**Тема 5.3 Організація перевірки податку на додану вартість**

План

5.1. Перевірка на етапі прийняття декларації

5.2. Камеральна податкова перевірка

5.3. Документальна невиїзна перевірка

5.4. Позапланова податкова перевірка

5.5. Перевірка правильності сум ПДВ, заявлених до відшкодування

**5.1. Перевірка на етапі прийняття декларації**

Порядок здійснення податкових перевірок з податку на додану вартість регламентується наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків» від 20.08.2015 р. №727 та наказом ДПС від 09.06.2023 р. № 446 «Про затвердження Методики проведення перевірки достовірності, повноти нарахування та сплати податку на додану вартість».

Проведенню камеральної перевірки податкової декларації з ПДВ повинен передувати доперевірочний аналіз, сутність якого полягає в тому, що інспектор підрозділу адміністрування ПДВ вивчає:

* матеріали реєстраційної справи, інформацію щодо статутних даних суб'єкта господарювання;
* інформацію щодо розміру вартості власних основних фондів платника, чисельності трудових ресурсів та іншу інформацію щодо господарської й фінансової діяльності платника;
* історію платника, його податкову поведінку, результати перевірок;
* наявність господарських операцій у складі інформаційних баз.

Перш за все, вивченню підлягають статутні дані суб'єктів господарської діяльності, склад засновників та співзасновників, їх зміна. Одночасно з цим розглядаються розмір та зміни статутного фонду. Якщо відбулися інші зміни, відображені в установчих документах, то аналізуються вплив таких змін на базу оподаткування, необхідність відображення їх у декларації.

За наявності таких змін необхідно проінформувати підрозділи аудиту з метою з'ясування: яким чином вони відбувалися (продаж частки чи в цілому корпоративних прав, матеріальних чи нематеріальних активів тощо) та за якою формою розрахунків; чи задекларовані такі операції.

Крім того, необхідно ознайомитись із видами діяльності суб'єкта господарювання, порівнявши їх з даними статистичної довідки, перевірити, чи не здійснює цей суб'єкт операції, на проведення яких необхідно мати відповідний дозвіл (ліцензію).

Необхідно звернути увагу на ритмічність діяльності суб'єкта господарської діяльності, динаміку обсягів продажу товарів (послуг), порівняти їх з розмірами задекларованих сум до сплати чи відшкодування, якщо мають місце відхилення, то встановити причини їх причини.

На етапі приймання податкової звітності з ПДВ здійснюється візуальний контроль поданого документа, під час якого перевіряється:

* реєстрація суб'єкта господарювання платником ПДВ;
* чинність форми податкової звітності з ПДВ;
* заповнення документів податкової звітності, що подаються на паперових носіях засобами, які забезпечують збереження цих записів протягом установленого терміну зберігання звітності (чорнилом, пастою кулькових ручок, за допомогою друкарських машинок, принтерів, засобів механізації тощо);
* відсутність підчисток, помарок, малопомітних виправлень;
* повнота заповнення, а саме: наявність обов'язкових додатків, обов'язкових реквізитів, передбачених формою відміток;
* наявність прочерків у рядках, у яких відсутні цифрові показники;
* наявність підписів відповідних посадових осіб;
* скріплення печаткою платника податків.

Документи, за результатами візуального контролю яких виявлено недоліки в оформленні, не визнаються як податкова декларація з ПДВ. Працівником підрозділу ведення та захисту податкової звітності звітність приймається і пропонується платнику ПДВ доопрацювати подані документи, враховуючи виявлені недоліки.

*Документи, не визнані як податкова декларація з ПДВ, реєструються в електронній базі податкової звітності платника ПДВ у триденний термін від дня їх отримання* (але не пізніше наступного дня від граничного терміну подання звітності). Працівником підрозділу ведення та захисту податкової звітності надсилається повідомлення про невизнання органом ДПС декларації як податкової із зазначенням підстав та пропозицією надати податкову звітність, оформлену належним чином.

В електронній базі документи, не визнані як податкова звітність, реєструються та отримують *статус «До відома»*, в коментарях проставляється реєстраційний номер повідомлення (про невизнання органом ДПС поданого документа як податкової звітності) та дата його відправки.

У разі якщо за результатами *візуального контролю податкової звітності з ПДВ недоліків у її оформленні не встановлено*, така звітність реєструється як податкова звітність, що вважається прийнятою і підлягає подальшій обробці.

Після введення інформації податкової звітності з ПДВ до електронної бази податкової звітності органу ДПС працівником підрозділу ведення та захисту податкової звітності проводиться:

1. автоматизована перевірка документів податкової звітності автоматично засобами «Бест-Звіт» (протягом 3 календарних днів після граничного терміну подання – декларації з ПДВ, на наступний день після приймання – уточнюючі розрахунки);
2. верифікація даних податкової звітності, наданої платниками ПДВ на паперових носіях;
3. передача інформації податкової звітності з ПДВ до центральної бази даних податкової звітності державної податкової служби щоденно (в міру обробки документів).

Підрозділи ведення та захисту податкової звітності на наступний день після проведення автоматизованої перевірки податкової звітності з податку на додану вартість передають до підрозділів оподаткування юридичних, фізичних осіб реєстри поданої податкової звітності з податку на додану вартість. Такі реєстри містять результати проведеного автоматизованого контролю кожного пакета звітності.

У складі автоматизованого контролю здійснюється перевірка та присвоюються коди помилок, визначені технічним завданням:

- визначення підсумкових рядків кожного розділу декларації з ПДВ та кожного додатка;

- перенесення підсумкових сум з додатків до рядків податкової декларації з ПДВ;

- співставлення даних податкової звітності з ПДВ з інформацією з інших джерел, а саме: інформації розділу II Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів, Розрахунку коригування сум ПДВ до податкової декларації з податку на додану вартість з даними Реєстру платників ПДВ.

Копії реєстрів поданої податкової звітності з податку на додану вартість із заявленими до бюджетного відшкодування сумами ПДВ, переданих до підрозділів оподаткування юридичних, фізичних осіб, підрозділом ведення та захисту податкової звітності в той же день передаються до Бюро економічної безпеки.

Підрозділи ведення та захисту податкової звітності на наступний день після настання граничних термінів подання податкових декларацій з податку на додану вартість передають до підрозділів оподаткування юридичних, фізичних осіб та Бюро економічної безпеки реєстри неподаної податкової звітності з податку на додану вартість. Результати автоматизованого співставлення даних податкової звітності з податку на додану вартість та проведений за ними розподіл платників ПДВ за категоріями враховуються при визначенні категорії уваги суб'єкта господарювання. Обробка системою автоматизованого співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПС проводиться щоденно.

**5.2. Камеральна податкова перевірка**

Податкові декларації з податку на додану вартість підлягають обов'язковій камеральній податковій перевірці працівниками підрозділів оподаткування юридичних, фізичних осіб *протягом 30 днів, наступних за останнім днем граничного строку подання звітної податкової декларації* до органу ДПС або днем фактичного подання уточнюючого розрахунку.

З метою посилення контролю за правомірністю декларування сум бюджетного відшкодування ПДВ проводиться первинний автоматизований розподіл податкових декларацій та розрахунків з податку на додану вартість на групи за такими однорідними ознаками, як:

- податкові декларації та розрахунки з податку на додану вартість суб'єктів господарювання, які декларують від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту з ПДВ та/або заявляють суму бюджетного відшкодування ПДВ;

- податкові декларації та розрахунки з ПДВ суб'єктів господарювання, які не декларують від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту з ПДВ та/або не заявляють суму бюджетного відшкодування податку на додану вартість.

Камеральна перевірка податкових декларацій і розрахунків *здійснюється безпосередньо у Державній податковій службі*.

*Метою проведення камеральної перевірки податкової звітності* є виявлення й упередження на першому етапі можливих порушень податкового законодавства за рахунок застосування окремих методів контролю та аналізу діяльності суб'єктів господарювання.

***Основними завданнями камеральної перевірки*** є:

1. перевірка своєчасності надання звітності до органу ДПС;
2. логічний контроль, тобто перевірка логічного зв'язку між окремими звітними і розрахунковими показниками, порівняння звітних показників з показниками попереднього звітного періоду;
3. перевірка обґрунтованості застосування ставок податку і податкових пільг, правильності відображення показників, необхідних для обчислення бази оподаткування, тобто виявлення методологічних помилок;
4. перевірка узгодженості показників, що повторюються в податкових деклараціях і розрахунках;
5. співставлення даних податкової звітності з ПДВ з інформацією, отриманою від митних органів та інших джерел; попередня оцінка податкових декларацій і розрахунків щодо достовірності окремих звітних показників, наявності сумнівних фактів або невідповідностей, що вказують на можливі порушення податкового законодавства.

Перевірка податкових декларацій з податку на додану вартість, отриманих органами державної податкової служби за відповідний звітний період, здійснюється у три етапи:

*до приймання звітності* – узагальнення інформації щодо можливих податкових ризиків платника податку на додану вартість, тобто вивчення наявної в органах державної податкової служби інформації з інших джерел;

*під час приймання звітності* – безпосереднє проведення камеральної перевірки;

*після приймання звітності* – формування обґрунтованих висновків та відповідна передача їх до підрозділів податкового контролю юридичних осіб, відділів контрольно-перевірочної роботи підрозділів оподаткування фізичних осіб та Бюро економічної безпеки із застосуванням системи подвійного контролю.

При проведенні камеральної перевірки декларації інспектором додатково використовуються:

- декларації з цього податку за попередні звітні періоди (за 12 місяців) з урахуванням наявних уточнених розрахунків;

- журнал обліку податкових векселів як на паперових носіях, так і в електронному вигляді;

- податкові декларації з податку на прибуток (щоквартально) чи податку з доходів фізичних осіб (щоквартально);

- декларація з єдиного податку суб'єктом малого підприємництва;

- декларація з акцизного податку, плати на землю, інших податків та зборів;

- звіти про використання реєстраторів розрахункових операцій та книги обліку розрахункових операцій;

- дані підрозділу примусового стягнення щодо обсягу податкового боргу та можливих форм його погашення (за наявності такого).

При камеральній перевірці декларації проводяться її арифметична та методологічна перевірки, перевіряються наявність і правильність заповнення всіх додатків, які необхідно було подати платнику разом з цією декларацією, відповідність суми податкового зобов'язання, задекларованого платником до сплати в бюджет чи до відшкодування з бюджету, поданим розрахункам. ***Основними напрямками податкової перевірки*** є:

1. Дотримання строків подання податкової декларації.

2. Правильність вибору форми декларації. Платники податку, в яких згідно з чинним законодавством суми ПДВ повністю залишаються у їх розпорядженні для цільового використання або спрямовуються виключно для виплати дотацій сільськогосподарським товаровиробникам, подають податкову декларацію з ПДВ (скорочену).

3. Перевірка відповідності між заповненням окремих рядків декларації та поданням певних документів.

4. Причини коригування податкових зобов'язань та податкового кредиту.

5. Методологічна перевірка.

За результатами аналізу одержаної звітності проводиться розподіл платників податку *за трьома категоріями уваги*:

1. сумлінні платники податків;

2. платники податків помірного ризику;

3. платники податків високого ризику.

За однорідними ознаками платники податків високого ризику поділяються на такі підкатегорії:

1) *платники реального сектору економіки*, які мінімізують податкові зобов'язання шляхом використання в ланцюгу постачання чи придбання послуг вигодоформуючих суб'єктів, тобто потенційно мають резерви для збільшення надходжень до бюджету.

При віднесенні платника податку до цієї категорії визначальними є такі фактори:

високий рівень значення фіскальної важливості, але рівень визначення податкового зобов'язання до сплати до бюджету (податкове навантаження) є середнім чи нижчим від середнього по галузі;

факти здійснення господарської діяльності, наявність основних виробничих фондів, достатня кількість трудових ресурсів для здійснення такої діяльності;

ймовірне використання схем ухилення від оподаткування (в ланцюгах постачання та придбання товарів наявні вигодотранспортуючі та вигодоформуючі суб'єкти);

2) *вигодоформуючі та вигодотранспортуючі суб'єкти господарювання*. Визначальними факторами при віднесенні платника податку до цієї категорії є:

високий рівень значення фіскальної важливості, але рівень сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів у групі (галузі) є нульовим або значно меншим за середні показники;

відсутність (недостатність) основних виробничих фондів чи недостатня кількість трудових ресурсів для здійснення такої діяльності;

наявність ознак серйозних порушень податкового законодавства, на які вказують фактори ризику;

наявність ризику здійснення нереальних (удаваних) операцій з наданням послуг із безпідставного формування податкового кредиту третім особам.

Податкова звітність, яка прийнята відповідним підрозділом та пройшла арифметичний контроль без помилок та з урахуванням автоматичного розподілу платників ПДВ за системою податкових ризиків, підлягає опрацюванню відповідно до категорії уваги платників.

Щодо сумлінних платників (категорія уваги 1) та платників податків помірного ризику (категорія уваги 2) проводиться методологічний контроль поданої звітності та за відсутності можливих податкових ризиків здійснюється моніторинг сплати задекларованих сум.

Якщо за результатами камеральної перевірки податкової декларації з урахуванням результатів автоматизованого співставлення даних додатка Д5 до декларації з ПДВ порушень не виявлено, то висновок про віднесення платника до відповідної категорії уваги робиться у розділі IV податкової декларації (проставляється відмітка «порушень (помилок) не виявлено».

Якщо за результатами камеральної перевірки виявлені порушення (помилки), працівник підрозділу оподаткування юридичних (фізичних) осіб запрошує платника ПДВ для складання акта документальної невиїзної (камеральної) перевірки податкової декларації з ПДВ.

У разі якщо звітність сумлінного платника (категорія уваги 1) або платника податків помірного ризику (категорія уваги 2) за результатами системи автоматизованого співставлення даних додатка Д5 до декларації з ПДВ віднесено до другої категорії, то проводиться невиїзна документальна перевірка.

У разі наявності ризику здійснення платниками податків, віднесеними до 2 категорії уваги, нереальних (удаваних) операцій проводиться моніторинг показників діяльності такого платника та за необхідності передаються матеріали до підрозділу Бюро економічної безпеки.

За платниками реального сектору економіки, віднесених до 3 категорії уваги, здійснюється попередня оцінка достовірності окремих звітних показників, відпрацьовуються дані системи автоматизованого співставлення даних додатка Д5 до декларації з ПДВ, системи ризиків щодо наявності сумнівних фактів або невідповідностей, що вказують на можливі порушення податкового законодавства, шляхом формування ймовірної схеми ухилення від оподаткування.

**5.3. Документальна невиїзна перевірка**

Документальна невиїзна перевірка податкової звітності з податку на додану вартість триває *протягом 30 днів* від дати віднесення платника до 2 категорії за результатами автоматизованого співставлення.

При цій перевірці доцільно виявити податкову звітність, яка містить технічні помилки, допущені працівниками органу податкової служби при прийомі та введенні показників до бази податкової звітності.

Під час проведення документальної невиїзної перевірки працівники підрозділів оподаткування юридичних, фізичних осіб мають право: одержувати від платників податків пояснення з питань, що виникають під час перевірок;

запрошувати платників податків або їх представників для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) такими платниками податків;

вимагати від платників податків, діяльність яких перевіряється, усунення виявлених порушень податкового законодавства. Першочерговому відпрацюванню підлягають платники, які вірогідно сформували податковий кредит від вигодоформуючих суб'єктів, та платники, які занизили податкові зобов'язання і є вірогідними вигодоформуючими суб'єктами.

Якщо під час перевірки встановлено факт включення платником ПДВ (одержувачем) суми ПДВ до податкового кредиту на підставі документів, виписаних суб'єктами господарювання, що не зареєстровані як платники ПДВ або щодо яких анульоване Свідоцтво про реєстрацію платника ПДВ, податкові органи звертаються до такого платника ПДВ із запитом у письмовій формі про надання пояснення та їх документальне підтвердження щодо його правовідносин з таким контрагентом.

На підставі отриманих від платника ПДВ (одержувача) пояснень та інформації з реєстру платників ПДВ щодо анулювання Свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ або відсутності реєстрації платника ПДВ складається *акт документальної невиїзної перевірки податкової декларації з ПДВ та приймається повідомлення-рішення*.

У разі встановлення за результатами перевірки на підставі наданих платником ПДВ (одержувачем) документів фактичного здійснення господарської операції із суб'єктом господарювання, не зареєстрованим як платник ПДВ (постачальником), вказана інформація направляється на наступний день до органу ДПС, у якому перебуває на обліку суб'єкт господарювання, що не зареєстрований як платник ПДВ (постачальник), для проведення перевірки (документальної невиїзної, виїзної позапланової).

У разі неотримання пояснень протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту платником ПДВ (одержувачем) працівник підрозділу оподаткування юридичних, фізичних осіб передає перелік таких платників до підрозділу Бюро економічної безпеки з наданням інформації про вжиті заходи (телефонний дзвінок, направлений запит тощо).

Податкові органи мають право звернутися до особи, яка не зареєстрована як платник ПДВ (постачальник), із запитом у письмовій формі про надання пояснення та їх документальне підтвердження щодо правомірності нереєстрації такого суб'єкта як платника ПДВ.

У разі встановлення працівником підрозділу оподаткування юридичних, фізичних осіб на підставі поданих документів суб'єктом господарювання, що не зареєстрований як платник ПДВ (постачальником), що такий суб'єкт господарювання зобов'язаний зареєструватися як платник ПДВ, складається *акт документальної невиїзної (камеральної) перевірки* податкової декларації з податку на додану вартість

Податкові органи мають право звернутися в письмовій формі до особи платника ПДВ (постачальника), що не подає податкову звітність, та органу ДПС, на обліку якого знаходиться платник ПДВ (одержувач), з метою одержання пояснення та документального підтвердження щодо здійснення господарських операцій постачання товарів, послуг та правомірності формування податкового кредиту платником ПДВ (одержувачем).

Якщо платник ПДВ (постачальник) не подає податкову звітність та пояснення на звернення органу ДПС протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту платником ПДВ, податкові органи:

- складають акт про неподання податкової декларації з ПДВ та готують матеріали для прийняття повідомлення-рішення;

- передають перелік таких платників до підрозділу Бюро економічної безпеки з наданням інформації про вжиті заходи (телефонний дзвінок, направлений запит тощо). Якщо за наслідками проведеної роботи платником ПДВ (постачальником) подано податкову звітність чи органом ДПС здійснено донарахування податкових зобов'язань, у результаті чого автоматизована перевірка розшифровок податкової звітності підтверджує правомірність формування податкового кредиту платником ПДВ (одержувачем), а також за результатами камеральної перевірки порушень (помилок) не виявлено, робиться відповідний запис у розділі IV декларації.

Якщо за результатами камеральної перевірки виявлені порушення (помилки), податкові органи запрошують платника ПДВ для складання акта документальної невиїзної (камеральної) перевірки податкової декларації з ПДВ та направляють йому повідомлення-рішення.

*У разі самостійного виявлення платником ПДВ помилки* у показниках поданої ним податкової звітності з ПДВ такий платник ПДВ *подає уточнюючий розрахунок* відповідно до вимог законодавства.

*У разі виявлення помилок* у показниках поданої податкової звітності з ПДВ складається *акт документальної невиїзної (камеральної) перевірки податкової декларації з ПДВ та направляється повідомлення-рішення*.

*У разі неотримання пояснень* від платника податків на звернення органу ДПС (неможливість виявлення помилки в показниках поданої звітності з ПДВ) ця інформація *передається до підрозділу Бюро економічної безпеки*.

*У разі неможливості усунення* за результатами документальної невиїзної перевірки *розбіжностей* *складається висновок*, який передається до підрозділу податкового контролю юридичних осіб, відділу контрольно-перевірочної роботи підрозділу оподаткування фізичних осіб для організації проведення документальних перевірок та до підрозділу Бюро економічної безпеки – для оперативного супроводження таких платників.

**5.4. Позапланова податкова перевірка**

Позапланова виїзна перевірка проводиться *протягом 30 календарних* *днів* після проведення камеральної податкової перевірки.

Підрозділами податкового контролю юридичних осіб (оподаткування фізичних осіб) першочергово вживаються заходи для опрацювання обсягів розбіжностей у показниках податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ підприємств-контрагентів у сумі понад 1 млн грн (для суб'єктів господарювання – фізичних осіб – понад 100 тис. грн) шляхом організації та проведення позапланових виїзних або невиїзних документальних перевірок платників.

Розбіжності у показниках ПДВ у сумі менше 1 млн грн для юридичних осіб (менше 100 тис. грн – для суб'єктів господарювання – фізичних осіб) опрацьовуються під час проведення планових виїзних перевірок, позапланових виїзних перевірок за всіма видами зобов'язань, а також позапланових виїзних перевірок з питань достовірності нарахування бюджетного відшкодування ПДВ.

*У разі встановлення при проведенні позапланової перевірки, що платник ПДВ (одержувач) мав правові зв'язки (укладав господарські договори) із суб'єктами господарювання, які не зареєстровані як платники ПДВ або щодо яких анульоване Свідоцтво* *про реєстрацію платника ПДВ*, та наявності інформації в реєстрі платників податку ПДВ щодо анулювання Свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ або про відсутність реєстрації платника ПДВ працівники підрозділів податкового контролю, оподаткування фізичних осіб *складають акт виїзної позапланової перевірки*, в якому зазначають про порушення, та приймають повідомлення-рішення.

*У разі встановлення при проведенні позапланової перевірки, що суб'єкти господарювання, які не зареєстровані як платники ПДВ або щодо яких анульоване Свідоцтво про реєстрацію платника податку на додану вартість*, зобов'язані зареєструватися як платники податку на додану вартість, працівники підрозділів податкового контролю, оподаткування фізичних осіб *складають акт виїзної позапланової перевірки*, в якому зазначається про порушення, та приймають повідомлення-рішення.

При неможливості проведення перевірок декларацій повідомляється підрозділ оподаткування юридичних осіб. Для відпрацювання інформації щодо таких платників (постачальників, покупців) податковим органом вживаються заходи щодо розкриття банківської таємниці, отримання інформації про реєстрацію прав власності на об'єкти нерухомого майна, наявність транспортних засобів, земельних ділянок, що належать такому платнику тощо.

Перелік контрагентів такого платника (постачальника, одержувача) визначається за даними системи автоматизованого співставлення податкових зобов'язань і податкового кредиту та за результатами розкриття банківської таємниці.

До податкових органів за основним місцем обліку контрагентів *протягом десяти календарних днів* після проведення перевірки такого платника (постачальника, одержувача) *направляються такі документи*: інформація щодо декларування платником звітних показників за період діяльності, копії установчих документів, отримані пояснення відповідальних осіб та засновників платника стосовно їх причетності до діяльності платника, інша інформація, отримана в межах проведених контрольно-перевірочних заходів.

При проведенні перевірки платника ПДВ (одержувача) формується *перелік проведених господарських операцій з товаром (послугами), які були предметом укладених договорів*, та встановлюється правомірність /неправомірність формування податкового кредиту.

При проведенні податкової перевірки платника ПДВ (постачальника) досліджуються питання відображення в обліку проведених господарських операцій та визначається необхідність донарахування податкових зобов'язань.

Органи ДПС, на обліку яких знаходяться контрагенти, проводять аналіз отриманої інформації та обмінюються його результатами для співставлення даних і за необхідності вжиття заходів щодо завершення перевірки з метою зменшення суми податкового кредиту та/або донарахування суми податкових зобов'язань.

Копії акта (довідки), складеного за результатами перевірки, направляються до органу ДПС, який здійснює облік контрагента суб'єкта господарювання, що перевірявся. При проведенні перевірки *для збору доказової бази* щодо нікчемності вчинених правочинів (договорів, що суперечать інтересам держави і суспільства) *доцільно досліджувати таку інформацію*:

можливість чи неможливість фактичного здійснення платником ПДВ господарських операцій з урахуванням часу, оперативності проведення операцій, місцезнаходження майна, віддаленості контрагентів один від одного або обсягу матеріальних ресурсів, економічно необхідних для виробництва товарів, виконання робіт або надання послуг;

виявлення ведення обліку для цілей оподаткування тільки тих господарських операцій, які безпосередньо пов'язані з виникненням податкової вигоди, якщо для даного виду діяльності також потрібне здійснення й облік інших господарських операцій;

здійснення операцій з товаром, що не вироблявся або не міг бути вироблений в обсязі, зазначеному платником ПДВ у документах обліку;

наявність чи відсутність необхідних умов для досягнення результатів відповідної господарської, економічної діяльності в разі відсутності управлінського або технічного персоналу, основних фондів, виробничих активів, складських приміщень, транспортних засобів;

іншу інформацію, яка доводить, що відомості документів обліку (податкових накладних) не відповідають дійсності.

При проведенні перевірки встановлюються та документуються факти, які свідчать про діяльність платника ПДВ з метою отримання податкової вигоди (безтоварність операції, здійснення господарських операцій з метою одержання відшкодування податку на додану вартість, звільнення від оподаткування, зменшення бази та ставки оподаткування, одержання права на залік тощо), для цілей оподаткування операції враховані платником ПДВ не відповідно до їх дійсного економічного змісту або враховані операції, не обумовлені розумними економічними або іншими причинами, або така податкова вигода виникає не у зв'язку із здійсненням реальної господарської діяльності.

При встановленні вказаних обставин при проведенні позапланової виїзної перевірки та отриманні інформації від підрозділів Бюро економічної безпеки, погашення прострочених податкових зобов'язань, про відсутність платника ПДВ за вказаними в реєстраційних документах адресами, розпочату процедуру банкрутства (доведення до банкрутства), припинення юридичної особи (визнані установчі, реєстраційні документи недійсні), порушення стосовно посадових осіб суб'єкта господарювання (або за фактом скоєння злочину) кримінальної справи працівники підрозділів податкового контролю, оподаткування фізичних осіб складають акт позапланової виїзної перевірки, в якому зазначають, що вказаний договір суперечить інтересам держави та суспільства і є нікчемним. Копія такого акта направляється до підрозділу Бюро економічної безпеки.

При виявленні договору, що суперечить інтересам держави та суспільства і є нікчемним, з'ясовується факт подальшого використання платником ПДВ (одержувачем) у господарській діяльності товару, який був предметом зазначеного договору, встановлюється платник ПДВ – наступний покупець вказаного товару. Інформація про виявлену нікчемність направляється до органу ДПС, у якому такий платник обліковується, з метою визначення підстав визнання договору, укладеного між другою парою контрагентів, нікчемним та відповідно зменшення суми податкового кредиту. Такі дії вчиняються за ланцюгом придбання товару, який був предметом договору, виявленого нікчемним, до платника ПДВ, що має достатні активи для сплати податкових зобов'язань.

Підрозділи податкового контролю, оподаткування фізичних осіб відповідно до інформації про рух товару проводять перевірки з цього питання. Результатом таких перевірок є виявлення нікчемності таких господарських зв'язків за ланцюгом до платника ПДВ, що має достатні активи для сплати податкових зобов'язань, складання акта позапланової виїзної перевірки та прийняття відповідного повідомлення-рішення.

**5.5. Перевірка правильності сум ПДВ, заявлених до відшкодування**

Підрозділи ведення та захисту податкової звітності:

1) *не пізніше граничного терміну подання податкової звітності* передають декларації з ПДВ із заявленими сумами бюджетного відшкодування ПДВ до підрозділів, що забезпечують контроль за правомірністю відшкодування ПДВ у частині адміністрування податку, реєстри таких декларацій (як основних, так і уточнюючих) з додатками та декларації (як основні, так і уточнюючі) з додатками в разі їх надходження до органів державної податкової служби від платників податку на паперових носіях.

2) перелік відібраних для відпрацювання декларацій з ПДВ службовою запискою надається до підрозділів оподаткування юридичних осіб упродовж 15 календарних днів, наступних за граничним терміном подання податкової декларації платника;

3) під час прийняття рішень, що передують відшкодуванню ПДВ з бюджету, надають обґрунтовані зауваження стосовно такого відшкодування (в разі їх наявності).

4) беруть участь у проведенні документальних перевірок у разі, якщо такі перевірки пов’язані з веденням оперативно-розшукових справ або розслідуванням кримінальних справ, порушених стосовно таких платників податків (посадових осіб платників), що знаходяться в їх провадженні;

5) за виявленими під час опрацювання порушеннями податкового законодавства, за які передбачено кримінальну відповідальність, приймають рішення у порядку ст. 97 Кримінально кодексу України;

6) за відібраними для відпрацювання деклараціями з ПДВ погоджують відшкодування ПДВ з бюджету шляхом підписання довідок А1, А2.

Зареєстровані у податковій службі декларації із заявленими сумами бюджетного відшкодування ПДВ підлягають обов’язковій камеральній перевірці, яка проводиться:

- упродовж 20 календарних днів, наступних за граничним терміном подання податкової декларації платника, яка підлягає першочерговому відпрацюванню (відповідно до абзацу другого пункту 200.18 статті 200 Податкового кодексу);

- упродовж 30 календарних днів, що настають за граничним терміном подання податкової декларації платника, яка не підпадає під критерії (відповідно до пункту 200.11 статті 200 Податкового кодексу).

Камеральній перевірці достовірності нарахування суми бюджетного відшкодування ПДВ може передувати документальна позапланова невиїзна перевірка законності декларування від’ємного значення об’єкта оподаткування (податку на додану вартість) у попередніх звітних періодах, яке становить більше 100 тис. грн, проведена відповідно до статті 79, підпункту 78.1.8 пункту 78.1 статті 78 Податкового кодексу.

*Основними завданнями камеральної перевірки* є опрацювання декларацій платників за такими напрямами:

перевірка на наявність арифметичних або логічних помилок у декларації, в частині відображення збільшення або зменшення залишку від’ємного значення, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду за результатами камеральної чи документальної перевірки, проведеної органом державної податкової служби;

дослідження питання наявності у платника права на отримання бюджетного відшкодування ПДВ з урахуванням вимог статті 200 ПКУ, в тому числі достовірності проведених операцій з поставки товарів (послуг), зокрема, за наявності операцій з купівлі-продажу товарно-матеріальних цінностей у одного і того ж контрагента;

аналіз результатів звірки даних декларації з ПДВ з даними декларації з податку на прибуток підприємства за відповідні звітні періоди, врахування результатів контролю за справлянням податку на прибуток;

звірка даних декларації з наявними в податкових органах інформаційними базами даних та з’ясування достовірності здійснення операцій з імпорту/експорту товарів, аналіз даних вантажних митних декларацій;

вивчення обставин виникнення або стану усунення виявлених розбіжностей (заниження податкових зобов’язань, завищення податкового кредиту) у податкових періодах, починаючи з періоду виникнення від’ємного значення;

побудова ймовірних схем залучення платником до ланцюгів постачання ризикових контрагентів (у разі їх виявлення впродовж терміну, визначеного для проведення камеральної перевірки), які при здійсненні оподатковуваних операцій не задекларували податкові зобов’язання з ПДВ або за якими на дату опрацювання наявна інформація щодо сумнівного податкового кредиту у ланцюгах постачання.

*Результати камеральної перевірки оформляються*:

***довідкою*** в разі підтвердження правомірності заявленого бюджетного відшкодування ПДВ (у повному обсязі);

***актом*** у разі:

– встановлення факту заниження податкових зобов’язань та/або завищення податкового кредиту та відповідно зменшення суми заявленого бюджетного відшкодування ПДВ (частково або на повну суму);

– відмови у наданні бюджетного відшкодування сум ПДВ (через недотримання вимог пункту 200.6 статті 200 Податкового кодексу);

***довідкою у формі висновку*** – за платниками, відібраними для проведення документальної позапланової виїзної перевірки із переліку платників, за якими наявні достатні підстави для такої перевірки із зазначенням цих підстав.

Акт камеральної перевірки оформляється відповідно до вимог статті 86 ПКУ.

У разі якщо за результатами камеральної перевірки виявлено невідповідність суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у декларації з ПДВ, орган державної податкової служби надсилає платнику ПДВ податкове повідомлення-рішення.

На підтверджену до відшкодування суму ПДВ підрозділом, відповідальним за проведення перевірки, у двох примірниках складається довідка (А1, А2 відповідно) про підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами камеральної перевірки, що реєструється в окремому журналі:

*перший примірник довідки* (А1, А2 відповідно) передається до підрозділів обліку та звітності для проведення підтвердження сум бюджетного відшкодування ПДВ у картках особових рахунків платників податку у день її складання (але не пізніше останнього робочого дня 20 (30)-денного терміну відповідно):

– 20-денного терміну від дня, наступного за днем граничного терміну подання податкової декларації платника, яка підлягає першочерговому відпрацюванню, у разі її складання (довідка А1 про підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами камеральної перевірки декларації, яка підлягає першочерговому відпрацюванню);

– 30-денного терміну, встановленого для проведення перевірки податкової декларації платника, яка не підпадає під критерії, в разі її складання (довідка А2 про підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами камеральної перевірки);

*другий примірник довідки* (А1, А2 відповідно) про підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами камеральної перевірки знаходиться у матеріалах перевірки;

*реєстр складених довідок* про підтвердження правомірності нарахування сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами камеральних перевірок декларацій, отриманих у попередньому звітному періоді, не пізніше 25 числа кожного місяця передається до підрозділів податкового контролю юридичних осіб (підрозділів контрольно-перевірочної роботи фізичних осіб) для вирішення питання щодо включення таких суб’єктів господарювання до планів-графіків проведення планових виїзних перевірок.

Підрозділи обліку та звітності готують і надають органам Державного казначейства України висновки про суми відшкодування податку на додану вартість із урахуванням результатів перевірок:

протягом 3 робочих днів від дати надання довідок А1 про підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами камеральної перевірки декларації, яка підлягає першочерговому відпрацюванню;

протягом 5 робочих днів від дати надання довідок А2 про підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами камеральної або документальної позапланової виїзної перевірки декларацій, які не підпадають під критерії.