

УДК 336.025

DOI 10.33244/2617-5932.3.2019.212-221

**К. П. Проскура,***д.е.н., доцент,**e-mail: katarinam@ukr.net,***ORCID ID 0000-0002-6574-2457;****А. В. Лісовий,***д.е.н., професор,**Університет ДФС України,**e-mail: lisoviy@bigmir.net,***ORCID ID 0000-0003-1928-3138**

## ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОБҐРУНТУВАННЯ РИЗИКІВ ФІКТИВНОСТІ ЗДІЙСНЕНИХ ПЛАТНИКАМИ ПОДАТКІВ ОПЕРАЦІЙ З ПОСТАЧАННЯ ТОВАРІВ У ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРКАХ

*У цій статті досліджено проблему виявлення та відпрацювання ризиків здійснення платниками податків безтоварних операцій і таким чином безпідставного формування податкових витрат під час визначення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податкового кредиту з податку на додану вартість, обґрунтовано ознаки фіктивності господарських операцій та розроблено методика перевірки платників податків на предмет виявлення господарських операцій, що мають ознаки фіктивності.*

**Ключові слова:** *фіктивна операція, фіктивне підприємництво, податкова перевірка, господарська операція, первинний документ.*

**К. П. Проскура, А. В. Лісовий. Документальное обоснование рисков фиктивности осуществленных налогоплательщиками операций по поставке товаров в налоговых проверках**

*В данной статье исследована проблема выявления и отработки рисков осуществления налогоплательщиками бестоварных операций и таким образом безосновательного формирования налоговых расходов при определении налоговых обязательств по налогу на прибыль предприятий и налогового кредита по налогу на добавленную стоимость, обоснованы признаки фиктивности хозяйственных операций и разработана методика проверки налогоплательщиков на предмет выявления хозяйственных операций, имеющих признаки фиктивности.*

**Ключевые слова:** *фиктивная операция, фиктивное предпринимательство, налоговая проверка, хозяйственная операция, первичный документ.*

**Постановка завдання.** Метою цієї статті є дослідження та документальне обґрунтування ознак фіктивності господарських операцій, що здійснюються платниками податків, та розробка методики перевірки платників податків на предмет виявлення господарських операцій, що мають ознаки фіктивності.

**Постановка проблеми.** У процесі перевіркової роботи податкові органи стикаються з різноманітним схем і методів зниження податкового навантаження, більшість з яких формально не пов'язані з прямим порушенням норм законодавства. Завданням перевіряючих є розпізнавати та руйнувати такі схеми, упереджувати їхнє виникнення.

Як показує практика та підтверджує офіційна статистика Державної фіскальної служби України (далі – ДФС України), одним з найбільш поширених напрямів порушення податкового законодавства є здійснення безтоварних операцій та робота з фіктивними підприємствами.

Предметом уваги під час оцінки ризиків фіктивності здійснених платниками податків господарських операцій з товарами є три основні складові: добросовісність платника податків, спрямованість господарської операції на отримання позитивного економічного ефекту (ділова мета) та реальність (товарність) господарських операцій.

Питання виявлення та відпрацювання ризиків здійснення платниками безтоварних операцій і таким чином безпідставного формування податкових витрат під час визначення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податкового кредиту з ПДВ є досить актуальними для контролюючого органу, а розробка ефективних автоматизованих методик відпрацювання таких ризиків є важливою передумовою підвищення ефективності контрольно-перевірочної роботи ДФС України.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Теоретичними питаннями визначення ознак фіктивних підприємств та безтоварних операцій в Україні займалось широке коло науковців: П. Андрушко, В. Білецький, А. Волобуєв, О. Воронкова, Н. Галагуза, О. Дудоров, Р. Колишко, М. Коржанський, В. Ларічев, В. Лисенко, М. Матухно, М. Мельник, В. Навроцький, Ю. Опалінський, В. Петросян, Н. Рудовська, В. Сисоєв, С. Третяков, М. Хавронюк, С. Чернявський. Але практичних ефективних автоматизованих методик виявлення фіктивних підприємств та безтоварних операцій, які б суттєво підвищили ефективність податкових перевірок в Україні, досі ще не розроблено. Саме на це спрямоване це дослідження.

**Виклад основного матеріалу.** Насамперед зупинимося на дослідженні сутності поняття «безтоварна господарська операція». У цьому дослідженні оперуватимемо поняттями «фіктивна операція», «безтоварна операція», «нереальна операція», що в цілях дослідження мають подібне значення. Зазначені терміни не визначені чинним законодавством і є вживаними в господарській діяльності для позначення операцій, які здійснювались не з метою, пов'язаною з діяльністю підприємства, а з метою зменшення об'єкта оподаткування ухилення від сплати податків, легалізації грошей, незаконного зняття готівки.

Контролюючі органи в перевірках застосовують власні методики та критерії визнання операцій безтоварними. Зокрема, така методика описана в Методичних рекомендаціях з фіксування в актах перевірок результатів відпрацювання документально оформлених платниками податків нереальних господарських операцій з товарами, викладених у листі ДФС України від 16.05.2016 № 16872/7/99-99-14-02-02-17 (далі – Методичні рекомендації) [5].

У коментованому листі містяться визначення понять, пов'язаних з безтоварністю операцій (які, звертаємо увагу, відсутні у чинних нормативних актах), зокрема:

– нереальне одержання (купівля) – документально оформлене одержання (купівля) ідентифікованого товару за відповідним нереальним його постачанням (продажем);

– нереальна господарська операція – операція з нереального постачання (продажу) та/або нереального одержання (купівлі);

– фіктивне введення в обіг товару – первинне нереальне постачання (продаж) ідентифікованого товару, що у платника податків, який його документально оформив, характеризується, зокрема, «розривом» ланцюгів у певній імовірній схемі ухилення від оподаткування ПДВ (постачанням (продажем) товарів за номенклатурою, відмінною від номенклатури документально оформленого попереднього одержання (купівлі), наприклад імпортованих товарів чи харчових продуктів вітчизняного виробництва) або відсутністю (фізично неможливими обсягами) власного виробництва чи законного права на виробництво продукції у досліджуваному та попередніх звітних періодах, наприклад сільськогосподарської продукції, ПММ тощо [5].

Згідно з ч. 1 ст. 234 Цивільного кодексу України [6, ст. 234] фіктивним є правочин, який учинено без наміру створення правових наслідків, які обумовлювалися цим правочином.

Визначення поняття «безтоварна операція» міститься в окремих листах ДФС України. Згідно з цими листами безтоварна операція – це коли лише формуються первинні документи, а реальної господарської операції не відбувається. У рамках «безтоварних операцій» підприємство знаходить іншого господарюючого суб'єкта, який виписав би на його користь первинні документи на отримання товарів: видаткові та податкові накладні (або акти виконаних робіт/послуг, якщо йдеться про роботи/послуги). Перераховуються грошові кошти постачальнику (частково або повністю), які потім діляться між сторонами безтоварної операції. При цьому фактично підприємство-покупець або само виготовляє такі товари, або купує їх готівкою за ціною, значно нижчою за ту, що задекларована (нижча ціна – менше витрат – більший прибуток до оподаткування).

Відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» господарська операція – це дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства. Тобто для того щоб господарська операція вважалася законною, необхідно, щоб вона реально відбувалася й була пов'язана з рухом капіталу, товарів, послуг та робіт. Якщо ж такого руху не відбулося, така операція вважається ним безтоварною, а витрати та податковий кредит, визнані платником податків на підставі такої операції, є безпідставними [3].

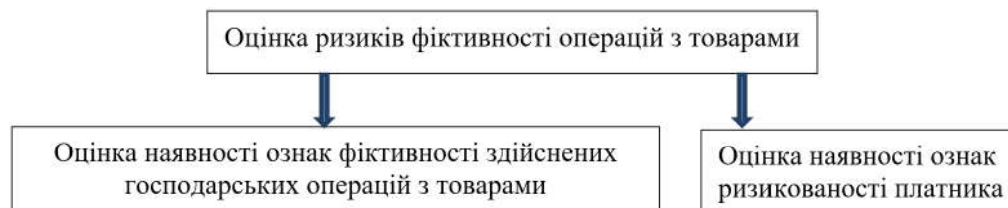
Зміст концепції «реальності господарських операцій» полягає в тому, що наслідки для податкового обліку створює лише фактичний рух активів, а не задекларований. У практиці перевірок це тлумачиться так: не підтверджується факт придбання активу у вказаного постачальника – немає підстав для відображення відповідної операції під час визначення об'єкта оподаткування. Правова підстава подібного підходу – норми статті 44 Податкового кодексу України [2], згідно з якою:

1) платникам податків забороняється формування показників податкової звітності на підставі даних, не підтверджених первинними документами;

2) для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток підприємств використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування.

У свою чергу, ст. 234 Цивільного кодексу України визначено, що правочин, який не спрямований на настання реальних правових наслідків, є фіктивним [6, ст. 234].

Оцінюючи ризики здійснення фіктивних операцій з товарами, платником податків розглядаються два напрями: ризикованість сторін господарської операції та ризикованість самої господарської операції (рис. 1).



**Рис. 1. Складові оцінювання ризиків фіктивності операцій з товарами**

#### *Оцінка ризиків здійснення фіктивної операції з товарами*

Для з'ясування реальності здійснення господарської операції та включення її суми до бази оподаткування перевіряються такі аспекти:

- встановлення наявності активу та його походження (чи вироблявся товар, ким і коли);
- підтвердження руху активу у процесі здійснення господарської операції між її учасниками (як транспортувався, де зберігався, ким приймався);
- відображення господарської операції у первинних документах та облікових регістрах;
- подальше використання придбаного активу (реалізація, споживання).

Передумовою вважати, що підприємством потенційно могли здійснюватись нереальні господарські операції, є наявність у відповідних, хоча б однієї із таких ознак:

- неможливість реального здійснення платником податків операцій з урахуванням часу, місцезнаходження майна або обсягу матеріальних ресурсів, економічно необхідних для виробництва товарів, виконання робіт або послуг, нездійснення особою, яка значиться виробником товару, підприємницької діяльності;
- здійснення операцій з активом, що не вироблявся або не міг бути вироблений обсягом, зазначеним платником податку в документах обліку;
- постачання активу від інших осіб, ніж зазначені у первинних документах;
- дефекти у правовому статусі учасників господарських правовідносин (одна із сторін в ланцюзі продажу товарів є фіктивним підприємством або ризиковим платником);
- здійснення господарських операцій безпосередньо платником податків під час оформлення документів на їхнє вчинення від третіх осіб.

Натомість реальність операції може підтверджуватись наявністю такої інформації:

- дані про існування активу (чи вироблявся, ким і коли);
- дані про його рух на шляху до платника податків – набувача (як транспортувався, де зберігався, ким приймався, у тому числі встановлення посадкових осіб постачальника і покупця, задіяних у такому процесі, як використовувався далі (чи реалізовувався, чи споживався тощо);
- докази отримання активу саме від указанного в первинних документах контрагента;
- свідчення представників контрагентів про реальність певної операції (надання третьою стороною доброякісних документів на запит контролюючого органу);

– дані щодо історії налагодження господарських зв'язків між платником податків та його контрагентом;

– докази щодо технічної можливості виконання господарської операції із врахуванням фактичних господарських ресурсів постачальника (наявність виробничих потужностей, персоналу тощо) та фактично змісту операції (чи необхідні спеціальні навички персоналу для її вчинення, чи потрібні для цього власні або залучені засоби, час та спеціальна обстановка тощо);

– наявність штату працівників у контрагента або відповідних договорів на субпідряд із третіми особами.

Фіктивність сторін господарської операції. Критеріями ризикованості платника податків може бути наявність у платника однієї або декількох з таких ознак:

– зареєстровано (перереєстровано) на недійсні (втрачені, загублені) та підроблені документи;

– зареєстровано (перереєстровано) в органах державної реєстрації фізичними особами з подальшою передачею (оформленням) у володіння чи управління підставним (неіснуючим), померлим, безвісти зниклим особам або таким особам, що не мали наміру провадити фінансово-господарську діяльність або реалізовувати повноваження;

– зареєстровано (перереєстровано) та здійснено фінансово-господарську діяльність без відома та згоди його засновників і призначених у законному порядку керівників;

– наявність обвинувального вироку суду щодо службової особи (службових осіб) платника податку за статтею 205 Кримінального кодексу України;

– платник податку перебуває за податковою адресою відповідно до відомостей з ЄДР, яка є місцем реєстрації значної кількості юридичних осіб;

– платник податку, у якого керівник та засновник є одна й та ж сама особа, має спільну ір-адресу з іншими платниками податку в кількості більше ніж п'ять та не займає аналогічну посаду у чинних платників податку;

– платник податку, у якого керівник та/або засновник зареєстрований (перереєстрований) на непідконтрольній Україні території (зона ООС, Крим);

– платник податку має короткий період існування, який не перевищує податкового звітнього періоду (квартал);

– інші документи або відомості, що свідчать про наявність ознак здійснення ризикових операцій платника або порушення порядку здійснення підприємницької діяльності.

Дієвою процедурою для виявлення ознак фіктивності операції з товарами є проведення зустрічних перевірок з контрагентами платника (постачальниками та покупцями, відпрацювання всього ланцюга руху товарів з моменту його виробництва (ввезення в Україну) до моменту його споживання).

У разі встановлення фактів, які свідчать (або можуть свідчити) про фіктивність діяльності суб'єкта господарювання, проводять щодо нього та його контрагентів зустрічні звірки (наказ ДФС України від 17 липня 2015 р. № 511 [4]). У деяких випадках контрагенти можуть потрапити під перевірку за ст. 78 Податкового кодексу України (за результатами перевірок інших платників) [2, ст. 78].

За своєю природою фіктивність операції може стосуватися:

– предмета угоди: продаж іншого товару, а не того, який вказано в первинних документах;

– обсягу: завищення або заниження обсягів угод, які реально виконувалися;

– суб'єкта: операції не виконувалися особою, яка зазначена їхнім виконавцем або замовником у документах;

– термінів: операція проходила в інший час, відмінний від зазначеного в документах, або впродовж іншого звітного періоду.

Методичними рекомендаціями [4] визначено для формування доказової бази щодо нереальності здійснених платником податків господарських операцій. Так, згідно з Методичними рекомендаціями виділені, зокрема, критерії (ознаки), що свідчать про ризики нереальності операцій платника, що наведені нижче.

1. Операції щодо товару, який незаконно легалізований, визнаються безтоварними, незалежно від віддаленості такого платника податків у ланцюжку продажів від первинного продавця такого товару.

2. Продавець не належить (згідно з податковою, фінансовою та статистичною звітністю єдиному реєстру податкових накладних) до суб'єктів сфери матеріального виробництва та економічної діяльності до виробництва відповідного товару. Наприклад, серед видів діяльності платника податків, згідно з КВЕД-2010, зафіксованих в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, не вказані відповідні коди виробника, ним не здійснювалося придбання товару, що продається (що має бути відображено в реєстрі податкових накладних). Отже, такий товар платник продати не міг, бо не може підтвердити його придбання, а відповідно, операція є нереальною.

3. Підприємством не подавалась податкова звітність або не були сплачені податки.

4. Податкові накладні (розрахунки коригування) не були зареєстровані в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН).

5. Платник податків відсутній за місцезнаходженням, у нього відсутнє нерухоме майно за місцезнаходженням (не зареєстровано право оренди такого майна), допускалася неодноразова зміна місцезнаходження такого платника податків.

6. Відсутні матеріально-технічні можливості для виробництва, навантаження, тимчасового зберігання відповідного обсягу товару в обмежені проміжки часу і відсутні дані, що підтверджують придбання послуг з транспортування.

Дослідження фактичної наявності таких ресурсів цілком узгоджується з позицією ВСУ та ВАСУ щодо потреби у дослідженні наявності фактичного руху активів від одних суб'єктів господарювання до інших під час здійснення господарських операцій. Дійсно, відсутність матеріально-технічних та трудових ресурсів може свідчити про фіктивний характер господарської операції.

7. Незначна кількість працівників (від 1 до 5).

8. Наявність ознак фіктивності, зокрема кримінального провадження та вироків за ст. 205 Кримінального кодексу України (фіктивне підприємництво) [1, ст. 205].

9. Відмова посадових осіб платника податків від допуску до проведення перевірки (за відсутності обґрунтованих підстав для недопуску). При цьому платник податків повинен мати на увазі, що правила допуску до перевірки регламентуються ст. 82 Податкового кодексу України [2, ст. 82], згідно з якою посадові особи контролюючого органу мають право приступити до проведення перевірки за умови показання (або надіслання) таких документів:

– направлення на проведення перевірки, в якому зазначаються дата видачі, найменування контролюючого органу, реквізити наказу про проведення відповідної перевірки, найменування та реквізити суб'єкта, перевірка якого проводиться, мета, вид

(документальна планова/позапланова або фактична), підстави, дата початку та тривалість перевірки, посада та прізвище посадової (службової) особи, яка проводитиме перевірку;

– копії наказу про проведення перевірки, в якому зазначаються дата видачі, найменування контролюючого органу, найменування платника податку, який перевіряється, мета, вид (документальна планова/позапланова або фактична перевірка), підстави для проведення перевірки, дата початку і тривалість перевірки, період діяльності, який перевірятиметься. Направлення та наказ про проведення перевірки є дійсним за наявності підпису керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу та скріплення печаткою контролюючого органу;

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

Непоказання (або ненадіслання) платнику податків цих документів або показання документів, що оформлені з порушенням, є підставою для недопущення посадових (службових) осіб контролюючого органу до проведення документальної виїзної або фактичної перевірки.

10. Наявність у податковій накладній помилки в кодї товару.

11. Неукладання договору в письмовій формі.

12. Відсутність первинних документів, не підтвердження їхніх даних документами податкової звітності; відсутність окремих обов'язкових реквізитів у первинних документах.

Звертаємо увагу, що, відповідно до ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. При цьому первинні документи повинні мати такі обов'язкові реквізити [3, ст. 9]:

– назву документа (форми);

– дату складання;

– назву підприємства, від імені якого складено документ;

– зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;

– посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;

– особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

За відсутності (неправильному заповненні) будь-якого із зазначених реквізитів первинний документ може бути визнаний нікчемним, а операція – документально не підтвердженою, а отже, не відбулася.

13. Почеркознавчою експертизою підтверджено факт непідписання первинного документа особою, зазначеною в його реквізитах.

14. Відсутність документів про підтвердження відповідності продукції: сертифікати якості, походження, технічні умови тощо.

15. Відсутність у продавців товару ліцензій і дозволів на відповідну діяльність.

Під час здійснення перевірки наявність будь-якого або декількох з наведених вище критеріїв для податківців уже є підставою для висновків про безтоварність господарської операції платника податків та його контрагента. Однак аналіз судової практики показує, що наявна значна кількість судових рішень, які тлумачать майже всі наведені вище критерії Методичних рекомендацій на користь платника.

Додатково звертаємо увагу, що в процесі дослідження наявної податкової інформації нерідко виявляється той факт, що продаж аналогічних товарів не був відображений у

податковій звітності суб'єктами господарювання, з яким вчиняв правочини безпосередній контрагент платника податків. Така ситуація можлива з різних причин, зокрема через невиконання постачальниками обов'язків щодо подання податкової звітності із ПДВ або фінансової звітності. У подібних ситуаціях йдеться про так звані «скрутки». Це схеми нелегальної мінімізації оподаткування, в яких на певному етапі постачання реального (зазвичай імпортованого) товару цей товар продається за готівку роздрібним постачальникам. Звичайно, продаж товару документально не оформляється. У подальшому здійснюється документальне оформлення фіктивного продажу цих товарів іншим суб'єктам господарювання, які завдяки цьому отримують право на формування податкового кредиту з ПДВ.

**Висновки.** Враховуючи викладені вище критерії та застереження щодо їхнього застосування, пропонуємо методику оцінювання контролюючими органами ризиків фіктивності господарських операцій з товарами платника податків, що складатиметься з таких етапів.

Оцінка контролюючим органом економічної ефективності та прибутковості господарських операцій. Одним із найбільш типових обґрунтувань безтоварного характеру операцій є посилення податкового органу на відсутність господарської мети операції.

Перевірка наявності вироку суду за кримінальною справою щодо посадових осіб контрагентів платника податків у частині фіктивного підприємництва чи фіктивності операцій. При цьому звертаємо увагу, що вирок має бути саме за статтями про фіктивність.

Перевірка наявності заперечення посадових осіб контрагентів своєї участі у створенні юридичних осіб.

Встановлення відсутності факту продажу аналогічного товару за ланцюгом постачання.

Встановлення відсутності у контрагентів платника податків власних приміщень та матеріально-технічних ресурсів для виконання господарських операцій.

Встановлення відсутності факту оплати вартості постачання продукції чи послуг як доказ фіктивності операції.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кримінальний кодекс України : від 05.04.2001 № 2341-III / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>
2. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 № 2755-VI / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України : від 16.07.1999 № 996-XIV / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
4. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо організації та проведення органами державної фіскальної служби зустрічних звірок, обміну податковою інформацією при здійсненні податкового контролю : наказ Державної фіскальної служби України : від 17.07.2015 № 511 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/6588-511.html>
5. Про фіксування в актах перевірок результатів відпрацювання документально оформлених платниками податків нереальних господарських операцій : лист ДФС



України : від 16.05.2016 № 16872/7/99-99-14-02-02-17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1687872-16>

6. Цивільний кодекс України : від 16.01.2003 № 435-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 40–44.

## REFERENCES

1. Verkhovna Rada Ukrainy. (2001). Kryminalnyi kodeks Ukrainy [Criminal Code of Ukraine]. – Retrieved from : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>
2. Verkhovna Rada Ukrainy. (2010). Podatkovyi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. – Retrieved from : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Verkhovna Rada Ukrainy. (1999). Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini [On Accounting and Financial Reporting in Ukraine]. – Retrieved from : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
4. The State Fiscal Service of Ukraine (2015). Pro zatverdzhennia Metodychnykh rekomendatsii shchodo orhanizatsii ta provedennia orhanamy derzhavnoi fiskalnoi sluzhby zustrichnykh zvirok, obminu podatkovoiu informatsiieiu pry zdiisnenni podatkovoho kontroliu [On Approval of Methodological Recommendations on the Organization and Conduct of the State Fiscal Service of the Counterparts, the Exchange of Tax Information in the Implementation of Tax Control]. – Retrieved from : <https://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/6588-511.html>
5. The State Fiscal Service of Ukraine (2016). Pro fiksuvannia v aktakh perevirok rezultativ vidpratsiuvannia dokumentalno oformlenykh platnykamy podatktiv nerealnykh hospodarskykh operatsii [On fixing in the acts of checking the results of working out documents documented by taxpayers of unreal business transactions]. – Retrieved from : <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1687872-16>
6. Verkhovna Rada Ukrainy. (2003). Tsyvilnyi kodeks Ukrainy [Civil Code of Ukraine]. – Retrieved from : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

### **K. Proskura, A. Lisovi. Documentary reasoning of the risks of the activity of the tax performed by the payers of supply of goods in tax examinations**

**Introduction.** *One of the most common areas of violation of tax laws is the implementation of non-tradable operations and work with fake companies. The problems of identifying and working out the risks of non-commodity transactions by taxpayers and, thus, unjustifiably forming tax expenditures in determining tax obligations on corporate profit tax and value added tax credit are very topical for a controlling body, and the development of effective automated methods for working out such risks – is an important prerequisite for improving the efficiency of the control and verification work of the State fiscal service of Ukraine.*

**Purpose.** *The purpose of this article is to study and document the reasons for the fictitiousness of business operations and develop a method of checking taxpayers for the purpose of identifying business operations that have signs of fictitiousness.*

**Methods.** *The controlling bodies use their own developed methods and criteria for recognizing operations without commodities in the inspections. In particular, Methodical recommendations on fixing in the acts of checking the results of working out documented taxpayers for unreal business transactions with goods.*

---

**Results.** *The content of the concept of “the reality of business operations” is that the consequences for tax accounting creates only the actual movement of assets, and not declared. In the practice of inspections this is interpreted as: the fact of acquiring an asset from the specified supplier is not confirmed – there are no grounds for displaying the corresponding transaction in determining the object of taxation. The law, which is not aimed at actual legal consequences, is fictitious. An effective procedure for detecting signs of fictitious transactions with goods is conducting counter-checks with counterparties of the payer.*

**Conclusion.** *The authors of the article proposed a methodology for assessing the risks of fictitious business transactions with the tax authorities by the controlling bodies.*

**Key words:** *fictitious operation, fictitious entrepreneurship, tax audit, economic operation, primary document.*

*Стаття надійшла до редколегії 11 березня 2019 року*