

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Державної податкової
служби України

09.06.2023 № 444

**Методика проведення
перевірки загальних положень податкового та іншого законодавства
України, контроль за дотриманням якого покладено
на податкові органи**

I. Загальні положення

1.1. Метою розроблення Методики проведення перевірки загальних положень податкового та іншого законодавства України, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи (далі – Методика), є закріплення єдиних методологічних підходів до організації та здійснення контрольно-перевірочних заходів, передбачених для посадових осіб податкових органів, на предмет дотримання платниками податків – юридичними особами загальних положень податкового законодавства та іншого законодавства України, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи.

Методика носить виключно роз'яснювальний, інформаційний та рекомендаційний характер і не містить нових правових норм, які зачіпають права, свободи й законні інтереси громадян або мають міжвідомчий характер.

Методика не є вичерпною і може змінюватись та/або доповнюватись, зміни та доповнення до неї затверджуються відповідними наказами ДПС.

Методику рекомендовано застосовувати посадовими особами підрозділів центрального апарату ДПС та її територіальними органами, до функціональних повноважень яких відноситься здійснення контрольно-перевірочних заходів щодо платників податків – юридичних осіб, з метою якісної організації документальних та фактичних перевірок з урахуванням питань перевірки дотримання платниками податків вимог податкового та іншого законодавства України, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи.

1.2. Методику розроблено з урахуванням нормативно-правових та розпорядчих актів ДПС, які рекомендовано використовувати під час проведення інспектором дослідження загальної інформації про господарську діяльність платника податків та здійснення автоматизованого аналізу, зокрема:

Податкового кодексу України (далі – Кодекс);

Закону України від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального» (зі змінами) (далі – Закон № 481);

Закону України від 06 липня 1995 року № 265/95-ВР «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг»;

Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (зі змінами);

Закону України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (зі змінами);

постанови Правління Національного банку України від 11 вересня 2017 року № 89 «Про затвердження нормативно-правових актів Національного банку України з бухгалтерського обліку» (зі змінами);

постанови Правління Національного банку України від 29 грудня 2017 року № 148 «Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні» (зі змінами);

постанови Кабінету Міністрів України від 24 квітня 2019 року № 408 «Деякі питання електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового» (зі змінами);

постанови Кабінету Міністрів України від 11 грудня 2019 року № 1165 «Про затвердження порядків зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» (зі змінами) (далі – постанова № 1165);

Переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2017 року № 1045 (зі змінами);

Порядку обліку сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1233 (зі змінами) (далі – Порядок № 1233);

Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2010 року № 1246 (зі змінами);

Порядку проведення контролюючими органами зустрічних звірок, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 22 липня 2015 року № 1232 (зі змінами);

Порядку надання документів великого платника податків в електронній формі, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07 листопада 2011 року № 1393, зареєстрованого у Міністерстві юстиції України 16 січня 2012 року за № 44/20357 (зі змінами) (далі – Порядок № 1393);

Порядку обліку платників податків і зборів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 09 грудня 2011 року № 1588, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 29 грудня 2011 року за № 1562/20300 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 22 квітня 2014 року № 462) (зі змінами);

Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 13 січня 2015 року № 4, зареєстрованого у Міністерстві юстиції України 30 січня 2015 року за № 111/26556 (зі змінами);

Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02 червня 2015 року № 524, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 24 червня 2015 року за № 751/27196 (зі змінами) (далі – Порядок № 524);

Порядку проведення моніторингу контрольованих операцій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 14 серпня 2015 року № 706, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 03 серпня 2015 року за № 1055/27500 (у редакції наказу Міністерства фінансів України 17 березня 2021 року № 158) (зі змінами) (далі – Порядок № 706);

Порядку подання повідомлень про відкриття/закриття рахунків/електронних гаманців платників податків у банках, інших фінансових установах, небанківських надавачах платіжних послуг/емітентах електронних грошей до контролюючих органів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 18 серпня 2015 року № 721, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 04 вересня 2015 року за № 1058/27503 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 09 липня 2019 року № 292) (зі змінами);

Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20 серпня 2015 року № 727, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 26 жовтня 2015 року за № 1300/27745 (зі змінами) (далі – Порядок № 727);

Порядку складання Звіту про контрольовані операції, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 18 січня 2016 року № 8, зареєстрованого у Міністерстві юстиції України 04 лютого 2016 року за № 187/28317(зі змінами);

Порядку обміну електронними документами з контролюючими органами, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 06 червня 2017 року № 557, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 03 серпня 2017 року за № 959/30827 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 01 червня 2020 року № 261) (зі змінами);

Порядку реєстрації, ведення реєстру та застосування програмних реєстраторів розрахункових операцій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 23 червня 2020 року № 317, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 07 липня 2020 року за № 635/34918 (зі змінами);

Порядку обміну податковою інформацією з компетентними органами іноземних країн, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 16 квітня 2022 року № 118, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 06 червня 2022 року за № 606/37942 (далі – Порядок № 118);

Порядку призначення ролей в інформаційно-комунікаційних системах ДПС, затвердженого наказом ДПС від 02 липня 2020 року № 316 (зі змінами) (далі – наказ № 316);

Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 05 червня 1995 року за № 168/704 (зі змінами) (далі – Положення № 88);

Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за № 892/4185 (зі змінами) (далі – План № 291);

Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291, зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за № 843/4186 (зі змінами) (далі – Інструкція);

форми запиту контролюючого органу на проведення зустрічної звірки, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 28 лютого 2017 року № 299, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 17 березня 2017 року за № 370/30238 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 08 грудня 2020 року № 746) (зі змінами);

форми та Порядку складання Повідомлення про участь у Міжнародній групі компаній, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 2020 року № 839, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 04 березня 2021 року за № 278/35900 (зі змінами) (далі – Порядок № 839);

Методичних рекомендацій щодо організації та проведення контролюючими органами зустрічних звірок, обміну податковою інформацією при здійсненні податкового контролю, затверджених наказом ДПС від 29 січня 2020 року № 47(зі змінами);

Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів Державної податкової служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірок платників податків, затверджених наказом ДПС від 04 серпня 2020 року № 470 (зі змінами) (далі – наказ № 470);

наказу Міністерства фінансів України від 21 січня 2016 року № 13 «Про затвердження Положення про форму та зміст розрахункових документів/електронних розрахункових документів, Порядку подання звітності, пов'язаної із використанням книг обліку розрахункових операцій (розрахункових книжок), форми № ЗВР-1 Звіту про використання книг обліку

розрахункових операцій (розрахункових книжок)» зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 11 лютого 2016 року за № 220/28350 (зі змінами);

наказу Міністерства фінансів України від 14 червня 2016 року № 547 «Про затвердження порядків щодо реєстрації реєстраторів розрахункових операцій та книг обліку розрахункових операцій» зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 05 липня 2016 року за № 918/29048 (зі змінами);

зразка форми акта (довідки) документальної планової/позапланової виїзної перевірки податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (далі – Зразок форми акта (довідки) № 244), та Методичних рекомендацій щодо оформлення матеріалів документальних перевірок» (далі – Методичні рекомендації № 244), затверджених наказом ДПС від 25 лютого 2021 року № 244;

іншими законодавчими, нормативно-правовими актами та актами організаційного характеру.

1.3. Терміни у цій Методиці вживаються у такому значенні:

розбіжність – невідповідний (неоднаковий) результат порівняння (співставлення/зіставлення/ дослідження) двох або більше джерел однакової (однотипної, ідентичної) інформації та/або даних;

факт – сукупність даних, які характеризують та підтверджують подію, яка відбулась та вплинула на визначення платником податків податкових зобов'язань;

обставини – сукупність подій, які супроводжували факти і через це можуть вплинути на висновок;

інспектор – посадова особа податкового органу, яка очолює та/або бере участь у контрольно-перевірочній роботі;

алгоритм – точний і зрозумілий опис послідовності програмних дій над заданими об'єктами, що дає можливість одержати кінцевий результат;

інформаційне забезпечення проведення перевірки – сукупність відомостей про фінансово-господарську діяльність платника податків, до якої належить податкова інформація, а також інша інформація, що прямо або опосередковано пов'язана з визначенням об'єкта оподаткування, суми податку, та інших зазначених у податкових деклараціях показників;

процедура перевірки – послідовність виконання конкретних дій для отримання доказів у процесі перевірки платника податків з метою встановлення своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати усіх передбачених Кодексом податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи. Така перевірка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку та пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на

контролюючі органи, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків;

КАТОТТГ – кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад;

інформація із внутрішніх джерел – інформація, отримана податковими органами самостійно, у тому числі в процесі виконання ними контрольних функцій;

інформація із зовнішніх джерел – інформація отримана податковими органами від інших контролюючих та правоохоронних органів, офіційних реєстрів та інтернет ресурсів, зокрема про ймовірні порушення податкового та іншого законодавства;

ЄРПН – Єдиний реєстр податкових накладних;

ЄРАН – Єдиний реєстр акцизних накладних;

автоматизований аналіз – процес вибору інформації (даних) про платника податків з інформаційно-комунікаційних систем ДПС за визначеними користувачем алгоритмами (критеріями);

суб'єкт перевірки – платник податків, стосовно якого здійснюються збір податкової інформації та заходи автоматизованого аналізу з метою встановлення наявності/ відсутності розбіжностей та/або ризиків, які необхідно перевірити (підтвердити/спростувати).

Інші терміни вживаються у значеннях, наведених у Кодексі та інших законах України.

1.4. Відповідно до пункту 61.1 статті 61 Кодексу податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Відповідно до пункту 62.1 статті 62 Кодексу податковий контроль здійснюється шляхом, зокрема, інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів; перевірок та звірок відповідно до вимог Кодексу, а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

Порядок проведення документальних планових перевірок визначений статтею 77 Кодексу.

Відповідно до пункту 77.2 статті 77 Кодексу до плану-графіка проведення документальних планових перевірок відбираються платники податків, які

мають ризик щодо несплати податків та зборів, невиконання іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи.

Критерії відбору платників податків – юридичних осіб для включення до Плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків визначені Порядком № 524.

Порядок та перелік підстав для проведення документальних позапланових перевірок визначені статтею 78 Кодексу.

Заборонено проводити податковими органами документальні позапланові перевірки з підстав, передбачених пунктами 78.1.1, 78.1.4 та 78.1.8 пункту 78.1 статті 78 Кодексу, якщо питання, що є предметом такої перевірки, були охоплені під час попередніх перевірок платника податків.

Особливості проведення документальних невиїзних перевірок визначені статтею 79 Кодексу.

Строки проведення виїзних перевірок, як для планових так і позапланових документальних перевірок, визначені статтею 82 Кодексу.

Питання перевірок та перелік матеріалів, які можуть бути підставою для формування висновків під час проведення документальної перевірки, та порядок надання платниками податків документів для такої перевірки встановлено статтями 75, 77, 78, 83 та 85 Кодексу.

Порядок та строки проведення фактичних перевірок визначені статтями 80, 82 Кодексу.

1.5. Перевірки проводяться контролюючими органами з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 Кодексу, та особливостей, визначених розділом XX «Перехідні положення» Кодексу.

1.6. Інформація, одержана під час перевірок, використовується виключно у спосіб, визначений Кодексом та іншими законодавчими актами з питань оподаткування. Розголошення інформації з обмеженим доступом, одержаної під час проведення перевірки, не допускається.

II. Підготовка та здійснення контрольно-перевірочних заходів щодо загальних положень податкового та іншого законодавства України, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи

2.1. Підготовка та здійснення контрольно-перевірочних заходів щодо загальних положень податкового та іншого законодавства України, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи здійснюється шляхом збору, дослідження необхідної інформації та автоматизованого аналізу.

Для якісного проведення перевірки посадовим особам податкових органів рекомендовано здійснити автоматизований аналіз господарської діяльності платника податків, опрацювати податкову та іншу інформацію про такого платника податків на предмет встановлення ймовірних порушень податкового

та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Автоматизований аналіз рекомендовано здійснювати у 2 етапи:

дослідження загальної інформації про платника податків на основі податкової та іншої інформації (внутрішньої та зовнішньої);

автоматизованого аналізу за допомогою алгоритмів та інших технологічних дій програмного забезпечення.

2.1.1. Дослідження загальної інформації про платника податків полягає в аналізі (розгляді, звірці, зіставленні, порівнянні) даних про: місцезнаходження юридичної особи; державну реєстрацію і взяття на облік у контролюючих органах; організаційно-правову форму; філії, відділення, інші відокремлені підрозділи чи представництва платника податків (далі – відокремлені підрозділи); розмір статутного капіталу; наявність рахунків/електронних гаманців такого платника у банках, інших фінансових установах, небанківських надавачах платіжних послуг/емітентах електронних грошей із зазначенням інформації щодо надання повідомлення про їх відкриття (закриття); засновників, керівника та головного бухгалтера (особи, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку); ліцензії, патенти та дозволи тощо.

2.1.2. Дослідження загальної інформації про платника податків та автоматизований аналіз рекомендовано здійснювати до початку та/або під час проведення документальної, фактичної перевірок.

Рекомендації щодо оформлення Довідки про результати проведеного аналізу фінансово-господарської діяльності платника податків та виявлені ризики недотримання ним вимог податкового та іншого законодавства наведені у пункті 4 розділу II Методичних рекомендацій № 244.

Форма такої довідки передбачена у додатку 3 до Зразка форми акта (довідки) перевірки Методичних рекомендацій № 244.

2.2. Джерелами інформації при здійсненні автоматизованого аналізу може бути інформація, що надійшла:

від платників податків та податкових агентів;

від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та Національного банку України;

від банків, інших фінансових установ, небанківських надавачів платіжних послуг/емітентів електронних грошей – інформація про наявність та рух коштів на рахунках/ електронних гаманцях платника податків, звіти про підзвітні рахунки, подані від фінансових агентів;

від органів влади інших держав, міжнародних організацій або нерезидентів;

за наслідками податкового контролю;

від центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері, зокрема, цифрової економіки, інформацію про відповідність резидентів Дія Сіті вимогам Закону України

«Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні», зокрема щодо включення/виключення платників податків до/з реєстру Дія Сіті;

інша інформація, оприлюднена відповідно до законодавства та/або добровільно чи за запитом надана податковому органу в установленому законодавством порядку, а також інформація, наведена у письмовому зверненні покупця (споживача) щодо порушення платником податків встановленого порядку проведення розрахункових операцій із застосуванням реєстраторів розрахункових операцій та/або програмних реєстраторів розрахункових операцій.

2.3. Дослідження загальної інформації про платника податків та автоматизований аналіз на предмет дотримання платником податків загальних положень податкового та іншого законодавства України, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи, може полягати в аналізі фінансово-господарської діяльності платника податків з використанням таких інформаційних джерел:

загальна інформація про платника податків - юридичну особу, що містить відомості про: місцезнаходження юридичної особи; державну реєстрацію і взяття на облік у контролюючих органах; організаційно-правову форму; відокремлені підрозділи; розмір статутного капіталу; наявність рахунків/електронних гаманців такого платника у банках, інших фінансових установах, небанківських надавачах платіжних послуг/емітентах електронних грошей із зазначенням інформації щодо надання повідомлення про їх відкриття (закриття); засновників, керівника та бухгалтера; ліцензії, патенти та дозволи; дані податкової звітності та розрахунки з податків;

відомості про результати попередніх перевірок податкової звітності, про порушення термінів подання такої звітності;

інформація про використання податкових пільг або пільговий вид діяльності;

інформація про видані патенти та ліцензії, дозволи на виконання певних видів робіт;

інформація про податковий борг (його історія);

інформація про найманих працівників та суми нарахованих їм доходів;

інформація про зовнішньоекономічні операції платника податків;

інформація про результати попередніх документальних перевірок платників податків і прийняті за ними рішення;

інформація щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, у тому числі про дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами);

інформація про претензійно-позовну діяльність платника податків;

відомості про об'єкти оподаткування платника податків та об'єкти, пов'язані із оподаткуванням;

інформація про обрану систему оподаткування;
 аналіз фінансово-господарської діяльності платника;
 інформація про нарахування і сплата обов'язкових платежів
 (нараховані/повернені/ сплачені/відшкодовані);
 інформація від інших структурних підрозділів ДПС;
 інша інформація.

2.4. Основними вимогами до формування матеріалів автоматизованого аналізу платника податків є:

забезпечення збору, фіксації й обробки наявної інформації про такого платника податків;

використання загального профілю платника податків, стосовно якого здійснюються збір податкової інформації та заходи автоматизованого аналізу з метою встановлення наявності/відсутності розбіжностей та/або ризиків, які необхідно перевірити (підтвердити/спростувати);

наявність інформації про платника податків з достатнім обґрунтуванням доцільності проведення перевірки такого платника податків.

2.5. Метою дослідження загальної інформації про платника податків та автоматизованого аналізу є виявлення розбіжностей в інформації, яка міститься в інформаційно-комунікаційних системах Державної податкової служби України (далі – ІКС ДПС) та іншої інформації, наявної та/або отриманої податковими органами з зовнішніх та внутрішніх джерел відповідно до статті 73 Кодексу.

Відповідно до підпунктів 20.1.3 та 20.1.5 пункту 20.1 статті 20 Кодексу податкові органи мають право отримувати безоплатно від державних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій усіх форм власності та їх посадових осіб, у тому числі від органів, які забезпечують ведення відповідних державних реєстрів (кадастрів), інформацію, документи і матеріали щодо платників податків, та у визначених Кодексом випадках – стосовно керівників юридичних осіб або постійних представництв нерезидентів-боржників та отримувати безоплатно від платників податків, а також від Національного банку України, банків, інших фінансових установ, небанківських надавачів платіжних послуг, емітентів електронних грошей довідки у порядку та на підставах, визначених цим Кодексом, з урахуванням законів, що визначають порядок розкриття зазначеними особами інформації, що містить банківську таємницю, таємницю надавача платіжних послуг, а на підставі рішення суду – інформацію про обсяг та обіг коштів / електронних грошей на рахунках у банку/небанківському надавачу платіжних послуг, електронних гаманцях, у тому числі про ненадходження в установлені строки валютної виручки від суб'єктів господарювання, інформацію про договори боржника про зберігання цінностей або надання боржнику в майновий найм (оренду) індивідуального банківського сейфа, що охороняється банком.

У процесі аналізу загальної інформації та даних про платника податків, створюється загальний податковий профіль платника податків, встановлюється наявність ймовірних ризиків, які доцільно дослідити під час проведення перевірки.

Під час організації документальної перевірки рекомендовано врахувати вимоги Методичних рекомендацій № 244 щодо обов'язковості складання до початку перевірки плану (переліку питань) перевірки, зразок якого наведено у додатку 1 до Зразка акта (довідки) Методичних рекомендацій № 244 та робочого плану проведення документальної перевірки відповідно до наказу № 470.

III. Дослідження загальної інформації про платника податків

Дослідження питань загальної інформації про платника податків доцільно здійснювати в такому порядку:

3.1. Загальна інформація про платника податків – юридичну особу.

Дослідження зазначеного питання здійснюється з урахуванням інформації з державних реєстрів, відкритих джерел та наявної в ІКС «Податковий блок» інформації про реєстраційні дії стосовно такого платника податків, зокрема:

реєстраційні та облікові дані платника податків за основним місцем обліку: код згідно з ЄДРПОУ (податковий номер), найменування, дата та номер державної реєстрації, тип та дата останньої реєстраційної дії, код контролюючого органу, дата та номер взяття на облік у контролюючому органі, стан платника податків, у разі зміни контролюючого органу – інформація про контролюючий орган, звідки вибув платник податків;

довідкові дані про платника податків: країна, КАТОТТГ, повна адреса (індекс, область, район, населений пункт, вулиця), найменування ОТГ, телефон, розмір статутного капіталу (при аналізі даних про реєстрацію, взяття на облік у податковому органі;

відомості про посадових осіб платника податків: керівник, головний бухгалтер (прізвище, ім'я, по батькові (за наявності), РНОКПП, телефон та інша наявна в ДПС інформація);

відомості про засновників – юридичних та/або фізичних осіб (доцільним є дослідження інформації про: склад засновників платника податків; їх частка в статутному капіталі, стан його формування на дату станом на початок і кінець досліджуваного періоду; інформацію про бенефіціарного власника (контролера); пов'язаність засновників юридичних осіб з іншими платниками податків, щодо яких наявна інформація про наявність податкового боргу, наявність таких платників у категорії ризикових, наявності інформації про відкриті кримінальні провадження тощо);

класифікаційні дані (організаційно-правова форма);

види діяльності (коди за КВЕД, їх найменування та зазначення основного коду виду діяльності);

інформація про відокремлені підрозділи;

дані податкового обліку та реєстрів (в тому числі реєстраційні та облікові дані платника податків за неосновним місцем обліку);

дані про банківські рахунки платника у форматі IBAN, у тому числі архівні дані, дані про банківські рахунки у цінних паперах;

реєстрація платником податку на додану вартість (у разі відсутності та/або анулювання такої реєстрації доцільно дослідити господарську діяльність платника на предмет необхідності його обов'язкової реєстрації платником такого податку);

дані про присвоєння ознак неприбутковості;

дані про реєстрацію платником єдиного податку (у разі реєстрації платником єдиного податку доцільно дослідити питання щодо підстав для застосування відповідної групи та ставки з урахуванням вимог Кодексу);

дані про об'єкти оподаткування та об'єкти, пов'язані з оподаткуванням (з урахуванням ідентифікаторів таких об'єктів, місцезнаходження та іншої інформації про такі об'єкти відповідно до інформації з інших джерел, відкритих реєстрів, карт тощо);

дані з реєстру договорів про спільну діяльність, договорів управління майном та угод про розподіл продукції;

дані про реєстрацію платником єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування;

дані про фермерське господарство;

дані з реєстру осіб, що здійснюють операції з товарами;

дані з Реєстру платників акцизного податку з реалізації пального або спирту етилового;

дані з Реєстру отримувачів бюджетної дотації;

дані про осіб-нерезидентів – платників ПДВ, які постачають електронні послуги;

дані з Реєстру платників податків-нерезидентів;

дані з реєстру Дія Сіті (у тому числі інформація про реєстрацію резидента Дія Сіті платником податку, що сплачує податок на прибуток підприємств на особливих умовах);

дані з реєстрів, ведення яких передбачено Законом № 481.

Особливу увагу доцільно приділити дослідженню даних щодо керівника платника податків та засновників на предмет ймовірного їх перебування на посадах керівників та/або засновників інших платників податків, що мають негативну податкову історію.

До прикладу, таким документом може бути акт організаційного характеру, який затверджено керівником платника податків, складений на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку.

В такому документі закріплюються принципи, методи і процедури, які використовуються платником податків для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності та щодо яких нормативно-правовими

актами з бухгалтерського обліку передбачено більше ніж один їх варіант, особливості ведення бухгалтерського обліку платників податків

Відповідно до пункту 1.4 розділу I Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635, зі змінами (далі – Методичні рекомендації № 635), обрана облікова політика застосовується всіма філіями, представництвами, відділеннями та іншими відокремленими підрозділами незалежно від їх місцезнаходження.

Детальний перелік питань, які визначаються розпорядчим документом про облікову політику, наведено у пункті 2.1 розділу II Методичних рекомендацій № 635.

Вивчення облікової політики дозволить визначити наявність або відсутність методологічних помилок в бухгалтерському обліку та, як наслідок, в податковому обліку.

Також доцільно здійснити моніторинг інформації щодо несвоєчасного повідомлення банками, іншими фінансовими установами, небанківськими надавачами платіжних послуг, емітентами електронних грошей податкових органів про відкриття/закриття рахунків/електронних гаманців платників податків у банках, інших фінансових установах, небанківських надавачах платіжних послуг/емітентах електронних грошей.

3.2. Відомості про результати попередніх камеральних перевірок.

Дослідження зазначеного питання доцільно здійснювати з урахуванням інформації, наявної у ІКС «Податковий блок», щодо проведених податковим органом камеральних перевірок платника податків.

Доцільним є розгляд результатів проведених, протягом 1095 днів, з урахуванням статті 102 Кодексу, камеральних перевірок податкової звітності на предмет визначення типових порушень, допущених платником податків під час заповнення податкової звітності, порушення термінів подання такої звітності та правил перерахування та сплати податків і зборів.

3.3. Інформація про використання податкових пільг або пільговий вид діяльності.

Дослідження зазначеного питання здійснюється з урахуванням інформації з державних реєстрів, відкритих джерел та наявної в ІКС «Податковий блок» інформації та даних, зокрема: код податкової пільги, сума податкової пільги, дати користування податковою пільгою (початок та кінець), код платежу (податку, збору), за яким отримано пільгу, з урахуванням Порядку № 1233.

Актуальні на момент складання податкової декларації податкові пільги та їх коди можна дослідити за допомогою Довідника пільг, наданих чинним законодавством зі сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, який розміщено на вебпорталі ДПС.

Інформація щодо пільг платника податків може міститися в ІКС «Податковий блок», режим «Облік пільг» підсистеми «Облік платежів» підрежиму «Журнал задекларованих сум податкових пільг».

Також при дослідженні інформації про надані платнику податків податкові пільги, зокрема зі сплати податку на додану вартість та акцизного податку при ввезенні товарів на митну територію України, доцільно звернути увагу на класифікатор звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20 серпня 2012 року № 1011 «Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій» (зі змінами).

3.4. Інформація про видані патенти, ліцензії, дозволи.

Дослідження зазначеного питання здійснюється з урахуванням інформації з державних реєстрів, відкритих джерел та наявної інформації у ІКС «Податковий блок», щодо наявних у платника ліцензій, виданих дозволів та отриманих патентів.

Відповідно до статті 91 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ) юридична особа може здійснювати окремі види діяльності, перелік яких встановлюється законом, після одержання нею спеціального дозволу (ліцензії).

Відповідно до статті 1 Закону України від 02 березня 2015 року № 222-VIII «Про ліцензування видів господарської діяльності» (зі змінами), ліцензійні умови – нормативно-правовий акт Кабінету Міністрів України, іншого уповноваженого законом органу державної влади, положення якого встановлюють вичерпний перелік вимог до впровадження господарської діяльності, що підлягає ліцензуванню, обов'язкових для виконання ліцензіатом, та вичерпний перелік документів, що додаються до заяви про отримання ліцензії.

Зазначеним Законом також надано визначення терміну «ліцензія» – право суб'єкта господарювання на провадження виду господарської діяльності або частини виду господарської діяльності, що підлягає ліцензуванню.

Законом № 481 визначено основні засади державної політики щодо регулювання виробництва, експорту, імпорту, оптової і роздрібною торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим та зерновим дистилятом, спиртом етиловим ректифікованим виноградним, спиртом етиловим ректифікованим плодовим, дистилятом виноградним спиртовим, спиртом-сирцем плодовим, біоетанолом, алкогольними напоями, тютюновими виробами, рідинами, що використовуються в електронних сигаретах, та пальним, забезпечення їх високої якості та захисту здоров'я громадян, а також посилення боротьби з незаконним виробництвом та обігом алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального на території України та Порядок видачі, анулювання ліцензій на виробництво спирту етилового, коньячного і плодового та зернового дистиляту, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, дистиляту виноградного спиртового, спирту-сирцю плодового, біоетанолу, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, і пального.

Доцільним є дослідження господарської діяльності платника податків на предмет необхідності під час ведення такої діяльності отримання ліцензії, у межах компетенції перевірка дотримання ліцензійних умов та відповідності господарської діяльності платника податків отриманій ліцензії.

Також важливим є проведення дослідження господарської діяльності платника податків на предмет необхідності отримання відповідних документів дозвільного характеру, їх чинність, термін (строк) дії та у межах компетенції дотримання умов ведення виду такої діяльності виданому дозволу.

При цьому, якщо ліцензійні умови містять вимоги щодо наявності у платника податків необхідної кількості найманих осіб, задіяних при виконанні робіт, що підлягають ліцензуванню (потребують отримання дозволу на виконання робіт) та їх певної кваліфікації, доцільно провести співставлення з фактичною кількістю найманих осіб у періоді дії ліцензії (дозволу) для визначення ризику використання праці фізичних осіб без оформлення трудових відносин та виплати доходу без оподаткування.

Варто звернути увагу на кількість документів податкової звітності, поданих платником податків відповідно до дозволу на користування природними ресурсами, з урахуванням коду за КАТОТТГ територіальної громади та об'єктів оподаткування, наприклад, форми податкової звітності: J08101 – Розрахунок з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин; J08202 – Розрахунок з рентної плати за користування надрами для видобування вуглеводневої сировини; J08105 – Розрахунок з рентної плати за спеціальне використання води.

Згідно з Законом України від 15 грудня 1993 року № 3687-XII «Про охорону прав на винаходи і корисні моделі» винахід (зі змінами) (корисна модель) – це результат інтелектуальної, творчої діяльності людини в будь-якій сфері технологій. Виключне право на винахід здобувається в результаті отримання патенту (патент на винахід, патент на секретний винахід, патент на корисну модель, патент на корисну секретну модель) – охоронного документа, що засвідчує пріоритет, авторство і права на винахід. Тому, доцільним є дослідження правомірності використання під час ведення господарської діяльності платником податків отриманих патентів. Також є можливість порівняти наявну в ІКС ДПС інформацію з базами даних та Інформаційно-довідковими системами Державної системи правової охорони інтелектуальної власності, державних реєстрів України, винаходів, корисних моделей на предмет встановлення ймовірних розбіжностей та підстав використання відповідного патенту.

3.5. Інформація про податковий борг (його історію).

Дослідження зазначеного питання здійснюється з урахуванням інформації з державних реєстрів, відкритих джерел та наявної у ІКС «Податковий блок», інформації щодо наявності у платника податків податкового боргу та заборгованості зі сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне

соціальне страхування протягом строку позовної давності, визначеного статтею 102 Кодексу.

При дослідженні інформації про податковий борг та іншу заборгованість платника податку доцільно розглядати історію його виникнення та погашення, з урахуванням сум сплати та періодів погашення.

Також під час здійснення автоматизованого аналізу доцільно звернути увагу на взяття платником податків участі у тендерах, здійснення господарських операцій, врахувати інформацію про наявні основні засоби.

Балансову вартість основних засобів доцільно досліджувати на підставі даних балансу (вартість основних фондів на кінець періоду, року): рядок 1300 граfi 4 (R1300G4) Балансу (Звіту про фінансовий стан) (J09001), Консолідованого балансу (Звіту про фінансовий стан) (J09018), Фінансової звітності малого підприємства (J09011, S01100), Фінансової звітності мікропідприємства (J09012, S0111) та рядка 16 граfi 4 (R16G4) Звіту про фінансовий стан (Балансу) (для банківських установ).

3.6. Інформація про найманих працівників та суми нарахованих їм доходів.

Доцільно дослідити інформацію про кількість найманих працівників платника податків, зокрема, визначити середню кількість найманих працівників за рік можливо за даними щомісячної звітності з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за звітні періоди до 31.12.2020 (J30401), сумарне значення звітів за кожний звітний місяць відповідного року, розділене на кількість місяців, за які подано таку звітність.

За звітні періоди починаючи з 01.01.2021, середня кількість найманих працівників визначається за рік за даними щоквартальних податкових розрахунків сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (J05001), сумарне значення колонок 1, 2 та 3 (номер місяця у звітному кварталі) рядка 105 (R105G3 + R105G4 + R105G5) за всі звітні квартали року, розділене на кількість місяців, за які заповнено рядки R105G3, R105G4 та R105G5 у поданій щоквартальній звітності.

Загальну суму нарахованого доходу найманим працівникам доцільно визначати за рік відповідно до даних щомісячної звітності з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за звітні періоди до 31.12.2020 (J30401) як сумарне значення колонки 3 «Нарахування єдиного внеску» (R01G3) за кожний звітний місяць року.

Починаючи з 01.01.2021, доцільно визначати загальну суму нарахованого доходу найманим працівникам за рік відповідно до даних щоквартальних податкових розрахунків сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (J05001) як сумарне значення колонок 1, 2 та 3 (номер місяця у звітному кварталі) рядка 1 «Нарахування доходу та єдиного внеску за найманих працівників в розрізі місяців звітного кварталу» (R0101G3+R0101G4 + R0101G5) за 4 звітних квартали року.

3.7. Інформація про зовнішньоекономічні операції платника податків.

Дослідження зазначеного питання здійснюється з урахуванням інформації з державних реєстрів, відкритих джерел та наявної у ІКС «Податковий блок», інформації щодо здійснених платником податків зовнішньоекономічних операцій у розрізі експортних та імпорتنих.

3.7.1. Загальний обсяг експортних операцій за визначений період доцільно дослідити за допомогою:

інформаційно-комунікаційних систем Держмитслужби (далі – ІКС Держмитслужби), іншою інформацією отриманою в рамках інформаційної взаємодії та обміну інформацією, з урахуванням наступного алгоритму доцільно дослідити загальну суму експортних операцій, здійснених платником податків: сума валюти митного оформлення згідно з фактурною вартістю відповідно до митних декларацій, з урахуванням літерного коду напрямку переміщення «ЕК» з кодом митного режиму «10 і 11», з типом декларації АА/ДТ/ДП;

ІКС ДПС (даних декларацій з податку на додану вартість) з урахуванням такого алгоритму: сума рядків 2.1 та 2.2 колонки А Декларації з податку на додану вартість (відсоток (%)) від суми рядків 1.1, 1.2, 1.3, 2.1, 2.2, 3 та 5 колонки А Декларації з ПДВ).

ІКС Держмитслужби (зокрема, даних митних декларацій) доцільно дослідити інформацію про основних отримувачів (одержувачів) товарів, що експортуються платником податків з урахуванням такого алгоритму: Одержувач (графа 8 МД), з урахуванням літерного коду напрямку переміщення «ЕК» з кодом митного режиму «10 і 11», з типом декларації АА/ДТ/ДП. Інформацію доцільно відображати у відсотковому (%) розрізі торгуючих країн, від загальної їх кількості.

ІКС Держмитслужби (зокрема, даних митних декларацій) доцільно дослідити інформацію про поставки товару платником податків за непрямыми контрактами з урахуванням наступного алгоритму: у разі відображення у графі 8 «Одержувач» митної декларації, з урахуванням літерного коду напрямку переміщення «ЕК» з кодом митного режиму «10 і 11», з типом декларації АА/ДТ/ДП, двох одержувачів та/або відмінність даних між графою 11 «Торгуюча країна» та графою 17 «Країна призначення», зазначається фактурна вартість відповідно до митної декларації, з урахуванням літерного коду напрямку переміщення «ЕК» з кодом митного режиму «10 і 11», з типом декларації АА/ДТ/ДП;

Також доцільним є відображення у відсотковому (%) еквіваленті суми фактурної вартості відповідно до митної декларації, з урахуванням літерного коду напрямку переміщення «ЕК» з кодом митного режиму «10 і 11», з типом декларації АА/ДТ/ДП;

ІКС Держмитслужби (зокрема, даних митних декларацій) доцільно дослідити інформацію про торгуючі країни, до або через які, здійснюються

поставки товару платником податків з урахуванням наступного алгоритму: кількість митних оформлень за визначений період з урахуванням графа 11 «Торгуюча країна» митної декларації) з урахуванням літерного коду напрямку переміщення «ЕК» з кодом митного режиму «10 і 11», з типом декларації АА/ДТ/ДП. Інформацію доцільно відображати у відсотковому (%) розрізі торгуючих країн від загальної кількості;

ІКС Держмитслужби (зокрема, даних митних декларацій) доцільно дослідити інформацію про товари, які експортуються платником податків з урахуванням такого алгоритму: кількість митних оформлень за визначений період з урахуванням перших чотирьох символів коду товару згідно з УКТ ЗЕД, який зазначається у графі 33 митної декларації, з урахуванням літерного коду напрямку переміщення «ЕК» з кодом митного режиму «10 і 11», з типом декларації АА/ДТ/ДП. Інформацію доцільно відображати у відсотковому (%) від загальної кількості кодів УКТ ЗЕД товарів, експортованих платником податків.

3.7.2. Загальний обсяг імпорتنих операцій за визначений період доцільно дослідити за допомогою:

ІКС Держмитслужби (зокрема, даних митних декларацій) доцільно дослідити загальну суму здійснених платником податків експортних операцій з урахуванням такого алгоритму: сума валюти кожного митного оформлення згідно з фактурною вартістю відповідно до митної декларації, з урахуванням літерного коду напрямку переміщення «ІМ» з кодом митного режиму «40, 41, 51, 72, 75, 76», з типом декларації АА/ДТ/ДП.

ІКС ДПС (даних декларацій з податку на додану вартість) з урахуванням такого алгоритму: сума рядків 11.1, 11.2 та 11.3 колонки А Декларації з податку на додану вартість (відсоток (%)) від суми рядків 10.1, 10.2, 10.3, 10.4, 11.1, 11.2 та 11.3 колонки А Декларації з ПДВ).

ІКС Держмитслужби (зокрема, даних митних декларацій) доцільно дослідити інформацію про основних постачальників товарів, що імпортуються платником податків з урахуванням наступного алгоритму: відправник (графа 2 МД) з урахуванням літерного коду напрямку переміщення «ІМ» з кодом митного режиму: «40, 41, 51, 72, 75, 76», з типом декларації АА/ДТ/ДП. Інформацію доцільно відображати у відсотковому (%) розрізі торгуючих країн, від загальної їх кількості.

ІКС Держмитслужби (зокрема, даних митних декларацій) доцільно дослідити інформацію про поставки товару платником податків за непрямыми контрактами з урахуванням такого алгоритму: у разі відображення у графі 2 «Відправник» митної декларації з урахуванням літерного коду напрямку переміщення «ІМ» з кодом митного режиму: «40, 41, 51, 72, 75, 76», з типом декларації АА/ДТ/ДП, двох суб'єктів або відмінні дані торгуючої країни (графа 11) та країна відправлення (графа 15), зазначається фактурна вартість відповідно до митної декларації, з урахуванням літерного коду напрямку

переміщення «ІМ» з кодом митного режиму: «40, 41, 51, 72, 75, 76», з типом декларації АА/ДТ/ДП.

Також доцільним є відображення у відсотковому (%) еквіваленті суми фактурної вартості відповідно до митної декларації, з урахуванням літерного коду напрямку переміщення «ІМ» з кодом митного режиму: «40, 41, 51, 72, 75, 76», з типом декларації АА/ДТ/ДП.

ІКС Держмитслужби (зокрема, даних митних декларацій) доцільно дослідити інформацію про торгуючі країни, з яких або через які, здійснюються поставки товару з урахуванням такого алгоритму: кількість митних оформлень за визначений період з урахуванням торгуючої країни «графа 11» митної декларації, враховуючи літерний код напрямку переміщення «ІМ» з кодом митного режиму: «40, 41, 51, 72, 75, 76», з типом декларації АА/ДТ/ДП. Інформацію доцільно відображати у відсотковому (%) розрізі торгуючих країн, від загальної кількості.

ІКС Держмитслужби (зокрема, даних митних декларацій) доцільно дослідити інформацію про товари, які імпортуються платником податків з урахуванням такого алгоритму: кількість митних оформлень за визначений період з урахуванням перших чотирьох символів коду товару згідно з УКТ ЗЕД, який зазначається у графі 33 митної декларації, враховуючи літерний код напрямку переміщення «ІМ» з кодом митного режиму: «40, 41, 51, 72, 75, 76», з типом декларації АА/ДТ/ДП. Інформацію доцільно відображати у відсотковому (%) розрізі торгуючих країн, від загальної кількості. Інформацію доцільно відображати у відсотковому (%) від загальної кількості кодів УКТ ЗЕД товарів, імпортованих платником податків.

3.7.3. Оподаткування доходів нерезидентів.

Під час здійснення дослідження з питань оподаткування доходів нерезидентів, рекомендується звернути увагу на такі питання щодо:

наявності виплати доходу, отриманого нерезидентом із джерелом їх походження з України;

правильність застосування до об'єкта оподаткування розміру ставок податку з доходів, отриманих нерезидентом із джерелом їх походження з України у випадку звільнення від оподаткування – відповідність критеріям звільнення від оподаткування, які зазначено в Кодексі;

своєчасність і повнота сплати (перерахування) податку з доходів, отриманих нерезидентом із джерелом їх походження з України визначених у додатку ПН до рядка 23 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств;

правильність складання і дотримання термінів подання звітності щодо доходів, отриманих нерезидентом із джерелом їх походження з України.

3.8. Інформація щодо попередніх документальних, фактичних перевірок платників податків, що можуть свідчити про заниження податкових зобов'язань, інші порушення податкового законодавства.

Під час дослідження діяльності платника податків за допомогою ІКС ДПС «Податковий блок» доцільно провести аналіз проведених документальних та фактичних перевірок платника податків на предмет розгляду встановлених податковим органом порушень. Таку інформацію рекомендовано відображати у табличному вигляді у розрізі: типу перевірки, підстави її проведення, періоду, що підлягав перевірці, визначеної суми податкових, грошових зобов'язань, сум єдиного внеску, пені, наявності у діях платника податків умислу, пом'якшувальних обставин, та застосована до такого платника податків відповідальність (фінансова/адміністративна), встановлені порушення у розрізі платежів, типів порушень та платіжною дисципліною (статус податкового повідомлення-рішення), тощо.

Водночас доцільно переглянути податкову звітність платника податків на предмет врахування результатів попередньої документальної перевірки при формуванні показників відповідної звітності (зокрема, з податку на додану вартість та податку на прибуток).

3.9. Інформація щодо дотримання платником податків норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

3.9.1. Питання регулювання обігу готівки та порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій доцільно дослідити за допомогою інформації з ІКС «Податковий блок» – підсистеми «Реєстрація платників податків» – розділ 6 «Облік РРО» – «Реєстрація та облік РРО та КОРО», «Реєстрація та облік ПРРО», за зареєстрованими суб'єктами господарювання, які були діючими хоча б один календарний день у перевіряємому періоді, зокрема, дані:

щодо переліку зареєстрованих РРО/ПРРО та господарських одиниць у суб'єкта господарювання;

щодо наявності зареєстрованих книг обліку розрахункових операцій на господарську одиницю;

щодо наявності зареєстрованих розрахункових книжок;

про дату закінчення експлуатації РРО;

щодо перереєстрації РРО/ПРРО тощо.

Також, використовуючи інформацію із Системи обліку даних реєстраторів розрахункових операцій (далі – СОД РРО), доцільно дослідити питання:

щодо повноти переданих до СОД РРО розрахункових документів (контрольної стрічки);

щодо роботи ПРРО в режимі офлайн (з урахуванням місця здійснення діяльності та тривалості такого режиму);

щодо видачі чеків в режимі офлайн з оплатою у безготівковому режимі;

щодо відображення у фіскальних чеках усіх обов'язкових реквізитів, які передбачені вимогами Положення про форму та зміст розрахункових документів/електронних розрахункових документів, Порядку подання звітності, пов'язаної з використанням книг обліку розрахункових операцій (розрахункових книжок), форми № ЗВР-1 Звіту про використання книг обліку розрахункових операцій (розрахункових книжок)», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 21 січня 2016 року № 13 (зі змінами), зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 11 лютого 2016 року за № 220/28350;

щодо забезпечення платником податків при розрахункових операціях використання режиму програмування із зазначенням коду товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД, найменування товарів, цін товарів та обліку їх кількості, а також зазначення цифрового значення штрихового коду марки акцизного податку (серія та номер) при роздрібній торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами;

щодо забезпечення платником податків створення в електронній формі реєстраторами розрахункових операцій (за виключенням автоматів з продажу товарів (послуг)) або програмними реєстраторами розрахункових операцій фіскальних звітних чеків у разі здійснення розрахункових операцій тощо.

3.9.2. При дослідженні питання щодо дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами), доцільно попередньо дослідити відомості, що подані платником податків, а саме, додатки до Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску: додаток 1 «Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення»; додаток 4 ДФ «Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору»; додаток 5 «Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби».

До прикладу, додаток 4ДФ «Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору» дає змогу з'ясувати питання кількості найманих працівників (ознака 101) у платника податків, залучення фізичних осіб за цивільно-правовими договорами (ознака 102), використання у своїй діяльності товарів та/або послуг, які надаються фізичними особами – підприємцями (ознака 157), тощо.

3.10. Інформація про претензійно-позовну діяльність платника податків.

При дослідженні інформації про претензійно-позовну роботу платника податків рекомендовано дослідити інформацію, що міститься в ІКС ДПС та Єдиному державному реєстрі судових рішень, офіційному сайті Господарського суду України про наявність позовів щодо: стягнення дебіторської заборгованості, наявності кредиторської заборгованості;

незаконного звільнення працівників та/або відновлення на займану посаду; визначення митної вартості товару за ціною договору, сплати штрафних санкцій та пені за недотримання умов договору, наявності справ про реорганізацію, банкрутство, ліквідацію, результатів оскарження у судовому порядку рішень контролюючих органів тощо.

3.11. Відомості про об'єкти оподаткування платника податків.

При дослідженні об'єктів оподаткування платника податків доцільно дослідити тип об'єкта оподаткування, найменування об'єкта оподаткування, ідентифікатор об'єкта оподаткування, місцезнаходження об'єкта оподаткування, стан об'єкта оподаткування, вид права на об'єкт оподаткування, дату взяття на облік / зняття з обліку об'єкта оподаткування, ДПІ обліку, дату внесення змін щодо об'єкта оподаткування, ідентифікатор об'єкта оподаткування та КАТОТТГ.

За допомогою ІКС ДПС, зокрема даних з податкових декларацій з плати за землю (кадастровий номер, декларація J06020), з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (реєстраційний номер об'єкта, декларація J02121, J03122), з транспортного податку (VIN-код, рік випуску транспортного засобу, декларація J03036) є можливість дослідити задеклароване майно (нерухоме, рухоме) платника податків.

Зазначену інформацію також можна дослідити за допомогою перегляду даних колонки 8 додатка 1 «Відомості про наявність земельних ділянок» до Податкової декларації платника єдиного податку четвертої групи (кадастровий номер (J01381); даних, які надходять з Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, Держгеокадастру, відомостей з НАІС (ДП «Національні інноваційні системи» – www.nais.gov.ua), переліки договорів оренди земельних ділянок, які надаються місцевими радами; даних балансу (вартість основних фондів на кінець періоду, рік): рядок 1010 «Основні засоби» графи 4 (R1010G4) Балансу (Звіту про фінансовий стан) (J09001), Консолідованого балансу (Звіту про фінансовий стан) (J09018), Фінансової звітності малого підприємства (J09011, S01100), Фінансової звітності мікропідприємства (J09012, S01110) та рядок 16 графи 4 (R16G4) Звіту про фінансовий стан (Балансу) (для банківських установ).

Також при дослідженні об'єктів оподаткування платника єдиного податку четвертої групи за допомогою аналізу даних колонки 8 (кадастровий номер) та колонки 11 (площа земельної ділянки) додатка 1 «Відомості про наявність земельних ділянок» до Податкової декларації платника єдиного податку четвертої групи з ознакою «Звітна» (з 2017 форма J01381XX), останньої поданої звітності за податковий (звітний) період, доцільно дослідити відомості про наявність/відсутність у платника податків земельних ділянок – ріллі, сіножатних, пасовищ, багаторічних насаджень, земель водного фонду.

Місця зберігання спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, внесених до Єдиного державного реєстру місць зберігання, є можливість дослідити за допомогою ІКС ДПС, зокрема переглянути індивідуальний номер

місця зберігання, адресу місця зберігання, площу (кв. м)/місткість (дал) місця зберігання, вид продукції, дату внесення місця зберігання до ЄДР, дату внесення змін до ЄДР, підставу (у разі зміни відомостей, що внесені в ЄДР), дата виключення місця зберігання, номер розпорядження про виключення місця зберігання, підставу виключення місця зберігання, стан запису в ЄДР.

За допомогою ІКС ДПС також доцільно дослідити дані про реєстрацію платника акцизного податку з реалізації пального або спирту етилового, його акцизних складів відповідно до інформації, яка міститься у Реєстрі платників акцизного податку з реалізації пального або спирту етилового, зокрема, дату реєстрації акцизного складу, відомості про акцизні склади, дату та відомості про акцизний склад, які змінилися (цифровим значенням підстави оновлень в ІКС ДПС є: 1 – реєстрація, 2 – зміни, 3 – анулювання), дату та причину анулювання реєстрації акцизного складу тощо.

3.12. Система оподаткування.

При дослідженні системи оподаткування платника податків з урахуванням ІКС ДПС доцільно розглянути відомості про обрану ним систему оподаткування:

загальна, в тому числі резиденти Дія Сіті на особливих умовах оподаткування, неприбуткові установи й організації.

спрощена, в тому числі III та IV група (юридичні особи).

Для резидентства Дія Сіті доцільно розглянути відомості про дату отримання статусу резидента Дія Сіті та дату скасування статусу такого резидента з урахуванням історії надання статусу.

Інформацію щодо перебування резидента Дія-Сіті - платника податку на особливих умовах або відмову від такого оподаткування можливо переглянути за допомогою ІКС ДПС у Журналі заяв про перехід юридичної особи на оподаткування як резидента Дія Сіті або відмови від такого оподаткування.

При дослідженні даних Реєстру неприбуткових установ та організацій в ІКС ДПС є можливість переглянути код ознаки неприбутковості, назву ознаки неприбутковості, дату включення неприбуткової організації до Реєстру, починаючи з якої визначається строк безперервної реєстрації неприбуткової організації та дату скасування ознаки неприбутковості.

У разі обрання платником податків спрощеної системи оподаткування III або IV групи доцільно дослідити:

III група: дані Реєстру платників єдиного податку третьої групи (юридичні особи): дата переходу на спрощену систему оподаткування; дата початку застосування ставки та групи; дата кінця застосування ставки та групи; дата анулювання; група платника; ставка.

IV група: наявність у поточному податковому (звітному) періоді діючої загальної податкової декларації платника четвертої групи з відміткою: «Пройдено камеральну перевірку» (J01038). Також рекомендовано дослідити правомірність переходу такого платника податків виробника сільськогосподарських продуктів (далі – сільгоспвиробник) на єдиний податок

IV групи (підтвердження статусу платника єдиного податку), подання усіх необхідних документів, зокрема загальної декларації на весь період (рік) щодо: всієї площі земельних ділянок та/або земель водного фонду, з яких справляється єдиний податок, відомості (довідку) про наявність земельних ділянок, розрахунок частки сільгоспвиробництва з показниками доходу за минулий період (рік), наявність поданої звітності за кожним місцем реєстрації земельних ділянок та/або земель водного фонду, наявність платника податків (сільгоспвиробника) у Реєстрі платників єдиного податку.

3.13. Аналіз фінансово-господарської діяльності платника.

3.13.1. Аналіз даних фінансово-господарської діяльності платника доцільно здійснювати шляхом перевірки загальної інформації про платника податків, зокрема побудови схеми господарської діяльності платника податків, чисельності працюючих, наявності в нього відокремлених підрозділів, наявності та використання у господарській діяльності офісних, виробничих (торговельних, складських приміщень тощо) та інших показників, у тому числі, визначення загальної схеми та мети діяльності («розуміння діяльності») платника податків.

Також доцільно здійснити аналіз показників фінансової та податкової звітності платника податків шляхом зіставлення їх даних з показниками іншої податкової звітності, зокрема Податкової декларації з податку на прибуток та показників фінансової звітності з метою встановлення показника, який має найбільший вплив на формування доходів, витрат та операцій, які мали вплив на формування цих показників.

При проведенні порівняння податкових декларацій із даними фінансової звітності платника податків доцільно дослідити ризики, але не виключно:

заниження доходів/завищення витрат і як фінансовий результат до оподаткування, відображений у податковій декларації (рядок 02 Декларації має дорівнювати значенню рядка 2290 «Прибуток» або рядка 2295 «Збиток» Звіту про фінансові результати);

заниження показника доходів від будь-якого виду діяльності, визначеного за правилами бухгалтерського обліку (рядок 01 Декларації), що призвело до порушення в частині коригування фінансового результату до оподаткування на податкові різниці (показник рядка 01 Декларації має відповідати сумі рядків 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)», 2120 «Інші операційні доходи», 2200 «Дохід від участі в капіталі», 2220 «Інші фінансові доходи» і 2240 «Інші доходи» Звіту про фінансові результати);

невірне (помилкове) відображення амортизаційних відрахувань в додатку АМ до Декларації та відповідних податкових різниць додатка РІ до Декларації (коли значення рядка 1.1.1 додатка РІ до Декларації не дорівнює сумі рядків 1002 «Накопичена амортизація» та 1012 «Знос» Балансу (Звіту про фінансовий стан));

невірне (помилкове) перенесення збитків минулих періодів (рядок 3.2.4 додатка РІ Декларації > від'ємне значення рядка 04 Декларації за минулий рік);

проведення коригування показників фінансової звітності без відповідного коригування даних Декларації та додатків до неї тощо.

Під час аналізу показників фінансової звітності платника податків також доцільно приділити увагу таким питанням:

реалізація продукції нижче собівартості (коли значення рядка 2050 Звіту про фінансові результати перевищує значення рядка 2000 Звіту про фінансові результати);

завищення адміністративних витрат (коли сума рядка 2130 Звіту про фінансові результати поділена на суму рядка 2090 Звіту про фінансові результати помножена на 100 % перевищує 80 %);

завищення витрат на збут (коли сума рядка 2150 Звіту про фінансові результати поділена на суму рядка 2090 Звіту про фінансові результати помножена на 100 % перевищує 80 %) тощо.

Аналіз обсягів реалізації в деклараціях з податку на додану вартість обсягам виторгів за звітами з реєстраторів розрахункових операцій доцільно дослідити за допомогою алгоритму: сума рядка 1.1 колонки А + рядка 1.1 колонки Б + рядка 1.2 колонки А + рядка 1.2 колонки Б + рядка 1.3 колонки А + рядка 1.3 колонки Б Декларації з ПДВ повинна дорівнювати даним ІКС «Податковий блок» підсистеми «Моніторинговий центр».

Також рекомендовано здійснити зіставлення даних ЄРПН з даними ЄРАН на предмет здійснення платником реалізації підакцизної продукції (наприклад, пального) без реєстрації платником акцизного податку та без реєстрації акцизних накладних в ЄРАН.

За допомогою ІКС ДПС (Баланс, Звіт про фінансові результати, Декларація з податку на прибуток (додатки РІ, ТЦ)), рекомендовано дослідити податкову інформацію про здійснені платником податків операції з борговими зобов'язаннями за участю нерезидентів використовуючи такий алгоритм «не збільшено фінансовий результат до оподаткування за операціями з нерезидентом у разі, якщо сума боргових зобов'язань (у тому числі процентів за борговими зобов'язаннями) перевищує суму власного капіталу більш ніж в 3,5 рази, відповідно до пункту 140.2 статті 140 Кодексу».

Окремо рекомендовано приділити увагу дослідженню господарських операцій здійснених платником податків з ризиковими контрагентами.

Розпочати доцільно з поділу таких платників на постачальників та покупців.

Відбір таких платників податків рекомендовано здійснювати з урахуванням наявної ризиковості відповідно до постанови № 1165, листів ДПС, якими надсилаються для відпрацювання ймовірні схеми ухилення від оподаткування, оперативна інформація тощо.

Такий відбір та аналіз інформації про ризикових платників податків, що перебували у взаємовідносинах з ймовірним суб'єктом перевірки доцільно здійснювати за допомогою ІКС ДПС (Z-звіт, Декларація ПДВ, Декларація акцизного податку, звіт про контрольовані операції, митні декларації, ЄРПН, ЄРАН тощо).

Також при опрацюванні зібраної податкової інформації щодо платників податків ризикових категорій – учасників схем ухилення від оподаткування ПДВ, які відпрацьовуються в межах виконання наказів ДПС щодо комплексного відпрацювання податкових ризиків з ПДВ, доцільно використовувати інші методики, методичні рекомендації та роз'яснення з цього питання, у тому числі Єдиний реєстр судових рішень на предмет наявності порушень кримінальних проваджень стосовно ризикового контрагента.

Варто дослідити відомості про видані податкові векселі, доцільно враховувати інформацію про їх статус, зокрема їх погашення та/або не погашення (окремо термін погашення настав та/або не настав), тип (напрямок використання), код УКТ ЗЕД, кількість, квоти, залишок неотриманої підакцизної продукції за преференцією (у разі наявності квоти), кількість фактично отриманих ((ввезених) підакцизних товарів, суму акцизного податку за векселем (зазначена у векселі та підлягає погашенню) та на яку погашено.

Зразок реєстру векселів, які обліковуються виданих (переданих) та отриманих платником податків станом на необхідну дату наведено у додатку 2 до Зразка форми акта (довідки) Методичних рекомендацій № 244.

За допомогою ІКС ДПС та інших інформаційних ресурсів рекомендовано здійснити аналіз податкової інформації про здійснення платником податків зовнішньоекономічної діяльності та дослідити питання щодо:

наявності представництв на території України;

небенефіціарного власника доходу;

застосування пониженої ставки податку на прибуток відповідно до міжнародних договорів (розрахунок податкових зобов'язань нерезидентів, якими отримано доходи у вигляді процентів, дисконтних доходів, дивідендів, роялті із джерелом їх походження з України);

даних поданих платником податків Податкових декларацій з податку на прибуток «Звітних» або «Звітних нових» або «Уточнюючих».

3.13.2. Інформація про здійснені платником податків контрольовані операції.

Дослідження зазначеного питання здійснюється з використанням ІКС ДПС та інших джерел інформації, у тому числі загальнодоступних.

З метою перевірки питань щодо подання (своєчасності подання) звіту про контрольовані операції (далі – КО) та повідомлення про участь у міжнародній групі компаній (далі – МГК) доцільно провести аналіз господарських операцій платника податків у частині їх відповідності критеріям контрольованих та/або належності такого платника податків до МГК шляхом аналізу та можливого співставлення даних податкових декларацій/розрахунків і додатків до них, фінансової звітності, митних декларацій, єдиного реєстру податкових накладних, відповідей компетентних органів іноземної країни, а також іншої інформації, наявної в ІКС ДПС.

Дослідження КО здійснюється з урахування критеріїв та вартісних показників, визначених підпунктами 39.2.1.1 та 39.2.1.7 підпункту 39.2.1

пункту 39.2 статті 39 Кодексу, при цьому такому дослідженню підлягають господарські операції в розрізі кожного контрагента - нерезидента.

Критерій щодо перевищення річного доходу платника податків від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків) розміру 150 млн грн доцільно розраховувати за правилами бухгалтерського обліку, включаючи дохід (виручку) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи. Тобто використовувати сумарне значення таких показників звіту про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (форма № 2), яке слід співставити з показником рядка 01 «дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку» податкової декларації з податку на прибуток підприємств.

Крім цього, під час аналізу господарських операцій необхідно звернути увагу на дослідження наявності в ланцюгу постачання «номінальних» посередників та необхідності врахування принципу «витягнутої руки» при визначенні обсягу КО (підпункти 39.2.1.5 та 39.2.1.9 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу).

У разі наявності у платника податків КО досліджується інформація ІКС «Податковий блок» щодо подання (своєчасності подання) звіту про КО (код документа J01047 і відповідних додатків до нього J01471, J01472), у тому числі звітних, нових звітних та уточнюючих.

Дослідженню також підлягає інформація щодо подання (своєчасності подання) повідомлення про участь у МГК (код документа J18001), які за 2020 – 2021 звітні роки повинні були подавати всі платники податків, що здійснювали КО, а починаючи з 2022 року звітного року – лише ті, які є учасниками МГК та у звітному році здійснювали КО. Ключовими показниками повідомлення про участь у МГК є належність платника податків до МГК, статус всіх її учасників і юрисдикцій та розмір сукупного консолідованого доходу МГК, до складу якої входить платник податків, за відповідний фінансовий рік.

Для визначення КО, що здійснювались платником податків з пов'язаними особами – нерезидентами (підпункт 14.1.159 пункту 14.1 статті 14 Кодексу) та належності до МГК можуть використовуватись такі джерела інформації:

Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, сайт Міністерства юстиції України (<https://usr.minjust.gov.ua/ua/freesearch>);

аналітична система для ділової розвідки та перевірки контрагентів України YouControl (<https://youcontrol.com.ua/>);

база даних «Orbis» (<https://www.bvdinfo.com>);

реєстри бенефіціарних власників та національні бізнес-реєстри іноземних країн тощо.

3.14. Нарахування і сплата обов'язкових платежів (нараховані/ повернені / сплачені/відшкодовані).

При дослідженні господарської діяльності платника податків доцільним є дослідження питання щодо нарахування, сплати та повернення ним податків, зборів і обов'язкових платежів.

Для дослідження зазначеного питання рекомендовано розмежувати податки і збори за кодами платежів, їх назвами станом на необхідну дату за перевіряємий період з урахуванням нарахування та сплати.

Доцільно здійснити детальне дослідження податків і зборів за визначений період, які закріплені за ДПС в Переліку кодів бюджетної класифікації в розрізі органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, згідно з додатком до постанови Кабінету Міністрів України від 16 лютого 2011 року № 106 «Деякі питання ведення обліку податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету» (у редакції постанови Кабінету Міністрів України від 09 грудня 2015 року № 1019).

Варто здійснити аналіз інформації про відшкодування платнику податків сум податку на додану вартість:

у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу з інших платежів;

на рахунок платника податків у банку.

3.15. Інформація від інших структурних підрозділів ДПС.

Отримання та опрацювання інформації, необхідної для здійснення аналізу (у тому числі автоматизованого) та проведення перевірки здійснюється з урахуванням вимог Кодексу, розділу II Методичних рекомендацій № 470 та Методичних рекомендацій № 244.

3.16. Інша інформація.

3.16.1. У разі необхідності залучення до процедур аналізу діяльності платника податків додаткової (зовнішньої) інформації формуються запити до органів, уповноважених проводити державну реєстрацію та видавати спеціальні дозволи (ліцензії, патенти тощо) на провадження окремих видів підприємницької діяльності, відомості про видані спеціальні дозволи платникам податків тощо.

До прикладу така інформація:

щодо поданої статистичної звітності підприємства та іншої інформації для проведення аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств, установ та організацій усіх форм власності; щодо отримання відомостей про обсяги викидів, скидів і розміщення відходів; відомості про фактичні обсяги заготовленої деревини, що відпускається на пні, живиці, другорядних лісових матеріалів, продуктів побічного користування та використання окремих земельних ділянок лісового фонду; про фактичний обсяг води, забраної водокористувачами, та обсяг води, пропущеної через турбіни гідроелектростанцій; відомості про фактичні обсяги погашених у надрах балансових і позабалансових запасів або видобутих корисних копалин; відомості про обсяги наданого у користування підземного простору (ділянки) надр; відомості про фактичні обсяги вилучених водних живих ресурсів;

відомості про використання радіочастотного ресурсу на підставі відповідної ліцензії; відомості про площі земель, що перебувають у власності або користуванні платника податків; відомості про суми плати за оренду землі, комунального майна; відомості про суми плати за оренду державного майна; дані про приватизацію державного майна шляхом викупу підприємств та участь у створенні господарських товариств; дані про зареєстровані об'єкти нерухомості; інформацію про зареєстровані транспортні засоби; дані про зареєстровані судна; дані про зареєстровані трактори, комбайни та іншу сільськогосподарську техніку; інформацію про операції купівлі-продажу майна, інші правовстановлюючі дії; дані про земельні ділянки з розташованими на них будинками, а також земельні ділянки, виділені під забудову; щодо видачі нарядів на відвантаження спирту на експорт; щодо виділених лімітів на отримання спирту, виданих ліцензій на здійснення зовнішньоекономічної діяльності у сфері обігу підакцизних товарів.

На підставі отриманої інформації доцільно здійснити звірку інформації, отриманої від третіх осіб, з наявною в ІКС ДПС інформацією.

Також інформація може бути отримана в рамках міжвідомчої взаємодії на підставі договорів, протоколів, угод тощо, які передбачають автоматизований обмін інформацією, та з відкритих джерел мережі «Інтернет», зокрема:

Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань веб портал: Міністерства юстиції України «<https://usr.minjust.gov.ua/ua/freesearch>»;

вебпортал Державної установи: «Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України» «<http://smida.gov.ua>»;

вебпортал Національного банку України: «<http://www.bank.gov.ua>»;

Європейський бізнес-реєстр (EBR): «<http://www.ebr.org>»;

Міжнародний сервіс пошуку даних про компанії (Companies House): «<http://www.gov.uk>».

Зазначений рекомендований перелік процедур, що можуть застосовуватись інспекторами з метою дослідження дотримання платниками податків загальних вимог податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи, не є винятковим і може доповнюватися та коригуватись іншими процедурами та дослідженнями з метою підвищення ефективності здійснення контрольно-перевірочних заходів.

IV. Процес здійснення автоматизованого аналізу та визначення суттєвості ризиків

4.1. Автоматизований аналіз за допомогою алгоритмів та інших технологічних дій програмного забезпечення.

Автоматизований аналіз здійснюється за допомогою ІКС ДПС на основі алгоритмів та інших технологічних дій програмного забезпечення, що дає можливість зіпівставити показники даних податкової звітності з даними

фінансової звітності, податковою інформацією та іншою інформацією, без залучення платника податків.

За результатами такого аналізу формується звіт про наявність або відсутність ризиків у діяльності платника податків.

Звіт складається з розділів та підрозділів, що повною мірою дають змогу інспектору проаналізувати встановлені ризики та визначати їх суттєвість для прийняття рішення щодо вжиття подальших заходів, у тому числі податкового контролю.

Примірна форма звіту про результати автоматизованого аналізу визначена у додатку 1 до цієї Методики.

Розділи звіту розмежовані на:

загальне законодавство (розбіжність у реєстраційних (облікових) даних платника податків, у відомостях щодо наявних рахунків/електронних гаманців тощо);

податок на додану вартість;

податок на прибуток;

акцизний податок;

єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

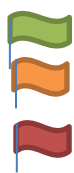
податок на доходи фізичних осіб;

військовий збір;

інші платежі та збори.

Підрозділи розділів Звіту про результати автоматизованого аналізу – найменування алгоритмів, що застосовуються ІКС ДПС.

Суттєвість ризиків встановлених за результатами автоматизованого аналізу відображається у відсотковому (%) розмірі та розраховується середньостатистичним методом від загальної кількості алгоритмів та ранжується як:



- Зелений (незначний) – питома вага відхилень до 10%
- Помаранчевий (помірний) - питома вага відхилень до 35%
- Червоний (суттєвий) – питома вага відхилень від 35%

Якщо кількість алгоритмів (тестів) із ризиками, становитиме менше або дорівнює 10 % від загальної кількості алгоритмів (питань автоматизованого аналізу), це може свідчити про незначні ризики у діяльності платника податків, про що інспектору доцільно поінформувати платника податків з метою усунення ним чинників, які призвели до наявності таких ризиків тощо.

Більше 10 % від загальної кількості алгоритмів (питань автоматизованого аналізу) – це може свідчити про помірні ризики в діяльності платника податків, що потребує додаткового дослідження діяльності платника податків інспектором шляхом отримання додаткових документів від платника податків та/ або інформації із зовнішніх джерел для більш детального аналізу виявлених ризиків.

За наявності встановлених відхилень-ризиків у розмірі 35 % та більше від загальної кількості алгоритмів (питань автоматизованого аналізу), це може свідчити про суттєві ризики в діяльності платника податків, що потребує їх дослідження під час проведення перевірки.

Звіт про результати автоматизованого аналізу з урахуванням дослідження інспектором загальної інформації про платника податків також може слугувати примірним переліком питань, які доцільно опрацювати під час проведення відповідної перевірки з питань дотримання вимог податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи.

4.2. Алгоритми аналізу.

Алгоритми, що використовуються при автоматизованому аналізі містять інформацію службового користування, не підлягають розголошенню, оскільки містять необхідні для здійснення контрольних функцій ДПС відомості та створені з метою запобігання податковим правопорушенням.

На опис алгоритму розрахунку з визначеною методологією дій програмного забезпечення (дані, що обробляються (приймаються, передаються, зберігаються) в ІКС ДПС) розповсюджуються норми статті 9 Закону України від 13 січня 2011 року № 2939-VI «Про доступ до публічної інформації» (зі змінами).

За своєю методологією алгоритми умовно поділяються на:

порівняльний (просторовий) аналіз, де інструментом є механізм співставлення показників (співставлення даних податкової звітності з даними фінансової звітності та податковою інформацією);

вертикальний (структурних зрушень) аналіз, спрямований на визначення структури підсумкових фінансових показників та впливу кожної позиції на загальний результат;

аналіз відносних показників (метод аналізу коефіцієнтів). Цей процес полягає у виведенні відносних коефіцієнтів на базі податкових показників платника податків;

трендовий аналіз – збір та обробка показників звітності різних періодів та співставлення кожної позиції звітності з ланкою попередніх періодів з метою визначення основної тенденції динаміки показника – тренда. Окремим випадком трендового аналізу є горизонтальний (часовий чи динамічний), який забезпечує співставлення кожної позиції звітності з минулим періодом.

Структурні підрозділи ДПС в межах компетенції можуть надавати пропозиції у вигляді заявок відповідно до Порядку створення (модернізації) інформаційно-телекомунікаційних систем ДПС, затвердженого наказом ДПС від 17 червня 2021 року № 608 (зі змінами) до алгоритмів автоматизованого аналізу, в частині удосконалення їх та/або у разі втрати ними актуальності або створення нових.

4.3. Інформаційно-комунікаційні системи, задіяні в автоматизованому аналізі.

У процесі автоматизованого аналізу даних беруть участь такі ІКС ДПС:

ІКС «Управління документами»;

ІКС «Податковий блок»;

ІКС «Єдине вікно подання електронної звітності»;

ІКС «Адміністративне та судове оскарження»;

ІКС «Електронний кабінет платника податків»;

ІКС «Державний реєстр фізичних осіб - платників податків»;

ІКС «Міжнародний обмін інформацією».

В ІКС «Управління документами» реєструються та зберігаються вхідні, вихідні та внутрішні документи ДПС.

В ІКС «Податковий блок» зберігаються реєстраційні та облікові дані платників податків, дані про об'єкти оподаткування та об'єкти, пов'язані з оподаткуванням платника податків, дані податкових декларацій, дані про сплату податків, про податковий борг, дані перевірок платника, що здійснювались податковим органом та їх результати, дані з державних реєстрів, отриманих ДПС від інших ЦОВВ відповідно до прийнятих нормативно-правових актів (постанов Кабміну, наказів Мінфіну, спільних наказів Мінфіну та інших суб'єктів нормотворення), угод про інформаційне співробітництво та протоколів до них, а також договорів про інформаційну взаємодію.

ІКС «Єдине вікно подання електронної звітності» містить такі підсистеми, як: ЄРАН, ЄРПН, реєстри ліцензій, СОД РРО, СЕА ПДВ, СЕА РП та СЕ. Зазначені дані використовуватись Системою при обробці (співставленні/ дослідженні/ валідації) даних.

В ІКС «Адміністративне та судове оскарження» зберігається інформація про оскарження платником податків рішень контролюючих органів в адміністративному та судовому порядку та інші судові рішення, де стороною провадження є податковий орган.

В ІКС ДРФО зберігаються персональні дані фізичних осіб – платників податків, дані про нараховані та виплачені доходи фізичним особам, нараховані та сплачені податки з доходів фізичних осіб.

В ІКС «Міжнародний обмін інформацією» зберігаються дані, отримані в результаті автоматичного обміну між Україною та іншими юрисдикціями податковою та фінансовою інформацією за стандартами.

Разом з цим відповідно до пункту 4 розділу I Порядку взаємодії інформаційних систем Державної податкової служби України та Державної митної служби України щодо обміну інформацією, необхідною для адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, здійснення контрольних процедур щодо дотримання податкового та митного законодавства, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 10 червня 2020 року № 286 (зі змінами), зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 26 червня 2020 року за № 593/34876 (далі – Порядок № 286), в

інформаційній взаємодії задіяні, зокрема Держмитслужба – Єдина автоматизована інформаційна система.

При автоматизованому аналізі даних враховується інформація з Єдиної автоматизованої інформаційної системи у обсягах, визначених спільно ДПС та Держмитслужбою відповідними рішеннями, які оформлені окремими протоколами.

Дані, що беруть участь в автоматизованому аналізі, отримані в рамках інформаційної взаємодії між ДПС та Держмитслужбою, можуть містити інформацію про зовнішньоекономічні операції платника податків (операції з експорту та імпорту товарів під час переміщення товарів через державний кордон України) за визначений період та у обсязі, необхідному для повноцінного дослідження господарської діяльності такого платника.

Орієнтовний перелік інформаційних ресурсів, що отримується ДПС у порядку інформаційної взаємодії наведено у додатку 2 до цієї Методики.

V. Процедури та дії інспектора для подальшого дослідження (підтвердження/спростування) ризиків

У процесі автоматизованого аналізу та збору податкової інформації стосовно платника податків виявлено розбіжності в наявній (отриманій) податковій та іншій інформації про платника податків та/або ризики можливого ухилення від сплати податків, зборів та інших платежів, доцільно здійснити такі заходи щодо дослідження (підтвердження/спростування) таких ризиків та збору документальних доказів щодо ухилення платником податків від їх сплати.

Для відпрацювання виявлених розбіжностей та ризиків доцільно здійснити наступні дії:

1. *Оцінювання розбіжностей.* Визначається вплив розбіжностей на достовірність даних і інформації, наданих платником податків до податкового органу, та можливі наслідки таких розбіжностей. За результатами оцінки, у тому числі чинників, які призвели до таких розбіжностей інспектором приймається рішення про вжиття подальших заходів, у тому числі податкового контролю.

2. *Оцінювання ризику.* Визначається ступінь ризику, ймовірні втрати бюджету від недоотримання податкових надходжень. З огляду на величину ймовірних втрат бюджету, категорію ризиковості платника податків, вивчається доцільність дистанційного відпрацювання ризику, ініціювання документальної позапланової перевірки або врахування результатів опрацювання ризиків під час проведення документальної планової перевірки.

3. *Дослідження взаємовідносин з контрагентами.* Аналізуються функції платника податків у здійснюваній операції (функціональний аналіз) та ризики діяльності, що притаманні діяльності платника податків, на предмет мети та реальності здійснених операцій, їх відповідності ринковим умовам та виявлення ймовірних схем мінімізації податкових зобов'язань. При цьому

аналізується інформація про обсяги доходів, податкове навантаження, кількість працівників, наявність основних засобів тощо.

4. *Отримання додаткових пояснень і документальних підтверджень від платника податків або його контрагента.* Якщо у порядку, визначеному законодавством під час проведення перевірок або за результатами аналізу податкової звітності платника податків виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків, факти приховування (заниження) об'єктів оподаткування, мінімізації податкових зобов'язань та ухилення від сплати податків або порушення вимог іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на податкові органи, вживаються заходи щодо отримання від платника податків пояснень та їх документального підтвердження. Документальним підтвердженням можуть слугувати належним чином засвідчені копії первинних документів, договорів, внутрішніх розпорядчих документів підприємства, відповіді на зовнішні запити, пояснення.

5. *Зустрічна звірка.* Потреба у здійсненні зустрічної звірки виникає у разі необхідності у встановленні повноти відображення господарських операцій платника податків, у діяльності якого виявлено ознаки ризику мінімізації податкових зобов'язань чи ухилення від сплати податків. У ході зустрічної звірки зіставляються дані первинних бухгалтерських документів, а також інших документів платника податків, що можуть слугувати документальним підтвердженням господарських відносин з платником податків, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними. Це дозволяє з'ясувати наявність господарської мети проведених платником операцій та повноту їх відображення в обліку платника податків.

Підставою для здійснення зустрічної звірки відповідно до статті 73 Кодексу, є результати аналізу з урахуванням вимог пунктів 2.1 – 2.3 Методичних рекомендацій № 47. Запит про проведення зустрічної звірки направляється при виявленні за результатами аналізу податкової інформації фактів, які свідчать про порушення платником податків податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, та є підставою для направлення платнику податків запиту відповідно до вимог підпункту 73.3 статті 73 Кодексу. У разі встановлення за результатами аналізу відсутності необхідності у проведенні зустрічних звірок до матеріалів аналізу можуть долучатися дані, які це підтверджують, із фіксацією дати та часу роздрукування засобами ІКС ДПС.

6. *Вибіркова перевірка окремих господарських операцій платника.* Для встановлення достовірності, законності відображення господарських операцій у податковому обліку, бухгалтерському обліку, фінансовій звітності та підтвердження податкового ризику, який виявлений під час аналізу господарської діяльності платника податків, здійснюється вибірка перевірки ризикових господарських операцій платника. Примірний перелік операцій, що можуть свідчити про ризики в діяльності платника податків наведено у додатку 3 до цієї Методики.

7. *Призначення експертизи.* Якщо при проведенні перевірки виявляються обставини, розгляд яких потребує призначення експертизи для її здійснення залучають експертів, що мають спеціальні знання у відповідній галузі відповідно до вимог статті 84 Кодексу. Експертів залучають на договірних засадах, за рахунок коштів сторони-ініціатора.

8. *Запит у межах міжнародного обміну інформацією до компетентного органу іноземної країни.* У разі необхідності може бути направлено спеціальний запит про одержання або надання інформації з-за кордону у встановленому законодавством порядку. При підготовці та поданні спеціального запиту ДПС компетентним органам іноземних країн рекомендовано користуватися Порядком № 118.

9. *Направлення запитів до інших органів з метою збору податкової інформації, необхідної для виконання покладених на контролюючі органи функцій.* В основі переважної більшості ризикових операцій є оформлення нереальних господарських операцій (без товарних, без фактичного здійснення, фіктивних) по ланцюгах від «вигодоформуєчих» платників до вигодонабувачів – підприємств реального сектора економіки, які й зацікавлені в ухиленні від сплати податків.

Необхідним є використання під час перевірки додаткової інформації, яка підтверджує факт доказу ризиковості операції, що призвела до порушення законодавства. Отримання та використання такої інформації передбачено статтями 72, 73 та 83 Кодексу.

10. *Фіксація результатів відпрацювання ризиків.*

Рекомендований перелік процедур, що можуть застосовуватись з метою дослідження (підтвердження/спростування), встановлених ризиків ухилення платника податків від сплати податків, зборів та інших платежів не є винятковим і може доповнюватися та коригуватися іншими процедурами з метою підвищення ефективності здійснення контрольно-перевірочних заходів щодо платника податків та з урахуванням подальших змін у нормативно-правових та актах організаційного характеру.

VI. Порядок документування виявлених розбіжностей та ризиків

Перелік питань перевірки, рекомендовано складати таким чином щоб в них відображалися потенційні ризики (розбіжності) діяльності платника податків, які рекомендовано дослідити (підтвердити/спростувати) для того, щоб переконатися у дотриманні платником податків податкового та іншого законодавства України, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи.

Розбіжності та виявлені ризики, які сформовані на основі дослідження загальної інформації про платника податків та Звіту автоматизованого аналізу, наведеного в додатку 1 до цієї Методики, рекомендовано перевірити (дослідити, проаналізувати) під час проведення документальної та/або фактичної перевірки, з урахуванням отриманих від платника податків

первинних та інших документів, фінансової звітності, даних реєстрів бухгалтерського обліку, пояснень платника податків, податкової звітності тощо та детально описати у матеріалах перевірки.

Оформлення результатів перевірки здійснюється відповідно до вимог Кодексу, Порядку № 727, Методичних рекомендацій № 244 тощо.

При проведенні податкового контролю та реалізації матеріалів перевірок платників податків рекомендується керуватися відповідними нормативно-правовими актами органу виконавчої влади, що формує та реалізує державну фінансову політику та/або методичними рекомендаціями і розпорядчими документами ДПС, виданими у межах компетенції, які регулюють ці питання.

Директор Департаменту
податкового аудиту

Тетяна ДОЦЕНКО