмірів, карається штрафом від п'ятисот до тисячі п'ятисот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю терміном до трьох років.

Такі самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до Пенсійного фонду України коштів великих розмірів, караються штрафом від тисячі п'ятисот до трьох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян із позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю терміном до трьох років.

Вище зазначені діяння, вчинені особою, раніше судимою за ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до Пенсійного фонду України коштів особливо великих розмірів, караються штрафом від десяти тисяч до двадцяти п'яти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю терміном до трьох років з конфіскацією майна.

Особа, яка вперше вчинила зазначені вище діяння, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила страхові внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, а також відшкодувала шкоду, завдану Пенсійному фонду України їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

Відповідальність за Кримінальним кодексом України (ККР) може наставати лише за сукупністю обов'язкових умов, коли:

— неоплачені податки, збори, інші обов'язкові платежі входять до системи оподаткування і введені в установленому законом порядку;

— об'єкт оподаткування передбачений відповідним законом;

— платник податку, збору, іншого обов'язкового платежу визначений як такий відповідним законом;

— механізм справляння податків і зборів (обов'язкових платежів), їх ставки і пільги щодо оподаткування визначені законами про оподаткування.

За змістом ст. 212 і 212-1 ККУ відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що входять до системи оподаткування, введених у встановленому законом порядку і

зараховуються до бюджетів чи державних цільових фондів, настає лише у випадку, коли це діяння скоєно навмисно. Мотиву для кваліфікації останнього значення немає.

Зазначеною статтею передбачено кримінальну відповідальність не за сам факт несплати у встановлений термін податків, зборів, інших обов'язкових платежів, а за умисне ухилення від їх сплати. У зв'язку з цим суд повинен установити, що особа мала намір не виплачувати належні до сплати податки, збори, інші обов'язкові платежі в повному обсязі чи певну їх частину [58].

Про наявність умислу на ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів можуть свідчити, наприклад: відсутність податкового обліку або ведення його з порушенням установленого порядку; перекручування в обліковій або звітній документації; неоприбуткування готівкових коштів, одержаних за виконання робіт чи надання послуг; ведення подвійного (офіційного та неофіційного) обліку; використання банківських рахунків, про які не повідомлено органам державної податкової служби; завищення фактичних затрат, які включаються до собівартості реалізованої продукції, тощо.

Запитання для самоконтролю

1. Унаслідок чого виникає відповідальність, передбачена Податковим кодексом України?
2. Які види (заходи) юридичної відповідальності застосовуються до осіб, які вчинили правопорушення у сфері оподаткування?
3. У вигляді якого санаційного заходу застосовується фінансова відповідальність?
4. Які граничні терміни давності передбачено ПКУ для застосування штрафних санкцій?
5. Описати загальні умови притягнення до фінансової відповідальності.
6. Перелічити основні види правопорушень, за якими настає фінансова відповідальність.
7. На кого покладено контроль за додержанням законів з питань оподаткування?
8. Хто має право притягувати до відповідальності за вчинення податкових правопорушень?
9. Яких осіб притягують до відповідальності за вчинення податкових правопорушень?
10. Чи можна накладати різні види штрафів на одне податкове правопорушення?

ПРАКТИКУМ

Розділ 1. Суть і значення податкового контролю

Тестові завдання

1. Порядок контролю митними органами за сплатою податку на додану вартість та акцизного податку встановлюється:

а) митними органами;

б) органами Державного казначейства України;

в) правоохоронними органами;

г) спільним рішенням центрального органу Державної фіскальної служби та спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади в галузі митної справи.

2. Органами стягнення є:

а) митні органи;

б) органи Державної фіскальної служби;

в) органи Державного казначейства України;

г) правоохоронні органи.

3. Протягом скількох днів із дня надсилання відповідного документа платник податку повинен повідомити орган контролю про зміну податкової адреси:

а) 4 днів;

б) 2 днів;

в) 3 днів;

г) 5 днів?

4. Помилково та надмір сплачені суми грошового зобов'язання підлягають поверненню, крім випадку:

а) закінчення звітного періоду, в якому були сплачені грошові зобов'язання;

б) наявності у платника податкового боргу;

в) якщо платником є юридична особа;

г) якщо платник – громадянин іншої країни.

5. Обов'язковою умовою для повернення сум грошового зобов'язання є:

а) подання платником податків заяви про повернення коштів протягом 1035 днів із дня виникнення помилково та надмір сплаченої суми;

б) ситуація, коли надмірно сплачені кошти становлять суму не більш ніж 320 грн;

в) подання платником податків заяви про повернення коштів протягом 1095 днів із дня виникнення помилково та надмір сплаченої суми;

г) ситуація, коли надмірно сплачені кошти становлять суму більш ніж 1320 грн.

6. Хто повертає помилково та надмір сплачені грошові

зобов'язання платникам податків:

а) митні органи;

б) орган Державного казначейства України;

в) Пенсійний фонд України;

г) органи державної податкової служби?

7. Методика бухгалтерського обліку тимчасових і постійних податкових різниць затверджується у порядку, передбаченому:

а) інструкцією з бухгалтерського обліку;

б) Податковим кодексом України;

в) Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;

г) Митним кодексом України.

8. У разі ліквідації платника податків документи (за період діяльності платника не менше ніж 1095 днів, що передували даті ліквідації):

а) передають до архіву;

б) передають до Пенсійного фонду України;

в) ліквідують;

г) передають до органу Державного казначейства України.

9. Платник податків зобов'язаний відновити втрачені документи протягом:

а) 10 робочих днів;

б) 90 робочих днів;

в) 90 календарних днів;

г) 10 календарних днів.

10. Платник має право подати до органу контролю документи, визначені в акті перевірки як відсутні, протягом:

а) трьох робочих днів із дня одержання акта перевірки;

б) чотирьох календарних днів із дня одержання акта перевірки;

в) чотирьох робочих днів із дня одержання акта перевірки;

г) трьох календарних днів із дня одержання акта перевірки.

Розділ 2. Нормативне та інформаційне забезпечення податкового контролю

Тестові завдання

1. Податкова адреса – це:

а) місце роботи платника податку;

б) місце фактичного проживання платника податку;

в) юридична адреса платника податку;

г) місце проживання, за яким платника беруть на облік в органах Державної фіскальної служби.

2. Чи може платник податків-фізична особа мати одночасно більше ніж одну податкову адресу:

а) так, якщо платник податків – нерезидент;

б) так;

в) ні, якщо платник податків – нерезидент;

г) ні?

3. Податковою адресою юридичної особи є:

а) місце проживання керівника підприємства, за яким юридичну особу беруть на облік в органах Державної податкової служби;

б) місце проживання власника підприємства;

в) місце проживання керівника підприємства, за яким юридичну особу беруть на облік в органах Державного казначейства України;

г) місцезнаходження юридичної особи, відомості про яке містяться в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України.

4. Порядок контролю митними органами за сплатою акцизного податку встановлюється:

а) органами Державного казначейства України;

б) правоохоронними органами;

в) митними органами;

г) спільним рішенням центрального органу Державної фіскальної служби та спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади в галузі митної справи.

5. Органами податкового стягнення не є:

а) органи Державної інспекції податкової служби;

б) органи Державної податкової служби;

в) правоохоронні органи;

г) органи Державної адміністрації податкової служби.

6. Після скількох днів із дня направлення відповідного документа платникові податків пізно повідомляти органи контролю про зміну податкової адреси:

а) після 1 дня;

б) після 2 днів;

в) після 3 днів;

г) після 4 днів?

7. Повернення помилково та/або надмір сплачених грошових зобов'язань платникам податків здійснюється:

а) з бюджету, до якого такі кошти було зараховано;

б) з державного бюджету;

в) з місцевого бюджету;

г) з резервного фонду НБУ.

8. У яких випадках орган контролю має право не приймати рішення за результатами раніше проведеної перевірки та призначати нову позапланову документальну перевірку платника податків:

а) у разі, якщо документи надійшли до органу контролю через 10 календарних днів після завершення перевірки;

б) у разі подання документів, що не відповідають вимогам ПКУ;

в) у разі, якщо надіслані документи надійшли до органу контролю

через 10 робочих днів після завершення перевірки;

г) у разі надання документів відповідно до вимог ПКУ?

9. Податковою адресою відокремленого підрозділу юридичної особи є:

а) місцезнаходження юридичної особи, відомості про яке містяться в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України;

б) місце проживання власника такого підрозділу;

в) місце проживання керівника підрозділу, за яким юридичну особу беруть на облік в органах Державного казначейства України;

г) місце проживання керівника підрозділу, за яким юридичну особу беруть на облік в органах Державної податкової служби.

10. Податковою адресою підприємства, переданого в довірче управління, є:

а) місце проживання власника такого підприємства;

б) місцезнаходження підприємства довірчого власника, відомості про яке містяться в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України;

в) місцезнаходження довірчого власника;

г) місцезнаходження підприємства, відомості про яке містяться в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України.

Навчальні вправи

Вправа 1. Землекористувач — приватне підприємство, виробник рибної продукції. Земельна ділянка являє собою водойму площею 900 кв.м, надану підприємству для виробництва рибної продукції у населеному пункті чисельністю населення 4 тис. чоловік на території Херсонської області. Необхідно розрахувати суму плати за землю, що підлягає перерахуванню в бюджет наведеним землекористувачем.

Вправа 2. Громадянка отримала від діда у спадщину квартиру й будинок. Як оподатковується зазначена спадщина та чи потрібно подавати декларацію?

Розділ 3. Організація податкового контролю в Україні

Тестові завдання

1. Податкова декларація — це:

а) документ, що засвідчує особу підприємця;

б) документ, що подається платником податку органу контролю у терміни, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання;

в) документ, що свідчить про суму доходу, нарахованого на користь платників податку;

г) документ, що видається Державною фіскальною службою (ДФС) платнику податку.

2. Платник податку на прибуток разом із податковою декларацією подає:

а) місячну або квартальну фінансову звітність (крім малих підприємств) у порядку, передбаченому для подання податкової декларації;

б) квартальну або річну фінансову звітність (крім малих підприємств) у порядку, передбаченому для подання податкової декларації;

в) квартальну, річну та триквартальну фінансову звітність (крім малих підприємств) у порядку, передбаченому для подання податкової декларації;

г) місячну, квартальну або річну фінансову звітність у порядку, передбаченому для подання податкової декларації.

3. Форма податкової декларації встановлюється:

а) Верховною Радою України;

б) Державною податковою адміністрацією;

в) центральним органом ДФС із погодженням з Міністерством фінансів України;

г) Міністерством фінансів України.

4. Форма, порядок і терміни подання митної декларації визначаються з урахуванням вимог:

а) Державної фіскальної служби;

б) Кабінету Міністрів України;

в) Міністерства фінансів України;

г) Митного законодавства України.

5. Якщо платник податку вважає, що форма податкової декларації збільшує або зменшує його податкові зобов'язання, то він має право:

а) зазначити цей факт у спеціально відведеному місці в податковій декларації;

б) подати скаргу до суду;

в) повідомити Державну фіскальну службу про цей факт;

г) подати заяву до Верховної Ради України.

6. Чи може платник податку додати доповнення до основної декларації у випадку, якщо він вважає, що форма податкової декларації збільшує або зменшує його податкові зобов'язання:

а) повинен подати нову основну декларацію;

б) ні;

в) так;

г) повинен виправити вже подану основну декларацію?

7. Форма декларації про майновий стан і доходи встановлюється:

а) у довільній формі на аркуші форматом А4;

б) з урахуванням особливостей, визначених ПКУ;

в) за зразком, розробленим податковою інспекцією;

г) у формі таблиці, в якій відображаються показники майнового стану.

8. Форма спрощеної декларації та порядок переходу платників податків на подання такої декларації встановлюються:

а) керівником підприємства;

б) Міністерством фінансів України;

в) Кабінетом Міністрів України;

г) Президентом України.

9. Форма податкової декларації повинна містити:

а) обов'язкові реквізити;

б) інформацію про місце проживання платника податку;

в) необхідні обов'язкові реквізити, які мають відповідати нормам і змісту відповідних податку та збору;

г) інформацію про сімейний стан платника.

10. Обов'язкові реквізити – це:

а) інформація про суми грошового зобов'язання, самостійно узгодженого платником податку;

б) інформація, яку повинна містити податкова декларація та за відсутності якої документ не втрачає визначеного статусу з настанням передбачених законом юридичних наслідків;

в) інформація, яку повинна містити податкова декларація та за відсутності якої документ втрачає визначений статус із настанням передбачених законом юридичних наслідків;

г) інформація, яку не повинна містити податкова декларація.

Розділ 4. Превентивний податковий контроль

Тестові завдання

1. Податкова декларація не повинна містити:

а) реєстраційних номерів облікових карток посадових осіб платника податку;

б) ініціалів та прізвищ усього штатного персоналу;

в) місцезнаходження платника;

г) підписів платників.

2. Якщо податкова декларація подається податковими агентами – юридичними особами, то вона повинна бути підписана:

а) керівником такого агента, а також особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання декларації такого агента;

б) керівником, головним бухгалтером, касиром;

в) головним бухгалтером;

г) особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання декларації такого агента?

3. Податкова звітність, складена з порушеннями:

а) завжди вважається податковою декларацією;

б) вважається податковою декларацією;

в) не вважається податковою декларацією;

г) частково вважається податковою декларацією.

4. Яку декларацію подають платники податку на прибуток підприємств, що оподатковуються за ставкою нуль відсотків:

а) декларацію з податку на прибуток підприємств за спрощеною формою;

б) декларацію про майновий стан і доходи;

в) декларацію з податку на прибуток підприємств;

г) уточнювальну декларацію з податку на прибуток підприємств?

5. Назвіть один із способів подання податкової декларації до органу Державної фіскальної служби:

а) надсилається факсом із повідомленням про вручення та з описом вкладеного;

б) передається телефоном з повідомленням про вручення та з описом вкладеного;

в) подається особисто платником податків або уповноваженою на це особою в графічному вигляді;

г) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладеного.

6. У якій формі платники податків, які належать до великих та середніх підприємств, подають податкові декларації до органу Державної податкової служби:

а) у текстовій;

б) у числовій;

в) у графічній;

г) в електронній?

7. Який термін відправлення податкової декларації платником поштою на адресу відповідного органу Державної податкової служби:

а) не пізніше ніж за три дні до закінчення граничного терміну подання податкової декларації;

б) не пізніше ніж за п’ять днів до закінчення граничного терміну подання податкової декларації;

в) не пізніше ніж за десять днів до закінчення граничного терміну подання податкової декларації;

г) не пізніше ніж за п’ятнадцять днів до закінчення граничного терміну подання податкової декларації?

8. Протягом якого терміну при втраті або зіпсуванні поштового відправлення з податковою декларацією платник податків зобов’язаний надіслати поштою або надати особисто органу Державної податкової служби другий примірник податкової декларації:

а) протягом семи робочих днів із дня одержання повідомлення про втрату або зіпсування поштового відправлення;

б) протягом двох робочих днів із дня одержання повідомлення про втрату або зіпсування поштового відправлення;

в) протягом трьох робочих днів із дня одержання повідомлення про втрату або зіпсування поштового відправлення;

г) протягом п’яти робочих днів із дня одержання повідомлення про втрату або зіпсування поштового відправлення?

9. Що зобов'язана перевірити уповноважена посадова особа органу Державної податкової служби під час прийняття податкової декларації:

а) наявність та достовірність заповнення всіх обов'язкових реквізитів;

б) дотримання платником вимог податкового законодавства;

в) базовий (звітній) період подання податкової декларації;

г) правомірність нарахування, здійсненого органом Державної податкової служби?

10. Якою датою посадова особа органу Державної податкової служби зобов'язана зареєструвати податкову декларацію платника:

а) через п'ять днів після її одержання органом Державної податкової служби;

б) датою її фактичного одержання органом Державної податкової служби;

в) через сім днів після її одержання органом Державної податкової служби;

г) через три дні після її одержання органом Державної податкової служби?

Навчальні вправи

*Вправа 1. Я*кі документи необхідно подати платнику податку органу ДФС при поданні декларації для реалізації права на податкову знижку за навчання?

Вправа 2. Сестра, брат якої постійно проживає за рубежем кордоном, але є громадянином України і має квартиру на території України, здає за дорученням (яке передав брат) в оренду його квартиру. Яку ставку податку необхідно указати в договорі оренди? Хто має декларувати отриманий дохід (брат – власник квартири, чи сестра, яка здає квартиру за дорученням)?

Розділ 5. Непрямі методи податкового контролю

Тестові завдання

1. Чи надається податкова консультація безкоштовно:

а) так, у разі якщо платник є інвалідом;

б) так, у будь-яких випадках;

в) так, у разі якщо особа є малозабезпеченою;

г) ні?

2. Чи має податкова консультація індивідуальний характер:

а) так, якщо платник ─ фізична особа;

б) так, якщо платник ─ юридична особа;

в) не має;

г) так?

3. Чи має податкова консультація колективний характер:

а) так, якщо платник ─ юридична особа;

б) ні, якщо платник ─ фізична особа;

в) так;

г) не має?

4. Податкова консультація надається в такій формі:

а) усній;

в) письмовій;

б) за вибором органу податкової служби в усній або письмовій формі;

г) за вибором платника податків в усній або письмовій формі.

5. Податкова консультація надається в усній або письмовій формі за вибором:

а) платника податків;

б) Пенсійного фонду України;

в) органу Державної податкової служби;

г) митних органів.

6. Консультація надається органом:

а) Державного казначейства України;

б) Пенсійного фонду України;

в) місцевого самоврядування;

г) Державної фіскальної служби.

7. Чи має право Центральний орган державної фіскальної служби надавати податкові консультації:

а) так, у разі якщо платник ─ юридична особа;

б) ні;

в) так, у разі якщо платник ─ фізична особа-підприємець;

г) так?

8. Чи надають відповідно до ПКУ органи Пенсійного фонду податкові консультації:

а) ні;

б) так, якщо органи державної податкової служби відмовили у наданні консультації;

в) так;

г) так, якщо митні органи відмовили в наданні податкової консультації?

9. Чи мають право органи контролю надавати консультації:

а) так, якщо платник ─ громадянин України;

б) так, якщо платник ─ нерезидент;

в) так, але лише з питань, що належать до їх компетенції;

г) ні?

10. Чи має право платник податків оскаржити через суд податкову консультацію:

а) так;

б) так, якщо платник ─ громадянин України;

в) ні, у разі якщо платник ─ нерезидент;

г) ні?

Навчальні вправи

Вправа 1. Підприємство «Діоніс» отримало від товаровиробника у жовтні 20ХХ р. алкогольні напої на суму 25 тис. грн, пиво – на суму 13 тис. грн, інші товари – на суму 16 тис. грн. У цьому ж місяці виручка від реалізації в оптово-роздрібній торгівлі алкогольних напоїв становила 31 тис. грн, пива – 26 тис. грн, інших товарів – 14 тис. грн.

Необхідно визначити:

- платника ПДФО;
- базу оподаткування ПДФО;
- суму ПДФО, що підлягає нарахуванню та сплаті за звітний період;
- граничні терміни подання розрахунку до ДПІ та сплати податку.

Розділ 6. Податкові перевірки в системі податкового контролю

Тестові завдання

1. Платник податків може оскаржити через суд податкову консультацію, викладену:

а) в письмовій формі, у разі якщо консультація була надана органами влади;

б) у письмовій формі, якщо консультація була надана Пенсійним фондом України;

в) у письмовій формі;

г) в усній формі.

2. Чи може бути притягнений до відповідальності платник податків у разі виявлення порушень, якщо він діяв відповідно до наданої консультації:

а) ні;

б) так, у будь-якому випадку;

в) ні, якщо в майбутньому податкова консультація була змінена або скасована;

г) так, якщо в майбутньому така податкова консультація була змінена або скасована?

3. Підставою для надання нової податкової консультації є:

а) визнання судом податкової консультації недійсною;

б) несвоєчасне звернення до органу податкової служби за усною консультацією;

в) вчасно неоплачена попередня письмова консультація;

г) закінчення строку дії попередньої податкової консультації.

4. Чи має право платник податків одержати нову податкову консультацію:

а) так, у разі якщо суд визнав податкову консультацію недійсною;

б) так, у разі якщо платник податку подав заяву до суду;

в) так, у разі якщо центральний орган Державної фіскальної служби визнав податкову консультацію недійсною;

г) платник податків не має права одержати нову податкову консультацію?

5. Якщо платник податків вважає, що письмова податкова консультація суперечить чинному законодавству, він може:

а) у письмовій відповіді до податкового органу оскаржити законність такої податкової консультації;

б) повідомити податкову поліцію;

в) у судовому порядку оскаржити законність такої податкової консультації;

г) в адміністративному порядку оскаржити законність такої податкової консультації.

6. Податкова консультація не може бути застосована у разі, якщо:

а) підготовлена за проханням платника податків;

б) не відповідає чинному законодавству;

в) податкова консультація була надана всупереч чинному законодавству;

г) підготовлена за попередньою змовою платника податків та особи, яка підписала податкову консультацію.

7. Податкова консультація не може бути застосована в разі, якщо:

а) підготовлена платникові податків за порадою органу контролю;

б) підготовлена за попередньою змовою платника податків та особи, яка підписала податкову консультацію;

в) підготовлена за письмовою заявою платника податків;

г) підготовлена за усним проханням платника податків.

8. Після скасування або зміни податкової консультації платник податків зобов'язаний:

а) подати уточнювальні розрахунки до відповідних виконавчих органів;

б) повідомити про такі зміни скасування інших платників податків;

в) подати уточнювальні розрахунки до відповідних органів контролю;

г) повідомити про такі зміни скасування керівництво Державної фіскальної служби.

9. Після уточнення податкової консультації платник податків зобов'язаний:

а) повідомити про таке уточнення інших платників податків;

б) подати уточнювальні розрахунки до відповідних виконавчих органів;

в) самостійно уточнити податкове зобов'язання;

г) повідомити про таке уточнення керівництво Державної фіскальної служби.

10. Податкова консультація не надається у таких формах:

а) усній;

б) електронній;

в) шрифті Брайля;

г) письмовій.

Навчальні вправи

Вправа 1. Тітка подарувала племіннику квартиру. Як оподатковуються доходи, отримані внаслідок дарування фізичними особами об'єктів нерухомого майна особам, які не належать до першого або другого ступеня споріднення із дарувателем?

Вправа 2. Які особливості оподаткування спадщини, одержаної у вигляді банківських вкладів, у тому числі вкладів, розміщених в Ощадбанку до 1992 року, та чи необхідно подавати декларацію у разі отримання такого об'єкта спадщини (доходу)?

Розділ 7. Особливості проведення фактичних податкових перевірок

Тестові завдання

1. Сума податкового або грошового зобов'язання (пені), яку указує в податковій (митній) декларації або уточнювальному розрахунку платник податку, визначається:

а) завжди органом контролю;

б) органом контролю у випадках, передбачених законодавством;

в) податковим законодавством;

г)платником податку самостійно у випадках, передбачених законодавством.

2. Чи може бути скасовано рішення органу контролю:

а) так, у разі невідповідності рішенням органу контролю вищого рівня;

б) рішення органу контролю скасуванню не підлягає;

в) так, у випадку невідповідності його актам законодавства;

г) податкове повідомлення органу контролю скасовується лише в судовому порядку?

3. Скарги на рішення органу контролю подаються платником податку в письмовому вигляді:

а) до керівництва органу контролю;

б) до органу контролю вищого рівня;

в) до податкових інспекцій;

г) до Державної фіскальної служби України.

4. Орган контролю, який розглядає скаргу, зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення та надіслати його платникові податків протягом:

а) 60 днів із дня отримання скарги у разі прийнятті рішення про подовження строку розгляду скарги;

б) 10 днів від дня отримання скарги;

в) 60 днів із дня отримання скарги у разі прийняття рішення про продовження строку розгляду скарги, повідомивши про це платника

податку у 20-денний термін від дня отримання скарги;

г) 20 днів від дня отримання скарги.

5. Чи має право платник податку оскаржити в суді рішення органу контролю в разі, якщо до подання позовної заяви проводилася процедура адміністративного оскарження:

а) ні, оскільки процедура адміністративного оскарження вважається досудовим порядком вирішення спору;

б) має право протягом одного місяця після закінчення адміністративного оскарження;

в) має право в необмежений термін;

г) має право протягом одного місяця після початку адміністративного оскарження?

6. У який термін платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації:

а) протягом 10 календарних днів після граничного строку для подання податкової декларації;

б) протягом 10 календарних днів після дати виникнення податкового зобов'язання;

в) протягом 20 календарних днів після граничного строку для подання податкової декларації;

г) протягом до 20 числа місяця, що настає за місяцем виникнення податкового зобов'язання?

7. Процедура адміністративного оскарження закінчується:

а) днем отримання платником податків податкової вимоги;

б) днем звернення платника податків до Верховної Ради України;

в) днем звернення платника податків до прокуратури;

г) днем звернення платника податків до суду.

8*. Що не підлягає адміністративному оскарженню:*

а) рішення органу контролю, підтверджене слідчими органами;

б) рішення органу контролю, оскаржене в судовому порядку;

в) рішення органу контролю, підтверджене в суді;

г) рішення органу контролю?

9. У який термін платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації:

а) протягом 15 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного терміну, передбаченого КПУ для подання податкової декларації, крім випадків, установлених ПКУ;

б) протягом 5 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного терміну, передбаченого КПУ для подання податкової декларації, крім випадків, установлених ПКУ;

в) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного терміну, передбаченого КПУ для подання

податкової декларації, крім випадків, установлених ПКУ;

г) протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного терміну, передбаченого КПУ для подання податкової декларації, крім випадків, установлених ПКУ?

10. Суму податкового зобов'язання, указану в митній декларації, платник податків зобов'язаний сплатити:

а) на момент митного оформлення, якщо інше не передбачено податковим законодавством;

б) до закінчення митного оформлення товарів, якщо інше не передбачено податковим законодавством;

в) він взагалі не зобов'язаний її сплачувати;

г) після закінчення митного оформлення товарів, якщо інше не передбачено податковим законодавством.

Навчальні вправи

Вправа 1. Необхідно розрахувати суму збору за спеціальне використання водних ресурсів (рентна плата) за звітний період і розподілити належну до сплати суму між державним та місцевим бюджетами. Промислове підприємство, розміщене в басейні річки Сіверський Донець (Харківська область), в своїй діяльності використовує водні ресурси загальнодержавного призначення із змішаного джерела. Установлений ліміт забору води становить 1000 куб. м. Згідно з даними первинного обліку води за показниками вимірювальних приладів до змішаного джерела водопостачання забрано з початку року 1300 куб.м води, з яких 949 куб.м ─ поверхневі води, 351 куб.м ─ підземні води. У тому числі використано водних ресурсів зі змішаного джерела на санітарно-гігієнічні потреби ─ 200 куб.м. Усього нараховано і сплачено збору за спеціальне використання водних ресурсів (рентної плати) за попередні звітні періоди 150,0 грн.

Розділ 8. Оформлення та реалізація матеріалів податкових перевірок

Тестові завдання

1. Ким визначаються форма та порядок надсилання податкового повідомлення-рішення:

а) регіональним органом контролю;

б) Верховною Радою України;

в) центральним органом контролю;

г) органами виконавчої влади?

2. Чи може податкова вимога не надсилатися:

а) так, якщо загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує ста НМДГ;

б) ні;

в) так, якщо загальна сума податкового боргу платника податків не

перевищує двадцяти НМДГ;

г) так, якщо орган контролю вирішує не надсилати?

3. Коли орган державної податкової служби надсилає платнику податків податкову вимогу:

а) у разі, якщо платник податків за вимогою органу контролю не з'явився до державної податкової служби;

б) податкова вимога обов'язково 1 раз на рік надсилається кожному платникові податків;

в) у разі, якщо платник податків не сплачує суми грошового зобов'язання в установлені законодавством строки;

г) у разі, якщо платник податків сплачує суму грошового зобов'язання в установлені законодавством строки?

4. Ким затверджується форма подання про здійснення заходів із погашення податкового боргу платника податків:

а) Кабінетом Міністрів України;

б) органом контролю;

в) Верховною Радою України;

г) Державною фіскальною службою?

5. Коли надсилається податкова вимога:

а) не раніше десяти робочих днів після граничного строку сплати суми грошового зобов'язання;

б) не раніше трьох робочих днів після граничного строку сплати суми грошового зобов'язання;

в) не раніше першого робочого дня після граничного строку сплати суми грошового зобов'язання;

г) не раніше п'яти робочих днів після граничного строку сплати суми грошового зобов'язання?

6. Виберіть одне з правильних тверджень, за яким податкове повідомлення-рішення або податкові вимоги вважаються відкликаними:

а) сума податкового боргу не погашається платником податків або органом стягнення;

б) сума податкового боргу не погашається платником податків;

в) орган контролю збільшує нараховану суму грошового зобов'язання раніше прийнятого податкового повідомлення-рішення або суму податкового боргу, визначену в податковій вимозі;

г) орган контролю скасовує раніше прийняте податкове повідомлення-рішення про нарахування суми грошового зобов'язання або податкову вимогу.

7. Коли податкове повідомлення-рішення вважається відкликаним:

а) за рішенням органу контролю;

б) за рішенням суду;

в) із дня надходження до платника податків податкового повідомлення-рішення, що містить зменшену суму грошового зобов'язання або податкового боргу;

г) із дня надходження до платника податків податкового повідомлення-рішення, що містить збільшену суму грошового зобов'язання?

8. Виберіть одне з правильних тверджень, за яким податкове повідомлення-рішення або податкові вимоги вважаються відкликаними:

а) орган контролю скасовує раніше прийняте податкове повідомлення-рішення про нарахування суми грошового зобов'язання або податкову вимогу;

б) сума податкового боргу не погашається платником податків або органом стягнення;

в) орган контролю збільшує нараховану суму грошового зобов'язання раніше прийнятого податкового повідомлення-рішення або суму податкового боргу, визначену в податковій вимозі;

г) правильної відповіді немає.

9. Коли податкове повідомлення-рішення вважається відкликаним:

а) за рішенням суду;

б) із дня надходження до платника податків податкового повідомлення-рішення, яке містить зменшену суму грошового зобов'язання або податкового боргу;

в) за рішенням контролюючого органу;

г) правильної відповіді немає?

10. При визначенні суми грошового зобов'язання органом контролю платник податку:

а) несе відповідальність за своєчасність, достовірність і повноту нарахування такої суми;

б) несе відповідальність за своєчасне та повне погашення нарахованого узгодженого грошового зобов'язання;

в) має право оскаржити встановлену органом контролю суму податку;

г) не має права оскаржити встановлену органом контролю суму податку.

Навчальні вправи

Вправа 1. Чи слід сплачувати податок за успадкований майновий сертифікат про право власності на майновий пай члена колективного сільгосппідприємства, одержаний у 2012 р., ураховуючи зміни у податковому законодавстві оподаткування спадщини?

Вправа 2. Необхідно розрахувати суму збору за користування надрами для видобування корисних копалин. Гірничовидобувне підприємство веде розроблення родовища залізної руди для збагачення. Обсяг погашених у надрах балансових запасів з початку року (за I і II квартали) становив 700000 т. Базовий норматив плати за одиницю погашених у надрах запасів залізної руди для збагачення – 0,32 грн/т. Понижувальний коефіцієнт, який застосовується до нормативу плати, –

0,2. Нараховано за попередній період (І квартал) 20 000 грн.

Розділ 9. Організація та методика контролю справляння податку на прибуток

Тестові завдання

1. Податковий контроль здійснюється органами:

а) Головної державної податкової інспекції України;

б) Державної податкової служби України;

в) Державної податкової адміністрації України;

г) Державної фіскальної служби України.

2. Податковий контроль здійснюють:

а) центральні та місцеві органи державної виконавчої влади та управління, митні органи;

б) органи державної податкової служби, виконавчі органи сільських, селищних, міських рад;

в) виконавчі органи сільських, селищних, міських рад;

г) органи державної фіскальної служби, митні органи.

3. Органи Служби безпеки України, внутрішніх справ, податкової міліції, прокуратури та їх службові (посадові) особи не можуть брати безпосередньої участі:

а) у досудовому слідстві у кримінальних справах;

б) у проведенні перевірок суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування;

в) в охороні громадського порядку;

г) у проведенні перевірок, що здійснюються органами контролю.

4. Скільки в Податковому кодексі України зазначено шляхів здійснення податкового контролю:

а) 1;

б) 2;

в) 3;

г) 4?

5. Податковий контроль не здійснюється шляхом:

а) ведення обліку платників податків;

б) перевірок та звірянь відповідно до вимог Податкового кодексу;

в) перевірок ДФС щодо дотримання законодавства у сфері майнових відносин;

г) інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів Державної фіскальної служби.

6. Перевірку щодо дотримання законодавства проводять:

а) місцеві органи влади у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин;

б) судові органи у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин;

в) органи контролю у порядку, встановленому законами України, що

регулюють відповідну сферу правовідносин;

г) правоохоронні органи у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

7. Податковий контроль є складовою частиною:

а) громадського контролю;

б) судового контролю;

в) міліцейського (податкової міліції) контролю;

г) митного контролю.

8. Що не входить до системи заходів, які вживають органи контролю:

а) контроль уміння вести податкові розрахунки;

б) контроль правильності нарахування податків;

в) контроль повноти сплати податків і зборів;

г) контроль своєчасності сплати податків і зборів?

9. Можуть брати безпосередню участь у проведенні перевірок, що здійснюються органами контролю, та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування такі органи:

а) податкова міліція;

б) митні органи;

в) прокуратура;

г) органи Служби безпеки України?

10. Ведення обліку платників податків здійснюється з метою:

а) податкового контролю;

б) фінансового контролю;

в) адміністративного контролю;

г) бухгалтерського контролю.

Навчальні вправи

Вправа 1. У зв'язку з нестачею власних коштів на навчання дитини у ВНЗ батьком було взято кредит у кредитній спілці. Чи має такий платник податку право на податковий кредит, якщо вартість навчання проплачено за рахунок зазначеної позики?

Вправа 2. У листопаді 2016 року платником податків здійснено попередню оплату за товар нерезиденту-пов'язаній особі на суму 200,0 млн грн, поставка якого буде здійснена у квітні 2015 року (перехід права власності відбудеться у момент поставки). У якому періоді ця операція враховується при визначенні вартісного критерію (50 млн грн) контрольованої операції?

Розділ 10. Організація та методика контролю справляння непрямих податків

Тестові завдання

1. Податковий контроль здійснюється шляхом:

а) інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів

Державної фіскальної служби;

б) перевірок Державною фінансовою службою щодо дотримання законодавства у сфері майнових відносин;

в) ведення обліку платників податків;

г) перевірок та звірянь відповідно до вимог Податкового кодексу.

2. Що входить до системи заходів, які застосовуються органами контролю:

а) контроль своєчасності сплати податків і зборів;

б) контроль повноти сплати податків і зборів;

в) контроль навичок і вміння вести податкові розрахунки;

г) контроль правильності нарахування податків?

3. Коли надається інформація органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування про об'єкти оподаткування:

а) щомісяця протягом п'яти календарних днів місяця, що настає за звітним;

б) щомісяця протягом п'ятнадцяти календарних днів місяця, що настає за звітним;

в) щомісяця протягом десяти календарних днів місяця, що настає за звітним;

г) щомісяця протягом двадцяти календарних днів місяця, що настає за звітним?

4. Яка інформація надається органами місцевого самоврядування не пізніше 10 календарних днів від дати набрання чинності відповідним рішенням:

а) про дозволи, ліцензії, патенти, свідоцтва на право провадження окремих видів діяльності;

б) про фінансово-господарські операції платників податків;

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

г) про експортні та імпортні операції платників податків?

5. Ким визначається порядок подання інформації органам Державної фіскальної служби:

а) Кабінетом Міністрів України;

б) Міністерством фінансів України;

в) Державною фіскальною службою України;

г) Верховною Радою України?

6. Протягом якого терміну платники податків та інші суб'єкти інформаційних відносин зобов'язані подавати інформацію, визначену у запиті органу Державної фіскальної служби, та її документальне підтвердження:

а) протягом двох місяців із дня, що настає за днем надходження запиту;

б) протягом 10 днів із дня, що настає за днем надходження запиту;

в) протягом 25 днів із дня, що настає за днем надходження запиту;

г) протягом одного місяця із дня, що настає за днем надходження запиту?

7. Ким визначаються перелік інформаційних баз, а також форми і методи опрацювання інформації, необхідної для виконання покладених на органи Державної фіскальної служби функцій та завдань:

а) Кабінетом Міністрів України;

б) Міністерством фінансів України;

в) Верховною Радою України;

г) Центральним органом Державної фіскальної служби?

8. В який термін складається довідка за результатами зустрічних звірянь, що надається суб'єктові господарювання:

а) п'ятнадцятиденний термін;

б) десятиденний термін;

в) семиденний термін;

г) п'ятиденний термін?

9. З метою одержання податкової інформації органи ДФС мають право проводити:

а) планові перевірки;

б) зустрічні перевірки;

в) опитування;

г) зустрічні звіряння.

10. Інформація, що надійшла від органів влади інших держав, міжнародних організацій або нерезидентів, використовується для:

а) інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності Кабінету Міністрів України;

б) інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності Міністерства фінансів України;

в) інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності Верховної Ради України;

г) інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності Державної фіскальної служби.

Навчальні вправи

Вправа 1. Згідно з контрактом № 1 на реалізацію ТМЦ від 02.01 поточного року відвантажено ТМЦ на суму 12 000 грн з ПДВ, отримано на поточний рахунок оплату у розмірі 14000 грн з ПДВ. Згідно з контрактом № 2 на придбання пакувальних матеріалів від 10.01 поточного року отримано пакувальні матеріали на суму 120 грн з ПДВ.

Необхідно визначити за звітний період суму єдиного податку до сплати для суб'єкта малого підприємництва (СМП) ─ юридичної особи за ставкою 6 %.

Вправа 2. Слід визначити податкове навантаження на макрорівні. Валовий внутрішній продукт (ВВП) держави за рік дорівнює 368 млрд грош. од. Податкові надходження до зведеного бюджету

становлять:

- прямі податки (ПП) – 75 млрд грош. од.;
- непрямі податки (НП) – 68 млрд грош. од.

Розділ 11. Організація та методика контролю справляння податків з доходів фізичних осіб

Тестові завдання

1. Порядок координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням та сплатою податків і зборів, визначається:

а) місцевими органами виконавчої влади;
б) Кабінетом Міністрів України;
в) Контрольно-ревізійним управлінням;
г) Податковою службою України.

2. Документальна позапланова виїзна перевірка, що проводиться виключно щодо законності декларування заявленого до відшкодування з бюджету ПДВ, здійснюється за наявності від'ємного значення з податку на додану вартість, яке становить:

а) більш ніж 50 тис. грн;
б) більш ніж 100 тис. грн;
в) більш ніж 200 тис. грн;
г) більш ніж 150 тис. грн.

3. Документальна позапланова невиїзна перевірка проводиться посадовими особами органу Державної фіскальної служби виключно на підставі:

а) рішення керівника підприємства;
б) рішення податкової міліції;
в) рішення керівника органу Державної фіскальної служби;
г) рішення керівника податкової інспекції.

4. Присутність платників податків під час проведення документальних невиїзних перевірок є:

а) необов'язковою, крім деяких випадків;
б) обов'язковою, крім деяких випадків;
в) необов'язковою;
г) обов'язковою.

5. Фактична перевірка може проводитись:

а) на підставі рішення головного бухгалтера;
б) на підставі рішення керівника органу податкової служби;
в) на підставі рішення керівника підприємства;
г) на підставі рішення платника податку.

6. У який термін може бути проведена повторна фактична перевірка:

а) одноразово протягом 24 місяців;
б) одноразово протягом 6 місяців;

в) одноразово впродовж 36 місяців;

г) одноразово протягом 12 місяців?

7. Яка максимальна тривалість виїзних документальних планових перевірок може бути для великих платників податку:

а) 30 днів;

б) 20 днів;

в) 15 днів;

г) 25 днів?

8. Скільки днів може тривати виїзна документальна планова перевірка суб'єктів малого підприємництва:

а) 15;

б) 20;

в) 25;

г) 10?

9. На який термін може бути продовжена виїзна документальна планова перевірка для суб'єктів малого підприємництва за рішенням керівника органу Державної фіскальної служби:

а) 10 днів;

б) 15 днів;

в) 5 днів;

г) 20 днів?

10. Яка тривалість документальних позапланових перевірок може бути для суб'єктів малого підприємництва:

а) 5 днів;

б) 15 днів;

в) 35 днів;

г) 25 днів?

Навчальні вправи

Вправа 1. Дитина навчається в університеті, навчання оплачувала мати, квитанції оформлені на її ім'я. Але в цей час мати не має постійного місця роботи. Чи може в такому випадку батько дитини скористатися податковим кредитом?

Вправа 2. Визначте рівень податкового навантаження на підприємство. Податкові виплати (ПВ) підприємства за звітний рік становлять:

- з податку на прибуток ─ 125 тис. грн;
- з податку на додану вартість ─ 319 тис. грн;
- з податків та зборів, що входять до витрат, ─ 31 тис. грн;
- з інших податків та зборів ─ 10 тис. грн.

Валовий прибуток (ВП) підприємства за звітний рік становить 550 тис. грн, обсяг продажів з ПДВ (Пр) – 10975 тис. грн.

Розділ 12. Відповідальність за порушення вимог оподаткування

Тестові завдання

1. Що є підставою продовження терміну проведення фактичної перевірки:

а) заява робітників підприємства;

б) заява суб'єкта господарювання;

в) рішення профспілкових органів підприємства;

г) заява керівника органу Державної фіскальної служби?

2. Після складання якого документа може бути припинено виїзну планову або позапланову перевірку:

а) наказу про припинення перевірки;

б) анонімного листа-згоди про припинення перевірки;

в) листа-згоди про припинення перевірки;

г) акта про припинення перевірки?

3. За якою з обставин не здійснюється позапланова виїзна перевірка:

а) платником податків подано до органу Державної фіскальної служби уточнювальний розрахунок з відповідного податку за період, що перевірявся органом Державної податкової служби;

б) одержано постанову суду про призначення перевірки або постанову органу дізнання, слідчого, прокурора, ухвалену ними відповідно до закону у кримінальних справах, що перебувають у їх провадженні;

в) платником податків не подано в установлений законом термін податкову декларацію або розрахунки, якщо їх подання передбачено законом;

г) платником подано декларацію, в якій заявлено про відшкодування з бюджету податку на додану вартість, яка становить понад 500 тис. грн?

4. Який вид перевірок має право проводити орган Державної фіскальної служби:

а) камеральні перевірки;

б) перевірку звітності;

в) аналітичну перевірку;

г) подвійну перевірку?

5. Документально виїзна перевірка — це:

а) перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати всіх передбачених Податковим кодексом податків та зборів;

б) перевірка, яку здійснюють за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності платника;

в) перевірка, яку проводять у приміщенні органу Державної фіскальної служби виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків;

г) перевірка, яку проводять за місцезнаходженням платника податків або місцем розташування об’єкта права власності, стосовно якого проводять таку перевірку.

6. Камеральна перевірка — це:

а) перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати всіх передбачених Податковим кодексом податків та зборів;

б) перевірка, яку проводять у приміщенні органу Державної фіскальної служби виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків;

в) перевірка, яку здійснюють за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об’єктів права власності платника;

г) перевірка, яку проводять за місцезнаходженням платника податків або місцем розташування об’єкта права власності, стосовно якого проводять таку перевірку.

7. Документальна перевірка — це:

а) перевірка, яку здійснюють за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об’єктів права власності платника;

б) перевірка, яку проводять за місцезнаходженням платника податків або місцем розташування об’єкта права власності, стосовно якого проводять таку перевірку;

в) перевірка, яку проводять у приміщенні органу Державної фіскальної служби виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків;

г) перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати всіх передбачених ПКУ податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства.

8. Податкове повідомлення-рішення приймає керівник податкового органу протягом:

а) п’яти робочих днів, починаючи з дня, що настає за днем вручення акта перевірки;

б) поточного місяця;

в) 20 робочих днів;

г) 10 робочих днів з дня, що йде за днем вручення акта перевірки.

9. Тривалість фактичних перевірок повинна становити:

а) 30 календарних днів;

б) не більше 10 робочих днів;

в) визначеного терміну немає;

г) від 10 до 20 робочих днів.

10. Підставою для подовження терміну перевірки є:

а) рішення суду;

б) заява суб’єкта господарювання;

в) письмовий наказ керівника органу ДФС;
г) прохання суб’єкта господарювання.

Навчальні вправи

Вправа 1. Необхідно обчислити суми адміністративного штрафу, фінансових санкцій та пені, які потрібно перерахувати до бюджету. Особи, відповідальні за податкові правопорушення, ─ керівник підприємства та головний бухгалтер. Актом документальної перевірки донараховано ПДВ у сумі 1800 грн. Період затримки платежу – 30 діб. Облікова ставка НБУ, яка діяла на момент виникнення податкового боргу, ─ 7,5 %, на момент погашення ─ 6,5 %.

Вправа 2. Слід розрахувати суми адміністративного штрафу, фінансових санкцій та пені, які потрібно перерахувати до бюджету. Особи, відповідальні за податкові правопорушення, ─ керівник підприємства та головний бухгалтер. Актом камеральної перевірки донараховано земельний податок у сумі 124 грн. Період затримки платежу ─ 65 діб. Ставка НБУ, яка діяла на момент виникнення податкового боргу, ─ 7,5 % , на момент погашення ─ 6,5 %.

Вправа 3. ТОВ «Вікторія» видало путівку на санаторно-курортне лікування бухгалтеру Івановій О. М. на суму 23750 грн. Чи оподатковуються цей дохід? Якщо так, то за якою ставкою?

ПІСЛЯМОВА

Становлення України як демократичної, правової, економічно розвинутої держави, її цивілізаційне просування у європейський простір потребує від держави значних інвестицій, зокрема у сферу забезпечення прозорих податкових інструментів регулювання економічної діяльності. Слід зазначити логічну послідовність викладення структурних частин навчального посібника, новизну запропонованих методів, що дають можливість не лише теоретично дослідити ступень розвитку методів податкового регулювання економічної діяльності, а й практично оцінити доцільність впровадження спеціальних податкових режимів через розкриття технологій обґрунтування податкового контролю.

У навчальному посібнику узагальнено й використано досвід навчально-методичної, наукової, педагогічної та практичної діяльності в галузі проведення державної фіскальної політики у різних сферах національної економіки з визначенням відповідних каталізаторів, критеріїв оцінювання наслідків та результатів її здійснення.

Матеріали навчального посібника підготовлено з урахуванням здобуття певного рівня обізнаності та знань студентами щодо основ податкової системи, бюджетної системи, митного та податкового законодавства, базових понять, основних концепцій, пріоритетів та перспектив розвитку податкової політики України.

Навчальний посібник сформовано згідно з вимогами робочої програми дисципліни «Податковий контроль» з урахуванням тенденцій економічного розвитку країни та сфери надання консультаційної допомоги щодо податкових розрахунків. Кожний розділ має відповідні завдання до самостійної роботи, що дає можливість здійснювати оперативний контроль знань. Така структура навчального посібника сприятиме самостійному вивченню студентами теоретичних основ дисципліни «Податковий контроль», нормативно правового супроводу податкового регулювання та оволодінню практичними навичками обґрунтування доцільності впровадження спеціальних митних зон та режимів, здійснення моніторингу оподаткування операцій на фінансовому ринку тощо.

Навчальний посібник розраховано на студентів економічних та інших гуманітарних спеціальностей вищих навчальних закладів, аспірантів, викладачів, працівників, фахівців, зайнятих у сфері податкових правовідносин та державного фіскального контролю економічної діяльності. Може бути корисним при самостійній підготовці до складання іспитів з податкового контролю, податкової системи, митної справи, адміністрування податків, митного менеджменту, а також для підприємців, спеціалістів усіх напрямів діяльності підприємств, регіональних органів управління, що цікавляться проблемами розвитку й формування ефективної державної політики щодо податкового регулювання соціально-економічної діяльності країни.

ГЛОСАРІЙ

АВАНСОВІ ПЛАТЕЖІ — сплата до бюджету податків та внесення податкових платежів у розмірах, визначених з прогнозованих оцінок об'єкта оподаткування або його фактичних розмірів за попередній період чи за аналогічний період попереднього року.

АДМІНІСТРАТИВНІ СТЯГНЕННЯ — штрафні санкції, що накладаються на керівників і службових осіб підприємств, установ та організацій за порушення податкового законодавства.

АКЦИЗ — вид непрямого податку на високорентабельні та монопольні товари (продукцію), який включається до ціни товарів (продукції).

АМОРТИЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ФОНДІВ І НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ — поступове віднесення витрат на придбання, виготовлення або поліпшення їх, на зменшення скоригованого прибутку платника податку в межах норм амортизаційних відрахувань.

БАЗОВА СТАВКА — ставка податку без урахування особливостей суб'єкта чи видів діяльності.

ВВІЗНЕ МИТО — податок на товари та предмети, які ввозяться на митну територію України.

ВИВІЗНЕ МИТО — податок, що сплачується при вивезенні товарів та предметів за межі України.

ВИЛУЧЕННЯ — податкові пільги, спрямовані на вилучення з оподатковуваного доходу окремих предметів (об'єктів оподаткування).

ВІДРАХУВАННЯ — платежі до бюджету та державних цільових фондів, які мають повне (за використанням) або часткове (за змістом) цільове призначення. Вони встановлюються на певні цілі з визначенням джерела сплати або від певного вартісного показника.

ВІДШКОДУВАННЯ ПОДАТКУ — повернення платникам коштів, сплачених у вигляді податків. В Україні відшкодування проводиться з податку на додану вартість у випадках, передбачених податковим законодавством.

ГІПОТЕЗА — частина правової норми, яка вказує на умови, за наявності яких норма повинна діяти.

ГУДВІЛ — комплекс заходів, спрямованих на збільшення прибутку підприємства без відповідного збільшення активних операцій, включаючи використання кращих управлінських здібностей, домінуючу позицію на ринку продукції (робіт, послуг), нові технології тощо. Вартість гудвілу визначається різницею між ціною придбання і звичайною ціною відповідних активів.

ДЕКЛАРУВАННЯ — подання платником відомостей про обсяги об'єкта оподаткування та інших даних, необхідних для визначення суми податку.

ДЕРЖАВНЕ МИТО — платіж, що справляється за вчинення

юридичних дій та за видачу документів юридичного характеру уповноваженими на те державними органами й перераховується ними в бюджет.

ДЕРЖАВНИЙ РЕЄСТР ФІЗИЧНИХ ОСІБ — ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ТА ІНШИХ ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ — автоматизований банк даних, створений для забезпечення єдиного державного обліку фізичних осіб, які зобов'язані сплачувати податки, збори, інші обов'язкові платежі до бюджетів та внески до державних цільових фондів у порядку і на умовах, що визначаються законодавчими актами України.

ДЖЕРЕЛО СПЛАТИ ПОДАТКУ — доходи юридичних та фізичних осіб, за рахунок яких сплачується податок.

ДИВІДЕНДИ — прибуток, отриманий платниками податку від здійснення корпоративних прав, включаючи доходи, нараховані як проценти на акції або на внески до статутних фондів, за винятком доходів, отриманих від торгівлі корпоративними правами, і доходів від операцій з борговими зобов'язаннями та вимогами.

ДИСПОЗИЦІЯ — частина правової норми, яка встановлює права та обов'язки учасників регульованих нормою відносин.

ДОБРОВІЛЬНІ ПОЖЕРТВУВАННЯ — внески підприємств або громадян на загальносуспільні потреби, а також до неприбуткових організацій, створених згідно із законодавством про об'єднання громадян.

ДОГОВІР — угода двох або більше осіб про встановлення, зміни або припинення прав та обов'язків.

ДОКУМЕНТАЛЬНА ПЕРЕВІРКА — перевірка правильності розрахунків платників із бюджетом, що проводиться безпосередньо в платника на підставі даних бухгалтерського обліку та первинних документів.

ДОХОДИ, ЩО МАЮТЬ ДЖЕРЕЛА ПОХОДЖЕННЯ З УКРАЇНИ, — будь-які доходи, одержані резидентами і нерезидентами від реалізації будь-яких угод цивільно-правового характеру з резидентами України, включаючи будь-які пасивні доходи, незалежно від місця укладення таких угод, будь-які інші надходження в грошових, матеріальних та нематеріальних формах від резидентів України, прямо не пов'язані з підприємницькою діяльністю сторін.

ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ПОДАТКИ — податки, які встановлюються органами законодавчої влади і є обов'язковими для справляння на всій території держави.

ЗБОРИ — платежі юридичних та фізичних осіб, які встановлюються в твердих розмірах за надання певних прав чи послуг або на відшкодування окремих видатків бюджету.

ЗВИЧАЙНА ЦІНА НА ПРОДУКЦІЮ (РОБОТИ, ПОСЛУГИ) — ціна, не менша від середньозваженої ціни реалізації аналогічної продукції (робіт, послуг) за будь-якими іншими угодами купівлі-продажу, укладеними з будь-якою третьою стороною протягом 30 календарних днів, що

передували даті реалізації, за винятком випадків, коли ціни внутрішньої реалізації підлягають державному регулюванню згідно з порядком ціноутворення, встановленим законодавством.

ЗЕМЕЛЬНИЙ ПОДАТОК — законодавчо урегульований обов'язковий платіж, що справляється з юридичних та фізичних осіб за використання земельних ділянок.

ЗНИЖКИ — пільги, спрямовані на скорочення податкової бази.

ІНОЗЕМНА ЮРИДИЧНА ОСОБА — підприємство, створене за законодавством іншим, ніж законодавство України, і розміщене за межами України.

КОМЕРЦІЙНИЙ КРЕДИТ — будь-яка господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає авансування (попередню оплату) продукції (робіт, послуг) іншого суб'єкта підприємницької діяльності з відстроченням дати реалізації (набуття права власності), якщо таке відстрочення є тривалішим за звичайні строки поставки або перевищує 300 календарних днів з дати здійснення авансового платежу.

КОНСИГНАЦІЙНА ОПЕРАЦІЯ — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності (консигнанта), що передбачає експорт матеріальних цінностей до складу іншого суб'єкта підприємницької діяльності (консигнатора) з дорученням реалізувати зазначені матеріальні цінності на комісійних засадах.

КОНСОЛІДОВАНИЙ БЮДЖЕТ — зведений, але такий, що не підлягає затвердженню Верховною Радою. Консолідований бюджет складається для аналізу бюджетної системи в цілому.

КОРПОРАТИВНІ ПРАВА — права власності на частку (пай) у статутному фонді юридичної особи, створеної відповідно до законодавства про господарські товариства, включаючи право на управління та отримання відповідної частки прибутку такої юридичної особи.

МАЙНОВІ ПОДАТКИ — прямі податки з юридичних та фізичних осіб, об'єктом оподаткування яких є рухоме й нерухоме майно.

МАРЖА — різниця між відсотковими ставками за наданий кредит і відсотковими ставками за залучені ресурси.

МИТНА ДЕКЛАРАЦІЯ — документ, що подається до митних органів при ввезенні, вивезенні чи транзиті товарів через митний кордон і містить дані про ці товари, на підставі якого стягується мито.

МИТНІ ЗБОРИ — плата, що стягується з декларантів за оформлення митних процедур.

МИТО стягується з юридичних та фізичних осіб за здійснення спеціально уповноваженими органами дії і видачу документів, що мають юридичне значення.

НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ — вартість об'єктів промислової та інтелектуальної власності, а також інших аналогічних прав, визнаних об'єктом права власності конкретного підприємства.

НЕОПОДАТКОВУВАНИЙ МІНІМУМ — розмір об'єкта оподаткування, в межах якого податок не справляється.

НЕРЕЗИДЕНТИ — юридичні особи та суб'єкти підприємницької діяльності, що не мають статусу юридичної особи України, з місцем розміщення за межами України, створені та діють відповідно до законодавства іноземної держави, у тому числі юридичні особи та інші суб'єкти підприємницької діяльності з участю юридичних осіб та інших суб'єктів підприємницької діяльності України.

НУЛЬОВА СТАВКА — ставка податку, який, у принципі, стягується, але за ставкою 0 відсотків.

ОБ'ЄКТИ ОПОДАТКУВАННЯ — доходи (прибутки), вартість визначених товарів, окремі види діяльності платників податків, операції з цінними паперами, користування природними ресурсами, майно юридичних та фізичних осіб, передача майна, додана вартість продукції, робіт і послуг та інші об'єкти.

ОДИНИЦЯ ОПОДАТКУВАННЯ — частина об'єкта оподаткування, стосовно якої відбувається встановлення нормативів і ставок обкладення.

ОПЕРАТИВНА ОРЕНДА (ЛІЗИНГ) – господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає передачу орендарю права користування матеріальними цінностями, які належать орендодавцю, на строк, не більший за строк повної амортизації їх з обов'язковим поверненням таких матеріальних цінностей орендодавцю. При цьому право власності на орендовані цінності залишається у орендодавця протягом всього строку оренди.

ОПЕРАЦІЯ З ОПЦІОНОМ — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає продаж (купівлю) опціону, тобто права придбати (продати) продукцію сезонного виробництва, цінні папери або валютні цінності у будь-який момент протягом визначеного часу, з фіксацією ціни реалізації на дату укладення (придбання) опціону.

ОРЕНДНА (ЛІЗИНГОВА) ОПЕРАЦІЯ — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності (орендодавця), що передбачає передачу права користування матеріальними цінностями іншому суб'єкту підприємницької діяльності (орендатору) на платній основі і на визначений строк.

ОСНОВНІ ФОНДИ — матеріальні цінності, що використовуються в господарській діяльності платника податку протягом періоду, який перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, і вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом.

ПЕНЯ — штрафна санкція, сума якої стягується з платників за порушення строків сплати податків та платежів або термінів перерахування їх до бюджету організаціями, котрі утримують чи приймають їх.

ПІДАКЦИЗНІ ТОВАРИ — законодавчо визначений перелік товарів, на

які встановлюються специфічні акцизи.

ПІДЗАКОННІ НОРМАТИВНІ АКТИ — акти, що мають правові норми і прийняті органами державної влади.

ПІЛЬГИ — це надання переваги, часткове або повне звільнення від виконання встановлених правил, обов'язків або полегшення умов виконання їх.

ПЛАТА — платіж до бюджету за використання ресурсів, які перебувають у загальнодержавній власності, на основі певної еквівалентності взаємовідносин платників із державою. Плата встановлюється у твердих ставках з одиниці ресурсів у їхньому фізичному вимірі.

ПЛАТНИК (СУБ'ЄКТ) ПОДАТКУ — фізична чи юридична особа, а також група осіб без статусу юридичної особи, на яку згідно із законодавчими актами покладено обов'язок сплачувати податки та інші обов'язкові платежі.

ПОВ'ЯЗАНА ОСОБА — посадова особа платника податку, уповноважена здійснювати від імені платника податку юридичні дії, спрямовані на встановлення, зміну або зупинення правових відносин, а також члени її сім'ї.

ПОДАТКИ НЕПРЯМІ — податки, які включаються до ціни товарів або тарифів на послуги.

ПОДАТКИ ПРЯМІ — обов'язкові нормативні платежі з прибутку, спадщини, землі, будівель тощо.

ПОДАТКОВА СТАВКА — законодавчо встановлений розмір податку на одиницю оподаткування.

ПОДАТКОВЕ ПРАВО — сукупність правових норм, що регулюють відносини в галузі податків.

ПОДАТКОВЕ РОЗСЛІДУВАННЯ — виявлення і розслідування фактів ухилення від оподаткування шляхом приховування доходів та інших об'єктів оподаткування.

ПОДАТКОВИЙ ЗВІТ — документ, що подається до податкової інспекції із звітними даними про розрахунки з бюджетом.

ПОДАТКОВИЙ КРЕДИТ — термінове відстрочення податку, який належить до сплати підприємством у бюджет у календарному році.

ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК — облік у податковій інспекції платників податків та стану розрахунків їх з бюджетом.

ПОДАТКОВИЙ ПЕРІОД — строк, протягом якого завершується процес формування податкової бази, остаточно визначається розмір податкового зобов'язання.

ПОДАТКОВИЙ ТИСК — відношення загальної суми податкових зборів до сукупного національного продукта.

ПОДАТКОВІ КРЕДИТИ — пільги, спрямовані на зменшення податкової ставки або податкового окладу.

ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ — повне або часткове звільнення від податків

суб'єкта згідно з чинним законодавством.

ПОДАТКОВІ ПРАВОВІДНОСИНИ — суспільні відносини, які виникають при сплаті податків та інших платежів і які врегульовані нормами фінансового, адміністративного, цивільного та кримінального права.

ПОДАТОК З ОБОРОТУ — вид непрямого податку як надбавка до ціни товарів.

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ — основна сучасна форма універсального акцизу, котрий встановлюється щодо знову створеної в даного платника вартості, що включає фонд заробітної плати та прибуток.

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК — форма прибуткового оподаткування підприємств, за якою об'єктом оподаткування є чистий дохід підприємства.

ПОЗАРЕАЛІЗАЦІЙНА ОПЕРАЦІЯ — діяльність підприємства, безпосередньо не пов'язана з реалізацією продукції (робіт, послуг) та іншого майна, включаючи основні фонди, нематеріальні активи, продукцію обслуговуючого та допоміжного виробництва.

ПОСЕРЕДНИЦЬКА ОПЕРАЦІЯ — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, який виступає в ролі комісіонера в договорі комісії, консигнатора у консигнаційному договорі або повіреного в договорі доручення, за винятком довірчих операцій з грошовими коштами, цінними паперами, включаючи приватизаційні майнові сертифікати, а також операцій з випуску боргових зобов'язань і вимог та їхньої торгівлі, операцій з торгівлі (управління) валютними цінностями та іншими видами фінансових ресурсів, а також усіх видів банківських і страхових операцій.

ПОСТІЙНІ ПРЕДСТАВНИЦТВА НЕРЕЗИДЕНТІВ В УКРАЇНІ — розташовані на території України представництва іноземних компаній та фірм, міжнародних організацій та їхніх філіалів, що не мають імунітету і дипломатичних привілеїв, створені у будь-якій організаційній формі без статусу юридичної особи, через які повністю або частково здійснюється підприємницька діяльність нерезидента, а також громадяни, які представляють в Україні нерезидента та перебувають з ним у трудових відносинах.

ПРАВОВА НОРМА — загальне правило поведінки, встановлене (санкціоноване) державою.

ПРИБУТКОВИЙ ПОДАТОК — прямий податок з фізичних та юридичних осіб, об'єктом оподаткування якого є доходи в різних формах.

ПРИБУТОК — економічна категорія, яка виражає фінансові результати виробничо-господарської діяльності підприємства. Визначається як різниця між виручкою від реалізації продукції (робіт, послуг) і витратами на виробництво.

РОЯЛТІ — платежі будь-якого виду, одержані у вигляді винагород (компенсацій) за використання або надання дозволу на використання прав промисловості та інтелектуальної власності, а також інших аналогічних майнових прав, що визнаються об'єктом права власності суб'єкта

підприємницької діяльності, включаючи використання авторських прав на будь-які твори науки, літератури, мистецтва, записи на носіях інформації, права на копіювання і розповсюдження будь-якого патенту або ліцензії, знака на товари та послуги, права на винаходи, на наукові або промислові зразки, креслення, моделі або схеми програмних засобів обчислювальної техніки, автоматизованих систем або систем оброблення інформації, секретної формули або процесу, права на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

САНКЦІЯ — частина правової норми, яка вказує на несприятливі наслідки за порушення норми.

СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ — сукупність додатків, зборів, інших обов'язкових платежів до бюджетів та внесків до державних цільових фондів, що справляються в установленому порядку.

СУБ'ЄКТ ПОДАТКОВОГО ПРАВА — будь-яка особа, поведінка якої регулюється нормами податкового права і яка може бути учасником податкових правовідносин, носієм суб'єктивних прав та обов'язків.

ТВЕРДІ ПОДАТКОВІ СТАВКИ встановлюються в грошовому виразі на одиницю об'єкта оподаткування в натуральному обчисленні.

ТОВАРНИЙ КРЕДИТ — будь-яка господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає реалізацію продукції (робіт, послуг), передачу права власності іншому суб'єктові підприємницької діяльності або громадянину на умовах відстрочення платежу, якщо таке відстрочення є більшим за звичайні строки банківських розрахунків або перевищує 30 календарних днів з дати реалізації.

ТОВАРООБМІННА (БАРТЕРНА) ОПЕРАЦІЯ — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає розрахунок за реалізовану продукцію (роботи, послуги), інший, ніж у грошовій формі, включаючи будь-які види погашення (зарахування) взаємозаборгованості між сторонами господарської операції без проведення грошових розрахунків, за винятком випадку міждержавного клірингу, що провадиться за рішенням Президента України або Кабінету Міністрів України.

ТОРГОВИЙ ПАТЕНТ — державне свідоцтво, яке засвідчує право суб'єкта підприємницької діяльності або його структурного (відокремленого) підрозділу займатися підприємницькою діяльністю в таких сферах, як роздрібна торгівля, торгівля іноземною валютою, а також гральний бізнес.

УМОВНИЙ АРЕШТ АКТИВІВ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ — обмеження платника податків щодо реалізації прав власності на арештовані активи за рішенням податкового керуючого.

УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ — дії платників податків, спрямовані на несплату податків шляхом заниження доходу та оцінювання майна або повного приховування їх.

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ — бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух

грошових коштів підприємства за звітний період.

ФІНАНСОВИЙ МОНІТОРИНГ — це механізм здійснення постійного спостереження за фінансовою діяльністю, насамперед кредитних установ, а також оцінка, аналіз і прогноз імовірності здійснення незаконних фінансових операцій.

ФІНАНСОВА ОРЕНДА (ЛІЗИНГ) — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає придбання орендодавцем матеріальних цінностей за замовленням орендаря з наступною передачею орендарю права користування такими матеріальними цінностями на строк, не менший за строк їх повної амортизації з обов'язковою наступною передачею права власності на такі матеріальні цінності орендарю.

ФІНАНСОВИЙ КРЕДИТ — будь-яка господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає надання коштів у позичку на визначений строк та нарахованих процентів у грошовій формі або в інших формах забезпечення заборгованості, включаючи матеріальні цінності та нематеріальні активи, надані в заставу.

ФІНАНСОВО-КРЕДИТНА УСТАНОВА — юридична особа, яка наділена правом на здійснення фінансових послуг чи правом займатися кредитною діяльністю на підставі відповідної ліцензії.

ФОНД ГАРАНТУВАННЯ ВКЛАДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ — державна спеціалізована установа, яка виконує функції державного управління у сфері гарантування вкладів фізичних осіб.

ФОРВАРДНА ОПЕРАЦІЯ — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає придбання (продаж) форвардної угоди, тобто зобов'язання придбати (продати) продукцію сезонного виробництва, цінні папери або валютні цінності у визначений час у майбутньому, з фіксацією ціни реалізації на дату укладення (придбання) форвардної угоди.

Ф'ЮЧЕРСНА ОПЕРАЦІЯ — господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає придбання (продаж) ф'ючерсної угоди, тобто зобов'язання придбати (продати) продукцію сезонного виробництва, цінні папери або валютні цінності у визначений час у майбутньому, з фіксацією ціни реалізації на дату здійснення реалізації.

ЦЕНТРАЛІЗОВАНІ ГРОШОВІ ФОНДИ — кошти, що перебувають у розпорядженні держави як суб’єкта публічної влади та органів місцевої влади й місцевого самоврядування, за рахунок яких фінансуються державні та місцеві видатки, здійснюється капітальне будівництво, інвестиційна та інноваційна діяльність, утримується соціально-культурна невиробнича сфера – освіта, наука, фізична культура та спорт, охорона здоров’я.

ЦИФРОВІ (ЕЛЕКТРОННІ) ГРОШІ — умовна назва грошових коштів, специфічний платіжний засіб при безготівкових розрахунках між продавцями і покупцями, банками та їх клієнтами, що здійснюється за

допомогою комп’ютерної мережі або систем зв’язку із застосуванням засобів кодування інформації та її автоматичної обробки.

ЦІННІ ПАПЕРИ — грошові документи, що засвідчують право володіння або відносини позики, визначають взаємовідносини між особою, яка їх випустила, та їхнім власником і передбачають зазвичай виплату доходу у вигляді дивідендів або відсотків, а також можливість передачі грошових та інших прав, що випливають з цих документів, іншим особам. Види цінних паперів: акції, облігації, чеки, казначейські зобов'язання, депозитні сертифікати, векселі.

ШТРАФНІ САНКЦІЇ — грошові штрафи та пені, що стягуються з платників за порушення податкового законодавства.

ЮРИДИЧНІ ФАКТИ — конкретні життєві обставини, з якими норми права пов’язують виникнення, припинення або зміну правових відносин.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК

1. Бюджетний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.
2. Валігура, В. А. Податковий контроль: навч. посіб. / В. А. Валігура. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – 228 с.
3. Вилкова, Е. С. Податкове планування : навч. посіб. / Е. С. Вилкова. − Київ: Юрай, 2015. − 285 с.
4. Господарський кодекс України. Закон України № 436–IV від 16 січня 2003 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. ─ Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15.
5. Громика, Н. К. Податковий менеджмент: навч. посіб. / Н. К. Громика. − Харків: ХНЕУ, 2014. – 365 с.
6. Дема, Д. І. Податковий менеджмент: навч. посіб. / Д. І. Дема, І. В. Шевчук, Г. П. Мартинюк. – Київ: Алерта, 2017. − 256 с.
7. Долгий, О. О. Державно-владні аспекти податкового менеджменту [Електронний ресурс] / О. О. Долгий // Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України. – 2014. – № 1. – С. 111–115.
8. Дубовик, О. Ю. Податковий менеджмент у схемах і таблицях: навч. посіб. / О. Ю. Дубовик. – Харків : ПромАрт, 2018. – 248 с.
9. Зайцев, О. В. Податковий менеджмент: підручник / О. В. Зайцев. − Суми: Сумський державний ун-т, 2017. − 412 с.
10. Зайцев, О. В. Податковий менеджмент: підручник / О. В. Зайцев. ─ Суми : Сумський державний ун-т, 2017. ─ 412 с.
11. Ісаншина, Г. Ю. Податковий менеджмент: підручник / Г. Ю. Ісаншина. – Київ: ЦУЛ, 2003. – 260 с.
12. Калінеску, Т. В. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності: підручник / Т. В. Калінеску, Г. С. Ліхоносова, О. М. Антіпов. – Луганськ : Вид-во СНУ ім. Володимира Даля, 2014. – 553 с.
13. Кодекс України про адміністративні правопорушення: введено в дію з 1 червня 1985 Постановою Верховної Ради Української РСР від 7 грудня 1984 р. № 8074-X зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. ─ Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/80731-10.
14. Конституція України. – Київ : Парламентське видавництво, 1996. – 50 с.
15. Кримінальний кодекс України від 5 квітня 2001 року: Закон України № 2341-III зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. ─ Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2341-14.
16. Крисоватий, А. І. Податковий менеджмент: навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізима. – Тернопіль : Карт-бланш, 2004. – 304 с.
17. Ліхоносова, Г. С. Удосконалення фіскальних можливостей податків на регіональному рівні / Г. С. Ліхоносова, О. М. Антіпов // Вісник СНУ ім. В. Даля. – № 10 (128). Ч. 2 – 2008. – С. 54–57.

18. Ліхоносова, Г. С. Варіації ефективності запровадження інструментів податкового регулювання / Г. С. Ліхоносова // Часопис економічних реформ. – 2018. – № 4(32). – С. 46–51.

19. Ліхоносова, Г. С. Вплив податкового регулювання на відтворення та розвиток населення / Г. С. Ліхоносова // Часопис економічних реформ. – 2014. – № 3(15). – С. 47–53.

20. Ліхоносова, Г. С. Удосконалення податкового прогнозування і планування в умовах євроінтеграції України / Г. С. Ліхоносова, Д. В. Ніколенко // Податкові метаморфози: монографія / [Колектив авторів], за наук. ред. Т. В. Калінеску. — Сєвєродонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2016. – С. 122–129.

21. Маглаперідзе, А. С. Податковий менеджмент: навч. посіб. / А. С. Маглаперідзе, В. В. Храпкіна. – Київ: ЦУЛ, 2008. – 328 с.

22. Митний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2012. – № 44–45, № 46–47, № 48. – Ст. 552.

23. Найденко, О. Є. Податковий контроль: навч. посіб. / О. Є. Найденко. – Харків: Вид-во ХНЕУ, 2012. – 224 с.

24. Онищенко, В. А. Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко. – Київ: Вид-во Вісник податкової служби України, 2002. – 432 с.

25. Оподаткування суб’єктів господарювання: навч. посіб. / О. Г. Волкова, В. П. Хомутенко, І. С. Луценко, А. В. Хомутенко; за заг. ред. В. П. Хомутенка. – Одеса: ВМВ, 2014. – 418 с.

26. Оподаткування юридичних осіб та аудит у сфері оподаткування: навч. посіб. / І. К. Дрозд та ін.; за ред. Н. С. Шалімової. – Київ : СОВА, 2017. – 523 с.

27. Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua.

28. Офіційний веб-сайт Пенсійного фонду України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.pfu.gov.ua.

29. Офіційний сайт Бази українського законодавства [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.lawukraine.com].

30. Офіційний сайт Державної митної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.customs.gov.ua.

31. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: сайт http://www.ukrstat.gov.ua.

32. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.sta.gov.ua.

33. Офіційний сайт Кабінету Міністрів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http:// www.kmu.gov.ua.

34. Офіційний сайт Міністерства економіки України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.me.gov.ua.

35. Офіційний сайт сторінки Президента України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.president.gov.ua.

36. Паранчук, С. В. Податковий менеджмент: навч. посіб. / С. В. Паранчук. – Львів: Політехніка, 2012. – 412 с.

37. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст. 112.

38. Податковий менеджмент : навч. посіб. / О. О. Клокар, С. В. Бойко, І. Г. Кеменяш, Н. М. Рущишин. – Львів: СПОЛОМ, 2017. – 320 с.

39. Податкові технології взаємовідносин з платниками податків: навч. посіб. / Т. В. Калінеску, Г. С. Ліхоносова, Г. О. Надьон, С. П. Кілінкаров. – Луганськ: Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2013. – 336 с.

40. Положення про Державну фіскальну службу України, затверджене Постановою КМУ від 21 травня 2014 р. № 236 [Електронний ресурс]. ─ Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-п.

41. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. ─ Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14.

42. Про валюту і валютні операції: Закон України від 21.06.2018 року № 2473-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http:// www.sts.gov.ua.

43. Про виконавче провадження: Закон України від 21 квітня 1999 року № 606-XIV зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. ─ Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/606-14.

44. Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом: Закон України № 2343-XII від 14 травня 1992 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. ─ Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2343-12.

45. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи: Закон України від 04.07.13 № 406-VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http:// www.sts.gov.ua.

46. Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців: Закон України № 755-IV від 15 травня 2003 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. ─ Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/755-15.

47. Про заставу: Закон України № 2654-XII від 2 жовтня 1992 року із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. ─ Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2654-12.

48. Про затвердження Порядку випуску, обігу та погашення податкових векселів, які видаються до отримання або ввезення на митну територію України нафтопродуктів та/або речовин, що використовуються як компоненти моторних палив, для використання як сировини для виробництва в хімічній промисловості та визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України: Постанова КМ України від 17.01.2018 № 21 (із змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http:// www.sts.gov.ua.

49. Про затвердження Правила поведінки посадових осіб Міністерства доходів і зборів України та його територіальних органів: Наказ Міністерства доходів і зборів України від 15 серпня 2013 року № 357 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http:// www.sts.gov.ua.

50. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України № 2464-VI від 08 липня 2010 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. ─ Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2464-17.

51. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (із змінами та доповненнями): Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http:// www.sts.gov.ua.

52. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності: Закон України від 05.04.2007 року № 877-V [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/877-16.

53. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України від 12 липня 2001 № 2658-III зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. ─ Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2658-14.

54. Про платіжні системи та переказ коштів в Україні: Закон України від 05.04.2001 року № 2346-III зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. ─ Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2346-14.

55. Про створення державної фіскальної служби: Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 року № 160 [Електронний ресурс]. ─ Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/160-2014-п.

56. Рева, Д. М. Метод податкового контролю як спосіб контрольного впливу / Д. М. Рева // Право та інновації. – 2013. – № 4. – С. 137–149.

57. Цивільний кодекс України: Закон України № 435-IV від 16 січня 2003 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. ─ Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15.

58. Чернелевський, Л. М. Податковий облік і контроль : навч. посіб./ Л. М. Чернелевський, Т. Ю. Редзюк. – Київ: Пектораль, 2004. – 328 с.

59. Чернявський, О. П. Організація і методика податкових перевірок : навч. посіб. / О. П. Чернявський, В. П. Хомутенко. – Київ: Центр навч. літ., 2004. – 288 с.

60. Ярема, Б. М. Податковий менеджмент: навч. посіб. / Б. М. Ярема, В. П. Маринець. – Львів : Магнолія, 2013. − 224 с.

Навчальний посібник

Ліхоносова Ганна Сергіївна

ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ

Редактор А. М. Ємленінова

Зв. план, 2021
Підписано до друку 29.03.2021
Формат 60×84 1/16. Папір офс. Офс. друк
Ум. друк. арк. 8,9. Обл.-вид. арк. 10. Наклад 50 пр.
Замовлення 39. Ціна вільна

Видавець і виготовлювач
Національний аерокосмічний університет ім. М. Є. Жуковського
«Харківський авіаційний інститут»
61070, Харків-70, вул. Чкалова, 17
http: // www.khai.edu
Видавничий центр «ХАІ»
61070, Харків-70, вул. Чкалова, 17
izdat@khai.edu

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців, виготовлювачів і розповсюджувачів
видавничої продукції сер. ДК № 391 від 30.03.2001