

УДК 336.142.2

**Гринів І. З.,**  
*старший викладач кафедри обліку і аудиту Криворізького економічного інституту*

## ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ: ЗУСТРІЧНА ЗВІРКА

*У статті розглядаються проблеми проведення зустрічної звірки платників податків органами державної податкової служби України. Після прийняття Податкового кодексу України здійснення податкового контролю органами державної податкової служби України здійснюється шляхом перевірок та звірок відповідно до статті 62 Податкового кодексу України.*

**Ключові слова:** зустрічна перевірка, зустрічна звірка, запит, позапланова перевірка, податкова інформація, сумнівний податковий кредит.

*В публикации рассматриваются проблемы проведения встречных сверок плательщиков налогов органами государственной налоговой службы Украины. После принятия Налогового кодекса Украины проведение налогового контроля органами государственной налоговой службы Украины проводится путем проверок и сверок в соответствии с статьей 62 Налогового кодекса Украины.*

**Ключевые слова:** встречная проверка, встречная сверка, запрос, внеплановая проверка, налоговая информация, сомнительный налоговый кредит.

*In a publication the problems of leadthrough of meeting collation of taxpayers are examined by the organs of government tax service of Ukraine. After acceptance of the Internal revenue code of Ukraine of realization of tax control carried out the organs of government tax service of Ukraine by verifications and collations in accordance with the article 62 of the Internal revenue code of Ukraine.*

**Keywords:** meeting verification, meeting collation, query, provided for by the plan not verification, tax information, doubtful tax credit.

**Постанова проблеми.** Вдосконалення податкового контролю під час здійснення документальних перевірок органами державної податкової служби є актуальним та важливим завданням. Зокрема, застосування зустрічних звірок під час здійснення податкового контролю дозволить ефективно протидіяти схемам ухилення від сплати податків та

зборів, які застосовують фінансово-промислові групи, підприємства з іноземним капіталом та інші. Вдосконалення податкового контролю, в частині проведення зустрічних звірок, дозволить ефективно протидіяти спробам отримання безпідставного відшкодування податку на додану вартість з державного бюджету.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Теоретичні аспекти податкового контролю розглядалися у наукових працях як зарубіжних учених, так і вітчизняних. Зокрема, питання теорії досліджували зарубіжні вчені: А. В. Бризгалін, Ю. Ф. Кваша, І. І. Кучерявий, А. І. Худяков, О. А. Ногіна, М. В. Кустова, Н. А. Шевелева, В. М. Родіонова, В. І. Шлейніков, Є. Н. Євстігнєєв та інші. Питання визначення та організації податкового контролю висвітлено у наукових працях таких українських вчених: Л. К. Воронової, Г. Ю. Ісаншиної, М. П. Кучерявенко, Л. А. Савченко, Л. М. Касьяненко, М. І. Крупки, Л. О. Зазвонової, Ф. Ф. Фоміна, К. В. Хмільовської, Ю. Цал-Цалко, В. М. Мельника, В. Л. Андрущенко, В. М. Федосова, А. І. Крисоватого, А. М. Поддєрьогіна та інших.

Питання вдосконалення організації податкового контролю, його місце в системі органів ДПС України серед українських учених опрацьовано тільки В. А. Онищенко та О. Д. Василюком.

**Мета і завдання дослідження.** Дослідити механізм проведення зустрічної звірки з метою подальшої розробки практичних рекомендацій щодо вдосконалення податкового контролю під час здійснення органами державної податкової служби документальних перевірок суб'єктів підприємницької діяльності України.

**Виклад основного матеріалу.** До прийняття Податкового кодексу України податковими органами проводились так звані “зустрічні перевірки суб'єктів господарської діяльності”. Порядок проведення зустрічних перевірок був регламентований наказом ДПА України від 01.10.2008 р. № 622. Цим наказом були затверджені методичні рекомендації щодо організації та проведення перевірок підтвердження отриманих від платника податків відомостей стосовно відносин з контрагентами та дотримання податкового законодавства. Суть цієї перевірки полягала у такому. При отриманні електронною поштою запиту на проведення зустрічної перевірки від іншої ДПП, орган державної податкової служби направляв письмовий запит на адресу суб'єкта господарської діяльності з проханням надати копії документів, які б підтвердили господарські відносини між контрагентами, вказаними у запиті. Після отримання цих документів орган державної податкової служби, який направляв запит, здійснював оформлення довідки про проведення зустрічної перевірки вказаного у запиті контрагента, хоча безпосередньо вихід на підприємство не здійснював. Надалі довідка

зустрічної перевірки направлялась на адресу податкового органу, який ініціював запит. Форма довідки про проведення зустрічної перевірки платника податків була затверджена відповідним нормативним документом центрального податкового органу. У випадку встановлення порушень під час проведення зустрічної перевірки, податковий орган, який здійснював зустрічну перевірку, зобов'язаний був ініціювати проведення виїзної (невиїзної) позапланової перевірки. В ході проведення виїзної позапланової перевірки податковий орган здійснював донарахування податкових зобов'язань, з подальшим винесенням податкових повідомлень-рішень. Критерії відбору платників податків для проведення зустрічних перевірок податковими органами були такі:

- платник податків, який задекларував коригування сум податкових зобов'язань (податкового кредиту) по податку на додану вартість, або сум валових доходів та валових витрат;
- платник податків, який використовує схеми мінімізації податкових зобов'язань, у випадку наявності такої інформації у податкового органу;
- платник податків, який здійснює господарську діяльність із пов'язаними особами;
- платник податків, який надає маркетингові, інжинірингові, рекламні, консультативні, юридичні, аудиторські послуги, послуги з розробки програмного забезпечення та інші види послуг нематеріального характеру;
- платник податків, який уклав правочини на здійснення господарської діяльності з ознаками нікчемності;
- платник податків, який є платником єдиного податку і обсяг його господарських операцій за звітний період становить більше 300 000 грн.;
- платник податків, який здійснював операції кредитування, надання поворотної або безповоротної фінансової допомоги, гарантування контрагентом зобов'язань платника податків, факторингу, страхування (перестраховування), за договорами комісії, дорученням.

Після прийняття Податкового кодексу України здійснення податкового контролю органами державної податкової служби України здійснюється шляхом перевірок та звірок відповідно до статті 62 Податкового кодексу України. З метою отримання податкової інформації органи державної податкової служби мають право проводити зустрічні звірки даних суб'єктів господарювання щодо платника податків. При цьому зустрічною вважається звірка, під час якої здійснюється зіставлення даних первинних бухгалтерських та інших документів суб'єкта господарювання з наявною інформацією органу державної податкової служби щодо здійснення фінансово-господарських операцій платників податків. Зустрічна звірка, відповідно до статті 73 Податкового ко-

дексу України, проводиться із метою документального підтвердження господарських відносин, одночасно, двох платників податків. Під час проведення зустрічної звірки необхідно встановити таке:

- вид господарських відносин;
- обсяг господарських відносин;
- якість господарських операцій та розрахунків;
- реальність господарських відносин;
- повнота відображення господарських операцій в обліку платника податків.

Зустрічні звірки не є перевітками і проводяться в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України. За результатами зустрічних звірок складається довідка, яка надається суб'єкту господарювання у десятиденний термін. Постановою КМУ від 27.12.2010 р. № 1232 затверджений порядок проведення органами державної податкової служби зустрічних звірок, із врахуванням вимог Податкового кодексу України. Зустрічні звірки проводяться у суб'єктів господарювання, щодо здійснення операцій з якими під час перевірки платника податків та зборів виникає таке:

- сумніви стосовно факту здійснення таких операцій;
- якщо існують розбіжності задекларованих у деклараціях з податку на додану вартість показників податкового кредиту та податкових зобов'язань.

З метою проведення зустрічної звірки орган державної податкової служби (ініціатор) надсилає органу державної податкової служби (виконавцю), на обліку в якому перебуває суб'єкт господарювання, запит про проведення зустрічної звірки для підтвердження отриманих від платника податків та зборів даних. Орган державної податкової служби (виконавець), який проводить зустрічну звірку, складає довідку за наявності інформації, для отримання якої надіслано запит органом державної податкової служби (ініціатором), та її документального підтвердження. У разі відсутності запитуваної органом державної податкової служби (ініціатором) інформації орган державної податкової служби (виконавець) надсилає завірений печаткою запит про подання інформації та її документального підтвердження суб'єкту господарювання за його адресою (місцезнаходженням, податковою адресою) рекомендованим листом з повідомленням про вручення чи особисто вручає суб'єкту господарювання або його законному чи уповноваженому представникові під розписку. У разі отримання від суб'єкта господарювання інформації, визначеної у запиті, та її документального підтвердження орган державної податкової служби проводить зустрічну звірку. За результатами проведеної зустрічної звірки складається довідка, яка підписується суб'єктом господарювання і посадовими особами органу державної по-

даткової служби та особисто вручається суб'єкту господарювання або його законному чи уповноваженому представникові під розписку або надсилається суб'єкту господарювання за його адресою рекомендованим листом із повідомленням про вручення. Матеріали зустрічної звірки надсилаються до органу державної податкової служби (ініціатора). На виконання вимог Податкового кодексу та постанови КМУ центральний податковий орган затвердив наказом від 22 квітня 2011 року № 236 методичні рекомендації щодо організації та проведення органами державної податкової служби зустрічних звірок. Цим наказом не передбачений вичерпний перелік критеріїв відбору платників податків для проведення зустрічної звірки. Необхідність проведення зустрічної звірки встановлюють посадові особи органів державної податкової служби за результатами проведеного аналізу таких даних:

- розбіжностей у податкових деклараціях платників податків;
- розбіжностей встановлених автоматизованими система державної податкової служби;
- внутрішньої інформації (від підрозділів податкової міліції);
- інформації, отриманої із зовнішніх джерел (від платників податків, інших органів виконавчої влади);

На жаль, на практиці доводиться мати справу з іншою картиною. В сучасних умовах, коли гостро стоїть питання формування так званого “сумнівного податкового кредиту” з використанням підприємств “транзитерів” та “податкових ям”, важливим фактом є підтвердження фактів транспортування товарів (робіт, послуг) з наданням відповідним перевізних документів (товарно-транспортних, залізничних накладних. Сучасні умови проведення податкового контролю вимагають опитування посадових осіб “транзитерів” та “податкових ям”, а інколи і розшуку посадових осіб таких підприємств. При цьому частіше за все операції з транспортування здійснюють треті особи, які не є об'єктом звірки. На жаль, вищезазначений порядок пропонує тільки формалізовану звірку податкових накладних, рахунків, видаткових накладних не даючи можливості дослідити інші аспекти господарської діяльності суб'єктів господарювання. Термін проведення перевірки суб'єкта малого підприємництва становить 10 робочих днів. Такі терміни проведення документальної перевірки суб'єкта малого підприємництва роблять неможливим проведення ефективної звірки контрагентів цього підприємства. Форма запиту на проведення зустрічної звірки не передбачає надання інформації щодо фактичних витрат, понесених покупцем товарів під час продажу та просування на ринок цих товарів (робіт, послуг). Тому не можливо встановити граничний рівень “звичайних цін” під час продажу товарів (робіт, послуг) контрагентів, щодо яких проводиться звірка.

**Висновки.** Виходя із вищевикладеного матеріалу, можемо дійти таких висновків:

– в запиті на проведення зустрічної звірки передбачити наявність інформації, щодо номенклатури товару в реєстрах податкових накладних, що дає можливість відстежити ланцюг до виробника та здійснювати підтвердження ПДВ при відсутності інформації про товари (послуги), суми ПДВ з придбання яких зараховано до податкового кредиту;

– на першому етапі впровадження системи електронного моніторингу повністю відмовитись від проведення зустрічних звірок не є можливим, у зв'язку з відсутністю бази реєстрів податкових накладних в електронному вигляді за минулі періоди, адже проведення операції з придбання товарів та їх реалізації не збігаються у часі;

– необхідно чітко встановити процедуру взаємодії структурних підрозділів при проведенні електронної звірки, наданої платниками інформації, та у разі встановлення розбіжностей між контрагентами встановити право податкового органу на проведення зустрічної звірки;

– на законодавчому рівні слід закріпити відповідальність платників за надання невірної інформації під час проведення зустрічної звірки;

– до Податкового кодексу України внести зміни та законодавчо встановити тлумачення поняття “податкова яма”, “транзитер”, “вигодонабувач” з метою врегулювати механізм податкового контролю за ланцюгами придбання продукції та відповідальність платників податків у такій ситуації;

– підтвердження сум ПДВ неможливо без отримання від платника копій платіжних доручень, у зв'язку з тим, що бюджетному відшкодуванню підлягає частина від'ємного значення, яка дорівнює сумі податку, фактично сплаченої отримувачем товарів (послуг) у попередніх податкових періодах постачальникам таких товарів, тому слід врахувати вказане питання при проведенні зустрічної звірки та передбачити введення до бази даних суми фактично сплаченої постачальникам;

– відсутність на сьогодні прозорого нормативно-правового регулювання методу підтвердження сум, які підлягають підтвердженню по декларації з ПДВ, в ході проведення зустрічної звірки;

### **Література:**

1. Податкова система України / За ред. В. М. Федосова. – К. : Либідь, 1994. – 464 с.

2. Карлін М. І. Державні фінанси України : навч. посіб. / Карлін М. І. – К. : Знання, 2007. – 324 с.

3. Крисоватий А. І., Десятник О. М. Податкова система : навч. посіб. / Крисоватий А. І., Десятник О. М. – Т. : Карт-бланш, 2004. – 331 с.

4. Чередніченко А. П. Податковий контроль в умовах трансформаційної економіки України : монографія / Чередніченко А. П. – К. : ТОВ “Видавництво “Аспект-Поліграф”, 2005. – 204 с.

5. Податковий кодекс України. – К: ДП “ІВЦ ДПА України”, 2010. – 336 с.

6. Офіційний сайт Верховної Ради України : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).

7. Офіційний сайт Кабінету Міністрів України : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.kmu.gov.ua](http://www.kmu.gov.ua).

8. Офіційний сайт Міністерства фінансів України : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).