**ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА**

**до проєкту наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження змін до Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків»**

**1. Мета**

Проєкт наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження змін до Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків» (далі – проєкт наказу) розроблено з метою забезпечення належного функціонування міжрегіональних управлінь ДПС по роботі з великими платниками податків у частині формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків та удосконалення критеріїв ризиковості від провадження господарської діяльності платників податків.

**2. Обґрунтування необхідності прийняття акта**

Проєкт наказу розроблено відповідно до вимог Податкового кодексу України (далі – Кодекс).

При цьому постановою Кабінету Міністрів України від 30 вересня 2020 року № 893 «Деякі питання територіальних органів Державної податкової служби» ліквідовано як юридичних осіб публічного права територіальні органи ДПС та забезпечено утворення нових територіальних органів ДПС.

Відповідно до наказу ДПС від 30.09.2020 № 529 «Про утворення територіальних органів Державної податкової служби» утворено міжрегіональні управління ДПС по роботі з великими платниками податків та згідно з наказом ДПС від 08.10.2020 № 556 «Про ліквідацію територіальних органів ДПС» ліквідовано як юридичну особу публічного права Офіс великих платників податків ДПС.

Саме тому виникла необхідність привести у відповідність до вимог чинного законодавства процедуру формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків (далі – план-графік) з метою належного функціонування міжрегіональних управлінь ДПС по роботі з великими платниками податків.

Також 24.02.2021 Міністром фінансів України затверджено Пріоритети діяльності ДПС на 2021 рік.

Тому з метою виконання розділу ІV Пріоритетів діяльності ДПС на 2021 рік щодо протидії ухиленню від оподаткування шляхом ефективного управління ризиками та підвищення аналітичної спроможності, у зв’язку зі змінами, внесеними наказом Міністерства фінансів України від 02.12.2020 № 734 «Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України», які набрали чинності з 01.03.2021, зокрема до Форми та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану   
  
  
  
вартість, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, та відповідно до положень постанови Кабінету Міністрів України від 11 грудня 2019 року № 1165 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» виникла необхідність удосконалення критеріїв ризиковості від провадження господарської діяльності платників податків.

**3. Основні положення проєкту акта**

Проєктом наказу передбачено зміну назви територіального органу ДПС «Офіс великих платників податків ДПС» на назву «міжрегіональні управління ДПС по роботі з великими платниками податків» з метою належного функціонування міжрегіональних управлінь ДПС по роботі з великими платниками податків у частині формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків.

Також проєктом наказу удосконалюються критерії ризиковості від провадження господарської діяльності платників податків.

Використання критеріїв ризику дає змогу задіяти механізм першочергового реагування на ті підприємства, щодо яких існує велика вірогідність недоплати або приховування об’єкта оподаткування, а також сприяє зменшенню кількості суб’єктів господарювання, що перевіряються.

Система ризиків та процес відбору платників податків для проведення документальних планових перевірок неодноразово вдосконалювалися з метою підвищення точності відбору до контролю найбільш ризикових суб’єктів господарювання.

У ДПС працює робоча група з удосконалення системи ризикоорієнтованого податкового контролю, склад якої затверджено розпорядженням ДПС від 06.11.2019 № 2-р (у редакції розпорядження ДПС від  01.02.2021 № 1-р) (далі – Робоча група), метою якої є забезпечення організації роботи щодо удосконалення системи ризикоорієнтованого податкового контролю, а саме: моніторинг наявних критеріїв ризику діяльності платників податків; розробка нових критеріїв ризику діяльності платників податків; внесення змін до наявних переліків податкових ризиків.

Пропозиції щодо оновлення переліків критеріїв ризику ґрунтувалися на досвіді та аналізі виявлених порушень при проведенні контрольно-перевірочних заходів фахівцями органів ДПС.

Необхідність участі критеріїв ризику у процесі відбору платників податків до планових перевірок обумовлено практикою та висновками документальних перевірок, аналізом встановлених порушень податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Зокрема у зв’язку зі змінами Форми та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість у частині скасування додатка 5 до Декларації з податку на додану вартість з переліку критеріїв відбору платників податків – юридичних осіб високого ступеня та критеріїв відбору платників податків – постійних представництв та представництв нерезидентів виключається критерій ризику «наявність розбіжностей у платника податків згідно із системою автоматизованого зіставлення податкового зобов’язання та податкового кредиту у розрізі контрагентів (завищення податкового кредиту) у сумі понад 1 млн грн, або понад 5 відсотків загальних обсягів податкового кредиту, але не менше ніж 100 тис. грн» за відсутності джерела інформації для розрахунку ризику.

Для однозначного тлумачення алгоритму розрахунку критерій відбору платників податків – юридичних осіб високого ступеня текст «інші *операційні* витрати перевищують 30 відсотків загальних витрат операційної діяльності» доповнено словом «операційні».

За результатами моніторингу спрацювання наявних критеріїв відбору платників податків – юридичних осіб Робочою групою прийнято рішення щодо перенесення критерію «декларування експортних та/або імпортних операцій без фактичного здійснення таких операцій» з високого ступеня до критеріїв ризику середнього ступеня.

Для однозначного тлумачення алгоритму розрахунку критерію відбору платників податків – юридичних осіб високого ступеня текст «зростання довгострокових зобов’язань і забезпечень в сумі більше ніж 10 млн грн або перевищує 30 відсотків загальних обсягів постачання» змінюється на такий: «*сума* довгострокових зобов’язань і забезпечень більше ніж 10 млн грн або перевищує 30 відсотків загальних обсягів постачання».

Для підвищення точності відбору до контролю найбільш ризикових суб’єктів господарювання змінюється редакція критерію ризику середнього ступеня платників податків – юридичних осіб у частині граничних сум, а саме: «наявність розбіжностей між обсягами задекларованих у податкових деклараціях з податку на додану вартість податкових зобов’язань або податкового кредиту з податку на додану вартість та обсягами податкових зобов’язань, або податкового кредиту з податку на додану вартість за даними Єдиного реєстру податкових накладних на 5 та більше відсотків» такою: «наявність розбіжностей у платника податків між даними податкової декларації з податку на додану вартість та Єдиного реєстру податкових накладних у сумі понад 1 млн грн, або понад 5 відсотків загальних обсягів податкового кредиту, але не менше ніж 100 тис. грн».

З переліку критеріїв ризику середнього ступеня для платників податків – юридичних осіб виключається критерій «наявність негативних рішень комісії ДПС у системі автоматизованого моніторингу відповідності податкових накладних критеріям оцінки ступеня ризику, достатніх для зупинення реєстрації податкових накладних протягом трьох звітних періодів» через те, що зупинка податкової накладної/розрахунку коригування, а також факт відмови комісією контролюючого органу у реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування наразі не може вважатися ризиком, оскільки з урахуванням положень постанови Кабінету Міністрів України від 11 грудня 2019 року № 1165 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» за зупиненими накладними платник може подати повідомлення та пакет документів, за наслідками розгляду яких податкова накладна/розрахунок коригування можуть бути зареєстровані.

У разі відмови платник має право подати скаргу до комісії центрального рівня, за наслідками розгляду якої також податкова накладна/розрахунок коригування можуть бути зареєстровані. При цьому підставою для відмови у реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування та незадоволення скарги є ненадання/надання не в повному обсязі пакета документів або пояснень, що не може вважатися ризиком.

Для однозначного тлумачення та звуження кола для відбору платників податків до перевірок уточняється критерій ризику середнього ступеня для платників податків – юридичних осіб, зокрема слова «невідповідність даних звітності реєстратора розрахункових операцій та обсягів постачання, зазначених у деклараціях з податку на додану вартість», замінено словами «наявність розбіжностей між задекларованою сумою обсягів постачання у деклараціях з податку на додану вартість та сумою розрахункових операцій, проведених із застосуванням реєстраторів розрахункових операцій та/або програмних реєстраторів розрахункових операцій, в обсязі, що перевищує 30 відсотків».

Також критерії відбору платників податків – юридичних осіб середнього ступеня ризику доповнюються новим критерієм «сплата податку на прибуток за відповідний рік в обсязі менше 1,5 відсотка від обсягу відшкодованого податку на додану вартість у розмірі понад 10 млн грн упродовж календарного року».

Прибуток є основним результативним показником діяльності підприємств. Нерідко мають місце випадки, коли підприємство відшкодовує значні суми податку на додану вартість з бюджету та при цьому не сплачує податок на прибуток.

Так за період з 01.01.2020 по 31.03.2021 73 платникам податків відшкодовано з бюджету 3,3 млрд грн, при цьому зазначені підприємства не сплатили до бюджету податку на прибуток.

Такий критерій забезпечить застосування механізму першочергового реагування на ті підприємства, щодо яких існує вірогідність недоплати податку на прибуток або приховування об’єкта оподаткування шляхом використання схем руху товарних потоків через посередницькі структури або підприємства, що занижують свою рентабельність та мінімізують прибутки.

З метою удосконалення системи ризикоорієнтованого податкового контролю у розділі IV «Порядок відбору до плану-графіка платників податків – фізичних осіб» уточняється та доповнюється новими критеріями відбору платників податків – фізичних осіб.

Так, уточняється критерій ризику високого ступеню «розмір інших витрат, у тому числі вартість виконаних робіт, наданих послуг, *або сума розрахованої амортизації основних засобів* становить 30 та більше відсотків задекларованої в податковій звітності вартості документально підтверджених витрат, пов’язаних з господарською діяльністю платника податків» інформацією щодо суми розрахованої амортизації основних засобів.

Уточнення вноситься з метою дослідження діяльності платників податків, які включають придбаний товар до витратної частини при декларуванні майнового стану та доходів за об’єктами оподаткування, що використовуються в господарській діяльності.

Доповнюється новий критерій ризику високого ступеню «обсяг придбання, без податку на додану вартість, відображений у податкових деклараціях з податку на додану вартість, становить 75 або більше відсотків обсягу постачання, без податку на додану вартість, відображеного у податкових деклараціях з податку на додану вартість»

Використання такого критерію ризику забезпечить дослідження походження реалізованого товару платниками податку на додану вартість при проведенні перевірки платника податків, оскільки задекларована інформація щодо операцій з придбання товарів, послуг та необоротних активів на митній території України за нульовою ставкою або звільнених від оподаткування не надає можливості для повного дослідження походження товару, що надалі реалізується за основною ставкою.

Доповнюється новий критерій ризику високого ступеня «включення до складу витрат у податковій декларації про майновий стан і доходи сум амортизаційних відрахувань за відсутності відомостей щодо наявності власних об’єктів оподаткування», оскільки неподання платником відомостей про об’єкти оподаткування і об’єкти, пов’язані з оподаткуванням, та одночасне декларування амортизаційних відрахувань з їхньої вартості може бути ймовірним ризиком оптимізації податкових зобов’язань.

Уточняється критерій ризику середнього ступеня, зокрема викладається в такій редакції: «кількість найманих працівників менша за кількість зареєстрованих реєстраторів розрахункових операцій (окремо на господарську одиницю) або інших об’єктів оподаткування», в якому інформація щодо транспортних засобів замінюється на інформацію щодо інших об’єктів оподаткування, оскільки реєстратор розрахункової операції реєструється відповідно до об’єктів оподаткування платників податків, тому необхідно для уточнення критерію враховувати штатну чисельність працівників таких об’єктів оподаткування.

Доповнюється новий критерій ризику середнього ступеню «декларування доходу понад 220 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня податкового (звітного) року, за відсутності зареєстрованого реєстратора розрахункових операцій та/або програмного реєстратора розрахункових операцій та відомостей щодо відкритих банківських рахунків».

Розрахунки фізичних осіб – підприємців здійснюються у грошовій формі (готівковій та/або безготівковій) за допомогою розрахункових документів у електронному або паперовому вигляді.

Відповідно до п. 61 Розділу Х Перехідних положень Кодексу реєстратори розрахункових операцій та/або програмні реєстратори розрахункових операцій не застосовується платниками єдиного податку другої – четвертої груп (фізичними особами – підприємцями) незалежно від обраного виду діяльності, обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує до 01 січня 2021 року – 1 000 000 грн, з 01 січня 2021 року до 01 січня 2022 року – 220 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня податкового (звітного) року, незалежно від обраного виду діяльності, крім тих, які здійснюють: реалізацію технічно складних побутових товарів, що підлягають гарантійному ремонту, реалізацію лікарських засобів, виборів медичного призначення та надання послуг у сфері охорони здоров’я, реалізацію ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння.

Також згідно з вимогами ст. 181 Кодексу за загальної суми доходу більше 1 000 000 грн суб’єкт господарювання зобов’язаний зареєструватися як платник податку на додану вартість.

Отже, застосування критерію ризику забезпечить дослідження, діяльність та застосування реєстраторів розрахункових операцій та/або програмних реєстраторів розрахункових операцій фізичними особами – підприємцями, які є платниками єдиного податку, у разіотримання доходу, обсяг якого перевищує 220 розмірів мінімальної заробітної плати.

**4. Правові аспекти**

Проєкт наказу розроблено відповідно до Кодексу з урахуванням вимог постанови Кабінету Міністрів України від 30 вересня 2020 року № 893 «Деякі питання територіальних органів Державної податкової служби», Пріоритетів діяльності ДПС на 2021 рік, наказу Міністерства фінансів України від 02.12.2020 № 734 «Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України» та постанови Кабінету Міністрів України від 11 грудня 2019 року № 1165 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних».

**5. Фінансово-економічне обґрунтування**

Реалізація проєкту наказу не впливає на надходження та витрати державного та/або місцевих бюджетів, не потребує додаткових коштів, у тому числі з державного чи місцевих бюджетів.

### 6. Позиція заінтересованих сторін

Проєкт наказу потребує погодження з Міністерством економіки України, Міністерством цифрової трансформації, Державною регуляторною службою України та Державною податковою службою України, а наказ – подання на державну реєстрацію до Міністерства юстиції України.

Проєкт наказу не є регуляторним актом.

Проєкт наказу відповідає принципам державної регуляторної політики, зокрема, в частині збереження балансу інтересів суб’єктів господарювання, громадян та держави.

Реалізація проєкту наказу не матиме впливу на інтереси окремих верств (груп) населення, об’єднаних спільними інтересами, суб’єктів господарювання тощо.

З метою отримання зауважень і пропозицій відповідно до вимог [Порядку проведення консультацій з громадськістю з питань формування та реалізації державної політики](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-2010-%D0%BF#n30), затвердженого постановою Кабінету Міністрів України   
від 03.11.2010 № 996 «Про забезпечення участі громадськості у формуванні та реалізації державної політики», проєкт оприлюднено на офіційному вебпорталі ДПС.

Проєкт не стосується питань функціонування місцевого самоврядування, прав та інтересів територіальних громад, місцевого та регіонального розвитку, соціально-трудової сфери, прав осіб з інвалідністю, функціонування і застосування української мови як державної та не потребує зазначення позицій відповідних заінтересованих сторін.

Проєкт не стосується сфери наукової та науково-технічної діяльності.

Положеннями проєкту наказу не передбачається надання державної допомоги суб’єктами господарювання, і, відповідно, дія Закону України «Про державну допомогу суб’єктам господарювання» не поширюється на зазначений проєкт акта та на підтримку суб’єктів господарювання. У зв’язку з цим відповідне рішення Антимонопольного комітету, передбачене зазначеним Законом, не потребується.

**7. Оцінка відповідності**

У проєкті акта відсутні положення, що стосуються зобов’язань України у сфері європейської інтеграції; прав та свобод, гарантованих Конвенцією про захист прав людини і основоположних свобод; впливають на забезпечення рівних прав та можливостей жінок і чоловіків; містять ризики вчинення корупційних правопорушень та правопорушень, пов’язаних з корупцією; створюють підстави для дискримінації.

Громадська антикорупційна, громадська антидискримінаційна та громадська гендерно-правова експертизи проєкту не проводилися.

**8. Прогноз результатів**

Прийняття проєкту наказу забезпечить приведення нормативно-правового акта у відповідність до норм чинного законодавства, організацію належного функціонування міжрегіональних управлінь ДПС по роботі з великими платниками податків у частині формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків та надасть змогу удосконалити систему ризикоорієнтованого податкового контролю.

Удосконалення використання критеріїв ризику наддасть змогу задіяти механізм першочергового реагування на ті підприємства, щодо яких існує велика вірогідність недоплати або приховування об’єкта оподаткування, а також сприятиме зменшенню кількості суб’єктів господарювання, що будуть перевірятися.

Прийняття акта матиме вплив на інтереси заінтересованих сторін:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Заінтересована сторона | Вплив реалізації акта на заінтересовану сторону | Пояснення очікуваного впливу |
| Платники податків | Позитивний | зменшення тиску на сумлінних платників податків;  створення можливостей для платників податків самостійно оцінити ризики та ймовірність проведення у них документальних планових перевірок;  звуження кола ризикових платників податків для відбору до планових перевірок |
| Контролюючі органи | Позитивний | забезпечення належного функціонування міжрегіональних управлінь ДПС по роботі з великими платниками податків у частині формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків;  удосконалення ризикоорієнтованого податкового контролю |

**Міністр фінансів України Сергій МАРЧЕНКО**

|  |
| --- |
| \_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2021 р. |