**Тема 5.1. Організація перевірки податку на прибуток**

План

6.1. Камеральна (документальна невиїзна) податкова перевірка податку на прибуток

6.2. Документальна виїзна податкова перевірка податку на прибуток

**6.1. Камеральна (документальна невиїзна) податкова перевірка податку на прибуток**

Перевірка податкової звітності з податку на прибуток здійснюється у ***три етапи***:

*підготовчий* – аналіз та узагальнення інформації про платника податку з внутрішніх (установчі документи, декларації й результати документальних перевірок тощо) та зовнішніх джерел про можливі ризики мінімізації податкових зобов'язань або ухилення від оподаткування тощо;

*перевірочний* – безпосереднє проведення камеральних або невиїзних документальних перевірок на підставі виявлених факторів ризику;

*підсумковий* – оформлення результатів проведених перевірок і (або) формування обґрунтованих висновків, передача їх до підрозділів податкового контролю юридичних осіб та Бюро економічної безпеки України.

***Фактори ризику***:

* перша звітність новоствореного підприємства із задекларованими амортизаційними відрахуваннями
* звітність платника податку, що перейшов на загальний режим оподаткування з інших режимів оподаткування
* звітність платника податку, що перейшов на консолідовану сплату
* звітність платника, що збільшує валові витрати на суму безнадійної заборгованості
* уточнюючі розрахунки (декларації)
* звітність із задекларованим від'ємним значенням об'єкта оподаткування
* звітність, що має нульове значення об'єкта оподаткування за наявності валових доходів
* звітність з пільговим оподаткуванням.

За результатами опрацювання та аналізу податкової звітності з податку на прибуток з урахуванням факторів ризику ***платники податку на прибуток поділяються на чотири категорії:***

*Сумлінний платник*. Платник податку на прибуток, звітність якого не має арифметичних помилок і у якого відсутній будь-який з факторів ризику, за якими проводиться відбір для невиїзної документальної (камеральної) перевірки податкової звітності з податку на прибуток. До цієї категорії належать платники податку на прибуток, які сплачують податок у задекларованих обсягах та мають рівень податкової віддачі, що відповідає або є вищим за середньогалузевий рівень податкової віддачі.

*Платник, який має резерви для збільшення бази оподаткування.* Платник податку на прибуток, який має хоча б один із факторів ризику. До зазначеної категорії належать суб'єкти господарювання, що здійснюють господарську діяльність, мають власні виробничі потужності, достатню кількість трудових ресурсів, але, використовуючи різноманітні схеми (у ланцюгах постачання та придбання товарів користуються послугами вигодотранспортуючих суб'єктів, мають опосередковані відносини з вигодоформуючими суб'єктами, виявленими при опрацюванні розшифровок податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість у розрізі контрагентів), допускають нижчий від середнього по галузі рівень податкової віддачі, декларують від'ємне значення об'єкта оподаткування (збитки), здійснюють коригування (уточнення) раніше задекларованих показників тощо.

*Платник з ознаками шахрайства*. Платник податку на прибуток, який має не менше 300 балів за факторами ризику. До зазначеної категорії належать суб'єкти господарювання, що не мають власних виробничих фондів, достатньої кількості трудових ресурсів для здійснення відповідного виду діяльності та, використовуючи схеми мінімізації (ухилення від оподаткування), декларують незначні обсяги або відсутність податкових зобов'язань або від'ємне значення об'єкта оподаткування (збитки), відсутні за місцезнаходженням. Крім того, при опрацюванні розшифровок податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість у розрізі контрагентів виявлено вірогідність того, що платник є вигодотранспортуючим або вигодоформуючим суб'єктом.

*Нульовик.* Платник податку, який не веде господарської діяльності та (або) подає декларацію з прочерками (нулями або незаповнену). Якщо в інспекції наявна інформація про отримання доходів або здійснення діяльності, такий платник податку автоматично переводиться до III категорії.

*Податкова звітність з податку на прибуток, що пройшла арифметичний контроль, підлягає опрацюванню* залежно від категорії платника:

*для платників податку I категорії* – здійснення методологічного контролю за звітністю та моніторинг сплати задекларованих податкових зобов'язань;

*для платників податку II категорії* – проведення камеральних або невиїзних документальних перевірок звітності з податку на прибуток або у разі наявності інформації про ймовірність заниження податкового зобов'язання та неможливості самостійно визначити податкове зобов'язання надання висновку за підписом керівника підрозділу адміністрування податку на прибуток з відповідною резолюцією керівника податкового органу підрозділам податкового контролю або Бюро економічної безпеки України;

*для платників податку на прибуток III категорії* – проведення невиїзних документальних (камеральних) перевірок звітності з податку на прибуток, аналіз достовірності та відповідності окремих показників (здійснених фінансово-господарських операцій) з метою виявлення порушень податкового законодавства та у разі наявності інформації про ймовірність заниження податкового зобов'язання і неможливості самостійно визначити податкове зобов'язання – надання висновку за підписом керівника структурного підрозділу адміністрування податку на прибуток з відповідною резолюцією керівника податкового органу підрозділам податкового контролю юридичних осіб та(або) Бюро економічної безпеки України;

*для платників податку на прибуток IV категорії* – аналіз наявної у ДПС інформації щодо отримання таким платником незадекларованих доходів.

За результатами опрацювання податкової звітності з податку на прибуток відповідного звітного періоду працівник структурного підрозділу, відповідальний за адміністрування податку на прибуток підприємств, подає звіт керівнику структурного підрозділу про результати роботи з платниками податків II та III категорій, закріпленими за ним.

*Підтвердженням проведеної роботи є:*

* акт камеральної або невиїзної документальної перевірки платника податку на прибуток;
* висновок за встановленою формою до підрозділів податкового контролю або Бюро економічної безпеки України;
* уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на прибуток, поданий платником податку за період, що перевірявся;
* підпис посадової особи, яка здійснювала перевірку, на декларації про відсутність виявлених порушень.

Під час перевірки податкової звітності з податку на прибуток з'ясовується правильність визначення об'єкта оподаткування та нарахованої суми податку, порівнюються дані відповідних рядків звітності з податку на прибуток з даними додатків, іншою звітністю та інформацією, отриманою з інших джерел (за наявності).

Податкову звітність, заповнену з порушенням порядку, затвердженим відповідним наказом, може бути не визнано контролюючим органом як податкову декларацію.

Якщо за результатами камеральної перевірки не було виявлено помилок, посадова особа органу державної податкової служби у перевіреній звітності з податку на прибуток у тій частині, що заповнюється службовими особами податкової інспекції, робить відмітку у графі "порушень (помилок) не виявлено", вказує дату проведення камеральної перевірки і ставить підпис.

Якщо при проведенні перевірки податкової звітності з податку на прибуток виникають питання щодо достовірності окремих звітних показників або виявлено невідповідності, які вказують на можливі порушення податкового законодавства, підрозділи адміністрування податку на прибуток повинні отримати від платників податків (посадових осіб платників податків) пояснення з цих питань, запросити платників податків (їх представників) для перевірки правильності заповнення податкової звітності (декларування окремих даних).

У разі виявлення порушень посадова особа органу державної податкової служби складає акт про результати проведення камеральної або невиїзної документальної перевірки.

Якщо при визначенні податкового зобов'язання платника податку з податку на прибуток контролюючим органом використано лише декларації, то складається акт про результати камеральної перевірки платника податку на прибуток.

Якщо при визначенні податкового зобов'язання платника податку з податку на прибуток, крім декларацій, використано інші документи, то складається акт про результати невиїзної документальної перевірки платника податку на прибуток .

**6.2. Документальна виїзна податкова перевірка податку на прибуток**

Документальна виїзна податкова перевірка з податку на прибуток має встановити правильність ведення податкового обліку платником податків за такими напрямками:

1. *Облік доходів та визначення дати їх визнання*. З 1 квітня 2011 року основним методом обліку з податку на прибуток став метод нарахувань, що передбачає збільшення доходів за датою переходу права власності на товар покупцю. Але при цьому законодавці не врахували той факт, що перехід права власності може відбуватися не тільки при відвантаженні продукції, але й при отриманні грошових коштів за неї, якщо така норма буде передбачена договором постачання.

Слід зазначити, що облік доходів може вестись на підставі бухгалтерських первинних документів, оскільки в податковому обліку існує лише один первинний документ (податкова накладна), на основі якого можна визначити дату визнання доходів покупцем. Також у податковому обліку й досі відсутній податковий регістр, у якому б систематизувалися дані як про доходи підприємства, так і про його витрати.

2. *Облік витрат та визначення дати їх визнання*. Як доходи витрати визнаються за методом нарахувань. Але при цьому відмінною особливістю є те, що витрати визнаються в момент визнання доходів від реалізації товарів (робіт, послуг). При цьому слід враховувати, що витрати поділяються на ті, що включаються до собівартості продукції, адміністративні витрати, витрати на збут та інші витрати.

3. *Визнання витрат подвійного призначення*. З 1 квітня 2011 року дещо змінився порядок обліку витрат подвійного призначення. З одного боку, були відмінені обмеження щодо включення до складу витрат сум витрат, пов’язаних із підвищенням кваліфікації, гарантійним ремонтом, придбанням паливо-мастильних матеріалів, а з іншого – зменшено межу віднесення витрат у вигляді сум, сплачених на користь неприбуткових організацій (з 5 до 4 %). Також слід зазначити про появу обмеження при обліку витрат, пов’язаних із виплатами роялті нерезиденту, та неможливість включення до складу витрат сум витрат, пов’язаних із підвищенням кваліфікації працівників неробочих професій, та тих, які проходять підвищення кваліфікації не у вищому навчальному закладі.

4. *Віднесення об’єктів основних засобів до певної групи*. З 1 квітня 2011 року замість 4 груп основних фондів було введено 16 груп основних засобів, що, з одного боку, наблизило податковий облік до бухгалтерського, а з іншого – збільшило витрати підприємства на ведення обліку.

5. *Встановлення нормами кодексу мінімально допустимого строку корисного використання основних засобів*, який має бути закріплено в наказі про облікову політику підприємства.

6. *Застосування методів амортизації*. Як і в бухгалтерському обліку, в податковому існує п’ять методів амортизації, кожен з яких може бути використано для нарахування амортизації основних засобів, але з урахуванням обмежень, встановлених Податковим кодексом.

7. *Здійснення індексації вартості основних засобів, що амортизується, та суми накопиченої амортизації, якщо значення коефіцієнта індексації перевищує одиницю*. При цьому слід враховувати, що це є правом, а не обов’язком платника податків.

8. *Оподаткування операцій особливого виду* (іноземна валюта, пов’язані особи, дивіденди, боргові вимоги та зобов’язання, відступлення права вимоги, лізинг, цінні папери, бартер, спільна діяльність).

9. *Облік операцій, звільнених від оподаткування*.

10. *Особливості обліку безнадійної та сумнівної заборгованості*.

11. *Операції з нерезидентами, в тому числі з тими, які знаходяться в офшорних зонах*.

12. *Порядок застосування звичайної ціни*.

13. *Облік доходів, отриманих за кордоном*. Суми податку на прибуток, отриманий з іноземних джерел, що сплачені суб'єктами господарювання за кордоном, зараховуються під час сплати ними податку в Україні. При цьому зарахуванню підлягає сума податку, розрахована за правилами, встановленими цим розділом.

Розмір зарахованих сум податку з іноземних джерел протягом податкового періоду не може перевищувати суми податку, що підлягає сплаті в Україні таким платником податку протягом такого періоду.

Не підлягають зарахуванню у зменшення податкових зобов'язань податки, сплачені в інших країнах: податок на капітал/майно та приріст капіталу; поштові податки; податки на реалізацію (продаж); інші непрямі податки незалежно від того, підпадають вони під категорію прибуткових податків чи оподатковуються окремими податками згідно із законодавством іноземних держав.

Зарахування сплачених за митним кордоном України сум податку здійснюється за умови подання письмового підтвердження податкового органу іншої держави щодо факту сплати податку та за наявності чинного міжнародного договору України про уникнення подвійного оподаткування доходів.