

ПОДАТКОВЕ ПРАВО

УДК 347.73

DOI 10.31558/2786-5835.2025.1.16

Костенко Юлія Олександрівна,
кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри
господарського та адміністративного права
Донецького національного університету імені Василя Стуса

Дітковський Андрій Михайлович,
здобувач ступеня «Доктор філософії»
Донецького національного університету імені Василя Стуса

СПРОЩЕНІ ПОДАТКОВІ ПЕРЕВІРКИ ЗА ЗАКОНОДАВСТВОМ УКРАЇНИ ТА ПОЛЬЩІ

У статті розглянуто процедурні аспекти здійснення спрощених податкових перевірок: 1) *czynności sprawdzające* – відповідно до норм ПК Польщі (ст. 282–288); 2) камеральної перевірки – відповідно до норм ПК України (ст. 75–76, 86). Виділено основні характеристики спрощеного податкового контролю в Республіці Польща: а) обмежений предмет спрощеної перевірки; б) швидкість процесу та відсутність закріплення конкретного строку на проведення; в) надання повноважень контролюючому органу на спрощений формат запиту, як безпосередньо до платника податків, так і його контрагентів з метою уточнення даних податкової звітності.

Обґрунтовано, що вітчизняним аналогом польського варіанта спрощеної податкової перевірки є камеральна перевірка, яка проводиться у приміщенні податкового органу виключно на підставі даних податкової декларації та системи електронного адміністрування ПДВ без безпосереднього контакту з платником податків та окремого рішення або повідомлення з боку контролюючого органу. Уточнено, що така перевірка за своєю правовою природою є формою поточного документального контролю за дотриманням платником вимог податкового законодавства. Доведено, що перевірка будь-яких інших відомостей, витребування у платника додаткової інформації та документів, подання яких разом з податковою декларацією чинним законодавством не передбачено, камеральною перевіркою не охоплюється. Якщо під час камеральної перевірки контролюючий орган на підставі саме інформаційних баз даних може виявити, що платник податків занижив податкові зобов'язання з відповідного податку, це може бути підставою для прийняття податкового повідомлення-рішення з визначенням суми занижених зобов'язань. Однак, якщо для такого висновку необхідним є дослідження безпосередньо первинних документів, які підтверджують показники податкової звітності, питання достовірності, повноти нарахування і сплати податку такий платник підлягає перевірці шляхом проведення виключно документальної перевірки.

Під час дослідження строків проведення камеральної перевірки піддано критиці відсутність визначення терміна «інші випадки» у п. 76.3 ПК України щодо запровадження загального строку давності, визначеного ст. 102 ПК України (1 095 днів з дня сплати податкового зобов'язання), що породжує правову невизначеність. З урахуванням польського досвіду запропоновано уточнити цей термін шляхом внесення до Кодексу вичерпного переліку або типізації відповідних ситуацій.

Ключові слова: спрощена податкова перевірка, європейська практика, камеральна перевірка, правова визначеність, податкова звітність (декларація), Верховний Суд, податкове законодавство.

Постановка проблеми. В умовах євроінтеграційного курсу України особливого значення набуває дослідження особливостей правового регулювання інституту податкового контролю країн Європейського Союзу, зокрема у сфері організації та здійснення податкових перевірок. Одним із ключових елементів ефективного адміністрування податків є впровадження дієвих і водночас економічно доцільних механізмів перевірки податкової дисципліни платників податків. У цьому контексті заслуговує на увагу досвід Республіки Польща щодо запровадження **спрощеної податкової перевірки (czynności sprawdzające)**, порядок проведення якої врегульовано нормами Розділу V Податкового кодексу Польщі (далі – ПК Польщі). Для України актуальним є пошук ефективних форм податкового контролю, які б поєднували оперативність, мінімальне втручання в економічну діяльність платників податків та дотримання принципу податкової справедливості. Аналогом польського варіанта спрощеної податкової перевірки в українському законодавстві є камеральна перевірка, порядок здійснення якої встановлено ст. 75–76 Податкового кодексу України (далі – ПК України). Проте сьогодні зберігається певна дискусія щодо визначення меж предмета такої перевірки, допустимості використання зовнішніх даних (ЄРПН, системи «Податковий блок», банківських повідомлень тощо), обчислення строків на її проведення з урахуванням загальноустановленого строку податкової давності тощо. Саме тому видається доцільним звернутися до порівняльного аналізу окремих організаційно-правових аспектів здійснення камеральної перевірки з польською моделлю спрощеної податкової перевірки.

Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій. Серед сучасних вітчизняних наукових досліджень, у яких міститься аналіз відносин під час здійснення податкового контролю, варто виділити роботи І. М. Проць, Н. Я. Лепіш, О. С. Данілова, Н. В. Добрянської, Р. О. Радченко, Т. І. Білоус-Осінь, А. В. Зінкевич, О. Є. Бурцева, О. О. Власова, Ю. О. Швець, А. О. Завальнюк [1–8]. Проте дискусійність низки положень, а також актуалізація питань, пов'язаних з особливостями правового регулювання саме спрощених форм податкового контролю, зумовлюють подальший інтерес до цього питання.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження сучасного стану правового регулювання спрощеної податкової перевірки в Республіці Польща та камеральної податкової перевірки в Україні.

Виклад основного матеріалу. Процедурні аспекти здійснення спеціального виду податкової перевірки – спрощеної – в Республіці Польща врегульовано нормами Розділу V Czynności sprawdzające Податкового кодексу Польщі (далі – ПК Польщі) [9].

Відповідно до ст. 272 ПК Польщі, податкові органи першої інстанції здійснюють спрощену податкову перевірку з метою: 1) перевірки своєчасності: а) по-

дання декларацій; б) сплати податків; 2) встановлення формальної правильності поданих податкових звітних документів; 3) з'ясування фактичних обставин у межах, необхідних для перевірки відповідності поданим податковим документам; 4) перевірки витрат, понесених платником податків, та отриманих доходів (прибутків), що оподатковуються, або доходів (прибутків), що не оподатковуються – у межах, необхідних для виявлення податкової бази за доходами, які не мають покриття у задекларованих джерелах або походять із незадекларованих джерел; 5) перевірки даних і документів, наданих платниками податків, які здійснюють податкову реєстрацію тощо [9]. Водночас у разі встановлення, що податкова декларація містить арифметичні помилки або інші очевидні описки, або якщо вона заповнена з порушенням установлених вимог, податковий орган, залежно від характеру й обсягу недоліків:

1) виправляє декларацію, вносячи відповідні поправки або доповнення, якщо зміна розміру податкового зобов'язання, суми надмірної сплати, суми повернення податку або суми надлишку податку до перенесення, або розміру збитку внаслідок цього виправлення не перевищує 5 000 злотих;

2) звертається до особи, яка подала декларацію, із проханням її виправити та надати необхідні пояснення, вказуючи причини, з яких інформація, що міститься в декларації, викликає сумнів.

Податковий орган вручає платнику податків засвідчену копію виправленої декларації разом з інформацією про зміну розміру податкового зобов'язання, суми надмірної сплати або повернення податку, суми надлишку податку до перенесення чи розміру збитку, пов'язану з виправленням декларації, або інформацією про відсутність таких змін, а також інструкцію щодо подання заперечень. Варто зазначити, що податковим законодавством Польщі встановлено максимальний термін на подання заперечень щодо виправленої податкової декларації – 14 днів з дня її вручення. Водночас подання заперечень анулює виправлення, що зроблені податківцями. У разі пропуску зазначеного строку виправлення в декларації, зроблене податківцями безпосередньо, має таку саму юридичну силу, як і виправлення в декларації, подане безпосередньо платником податків.

Розглядаючи порядок здійснення такої перевірки, варто зауважити повноваження податківців, адже їх обсяг суттєво відзначається від вітчизняного формату такої податкової перевірки – камеральної (ст. 75–76 ПК України), зокрема польські контролюючі органи мають право:

1) вимагати надання пояснень щодо причин неподання декларації (фінансового звіту) або надіслати вимогу про їх подання, якщо вони не були подані, попри обов'язок їх подання;

2) за наявності сумнівів щодо правильності поданої декларації вимагати надання необхідних пояснень або доповнення декларації у визначений строк, вказуючи причини, з яких достовірність даних, зазначених у ній, викликає сумніви;

3) вимагати від контрагентів платника податків, які здійснюють господарську діяльність: надання документів у межах, що охоплюються перевіркою у платника податків з метою перевірки їх правильності та достовірності; передачі за допомогою засобів електронного зв'язку або на електронному носії витягу з податкових книг та бухгалтерських документів;

4) якщо з поданої декларації випливає, що платник податків скористався передбаченими для нього податковими пільгами, податковий орган може звернутися до нього з вимогою пред'явити документи або надати фотокопії документів, які платник податків повинен мати в наявності;

5) за згодою платника податків може здійснити огляд житлового приміщення або його частини, якщо це необхідно для перевірки відповідності фактичного стану даним, що впливають із поданої платником декларації, а також з інших документів, що підтверджують понесені витрати.

З огляду на аналіз ст. 282–288 ПК Польщі можна виділити кілька основних характеристик спрощеного податкового контролю в Польщі:

1. Обмежений предмет перевірок – спрощена перевірка фокусується на перевірці певних аспектів, як-от правильність подачі декларацій, своєчасність сплати податків або перевірка наявності очевидних помилок у документах (наприклад, арифметичні помилки або неточності).

2. Швидкість процесу – проводиться за спрощеною процедурою, що дає змогу зменшити час, необхідний для проведення перевірки. Це допомагає податковим органам швидше обробляти інформацію та забезпечувати більш оперативний контроль. Водночас для таких перевірок конкретний термін проведення не визначено законодавцем, окрім загальних правил щодо дотримання строку податкової давності – 5 років з **кінця календарного року, в якому минув строк сплати податкового зобов'язання** (для порівняння – в Україні камеральні перевірки зазвичай мають бути проведені протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової звітності).

3. Надання повноважень контролюючому органу на спрощений формат запиту – як безпосередньо до платника податків, так і його контрагентів – з метою уточнення даних податкової звітності. Так, у разі виявлення незначних порушень податкові органи можуть запросити додаткові пояснення або документи, що дає змогу швидше вирішити ситуацію без необхідності проведення повного податкового аудиту (для порівняння, в Україні заборонено витребування додаткових даних під час камеральної податкової перевірки).

Отже, спрощена перевірка є швидшим і менш обтяжливим механізмом перевірки виконання платником покладених на нього податкових обов'язків, що дає змогу уникнути складних процедур і прискорює процес підтвердження правильності нарахувань податків.

Вітчизняним аналогом **польського варіанта спрощеної (czynności sprawdzające)** податкової перевірки є **камеральна перевірка**, яка проводиться у приміщенні податкового органу виключно на підставі даних податкової декларації та системи електронного адміністрування ПДВ без безпосереднього контакту з платником податків та окремого рішення або повідомлення з боку контролюючого органу (ст. 75 ПК України) [10]. Фактично такий перевірці підлягає вся податкова звітність суцільним порядком.

З огляду на аналіз порядку здійснення камеральної перевірки, закріплений ст. 75–76 ПК України, можна констатувати, що під час її здійснення: 1) перевіряється своєчасність подання податкової декларації; 2) оцінюється дотримання строків реєстрації податкових накладних і розрахунків коригування до них у відповідних реєстрах, а також правильність виправлення помилок у цих накладних; 3) контролюється своєчасність сплати узгоджених податкових зобов'язань, причому така перевірка здійснюється виключно на основі даних, що містяться у відповідних інформаційних системах; 4) встановлюється повнота нарахування і своєчасність сплати податку на доходи фізичних осіб та єдиного соціального внеску, якщо резидент Дія Сіті не відповідає вимогам, визначеним законом про стимулювання цифрової економіки; 5) перевіряється своєчасність подання заяви про взяття на облік фінансових агентів згідно з вимогами ст. 39-3 ПК України та оцінюється своєчасність подання останніми звітних документів; 6) контролюється своєчасність подання інформації про структуру власності, кінцевих бенефіціарних власників відповідно до п. 44.1.2 ст. 44-1 ПК України та оцінюється звітність, в т. ч. й фінансова трастів, управління якими здійснюють резиденти України; 7) контролюється своєчасність і повнота сплати узгодженої суми авансового внеску з податку на прибуток підприємств при здійсненні торгівлі валютними цінностями у готівковій формі (пп. 75.1.1 п. 75.1 ст. 75 ПК України) [10]. Порядок оформлення результатів такої перевірки здійснюється відповідно до вимог ст. 86 ПК України (п. 76.2 ст. 76 ПК України) [10].

Тобто можна сказати, що камеральна перевірка охоплює контроль за дотриманням строків подання звітності, реєстрації податкових документів, сплати податків і подання відповідної інформації виключно на підставі даних, які містяться у відповідних державних реєстрах та інформаційних базах контролюючих органів. Це питання є вкрай важливим, адже на практиці не одиничні випадки зловживання податковим органом повноваженнями саме в аспекті виходу за межі встановленого законом предмета цього виду податкової перевірки.

Процедурні аспекти проведення камеральної перевірки, а також обсяг інформації, який може під час такої перевірки перевірятися, в розумінні вищезазначених норм були неодноразово предметом розгляду Верховним Судом (далі – ВС). Зазначимо щодо рішення ВС у справі № 813/7410/14 від 13.10.2020 р. [11], що за

матеріалами справи позивач звернувся до суду з адміністративним позовом, у якому просив визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення, яким збільшено позивачеві суму грошового зобов'язання з ПДВ. Податковим органом було проведено камеральну перевірку на підставі даних податкової звітності позивача, а також копій документів, наданих Центральним офісом з обслуговування великих платників податків ДПС у м. Києві, зокрема актів державного виконавця. Судом зауважено, що останні не можуть бути єдиними та достатніми документами, на підставі яких може бути визначений позивачу розмір грошових зобов'язань по ПДВ у зв'язку із їх протиправністю, оскільки акти державного виконавця містили дописи щодо вартості об'єкта фінансового лізингу та сум ПДВ. Судом першої інстанції, що підтверджено висновками суду апеляційної інстанції, враховано, що у акті перевірки податкового органу відсутній опис господарських відносин, відсутній чіткий виклад порушень податкового законодавства, допущених позивачем, та посилань на первинні документи або дані звітності, що слугували підставою для таких висновків. Отже, податковий орган провів перевірку, що одночасно мала ознаки як камеральної, так і документальної, що свідчить про порушення порядку проведення перевірок, внаслідок чого перевірка є протиправною [11].

Постановою ВС від 21.01.2021 у справі № 813/251917 також звернено увагу на декілька ключових моментів: 1) уточнено, що камеральна перевірка за своєю правовою сутністю є формою поточного документального контролю за дотриманням платником вимог податкового законодавства на підставі декларацій та інших документів податкової звітності; 2) обґрунтовано обов'язковий характер камеральної перевірки, яка проводиться у випадку подання платником звітних документів; 3) встановлено, що такою перевіркою охоплюються лише ті показники документів, які належать до податкової звітності та мають значення для правильності обчислення платником об'єкта оподаткування та суми податку, що підлягає сплаті до бюджету; 4) доведено, що перевірка будь-яких інших відомостей, витребування у платника додаткової інформації та документів, подання яких разом з податковою декларацією чинним законодавством не передбачено, камеральною перевіркою не охоплюється [12]. В такий спосіб Суд дійшов висновку, що фактично предмет камеральної перевірки передбачає встановлення повноти, своєчасності подання платником податкової звітності, візуальну перевірку правильності оформлення документів податкової звітності (повноти заповнення усіх необхідних реквізитів, чіткості їх заповнення тощо), перевірку правильності складення розрахунків за податковими платежами (арифметичний підрахунок остаточних сум податків, правильність відображення показників, необхідних для обчислення бази оподаткування). Якщо ж під час проведення камеральної перевірки буде виявлено порушення податкового законодавства, подат-

ковий орган має право призначити та провести документальну (виїзну, невиїзну або планову чи позапланову) перевірку платника податків.

Під час розгляду справи № 816/687/16 від 19.04.2022 ВС підтримав усталену позицію про те, що метою камеральної перевірки є виявлення в поданій звітності, інших даних систем електронного адміністрування арифметичної та/або методологічні помилки, інших відомостей, які призвели до заниження або завищення податкового зобов'язання, або які посвідчують інші реєстраційні порушення, які доводять склад податкового правопорушення [13]. Обґрунтовано, що основним завданням камеральної перевірки є перевірка складання податкових декларацій і розрахунків, що включає в себе арифметичний підрахунок сум податкових зобов'язань, що підлягають сплаті до відповідного бюджету або бюджетному відшкодуванню, перевірка правильності застосування ставок податків, податкових пільг, відображення у податковій звітності показників, необхідних для обчислення бази оподаткування; виявлення арифметичних або методологічних помилок. Виявлене за результатами камеральної перевірки податкової декларації (розрахунку) заниження платником податку суми податкового зобов'язання внаслідок застосування ставки податку іншої, ніж встановлено нормою ПК України, є достатньою підставою для визначення контролюючим органом відповідно до пп. 54.3.2 п. 54.3 ст. 54 ПК України суми грошових зобов'язань [13]. У такий спосіб Суд виклав висновок про те, що встановлений нормою пп. 78.1.4 п. 78.1 ст. 78 ПК України спосіб реалізації податківцями повноважень щодо здійснення позапланової перевірки не стосується камеральних перевірок.

Близька позиція викладена й у постанові ВС від 16.01.2024 у справі № 440/2547/22 [14]. Зокрема, Судом зазначено, що камеральна перевірка проводиться виключно на підставі даних, які зазначені у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків, та даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість, Єдиного реєстру акцизних накладних та даних електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового, даних системи обліку даних реєстратора розрахункових операцій. Тобто якщо під час камеральної перевірки контролюючий орган на підставі саме інформаційних баз даних може виявити, що платник податків занижив податкові зобов'язання з відповідного податку, це може бути підставою для прийняття податкового повідомлення-рішення із визначенням суми занижених зобов'язань. Однак якщо для такого висновку необхідним є дослідження безпосередньо первинних документів, які підтверджують показники податкової звітності, питання достовірності, повноти нарахування і сплати податку, такий платник підлягає перевірці шляхом проведення виключно документальної перевірки.

Однією з особливостей проведення камеральної перевірки є встановлення законодавцем чітких строків на її проведення, зокрема: 1) протягом 30 кален-

дарних днів з моменту завершення граничного строку подання податкової звітності (в разі пропуску платником встановленого терміну – відлік починається з дати їх фактичного подання); 2) з інших питань – в межах строків давності, передбачених ст. 102 ПК України (виняток становлять перевірки у межах міжнародного автоматичного обміну інформацією та звітності щодо підзвітних рахунків – вони проводяться відповідно до ст. 393 ПК України) [10]. Відповідно до п. 102.1 ст. 102 ПК України контролюючий орган, крім випадків, визначених п. 102.2 ст. 102 ПК України, має право провести перевірку та самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків у випадках, визначених податковим законодавством, не пізніше закінчення 1 095 дня (2 555 дня – у разі проведення перевірки операції відповідно до ст. 39 і 39-2 ПК України), що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації, звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації, визначеної п. 133.4 ст. 133 ПК України, та/або граничного строку сплати грошових зобов'язань, нарахованих контролюючим органом, а якщо така податкова декларація була надана пізніше, – за днем її фактичного подання [10]. Якщо протягом зазначеного строку контролюючий орган не визначає суму грошових зобов'язань, платник податків вважається вільним від такого грошового зобов'язання (в тому числі від нарахованої пені), а спір стосовно такої декларації та/або податкового повідомлення не підлягає розгляду в адміністративному або судовому порядку.

Отже, розмежування строків щодо проведення камеральної податкової перевірки здійснюється залежно від її предмета, проте відкритим залишається питання щодо застосування загальних строків давності, визначених ст. 102 ПК України (йдеться про підстави застосування абз. 2 п. 76.3 ст. 76 ПК України).

Питання початку відліку строку давності в частині проведення камеральної перевірки щодо своєчасності сплати податкового (грошового) зобов'язання досліджувалось ВС у постановях від 20.11.2019 (справа № П/811/1369/16) [15] та від 24.05.2022 (справа № 280/928/20) [16], де Суд дійшов висновку, що така перевірка проводиться не пізніше закінчення 1 095 дня, що настає за останнім днем граничного строку подання декларації та/або граничного строку сплати грошових зобов'язань, нарахованих контролюючим органом. Аналогічний підхід міститься й у постанові ВС від 19.02.2019 у справі № 819/1569/16, де зазначається, що проведення камеральних перевірок платників податків щодо своєчасності реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних здійснюється на підставі даних відповідних інформаційних баз в межах періоду в 1 095 днів, що настали за останнім днем граничного строку реєстрації податкових накладних [17]. Розглядаючи 24.07.2023 справу № 821/850/18, Колегія суддів не відійшла від наведеного вище висновку та акцентувала, що датою, з якої обчислюється 1 095-ден-

ний строк у частині проведення податковим органом камеральної перевірки з питань своєчасності сплати узгодженого податкового (грошового) зобов'язання, є дата фактичної сплати узгодженої суми податкового зобов'язання [18].

Процедурні аспекти застосування загального строку давності під час здійснення камеральної податкової перевірки були предметом розгляду низки судових спорів, зокрема щодо питань своєчасності реєстрації податкових накладних в ЄРПН [19–21], в результаті яких ВС дійшов висновку, що предметом камеральної перевірки, окрім питань правильності оформлення податкових декларацій, уточнюючих розрахунків, можуть бути й інші питання, зокрема пов'язані зі своєчасністю реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у ЄРПН, а тому, з урахуванням положень ст. 102 ПК України, така перевірка може бути проведена протягом 1 095 днів за останнім днем граничного строку реєстрації податкових накладних [21].

Висновки. На підставі викладеного можна дійти таких висновків:

1) за предметною ознакою досліджувані види податкових перевірок є близькими, адже охоплюють контроль за дотриманням строків подання податкової звітності, реєстрації податкових документів, сплати податків і подання відповідної інформації. Проте вітчизняним законодавством закріплено дуже важливий складник таких перевірок – проведення камеральної перевірки виключно на підставі даних податкової звітності та інформації, яка міститься у відповідних державних реєстрах та базах контролюючих органів, водночас спрощені податкові перевірки в Польщі не передбачають такого обмеження. Навряд чи такий підхід заслуговує на підтримку, адже на практиці це може привести до зміщення камеральної перевірки в бік документальної податкової перевірки;

2) участь платника під час камеральної перевірки не потрібна, водночас за законодавством Польщі передбачене запрошення платника до пояснень, витребування додаткових документів, опитування контрагентів тощо, що загалом заслуговує на увагу. Видається доцільним внесення доповнень до п. 76.1 ст. 76 ПК України, абз. 3, який треба викласти в такій редакції: «Згода платника податків на перевірку та його присутність під час проведення камеральної перевірки не обов'язкова. У разі виявлення під час камеральної перевірки ознак арифметичних або логічних невідповідностей, незначних порушень чи розбіжностей у податковій звітності контролюючий орган має право надіслати платнику податків письмовий запит щодо надання пояснень та/або документального підтвердження окремих показників, відображених у податковій звітності. Такий запит не є підставою для зупинення або продовження строку проведення камеральної перевірки. Платник податків зобов'язаний надати відповідь у строк, встановлений у запиті». Такий підхід відповідає принципу **сервісної моделі податкового адміністрування** й адаптує **європейський досвід**, зокрема польський;

3) у разі виявлення порушень під час камеральної перевірки відповідно до п. 86.2 ст. 86 ПК України складається акт і за результатами розгляду матеріалів справи приймається податкове повідомлення-рішення. За нормами ПК Польщі за результатами спрощеної перевірки можливе як коригування податкової декларації безпосередньо податковим органом, так і коригування безпосередньо платником податків на підставі уточнених даних;

4) встановлення вітчизняним законодавцем фактично двох різновидів строку проведення камеральних перевірок: 1) загального (30 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації, а якщо такі документи були надані пізніше, – за днем їх фактичного подання); 2) в «інших випадках» з урахуванням строку давності, визначеного ст. 102 ПК України, тобто не пізніше закінчення 1 095 дня з дня сплати податкового зобов'язання. Водночас ПК України **не містить визначення терміна «інші випадки»**, що породжує **правову невизначеність**. Виключно **аналіз судової практики** дає змогу окреслити їх межі, зокрема йдеться про: а) перевірку своєчасності сплати узгодженого податкового зобов'язання; б) перевірку своєчасності реєстрації податкових накладних у ЄРПН. Натомість у Республіці Польща **не встановлено спеціальних строків** саме для спрощеної податкової перевірки. Вона проводиться в межах **єдиного строку податкової давності**, який поширюється **на всі форми податкового контролю**. Такий підхід є більш **послідовним, прозорим та юридично визначеним**. З огляду на викладене, видається доцільним **уточнення терміна «інші випадки»** у п. 76.3 ПК України – шляхом внесення до Кодексу чіткого переліку або типізації ситуацій, до яких застосовується подовжений строк перевірки в межах строку давності.

Список використаних джерел

1. Проць І. М., Лепіш Н. Я. Особливості податкової перевірки як форми податкового контролю. *Молодий вчений*. 2021. № 3. С. 306–309. URL: <https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/468/453>
2. Данілов О. С. Податкові зміни в контексті євроінтеграційних процесів України та їх вплив на бухгалтерський облік. *Економіка та суспільство*. 2024. № 61. URL: https://www.researchgate.net/publication/380310217_PODATKOVI_ZMINI_V_KONTEKSTI_EVRO_INTEGRACIJNIH_PROCESIV_UKRAINI_TA_IH_VPLIV_NA_BUHGALTERSKIJ_OBLIK
3. Добрянська Н. В., Радченко Р. О. Теоретико-правові засади визначення поняття та сутності податкового контролю. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2024. № 68. С. 18–21. URL: <https://vestnik-pravo.mgu.od.ua/archive/juspradenc68/6.pdf>
4. Білоус-Осін Т. І. Податковий контроль як різновид публічного контролю. *Juris Europensis Scientia*. 2023. Вип. 3. С. 40–43.
5. Зінкевич А. В. Світові тенденції здійснення податкового контролю: досвід для України. *Інфраструктура ринку*. 2020. № 47. С. 180–185. URL: http://market-infr.od.ua/journals/2020/47_2020_ukr/35.pdf

6. Бурцева О. Є., Власов О. О. Порівняльний аналіз податкових систем країн ЄС. *Ефективна економіка*. 2017. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6011>
7. Швець Ю. О., Завальнюк А. О. Податкові реформи в країнах ЄС: переваги, недоліки їх впровадження в податкову систему України. *Європейський вектор економічного розвитку*. 2016. № 2. С. 126–134. URL: <https://eurodev.duan.edu.ua/images/PDF/2016/2/13.pdf>
8. Носкова М. Адміністративно-правові основи ризикоорієнтованої системи податкового контролю: зарубіжний досвід. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2020. Т. 7. № 1. С. 107–113. URL: <https://science.lpnu.ua/sites/default/files/journal-paper/2020/may/21494/19.pdf>
9. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa. URL: Akt prawny
10. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: rada.gov.ua
11. Постанова ВС від 13.10.2020 р. у справі № 813/7410/14. URL: Єдиний державний реєстр судових рішень
12. Постанова ВС від 21.01.2021 р. у справі № 813/251917. URL: Єдиний державний реєстр судових рішень
13. Постанова ВС від 19.04.2022 р. у справі № 816/687/16. URL: Єдиний державний реєстр судових рішень
14. Постанова ВС від 16.01.2024 р. у справі № 440/2547/22. URL: Єдиний державний реєстр судових рішень
15. Постанова ВС від 20.11.2019 р. у справі № П/811/1369/16. URL: Єдиний державний реєстр судових рішень
16. Постанова ВС від 24.05.2022 р. у справі № 280/928/20. URL: Єдиний державний реєстр судових рішень
17. Постанова ВС від 19.02.2019 р. у справі № 819/1569/16. URL: Єдиний державний реєстр судових рішень
18. Постанова ВС від 24.07.2023 р. у справі № 821/850/18. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/112470351>
19. Постанова ВС від 12.08.2021 р. у справі № 240/2549/19. URL: Єдиний державний реєстр судових рішень
20. Постанова ВС від 17.07.2020 р. у справі № 826/4776/17. URL: Єдиний державний реєстр судових рішень
21. Постанова ВС від 04.03.2021 р. у справі № 820/3499/17. URL: Єдиний державний реєстр судових рішень

Yuliia Kostenko, Andriy Ditkovskiy. Simplified Tax Audits Under the Legislation of Ukraine and Poland

The article examines the procedural aspects of simplified tax audits: 1) Czynności sprawdzające – in accordance with the provisions of the Polish Tax Ordinance (Articles 282–288); 2) Camerral audit – pursuant to the norms of the Tax Code of Ukraine (Articles 75–76, 82). The main characteristics of simplified tax control in the Republic of Poland are identified, namely: a) the limited scope of the audit; b) procedural speed and the absence of a fixed time frame for its conduct; c) the authority granted to tax bodies to make simplified inquiries, both to the taxpayer and to their contractors, in order to clarify data provided in tax returns.

It is substantiated that the Ukrainian counterpart of the Polish simplified tax audit is the camerral audit, which is conducted exclusively within the premises of the tax authority based on data from tax returns and the VAT electronic administration system, without direct contact with the taxpayer or the need for a separate decision or notification by the tax authority. It is clarified that,

by its legal nature, this audit represents a form of ongoing documentary control over a taxpayer's compliance with tax legislation. It is proven that the verification of any additional information or documents, which are not required by law to be submitted along with the tax return, does not fall within the scope of a camerral audit.

If during such an audit the tax authority, based solely on data systems, discovers that the taxpayer has understated tax liabilities, this may serve as grounds for issuing a tax notice-decision with the amount of understated obligations. However, if drawing such a conclusion requires the examination of primary documents that substantiate the figures in the tax return or the accuracy and completeness of tax assessment and payment, the taxpayer may only be audited through a documentary (desk) audit. In studying the timeframes for conducting camerral audits, the absence of a clear definition for the term «other cases» under Article 76.3 of the Tax Code of Ukraine is critically assessed. The article highlights that the application of the general limitation period defined in Article 102 of the Code (1 095 days from the date of tax payment) creates legal uncertainty. Considering the Polish experience, it is proposed to clarify this term by amending the Code with an exhaustive list or typology of applicable situations.

Keywords: *simplified tax audit, European practice, camerral audit, legal certainty, tax reporting (return), Supreme Court, tax legislation.*