

Міністерство освіти і науки України

Луцький національний технічний університет

(повне найменування закладу вищої освіти)

Факультет бізнесу та права

(повне найменування факультету)

Кафедра обліку і аудиту

(повне найменування кафедри)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»**

**ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ
ДЛЯ ПРОГНОЗУВАННЯ РИЗИКОВОСТІ ПЛАТНИКІВ
ПОДАТКІВ**

спеціальність 071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»

(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти
групи ОПм-21
Подзюбанчук Анастасія Сергіївна

(підпис)

Керівник:
к.е.н., доцент
Жураковська Ірина Володимирівна

(підпис)

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
«__» _____ 2024 р.

к.е.н., доцент

Гарант освітньої програми:
Жураковська Ірина Володимирівна

(підпис)

Луцьк – 2024 року

ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права

Кафедра обліку і аудиту

Ступінь вищої освіти: магістр

Галузь знань: 07 Управління та адміністрування

Спеціальність: 071 Облік і оподаткування

Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувача кафедри обліку і аудиту

_____ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА

«___» _____ 2024 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

Подзюбанчук Анастасії Сергіївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи Використання даних бухгалтерського обліку для прогнозування ризиковості платників податків

Керівник роботи: Жураковська Ірина Володимирівна, к.е.н., доцент,
затверджені наказом закладу вищої освіти від «30» грудня 2023 року №470/01-02

2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 06 грудня 2024 року

3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань обліку, оподаткування та контролю за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, первинні і зведені бухгалтерські документи, фінансова і статистична звітність за 2021-2023 роки.

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ВИЗНАЧЕННЯ РИЗИКОВАНОСТІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

1.1. Бібліометричний аналіз досліджень ризикованості платників податків

1.2. Нормативно-правове забезпечення визначення ризикованості платників податків

1.3. Види платників податків за ступенем ризикованості

РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ВИЗНАЧЕННЯ РИЗИКОВОСТІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ПІДПРИЄМСТВ ВОЛИНСЬКОЇ ОБЛАСТІ

2.1. Динаміка податкових перевірок платників податків

2.2. Облікове забезпечення визначення ризиковості платників податків

2.3. Аналіз ризикованості платників податків Волинської області

РОЗДІЛ 3. ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ПРОГНОЗУВАННЯ РИЗИКОВОСТІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

ВИСНОВКИ

5. Перелік графічного матеріалу:

1. Мета та завдання кваліфікаційної роботи магістра
2. Наукова новизна одержаних результатів кваліфікаційної роботи магістра
3. Розкриття сутності податкових ризиків в науковій періодиці за період 2009-2023 роки.
4. Динаміка праць про податкові ризики за період 2009-2023 роки
5. Дослідження визначення податкових ризиків
6. Характеристика нормативно-правових актів з визначення ризикованості платників податків
7. Нормативне регулювання податкового контролю в частині ризик-аналізу
8. Динаміка кількості показників ризиків з 2008 по 2021 р.
9. Динаміка проведення податкових перевірок за період 2018-2023 роки
10. Напрямки діяльності компаній, які перевірятимуться у 2024 р.
11. Перевірка досліджуваних підприємств на відповідність критеріям ризиковості
12. Перевірка прогнозованих показників на відповідність ризиковості

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис	
		завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	Жураковська І.В., доцент		
Розділ 2	Жураковська І.В., доцент		
Розділ 3	Жураковська І.В., доцент		
Нормоконтроль	Писаренко Т.М., доцент		
Консультант з ЕОМ	Талах Т.А., доцент		

7. Дата видачі завдання 19 вересня 2023 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Обґрунтування теми	до 19.09.2023 р.	
2	Огляд літератури із досліджуваної проблеми	до 21.12.2023 р.	
3	Розділ 1	до 05.03.2024 р.	
4	Розділ 2	до 27.06.2024 р.	
5	Розділ 3	до 01.11.2024 р.	
6	Висновки	до 12.11.2024 р.	
7	Формування переліку джерел посилання	до 15.11.2024 р.	
8	Формування додатків	до 19.11.2024 р.	
9	Оформлення ілюстративного матеріалу	до 22.11.2024 р.	
10	Нормоконтроль	до 26.11.2024 р.	
11	Інструментальна перевірка на академічний плагіат	до 04.12.2024 р.	
12	Представлення кваліфікаційної роботи до захисту	до 06.12.2024 р.	

Здобувач вищої освіти

_____ (підпис)

(Подзюбанчук А.С.)

(прізвище, ініціали)

Керівник кваліфікаційної роботи

_____ (підпис)

(Жураковська І.В.)

(прізвище, ініціали)

АНОТАЦІЯ

Подзюбанчук А.С. Використання даних бухгалтерського обліку для прогнозування ризиковості платників податків. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071 Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2024. 103 с.

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків.

У першому розділі проведено бібліометричний аналіз досліджень ризикованості платників податків, розкрито сутність нормативно-правового визначення ризикованості платників податків, виокремлено види податків за ступенем ризикованості.

У другому розділі наведено динаміку проведення податкових перевірок платників податків, розкрито облікове забезпечення визначення ризикованості платників податків, проаналізовано ризикованість платників податків Волинської області.

У третьому розділі наведено шляхи прогнозування ризиковості платників податків Волинської області, використання методів економетричного аналізу для прогнозування ризиковості платників податків.

Основний зміст роботи викладено на 60 сторінках. Робота містить 17 таблиць, 19 рисунків, переліку джерел посилання із 52 найменування та 2 додатки.

Результати розробок можуть бути застосовані в практичній діяльності підприємства.

Ключові слова: податковий ризик, ризиковість, критерій ризиковості, ризик-аналіз, податкова перевірка.

ANOTATION

Podziubanchuk A.S. Using accounting data to forecast the riskiness of taxpayers. Manuscript.

Master's qualification work of EP «Accounting and Taxation» specialty 071 Accounting and Taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2024. 103 p.

The qualification work consists of an introduction, three chapters, conclusions, a list of references, and appendices.

In the first chapter, a bibliometric analysis of studies on the riskiness of taxpayers was carried out, the essence, normative and legal definition of the riskiness of taxpayers was revealed, and the types of taxes were distinguished by the degree of riskiness.

In the second section, the dynamics of conducting tax audits of taxpayers are given, the accounting support for determining the riskiness of taxpayers is disclosed, the riskiness of taxpayers in the Volyn region is analyzed.

The third chapter provides ways of forecasting the riskiness of taxpayers of the Volyn region, the use of econometric analysis methods for forecasting the riskiness of taxpayers.

The main content of the paper is set out on page 60. The paper contains 17 tables, 19 figures, a list of references of 52 items and 2 appendices.

The results of the development can be applied in the practical activities of the enterprise.

Keywords: tax risk, riskiness, riskiness criterion, risk analysis, tax audit.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

- ПДВ – Податок на додану вартість
- ПКУ – Податковий кодекс України
- ДПС – Державна податкова служба
- ЄРПН – Єдиний реєстр податкових накладних

ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ВИЗНАЧЕННЯ РИЗИКОВАНOSTІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ	12
1.1. Бібліометричний аналіз досліджень ризикованості платників податків	12
1.2. Нормативно-правове забезпечення визначення ризикованості платників податків	19
1.3. Види платників податків за ступенем ризикованості	24
Висновки до розділу 1	32
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ВИЗНАЧЕННЯ РИЗИКОВОСТІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ПІДПРИЄМСТВ ВОЛИНСЬКОЇ ОБЛАСТІ	34
2.1. Динаміка податкових перевірок платників податків	34
2.2. Облікове забезпечення визначення ризикованості платників податків	39
2.3. Аналіз ризикованості платників податків Волинської області	43
Висновки до розділу 2	47
РОЗДІЛ 3. ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ПРОГНОЗУВАННЯ РИЗИКОВОСТІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ	49
Висновки до розділу 3	56
ВИСНОВКИ	58
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	61
ДОДАТКИ	68

ВСТУП

Актуальність теми. Податкові перевірки є одним з інструментів податкового контролю, за результатами яких в бюджет залучаються чималі суми штрафів. Однак для господарюючого суб'єкта, який не здійснює податкових зловживань, перевірка є суттєвим відволіканням працівників бухгалтерії від безпосередніх обов'язків. Адже підготовка документів, копій, надання роз'яснень займає чимало часу. Крім того, безпідставні перевірки – це пряме зловживання. Тому вивчення підстав для проведення податкових перевірок, їх вдосконалення є одним з заходів захисту платників податку. Актуальність нашого дослідження зумовлена також тим, що з 1 серпня 2023 року відповідно до Закону № 3219 було змінено окремі вимоги ПКУ щодо проведення податкових перевірок, зокрема планових, позапланових і фактичних.

Дослідження податкових ризиків, їх сутність здійснювали Романовська Ю. А., Варламова Л. С., В. Б. Захожай, О. М. Перевалова, Г. Коломієць, О. М. Десятнюк, С. В. Кучер, Ярошенко І.В., Кулик Р., Кулик Ю., Канюк В., Вітлінський В.В., Тимченко О.М., Юревич Л.М., Левченко Н.М., Песеукова А.В., Буркова Л.А., Шепелюк В.А., Жураковська І.В. та ін.

Проте система ризик-аналізу постійно змінюється і її необхідно адаптувати до нових умов господарювання, що підтверджує актуальність дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота магістра виконана відповідно до тематики науково-дослідної роботи Луцького національного технічного університету за темою «Розвиток обліково-аналітичного забезпечення формування та контролю звітних показників суб'єктів господарювання» (№ д/р: 0123U100955) на 2023-2025 роки.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи магістра є вдосконалення методики використання даних бухгалтерського обліку для прогнозування ризиковості платників податків.

Для досягнення поставленої мети було вирішено наступні завдання:

- провести бібліометричний аналіз досліджень ризикованості платників податків;
- дослідити сутність податкового ризику;
- узагальнити підходи до визначення податкових ризиків;
- розробити класифікацію податкових ризиків;
- проаналізувати нормативно-правове забезпечення визначення ризикованості платників податків;
- дослідити динаміку податкових перевірок платників податків;
- проаналізувати джерела виникнення податкових ризиків;
- проаналізувати ризикованість платників податків Волинської області;
- запропонувати вдосконалення системи ризик-аналізу шляхом розробки галузевих критеріїв ризиковості.

Об'єктом дослідження є показники ризиковості платників податків.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти використання даних бухгалтерського обліку для прогнозування ризиковості платників податків.

Методи дослідження. В процесі дослідження використано загальнонаукові та специфічні методи. Зокрема для дослідження сутності податкового ризику та ризикованості – аналіз та синтез, в процесі вивчення нормативно-правового забезпечення застосовано індукцію та дедукцію. При вивченні обліку та оподаткування, розробки пропозицій – метод аналогії. Методи аналізу, зокрема економетричного, використано для прогнозування показників ризиковості.

Інформаційну базу дослідження становлять нормативно-правові акти, матеріали Державного комітету статистики, Державної податкової служби, науково-практичних конференцій, праці вітчизняних і зарубіжних учених з

питань використання даних бухгалтерського обліку для прогнозування ризиковості платників податків.

Новизна одержаних результатів полягає у вдосконаленні методики ризик-аналізу. Найсуттєвішими теоретичними та практичними результатами, що характеризують новизну дослідження й особистий внесок автора є:

Набули подальшого розвитку:

- класифікація податкових ризиків за джерелами інформації про їх виникнення шляхом виділення двох окремих груп: внутрішні і зовнішні. Внутрішні ризики обчислюються за даними звітності та бухгалтерського обліку, що дозволяє безпосередньо платникам податків прогнозувати свої показники;

- прогнозування ризиковості платників податку з врахуванням галузі діяльності за допомогою методів економетричного аналізу, що дозволило виділити ризики, які не працюють. Запропоновано враховувати індекс інфляції при розрахунку ризику у відсотках для зменшення його показників.

Практичне значення одержаних результатів. Представлені в роботі пропозиції та рекомендації направлені на вдосконалення прогнозування ризикованості платників податків.

Основні положення кваліфікаційної роботи магістра були використані у практичній діяльності ТОВ «Консалтинг Про-ф», про що зазначено у рецензії з підприємства.

Особистий внесок. Кваліфікаційна робота магістра є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі основні розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження пройшли апробацію на: XVI Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки» (02 листопада 2024 р.), XV Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку,

аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки» (04 листопада 2023р.) та в Науковому студентському віснику (Випуск №50, 2023р.)

Публікації. Основні положення кваліфікаційної роботи магістра висвітлено в 3 опублікованих наукових працях.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків. Загальний обсяг роботи становить 60 сторінок друкованого тексту, в тому числі 17 таблиць і 19 рисунків. Робота містить 2 додатки на 43 сторінках, перелік джерел посилання включає в себе 52 найменувань на 7 сторінках.

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження, сформульовано новизну та практичне значення дослідження, наведено відомості про впровадження результатів кваліфікаційної роботи магістра.

У першому розділі *«Теоретичні основи визначення ризикованості платників податків»* проведено бібліометричний аналіз досліджень ризикованості платників податків, розкрито сутність, нормативно-правове визначення ризикованості платників податків, виокремлено види податків за ступенем ризикованості.

У другому розділі *«Практичні аспекти використання даних бухгалтерського обліку для визначення ризиковості платників податків підприємств Волинської області»* наведено динаміку проведення податкових перевірок платників податків, розкрито облікове забезпечення визначення ризикованості платників податків, проаналізовано ризикованість платників податків Волинської області.

У третьому розділі *«Використання даних бухгалтерського обліку для прогнозування ризиковості платників податків»* наведено шляхи прогнозування ризиковості платників податків Волинської області, використання методів економетричного аналізу для прогнозування ризиковості платників податків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ВИЗНАЧЕННЯ РИЗИКОВАНOSTІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

1.1. Бібліометричний аналіз досліджень ризикованості платників податків

З впровадженням системи ризик аналізу при плануванні податкових перевірок платники податків очікували зменшення податкового тиску, але цього не відбулось. Більшість представників бізнесу стверджують, що система не працює, що вимагає проведення досліджень її актуальності та дієвості.

Нами було зроблено дослідження ризикованості за даними наукової періодики Національної бібліотеки України ім. Вернадського, а також ресурсу Google Scholar. Проаналізовано більше 100 статей про ризики, але тільки 37 з них стосуються саме податкових ризиків. В таблиці 1.1 ми навели напрямки досліджень податкових ризиків, які були опубліковані в період 2009 по 2023 роки.

Таблиця 1.1. – Розкриття сутності податкових ризиків в науковій періодиці

Основні напрямки/роки	2009	2011	2012	2013	2015	2016	2017	2018	2019	2022	2023
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Моніторинг податкових ризиків				✓	✓						
Аналіз податкових ризиків				✓	✓						
Моделювання впливу податкових ризиків на діяльність суб'єктів господарювання				✓							

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Податкові ризики в системі держуправління	✓			✓		✓					
Сутність та класифікація податкових ризиків	✓	✓	✓		✓						
Оцінювання податкових ризиків		✓			✓	✓	✓		✓	✓	
Основні характеристики податкових ризиків		✓	✓			✓					
Управління податковими ризиками			✓		✓		✓	✓	✓	✓	✓
Адміністрування податкових ризиків				✓							
Керування податковими ризиками						✓					
Мінімізація податкових ризиків		✓			✓	✓	✓				
Ідентифікація податкових ризиків										✓	
Вплив податкових ризиків на підприємництво у воєнний період										✓	
Кількість проаналізованих статей	2	4	3	5	6	5	3	1	3	4	1

Джерело: сформовано автором за даними <http://www.irbis-nbuv.gov.ua/> та <https://scholar.google.com.ua/>.

Нами було проаналізовано 37 статей, із яких можна побачити що найбільше статей на тему податкових ризиків, а саме 6 було написано у 2015 році, найменше ж – у 2018 та 2023 роках. Найбільш згадуваний напрямок праць – це управління податковими ризиками, на цю тему писали у 2012, 2015 та з 2017 по 2023 роки, та оцінювання податкових ризиків, про цей напрямок згадували 6 років.

Систематизовано основні напрямки дослідження, а саме: управління податковими ризиками; оцінювання податкових ризиків. Динаміку досліджень можна побачити на рисунку 1.1

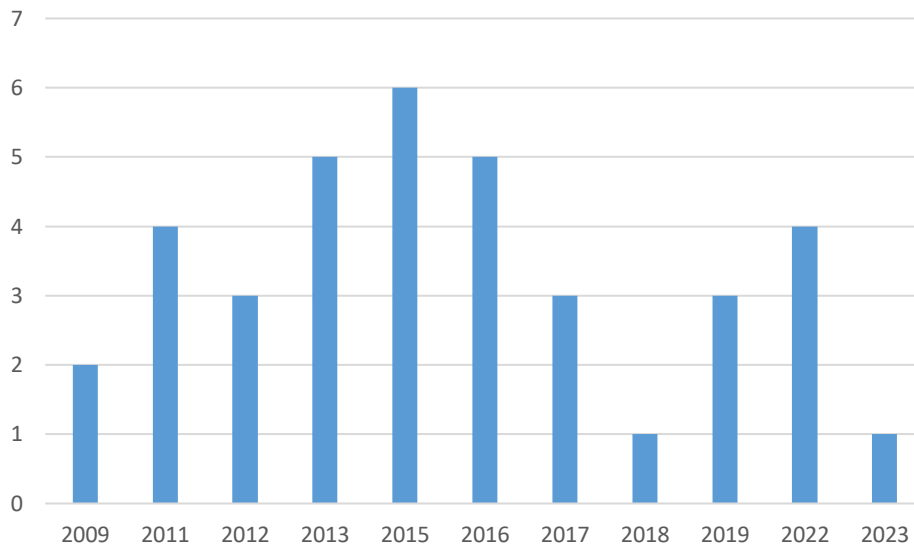


Рисунок 1.1 Динаміка праць про податкові ризики

Джерело: складено автором

Чітко прослідковується актуальність податкових ризиків з 2011 року. Можна стверджувати, що це відбулось завдяки впровадженню Податкового кодексу України наприкінці 2010 року, з 01.01.2011 він набрав чинності. Можна вважати, що запровадження ПКУ стало стимулом дослідження податкових ризиків. Найбільше напрямків дослідження податкових ризиків спостерігалось у 2015 році – 6 напрямків, у 2013 та 2016 було досліджено по 5 напрямків.

На думку Десятнюк О., Канюк В., «податкові ризики мають істотну значимість у системі управління фінансами, оскільки податкові відносини опосередковують більшість фінансових трансакцій, а отже, є важливим чинником, що визначає їхню ефективність. Критеріями оцінки якості прийнятих рішень у сфері впливу як на параметри оподаткування суб'єктів господарювання, так і на параметри загальнодержавного податкового планування у рамках управління фінансами повинні бути не тільки

максимізація фінансового результату і/чи грошового потоку з метою зміцнення фінансового стану, але і мінімізація ризиків такого впливу» [1].

Аналіз дослідження показав, що існують різні підходи до визначення податкових ризиків. Аналіз визначень наведено в додатку А дозволяє стверджувати, що податковий ризик – це ймовірність понесення в майбутньому платником податків незапланованих витрат, спричинених недотриманням податкового законодавства таким платником податків.

Визначення податкових ризиків вітчизняними науковцями наведено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2. – Визначення податкових ризиків

Автор	Визначення
Романовська Ю. А., Варламова Л. С., В. Б. Захожай, О. М. Первалова	«Податковий ризик трактується як вірогідність порушення податкового законодавства, в результаті чого можливі втрати бюджету» [2], [3]
Г. Коломієць	«Податковий ризик - можливість фінансових втрат унаслідок скорочення податкових надходжень до бюджету в результаті дії певної групи чинників»[4]
О. М. Десятнюк	«Податковий ризик – це можливість виникнення негативних економічних наслідків через неефективність побудови і функціонування податкового механізму, тактики чи стратегії податкової діяльності та вчинення правопорушень у сфері оподаткування» [5]
С. В. Кучер	«Податковий ризик - ймовірність понесення в майбутньому платником податків незапланованих витрат, спричинених недотриманням податкового законодавства таким платником податків» [6]

Джерело: складено автором

В своїх працях Десятнюк О. та Канюк В. зазначають, що «основною ознакою поняття ризиків прийнято вважати ймовірність негативних наслідків. Деталізований аналіз складу негативних наслідків дозволяє розділити їх на дві групи: матеріальні втрати, у тому числі фінансові (збитки, недоодержання прибутку), і настання будь-яких негативних подій. Однак частіше у визначеннях різних видів економічних ризиків присутній лише матеріальний аспект» [1].

Різносторонні підходи до визначення податкового ризику також наведено у працях Брехова С.С., Бакаляр Д.Г., Коломієць П.В., Єфименко Т.І., Криштопа І.І., Колінько Н.І., Буркова Л.А., Глуценко Я.І., Фурсова В.А., Квасовський О., Лега О.В., Шевчук А., Чвортко Л. А., Артюх О.В. [7-21].

В таблиці 1.3 нами узагальнено підходи до визначення податкових ризиків, які використовували Кучер С.В., Ярошенко І.В., Коломієць Г., Кулик Р., Кулик Ю., Десятнюк О., Канюк В., Вітлінський В.В., Тимченко О.М., Юревич Л.М., Левченко Н.М., Песеукова А.В., Буркова Л.А., Шепелюк В.А. у своїх працях [6, 22, 4, 23, 1, 24, 25, 26, 27].

Таблиця 1.3. – Підходи до визначення податкових ризиків

Вид / автор	С.В. Кучер	І.В. Ярошенко	Г. Коломієць	Р. Кулик, Ю. Кулик	О. Десятнюк, В. Канюк	В.В. Вітлінськ кий, О.М. Тимченко	Л.М. Юревич	Н.М. Левченко, А.В. Песеукова	Л.А. Буркова, В.А. Шепелюк
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Порушення податкового законодавства	✓					✓			
Ризик несплати податків		✓							✓
Ризик податкового контролю		✓				✓	✓	✓	✓
Ризик податкової мінімізації (мінімізації податків)		✓				✓	✓	✓	✓
Ризик посилення податкового навантаження (тягаря)		✓	✓			✓	✓	✓	✓
Ризик карного переслідування податкового характеру		✓				✓	✓		✓
Фінансові ризики			✓	✓	✓				
Податково-процесуальні ризики			✓						
Ризики тінізації			✓						

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Ризик зміни податкової політики								✓	
Ризик прогнозування та планування податкових платежів								✓	
Ризик порушення податкового законодавства державними службовцями								✓	

Джерело: складено автором.

Наведені в таблиці 1.3 дефініції дозволили нам виділити 12 підходів до визначення податкового ризику, це такі як:

- порушення податкового законодавства;
- ризик несплати податків;
- ризик податкового контролю;
- ризик податкової мінімізації (мінімізації податків);
- ризик посилення податкового навантаження (тягаря);
- ризик кримінального переслідування податкового характеру, також це фінансові ризики, податково-процесуальні ризики, ризики тінізації;
- ризик зміни податкової політики;
- ризик прогнозування та планування податкових платежів;
- ризик порушення податкового законодавства держслужбовцями.

Ми пропонуємо виділити два основні підходи до визначення ризику, це ймовірність втрат та порушення податкового законодавства.

На підставі проведених досліджень ми пропонуємо під податковим ризиком розуміти ймовірність того, що платник податків порушить податкове законодавство, що може призвести до можливих втрат (штрафів, нарахування пені чи інших санкцій з боку податкових органів).



Рисунок 1.2 Підходи до визначення податкового ризику

Джерело: складено автором.

Отже, податковий ризик почали активно досліджувати після 2011 року, на нашу думку, внаслідок прийняття Податкового кодексу України. Це стало стимулом для науковців у вивченні значення податкового ризику та його впливу на діяльність бізнесу. Нами виділено два підходи до розуміння сутності податкового ризику, а саме: ймовірність можливих втрат для підприємства та Порушення податкового законодавства. Запропоновано під податковим ризиком розуміти ймовірність того, що платник податків порушить податкове законодавство, що може призвести до можливих втрат (штрафів, нарахування пені чи інших санкцій з боку податкових органів).

1.2. Нормативно-правове забезпечення визначення ризикованості платників податків

Протягом 2010-2024 років, з моменту впровадження ризик-аналізу, нормативно-правове забезпечення неодноразово змінювалось. Основними нормативно-правовими актами по визначенню сутності ризиків і його видів є:

- Наказ Міністерства фінансів України №524 від 02.06.2015 року «Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків» [28].

- Наказ ДПС від 27.06.2012р. №553 «Про затвердження методичних рекомендацій щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання» [29].

- Наказ ДПС від 16.07.2007 року №432 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо організації проведення перевірок підприємств, які входять до складу фінансово-промислових груп, інших об'єднань та великих платників податків» [30].

- Наказ ДПС від 14.11.2012 №213 «Про затвердження методичних рекомендацій щодо порядку організації та проведення перевірок платників податків» [31] (втратив чинність на підставі Наказу ДПС №948 від 31.10.2012 р.).

- Наказ ДПА від 22.04.2011 №236 «Про затвердження методичних рекомендацій щодо організації та проведення органами ДПС зустрічних звірок» [32] (втратив чинність згідно Наказу ДПС №511 від 17.07.2015р.).

Характеристика нормативно-правових актів наведена в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2. – Характеристика нормативно-правових актів з визначення ризикованості платників податків

Назва нормативних актів	Суть	Кількість змін	Коментар
1	2	3	4
Наказ МФУ від 02.06.2015 р. №524 «Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків»[28]	забезпечення єдиного підходу до формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків	6 редакцій	Редакції відбулись у: 02.06.2015 09.09.2016 14.04.2017 29.05.2018 13.11.2020 11.02.2022
Наказ ДПС від 27.06.2012 р. №553 «Про затвердження методичних рекомендацій щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання»[29]	забезпечення єдиного порядку щоквартального формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання	Не змінювався	
Наказ ДПС від 16.07.2007 року №432 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо організації проведення перевірок підприємств, які входять складу фінансово-промислових груп, інших об'єднань та великих платників податків» [30]	забезпечення ефективного контролю за повнотою сплати податків, інших обов'язкових платежів до бюджету, упередження неправомірного відшкодування сум податку на додану вартість та руйнування схем мінімізації податкових зобов'язань	Не змінювався	
Наказ ДПСУ від 14.11.2012 р. №213 «Про затвердження методичних рекомендацій щодо порядку організації та проведення перевірок платників податків» (втратив чинність) [31]	Розроблено для застосування посадовими особами органів державної податкової служби при організації та проведення документальних планових та документальних невізних перевірок платників податків, також документальних та фактичних перевірок платників податків, які мають філії (відокремлені підрозділи)	2 редакції	Редакції відбулись у: 14.03.2011 31.10.2012
Наказ ДПАУ від 22.04.2011 р. №236 «Про затвердження методичних рекомендацій щодо організації та проведення органами ДПС зустрічних звірок» (втратив чинність) [32]	впровадження єдиного порядку направлення запитів на проведення зустрічних звірок, а також оформлення, передачі та накопичення матеріалів зустрічних звірок органами державної податкової служби	3 редакції	Редакції відбувались у: 22.04.2011 10.05.2012 17.07.2015

Продовження таблиці 1.2

Назва нормативних актів	Суть	Кількість змін	Коментар
1	2	3	4
Наказ ДПС України від 31.10.2012р. №948 «Про затвердження методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів ДПС при організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірок платників податків» [33]	розроблено для застосування посадовими особами органів ДПС при організації, проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок платників податків з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, а також фактичних перевірок щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв	2 редакції	Редакції відбувались у: 31.10.2012 21.07.2014

Джерело: складено автором.

Згідно даних таблиці 1.2 видно, що Наказ №524 від 02.06.2015 року постійно піддається редакції, майже кожного року відбувалися зміни. Це відбувалось вже 6 разів і остання його редакція була у лютому 2022 року. Також редакціям піддавались і ті нормативні акти, що вже втратили чинність: Наказ ДПСУ від 14.11.2012 №213, Наказ ДПАУ від 22.04.2011 №236 та Наказ ДПС України від 31.10.2012р. №948. Натомість Наказ №432 від 17.07.2007 р. та Наказ №553 від 27.06.2012 р. не піддавались жодним змінам.

Ключова зміна, яка стосується позапланових перевірок (як виїзних, так і невиїзних), полягає у суттєвому розширенні підстав для проведення цього виду перевірок. Відповідно до п. 69.21 підрозд. 10 розд. XX ПКУ тимчасово, на період із 1 серпня 2023 року до припинення або скасування воєнного стану на території України, «такі перевірки проводять у разі, якщо: їх проводять на звернення платника податків; отримано інформацію, що свідчить про порушення податкового законодавства з питань оподаткування доходів, отриманих нерезидентами, із джерелом їх походження з України та/або з

питань оподаткування нерезидентів, які здійснюють свою діяльність через відокремлені підрозділи» [34].

Ризиковість платника податків – це відповідність його певним критеріям, які зумовлюють включення до плану-графіка перевірок контролюючими органами. Критерії відбору платників податків до плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків передбачає три групи ступеня ризику: високого, середнього і незначного і визначені Наказом Міністерства фінансів України № 524 від 02.06.2015 р. «Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків» [28].

Складання плану-графіка податкових перевірок передбачено статтею 77 Податкового кодексу України. До нього потрапляють платники податків, які мають ризик щодо несплати податків і зборів, невиконання іншого законодавства, контроль за яким покладено на органи Міністерства фінансів. Крім того, відбулася прив'язка ступеня ризику діяльності суб'єктів господарювання до періодичності проведення перевірок, що відповідає європейському досвіду. Водночас, Податковий кодекс не наводить критерії відбору суб'єктів господарювання відповідно до ступеня ризику. Вони деталізуються в окремому наказі Міністерства фінансів України № 524 від 02.06.2015 р. «Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків». Порядок визначення належності платника податку до тієї чи іншої групи ризику визначено Методичними рекомендаціями щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання згідно Наказу Державної податкової служби №553 від 27.06.2012 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів

господарювання», які наведені на рисунку 1.3.

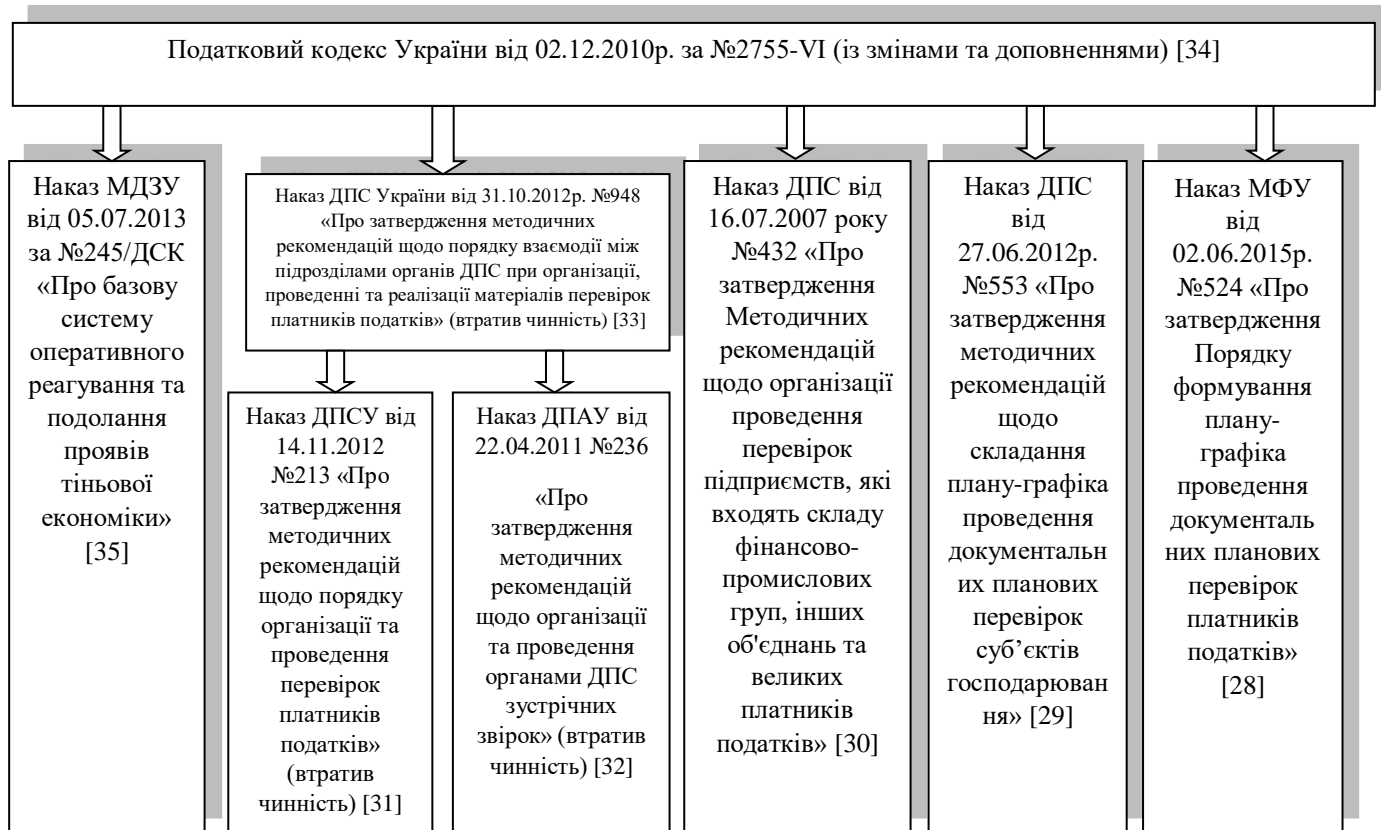


Рисунок 1.3 Нормативне регулювання податкового контролю в частині ризик-аналізу

Джерело: складено автором.

Звертаючи увагу на те, що нормативно-правове законодавство постійно змінюється, можна зазначити що це впливає на платників податків, тому що в один період їхня діяльність вважається нормальною, а з наступною редакцією може з'явитись багато показників для включення до плану-графіка проведення перевірок і визнання ризиковим, що напряду впливає на діяльність і є перешкодою у вільному здійсненні господарських операцій, зокрема реєстрації податкових накладних з ПДВ.

1.3. Види платників податків за ступенем ризикованості

Як вважають Шушакова І., Петрук І., «підприємства з моменту їх реєстрації потрапляють під дію внутрішніх та зовнішніх податкових загроз. При цьому внутрішні податкові ризики виникають при спробі керівництва та працівників побороти зовнішні податкові загрози; при арифметичних помилках щодо визначення податкових зобов'язань; при неможливості передбачити ймовірні дії контрагентів; при нестачі власних фінансових ресурсів, щоб погасити податковий борг» [36].

Джерелами виникнення податкових ризиків можуть бути внутрішні і зовнішні чинники. До зовнішніх чинників відносяться підвищення ставок окремих податків, зміна методики розрахунку бази оподаткування, зміна термінів та умов сплати податків, введення нових видів податків і обов'язкових платежів, застосування державою заходів зниження рівня тінізації. Внутрішніми чинниками можуть бути такі: негативні зміни в діяльності підприємства, відсутність або зміна податкового планування, двозначне трактування податкового законодавства, податкові помилки.

Джерела виникнення податкових ризиків наведено на рисунку 1.4.



Рисунок 1.4 Джерела виникнення податкових ризиків

Джерело: складено автором

Законодавство про види ризиків, їх обчислення змінюється щороку. Нами опрацьовано законодавство з порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків починаючи з 2008 року і всі редакції, які стосувались цього питання. Кількість показників високого, середнього і низького рівнів наведена в таблиці 1.3

Таблиця 1.3. – Кількість показників різних рівнів податкового ризику

Рівень ризику	2008	2011	2012	2015	2016	2017	2018	2020	2021
Високий	9	11	16	10	16	16	20	27	23
Середній	13	18	17	19	19	19	19	29	31
Низький	9	13	12	3	9	9	9	9	9
Разом	31	42	45	32	44	44	48	65	63

Джерело: складено автором за даними [28].

З таблиці 1.3 можна побачити, що кількість показників різних ступенів ризику, які наведені у Наказі Міністерства фінансів України №524 від 02.06.2015 року «Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків», змінювалась з 2008 року з кожною редакцією до 2021 року з 31 до 63 відповідно. Найменша кількість ризиків була представлена у 2008 році – 31 показник. Найбільше наведено у 2020 році – 65. А у редакції від 2016 та 2017 року їх кількість зовсім не змінилась. Кількість показників середнього рівня ризику з кожним роком зростала, починаючи із 2008 до 2021 вона зросла на 18 показників.

У кожній редакції кількість цих показників перевищувала кількість низького або високого рівня, окрім 2018 року, тоді показників високого рівня ризику було на 1 більше – 20, середнього – 19 показників. Кількість показників низького рівня ризику у 2021 році така ж, як і у 2008, але можна звернути увагу на те що у 2011 році ця кількість різко зросла до 13, згодом спала до 3 у 2015 році, вже у 2016 році ця кількість стала дорівнювати 9 і тримається до цього часу. Можна зауважити, що кількість цих показників кожного року займає найменшу частку з усіх. Високий рівень ризику у 2008 році мав 9 показників,

згодом до 2021 року ця кількість зросла на 14, до 23 показників. Найбільша їх кількість була у 2020 році – 27.

Динаміка кількості видів податкових ризиків представлена на рисунку 1.5.

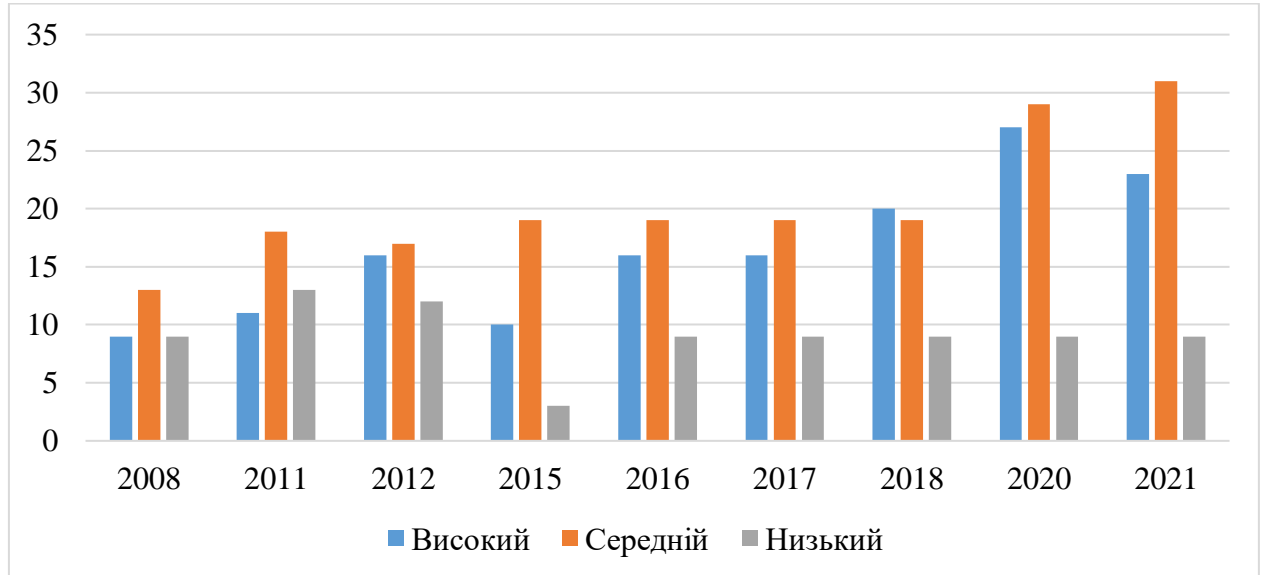


Рисунок 1.5 Динаміка кількості показників ризиків

Джерело: складено автором

Як видно з рисунку, найбільша кількість ризиків високого ступеня була у 2021 році, натомість середнього – у 2020 р., а низького – у 2011 р. Найнижчою кількістю показників низького рівня ризику була наведена у 2015 році, середнього та високого рівня – у 2008 році. Можна звернути увагу на те, що кількість показників середнього рівня різко змінювалась у період з 2008 по 2015 роки, після чого залишалась стабільною впродовж 2016-2021 рр.

Нами проведено детальний аналіз всіх ризиків в податковій історії з 2008 по 2024 роки, результати якого представлено у додатку Б. Згідно даних наведених у додатку Б можна побачити, що у 2008 р. основними показниками високого рівня ризику можна вважати такі показники:

- наявність розбіжностей у платника податків згідно з Системою автоматизованого співставлення податкового зобов'язання та податного кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України;

- декларування від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток;

- відхилення понад 10% між задекларованими у декларації з ПДВ обсягами операцій на митній території України та задекларованими у деклараціях з податку на прибуток доходами від продажу товарів (робіт, послуг);

- наявність відносин з контрагентами, які згідно реєстраційних даних знаходяться у розшуку, не звітують, збанкрутували тощо.

У 2021р. такими можна вважати:

- наявність інформації правоохоронних органів, юридичних підрозділів органів державної податкової служби щодо взаємовідносин із суб'єктами господарювання: щодо яких порушено кримінальну справу; щодо яких заведено оперативно-розшукову справу; реєстрацію яких скасовано у судовому порядку;

- наявність інформації підрозділів про ухилення суб'єкта господарювання від оподаткування та (або) своєчасного погашення податкового боргу;

- виплата доходів (відсотки, роялті, лізинг) нерезидентам, зареєстрованим в офшорних зонах чи зонах зі спрощеним режимом оподаткування;

- наявність інформації про непідтвердження реального здійснення операції з придбання із сумою податку на додану вартість понад понад 5 відсотків загального обсягу податкового кредиту;

- інші операційні витрати перевищують 30 відсотків загальних витрат операційної діяльності;

Єдиним показником який перебував у високому рівні ризику протягом 2008-2021 рр. є наявність відносин з контрагентами, які згідно реєстраційних даних знаходяться у розшуку не звітують збанкрутували тощо.

Натомість є такі показники які проіснували всього один рік, це такі як:

- декларування суми скоригованих валових витрат на рівні суми скоригованих валових доходів,

- декларування податкових зобов'язань з податку на додану вартість менше або на рівні податкового кредиту,

- подання покупцем заяви зі скаргою на порушення платником Пдв порядку реєстрації податкових накладних у ЄРПН та невключення ним сум ПДВ до податкових зобов'язань

Також існують такі показники, які перебували у високому рівні ризику та згодом перейшли до середнього рівня ризику, це такі як:

- декларування залишку від'ємного значення які після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду у сумі понад 100 тис грн;

- подання платником податків податкової декларації з податку на додану вартість за звітний податковий період складений з урахуванням податкових накладних виписаних в іншому ніж звітний податковому періоді;

- відхилення понад 10 відсотків між задекларованими у декларації зведеними обсягами операцій на митній території України та задекларованими в декларації з податку на прибуток доходами від продажу товарів,

- декларування платником податків значних оборотів з одночасним декларуванням від'ємного значення фінансового результату,

- формування платником ПДВ податкового кредиту на суму понад 100 тис грн. за рахунок податкових накладних які не зареєстровані в ЄРПН.

А є такі, що перейшли із середнього рівня ризику до високого рівня ризику, наприклад, як:

- обсяги операції з пов'язаними особами або не платниками податку на прибуток перевищує 20 відсотків суми витрат що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування,

- наявність інформації підрозділів про ухилення суб'єкта господарювання від оподаткування або своєчасного погашення податкового боргу,

- здійснення зовнішньоекономічних операцій через нерезидентів-засновників та нерезидентів, зареєстрованих офшорних зонах за непрямыми

поставками у сумі операцій понад 5 млн грн або понад 5 відсотків загальних обсягів постачання але не менше ніж 100 тис. грн.

Можна звернути увагу на показник виплати доходів (відсотків, роялті лізингу) нерезидентам зареєстрованих у офшорних зонах чи зонах зі спрощеним режим оподаткування, який у 2008 р. перебував у групі низького рівня показників згодом перейшов до середнього рівня де пробув 2 роки, а згодом був включений до високого рівня, де залишається там і до 2021 року.

Також із таблиці можна побачити, що є два показники які протягом всього періоду перебували у середньому рівні ризику це – здійснення нетипового експорту та наявність інформації підрозділів оподаткування юридичних осіб про встановлення порушень порядку погашення векселів, авальованих банком, які видаються для отримання спирту етилового та біоетанолу, легких та важких дистилятів.

Основними показниками середнього рівня ризику у 2008 році можна вважати такі:

- сума інших витрат перевищує 10 % суми скоригованих валових витрат;
- обсяг податкових пільг з податку на прибуток перевищує 1 млн. гривень;
- сума заявленого до відшкодування на рахунок платника у банку ПДВ перевищує суму нарахованого податку на прибуток;
- наявність інформації підрозділів про ухилення суб'єкта господарювання від оподаткування та (або) своєчасного погашення податкового боргу.

А у 2021 р. можна вважати такі:

- здійснення експортних операцій товарів, нетипових основному виду діяльності підприємства (нетиповий експорт);
- наявність взаємовідносин з суб'єктами господарювання, які знаходяться на спрощеній системі оподаткування та є керівниками, засновниками або співробітниками цього підприємства;
- відхилення між значеннями основних показників фінансової та податкової звітності понад 10 відсотків;

- 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;

- інші операційні витрати більші за інші операційні доходи.

Змінність ризиків у історичному аспекті можна розглянути на рисунках 1.6 – 1.10.

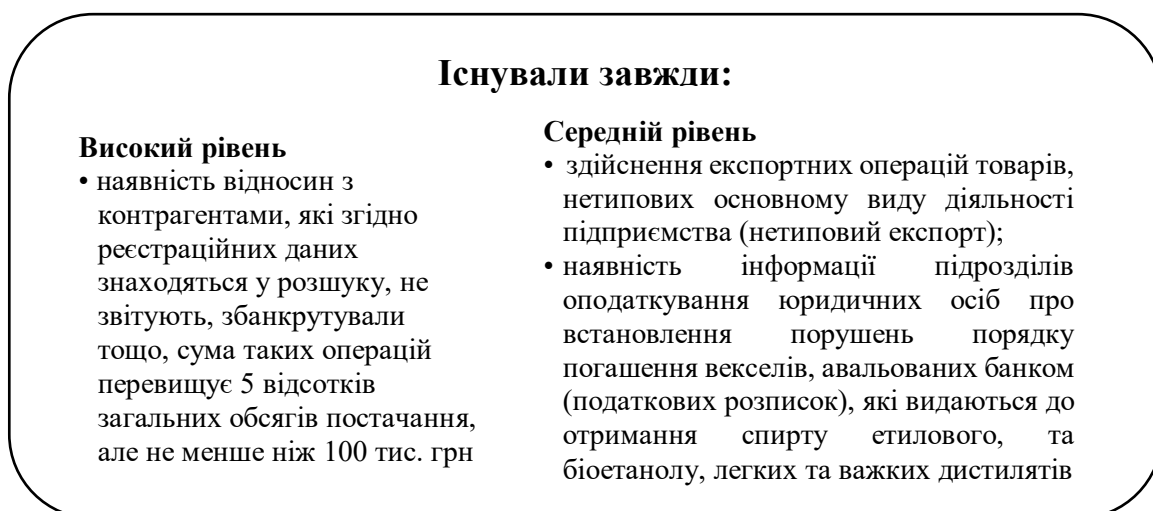


Рисунок 1.6 Ризики, які залишились без змін

Джерело: складено автором

Показники ризикованості на рисунку 1.7, 1.8 та 1.9 змінили свою вагомість, тому що переміщувались між рівнями, вказуючи на актуальність тих чи інших «схем» ухилення від податків.

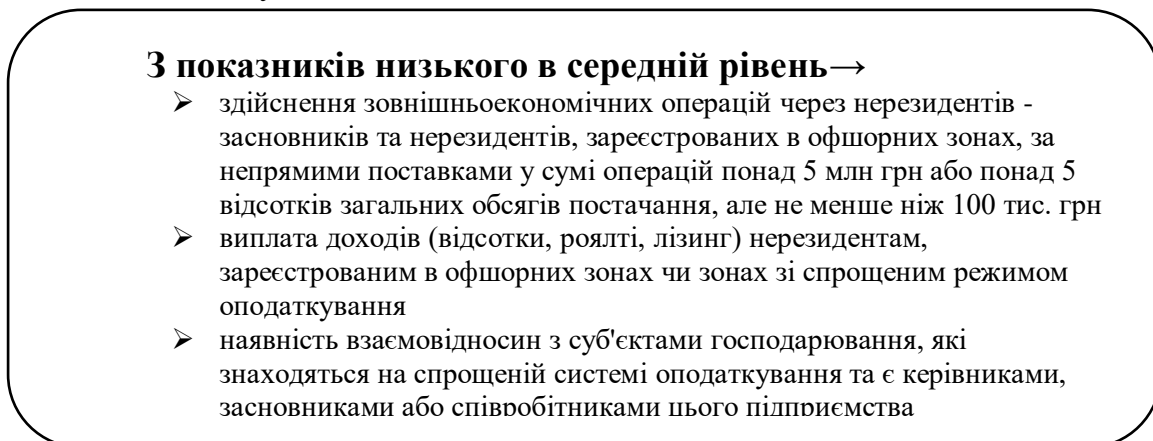


Рисунок 1.7 Змінність ризиків низького і середнього рівня

Джерело: складено автором

3 показників середнього у низький →

- наявність у податкових органів інформації про відсутність у суб'єктів господарювання торгових патентів і ліцензій

Рисунок 1.8 Змінність ризиків середнього і низького рівня

Джерело: складено автором

3 показників високого у середній →

- декларування від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток
- декларування залишку від'ємного значення, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду, у сумі понад 100 тис. грн
- подання платником податків податкової декларації з податку на додану вартість за звітний податковий період, складеної з урахуванням податкових накладних, виписаних в іншому, ніж звітний, податковому періоді

Рисунок 1.9 Змінність ризиків високого і середнього рівня

Джерело: складено автором

3 показників середнього у високий рівень →

- обсяги операцій із пов'язаними особами або неплатниками податку на прибуток перевищують 20% суми витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування
- виплата доходів (відсотки, роялті, лізинг) нерезидентам, зареєстрованим в офшорних зонах чи зонах зі спрощеним режимом оподаткування
- декларування експортних та/або імпорتنих операцій без фактичного здійснення таких операцій

Рисунок 1.10 Змінність ризиків середнього і високого рівня

Джерело: складено автором

Переміщення ризиків між рівнями вказує на те, що система ризик аналізу, яка є основою планування податкових перевірок здебільшого переглядається, але не змінюється докорінно, оскільки більшість змін протягом 2008-2024 років стосуються зменшення або зміни ризиків, і при цьому нових практично немає.

На рисунку 1.11 наведено основні ризики, які зникли з переліку показників ризиковості.

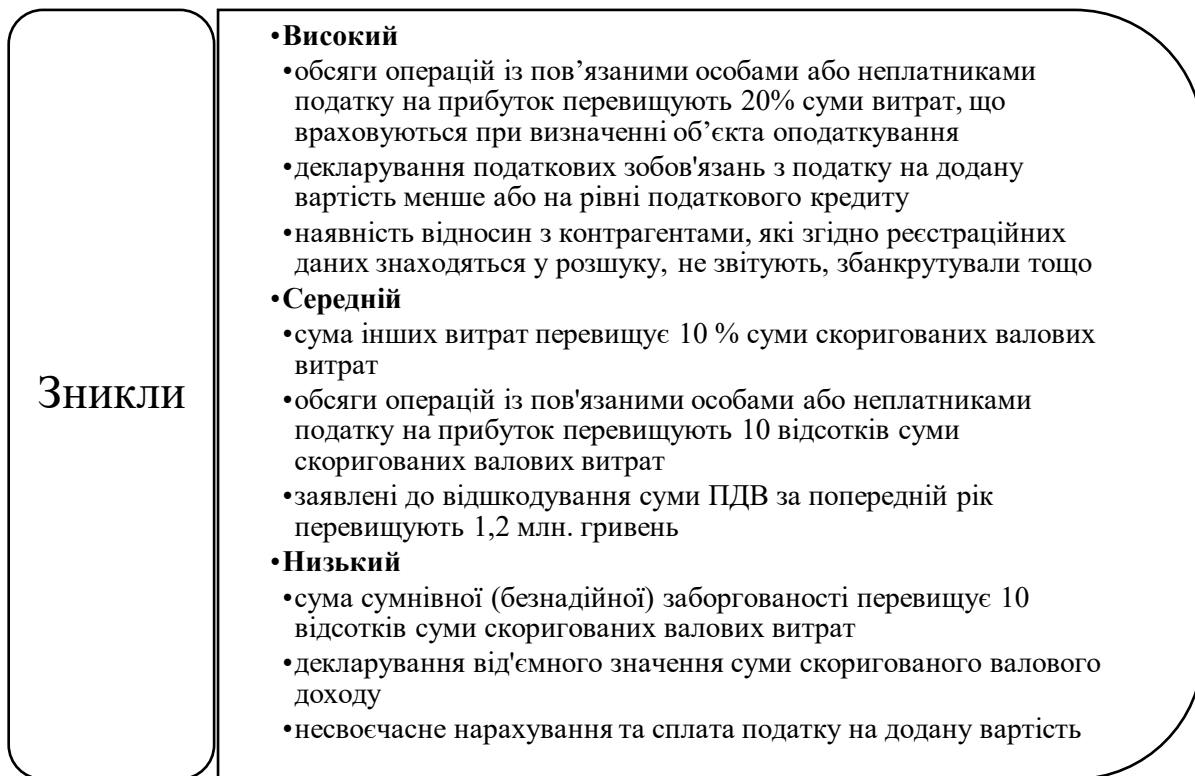


Рисунок 1.11 Ризики які виключено з переліку

Джерело: складено автором

Результати дослідження видів ризиків, які визначені порядком планування податкових перевірок зазнає щорічних змін. Але ці зміни не передбачають кардинального оновлення системи, яка працює неефективно. Кількість ризиків, які аналізуються ДПС протягом 2008-2024 років зріс вдвічі з 31 до 63. При чому відмінено мало ризиків, решта змінили свою суттєвість, а показники тільки зростають. В таких умовах підприємства ризикують перебувати в поля ризиковості майже постійно.

Висновки до розділу 1

За результатами дослідження теоретичних аспектів використання даних бухгалтерського обліку для прогнозування ризиковості платників податків можна зробити наступні висновки:

1. Встановлено, що податковий ризик почали активно досліджувати після 2011 року, на нашу думку, внаслідок прийняття Податкового кодексу України. Це стало стимулом для науковців у вивченні значення податкового ризику та його впливу на діяльність бізнесу. Нами виділено два підходи до розуміння сутності податкового ризику, а саме: ймовірність можливих втрат для підприємства та порушення податкового законодавства. Запропоновано під податковим ризиком розуміти ймовірність того, що платник податків порушить податкове законодавство, що може призвести до можливих втрат (штрафів, нарахування пені чи інших санкцій з боку податкових органів).

2. Доведено, що нормативно-правове законодавство постійно змінюється, це впливає на платників податків, тому що в один період їхня діяльність вважається нормальною, а з наступною редакцією може з'явитись багато показників для включення до плану-графіка проведення перевірок і визнання ризиковим, що напряду впливає на діяльність і є перешкодою у вільному здійсненні господарських операцій, зокрема реєстрації податкових накладних з ПДВ.

3. Визначено, переміщення ризиків між рівнями вказує на те, що система ризик аналізу, яка є основною планування податкових перевірок здебільшого переглядається, але не змінюється докорінно. Результати дослідження видів ризиків, які визначені порядком планування податкових перевірок зазнає щорічних змін. Але ці зміни не передбачають кардинального оновлення системи, яка працює неефективно. Кількість ризиків, які аналізуються ДПС протягом 2008-2024 років зріс вдвічі з 31 до 63. В таких умовах підприємства ризикують перебувати в поля ризиковості майже постійно.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ВИЗНАЧЕННЯ РИЗИКОВОСТІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ПІДПРИЄМСТВ ВОЛИНСЬКОЇ ОБЛАСТІ

2.1. Динаміка податкових перевірок платників податків

За висновками наших попередніх досліджень можна вважати, що «впровадження податкових ризиків було спрямоване на створення ефективнішої податкової системи та зосередження саме на підприємствах з ризиковою діяльністю, що зменшило б надмірне навантаження на тих, що сумлінно працюють та виконують свої податкові зобов'язання» [37].

Як показують дані дослідження Г. Коломієць, «на сьогодні в Україні втрати бюджету через податкові ризики визначається показниками рівня тіньової економіки і, як результат – рівнем недонаходжень податкових платежів (відношення тіньової економіки до частки податкових надходжень ВВП) до зведеного бюджету в результаті зростання рівня тіньової економіки. Фактично рівень недонаходжень податкових платежів можна вважати рівнем ухилення, і зі зростанням за прогнозними даними рівня тіньової економіки ухилення мають тенденцію до зростання, яке суттєво почало відбуватись з 2005 року» [4].

Наші попередні дослідження показують, що «згідно Дослідження стану бізнесу в Україні, проведеного у червні 2023 року за участі Офісу з розвитку підприємництва, «Дія.Бізнес», Мінекономіки та низки інших установ, на думку опитаних погіршують стан бізнесу: «непрогнозованість розвитку ситуації в Україні та на внутрішньому ринку л – 46,9%; відсутність достатньої кількості платоспроможних клієнтів – 46,9%; непередбачувані дії держави – 42,8%; перешкоди з боку регуляторних та/чи фіскальних органів – 32%». За даними проведеного опитування, перешкоди з боку регуляторних та/чи

фіскальних органів знаходяться на п'ятому місці з 24 варіантів відповідей, і займають 32% в червні 2023 року, що в порівнянні з квітнем цього ж року зросла на 5,9%. Згідно наведених даних цього опитування, 50% вважають, що Державна податкова служба чинить перешкоди в діяльності» [38].

На думку Ю. Романовської «управління й адміністрування податкових ризиків сприяють удосконаленню планування і прогнозуванню податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів (державного, регіонального й місцевого) у розрізі окремих податків, за регіонами, видами економічної діяльності, муніципалітетами. Тому доцільним є формування системи моніторингу податкових ризиків» [2].

Як вважає Л. Варламова, «моніторинг податкових ризиків спрямований на впорядкування і поновлення інформації про податкові ризики, контроль за дотриманням платниками податків податкового законодавства, підвищення ефективності роботи підрозділів податкового аудиту, раціональне використання наявних фінансових і трудових ресурсів органів податкової служби. Акцентом функціонування такої системи має стати постійне спостереження та контроль за фінансового-господарською діяльністю платників податків, їх податковими зобов'язаннями» [2].

У таблиці 2.1 наведено динаміку проведення податкових перевірок платників податків за останні 6 років, окрім 2021 року згідно Публічних звітів про роботу ДПС.

Таблиця 2.1 – Динаміка проведення податкових перевірок

Рік	2018	2019	2020	2022	2023
Планові	5299	4646	1940	785	566
Позапланові	15689	11867	23900	6524	14736
Фактичні	27363	21789	16600	21537	26316
Зустрічні	6375	5276	*	817	*
Всього	54726	43578	42440	29663	41618

* – даних не вказано

Джерело: складено за [39], [40], [41], [42].

Згідно даних наведених в таблиці можна спостерігати за тим як зменшується кількість планових перевірок з року в рік, натомість позапланові перевірки значно змінюють свою кількість. Наприклад, у 2019 році позапланових перевірок було менше на 3822, у 2020 році їхня кількість різко збільшилась на 12033, а у 2022 році порівняно з 2020 їх стало менше на 17376, згодом у 2023 році коли поновлено планові перевірки їхня кількість зросла на 125,87% і становила 14736. Тенденцію проведення фактичних перевірок відслідкувати легше, оскільки з 2018 року їхня кількість йшла на спад до 2020 року, згодом з 2022 почала збільшуватись. Загальна кількість проведених перевірок зменшувалась впродовж шести років з 2018 по 2022 роки, а у 2023 році різко зросла на 40,3% порівняно з попереднім роком.

Аналітики YouControl дослідили план-графік проведення документальних планових перевірок платників податків на 2024 рік, який опублікувала Державна податкова служба України.

Вони у своєму дослідженні зазначають, що «у 2024 році податківці планують провести 3 242 планові перевірки. Серед них перевірки 2 172 платників податків – юридичних осіб і фінансових установ, постійних представництв та представництв нерезидентів. А також перевірки 156 платників податків – юросіб з питань правильності обчислення, повноти й своєчасності сплати податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Щодо ФОПів, то працівників Державної податкової служби зацікавила діяльність 914 фізичних осіб-підприємців у 2024 році» [43].

Сервіс Опендатабот провів аналітику щодо того, кого та як буде перевіряти ДПС у 2024 році. Загалом 2 328 перевірок компаній і 914 перевірок ФОПів запланувала Державна податкова служба на 2024 рік. Це на 19% менше, аніж у 2023, коли податківці завітали до 2551 компаній та 1461 ФОПи. На рисунку 2.2 можна побачити які типи перевірок планували провести органи державної податкової служби у 2024 році. Найбільшу частку складають документальні перевірки компаній – 61,6%, дещо меншу частку займають

документальні перевірки – 28,2%, також по 5,4% та 4,8% займають перевірки фінансових компаній-нерезидентів та перевірки бізнесів, у яких є питання до ПДФО, військовому збору та ЄСВ відповідно.

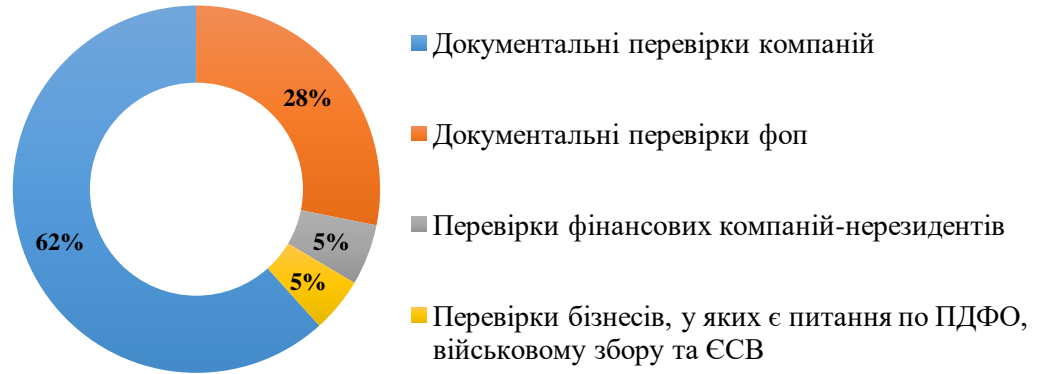


Рисунок 2.2 Типи перевірок ДПС, заплановані на 2024 рік

Джерело: складено згідно [44].

Керівниця юридичного департаменту YouControl Надія Чаленко зазначає, що «зміни в законодавстві щодо податкових перевірок в Україні були поетапними – спочатку Закон від 03.03.2022 № 2118-IX встановив мораторій на нові та зупинку розпочатих перевірок протягом воєнного стану. Але згодом, за Законом від 12.05.2022 № 2260-IX, деякі види перевірок стали винятками з цього мораторію. Згодом Закон від 09.11.2023 № 3453-IX скасував мораторій на податкові перевірки, однак все ж залишились певні виключення, зокрема для документальних перевірок платників податків, які знаходяться на територіях, де ведуться бойові дії та тимчасово окупованих територіях» [43].

Протягом 9-ти місяців 2024 року Державна податкова служба змінювала кількість підприємств які планувала перевірити за рік. Тому станом на 30.09.2024 згідно останнього оновлення плану-графіка проведення податкових перевірок Державна податкова служба планує за 2024 рік зробити 3550 перевірок, що на 268 більше ніж планувалось спочатку. На рисунку 2.3 ми можемо побачити які саме бізнеси планувала перевірити Державна податкова служба у 2024 році.



Рисунок 2.3 Напрямки діяльності компаній, які перевірятимуться у 2024 р.

Джерело: складено за даними [44].

Найчастіше перевірятимуть бізнеси, що працюють у сфері оптової торгівлі – на них припадає аж 22% від загальної кількості перевірок компаній. Також запитаними у податківців у 2024 році будуть бізнеси у сфері сільського господарства та мисливства – 14.8% перевірок. Замикає топ перевірка роботи бізнесів у сфері роздрібної торгівлі – 6.9%.

Отже, динаміка перевірок показала нам, що до 2022 року кількість їх проведення знижувалась, а у 2023 році різко зросла на 40,30%. Метою впровадження ризиковості було те, щоб менше втручатися в роботу підприємств, визначати з них ризикові і щоб перевірки спрямовувалися саме на ризикові підприємства, і саме метою розробки цієї системи це зменшення тиску на бізнес, створення чесного бізнесу, в результаті кількість перевірок тільки зростає. В даному випадку можливо на це впливає те, що держава знаходиться у воєнному стані та шукає способи залучення більше коштів до бюджету, а можливо те, що вони не можуть визначитись з податковими ризиками, тому що постійно змінюють їх і це не допомагає.

2.2. Облікове забезпечення визначення ризикованості платників податків

Джерелами виникнення податкових ризиків можуть бути внутрішні і зовнішні чинники. До зовнішніх чинників відноситься зміна законодавства, а до внутрішніх можна віднести ті що ґрунтуються на даних обліку підприємства і їх можна взяти із звітності підприємства.

Наші попередні дослідження вказують на те, «що частина критеріїв пов'язана з даними бухгалтерського обліку, отже показники фінансової звітності є критерієм для призначення перевірки» [45].

У таблиці 2.2 можна розглянути, які джерела даних використовуються для визначення показників високого рівня ризику, визначених останньою редакцією Порядку про формування плану-графіка від 2021 року.

Таблиця 2.2 – Джерела використання даних для визначення податкових ризиків високого рівня ризику

Показник високого рівня ризику	Джерело даних	Вид звітності
1	2	3
інші операційні витрати перевищують 30 відсотків загальних витрат операційної діяльності;	Ряд. 2180, 2120 із Звіту про фінансові результати	Фінансова
декларування від'ємного значення фінансового результату від операційної діяльності;	Ряд. 2290 із Звіту про фінансові результати	Фінансова
здійснення операцій з реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) нижче собівартості;	Ряд. 2000, 2050 із Звіту про фінансові результати	Фінансова
різниця між собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не перевищує 10 відсотків собівартості реалізованої продукції;	Ряд. 2000, 2050 із Звіту про фінансові результати	Фінансова
зростання удвічі та більше кредиторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги) протягом двох попередніх (звітних) років при зростанні запасів;	Ряд. 1100, 1615 із Балансу	Фінансова
сума інших операційних витрат, витрат на збут та адміністративних витрат перевищує собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);	Ряд. 2180, 2050 із Звіту про фінансові результати	Фінансова

Продовження таблиці 2.2

1	2	3
сума довгострокових зобов'язань і забезпечень більше ніж 10 млн грн або перевищує 30 відсотків загальних обсягів постачання;	II розділ пасиву Балансу, ряд. 1595	Фінансова
дебіторська заборгованість перевищує кредиторську більше ніж у 2 рази;	Ряд. 1125, 1615 із Балансу	Фінансова

Джерело: складено автором

З наведених даних у таблиці 2.2 можна побачити, що до показників високого ступеня ризику використовуються дані із фінансової звітності, а саме Балансу та Звіту про фінансові результати. Особливо надається увага рядкам 2180, 2000 то 2050 Звіту про фінансові результати. Рядок 2000 відображає Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), визначити його можна за оборотами по Дт субрахунку 703 з Кт субрахунку 791 за мінусом обороту за Дт субрахунку 704. Рядок 2180 відображає Інші операційні витрати, знайти його можна по обороту за Кт рахунку 94 з Дт субрахунку 791. Рядок 2050 відображає Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), визначити його можна за оборотами по Дт субрахунку 903.

Джерела даних, які можуть використовуватись для визначення податкових ризиків середнього рівня, наведені у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Джерела використання даних для визначення податкових ризиків середнього рівня ризику

Показник середнього рівня ризику	Джерело даних	Вид звітності
1	2	3
відхилення між значеннями фінансового результату до оподаткування (прибуток або збиток), визначеного у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, задекларованого у податковій звітності, та фінансового результату до оподаткування (прибуток або збиток), задекларованого у фінансовій звітності, понад 10 відсотків;	Ряд. 02 із Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, Ряд. 2290 зі Звіту про фінансові результати	Податкова, фінансова

Продовження таблиці 2.3

1	2	3
нарахування та виплата доходів за ознаками, Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, 101 (заробітна плата, нарахована (виплачена)) та/або 102 (виплати відповідно до умов цивільно-правового договору), без утримання, перерахування до бюджету податку на доходи фізичних осіб та/або єдиного внеску;	Дані з Додатку 4ДФ Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку а також сум нарахованого єдиного внеску	Податкова
зменшення у звітності суми нарахованого єдиного внеску за попередні періоди більше ніж на 20 відсотків загальної суми нарахованого єдиного внеску за останні 12 місяців, що передують звітному;	Дані з Додатку 1 Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку а також сум нарахованого єдиного внеску	Податкова
здійснення платником податків коригування звітності шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці від 20 до 30 відсотків;	Ряд. 2290 зі Звіту про фінансові результати	Фінансова
нарахування та виплата доходів за ознакою 157 (дохід, виплачений самозайнятій особі), визначеною Довідником ознак доходів, у сумі понад 5 відсотків загального обсягу доходу від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначеного за правилами бухгалтерського обліку;	Дані з Додатку 4ДФ Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку а також сум нарахованого єдиного внеску	Податкова
інші операційні витрати більші за інші операційні доходи;	Ряд. 2180, 2120 із Звіту про фінансові результати	Фінансова

Джерело: складено автором

Що стосується показників середнього ступеня ризику, то можна стверджувати, що для визначення джерел даних податківці використовують дані не тільки із даних фінансової звітності, а саме Звіту про фінансові результати, а також із податкової: Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку а також сум нарахованого єдиного внеску, а саме з Додатку 4ДФ та Додатку 1, Податкової декларації податку на прибуток. Із Звіту про фінансові

результати часто використовують показник із рядка 2290, він відображає Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток). Із Додатку 4ДФ та Додатку 1 Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку а також сум нарахованого єдиного внеску.

Серед показників низького рівня ризику можна виокремити показники, наведені у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Джерела використання даних для визначення податкових ризиків низького рівня ризику

Показник низького рівня ризику	Джерело даних	Вид звітності
зменшення у звітності суми нарахованого єдиного внеску за попередні періоди від 10 до 20 відсотків загальної суми нарахованого єдиного внеску за останні 12 місяців, що передують звітному;	Дані з Додатку 1 Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку а також сум нарахованого єдиного внеску	Податкова
здійснення платником податків коригування звітності шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці від 10 до 20 відсотків;	Ряд. 2290 зі Звіту про фінансові результати	Фінансова

Джерело: складено автором.

Для визначення податкових ризиків низького рівня використовуються дані із Додатку 1 Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку а також сум нарахованого єдиного внеску.

Згідно нашого дослідження можна зрозуміти, де ми можемо побачити дані, які можна взяти з обліку для прогнозування включення до плану-графіка. 16 з 63 наявних податкових ризиків є такими, які обчислюються за даними звітності платника податків, а саме податкової та фінансової. Причому більшість з них є ризиками високого рівня, тому не приділивши належну увагу показникам фінансової звітності підприємство може потрапити в ризикові.

Важливо аналізувати звітність не лише для оцінки фінансового стану, але й на предмет можливості визнання підприємства ризиковим.

2.3. Аналіз ризикованості платників податків Волинської області

Для аналізу ризиковості використано дані фінансової звітності п'яти підприємств, які не сплачували податкові штрафи і не проходили податкових перевірок, оскільки створені у 2020-2022 роках. Показники взяті із фінансової звітності підприємств за 2022 та 2023 роки.

Підприємство 1 здійснює продаж імпоротної спецтехніки, підприємство 2 – роздрібний продаж, підприємство 3 – надання послуг оренди, підприємство 4 – надає будівельні послуги, підприємство 5 – займається міжнародними перевезеннями. В таблиці 2.5 наведено показники діяльності підприємства-імпортера спецтехніки.

Таблиця 2.5 – Показники діяльності підприємства-імпортера спецтехніки

Показник	2021 р.	2022 р.	Абсолютне відхилення
Податок на прибуток	13,2	76,3	+63,1
Кредиторська заборгованість за продукцію	12,7	943,1	+930,4
Інші операційні витрати	1432,5	1709,9	+277,4
Собівартість реалізованої продукції	1936,6	3499,8	+1563,2
Дебіторська заборгованість	46,2	42,5	-3,7
Амортизація	94,3	126	+31,7
Дохід від реалізації	2442,3	5713,2	+3270,9
Фінансовий результат	73	423	+350

Джерело: складено автором.

Підприємство ввезло велику партію товару (від кількості закупленого залежить ціна), яка зберігається на складі, на кінець року розрахунки за неї ще не були проведені. Крім того інші операційні витрати значно виросли на кінець року за рахунок курсових різниць.

В таблиці 2.6 наведено показники діяльності підприємства з роздрібного продажу.

Таблиця 2.6 – показники діяльності підприємства з роздрібного продажу

Показник	2021 р.	2022 р.	Абсолютне відхилення
Податок на прибуток	3,1	11,1	+8
Кредиторська заборгованість за продукцію	396,7	852,5	+455,8
Інші операційні витрати	551,3	519,5	-31,8
Собівартість реалізованої продукції	2122,2	3154,6	+1032,4
Дебіторська заборгованість	1,3	-	-1,3
Амортизація	8,2	11,7	+3,5
Дохід від реалізації	2690,9	4255,5	+1564,6
Фінансовий результат	17,4	61,9	+44,5

Джерело: складено автором.

На підприємстві значно зросла кредиторська заборгованість, через те, що більшість товару взято з відстрочкою платежу.

В таблиці 2.7 наведено показники діяльності підприємства з надання послуг.

Таблиця 2.7 – Показники діяльності підприємства з надання послуг

Показник	2021 р.	2022 р.	Абсолютне відхилення
Податок на прибуток	-	8,9	+8,9
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	2661,8	3208,4	+546,6
Інші операційні витрати	367,6	884,5	+516,9
Собівартість реалізованої продукції	8222,6	11489,0	+3266,4
Дебіторська заборгованість	1749,9	1878,5	+128,6
Амортизація	321,5	1102,5	+781,0
Дохід від реалізації	8309,4	12625,5	+4316,1
Фінансовий результат	(517,8)	49,2	+567,00

Джерело: складено автором.

В таблиці 2.8 наведено показники діяльності підприємства яке займається наданням будівельних послуг.

Таблиця 2.8 – Показники діяльності підприємства яке надає будівельні послуги

Показник	2022 р.	2023 р.	Абсолютне відхилення
1	2	3	4
Податок на прибуток	7,2 тис.	40,2	+33,0
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	6,5 тис	29,2	+22,7
Інші операційні витрати	132,5	756,8	+624,3
Собівартість реалізованої продукції	733,3	4433,9	+3700,6
Дебіторська заборгованість	0	0	-
Амортизація	103,9	409,3	+305,4
Дохід від реалізації	905,9	5414	+4508,1
Фінансовий результат	40,1	223,3	+183,2

Джерело: складено автором.

На підприємстві відбулось значне зростання показників, тому що воно розпочало свою діяльність тільки у липні 2022 року.

У таблиці 2.9 наведено показники діяльності підприємства яке займається транспортними перевезеннями.

Таблиця 2.9 – Показники діяльності підприємства яке надає послуги транспортного перевезення

Показник	2022 р.	2023 р.	Абсолютне відхилення
Податок на прибуток	347,9	474,6	+126,7
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	4137,7	1074,8	-3062,9
Інші витрати	971,5	2220,5	+1249,0
Собівартість реалізованої продукції	21761,2	28804,8	+7043,6
Дебіторська заборгованість	3038,8	3814,2	+775,4
Амортизація	2546,5	4604,9	+2058,4
Дохід від реалізації	24216,1	31866,7	+7650,6
Фінансовий результат	1932,7	2636,8	+704,1

Джерело: складено автором.

Отож, проаналізувавши зміну показників діяльності підприємств, які займаються роздрібним продажем, імпортом спецтехніки та здаванням в оренду приміщень, наданням будівельних послуг та такого, що надає послуги перевезення, можна визначити чи відповідають вони критеріям високого ступеня ризику. Наявність хоча б трьох з них зумовлює включення в план-

графік податкових перевірок. В таблиці 2.10 наведено тільки ті критерії, які залежать від показників бухгалтерського обліку.

Таблиця 2.10 – Перевірка досліджуваних підприємств на відповідність критеріям ризиковості

Критерій	Відповідність даних обліку підприємства критерію				
	П1	П2	П3	П4	П5
декларування від'ємного значення фінансового результату від операційної діяльності	—	—	—	—	—
різниця між собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не перевищує 10 відсотків собівартості реалізованої продукції	26%	39%	10%	19%	10%
інші операційні витрати перевищують 30 відсотків загальних витрат операційної діяльності	+	—	—	—	—
здійснення операцій з реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) нижче собівартості	—	—	—	—	—
зростання удвічі та більше кредиторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги) протягом двох попередніх (звітних) років при зростанні запасів	Більше ніж у 2 рази	Більше ніж у 2 рази	—	Більше ніж у 2 рази	—
сума інших операційних витрат, витрат на збут та адміністративних витрат перевищує собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	—	—	—	—	—
рівень сплати податку на прибуток знизився на 50 та більше відсотків порівняно з календарним роком, що передував останній документальній плановій перевірці платника податків	—	—	—	—	—
невідповідність залишків запасів на складах до обсягів реалізації	+	—	—	—	—
сума довгострокових зобов'язань і забезпечень більше ніж 10 млн грн або перевищує 30 відсотків загальних обсягів постачання	—	—	—	—	—
дебіторська заборгованість перевищує кредиторську більше ніж у 2 рази	—	—	—	—	—

Джерело: складено автором.

Із таблиці 2.10 видно, що показники діяльності Підприємства 1 є прямою підставою для перевірки, хоча жодних протиправних дій не вчинено, адже закуплено велику партію дороговартісної техніки, за яку на кінець звітного періоду не відбулись розрахунки в повній мірі. Це також зумовило ріст витрат на курсові різниці. У випадку Підприємства 2 можемо побачити що є одна відповідність критерію високого ступеня ризику, це критерій збільшення кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги більше, ніж у два

рази. У Підприємства 3 саме на межі знаходиться відповідність критерію різниці між собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), яка не перевищує 10 відсотків собівартості реалізованої продукції. По показниках діяльності Підприємства 4 можемо побачити що є відповідність двом критеріям ризиковості, а саме: різниця між собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 19% та більше ніж у 2 рази збільшення кредиторської заборгованості за продукцію протягом двох років при зростанні запасів, це сталося внаслідок того що підприємство тільки розпочало свою діяльність у липні 2022 року. У Підприємства 5 така ж сама ситуація як і у Підприємства 3, на межі знаходиться відповідність критерію різниці між собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), яка не перевищує 10 відсотків собівартості реалізованої продукції.

Дані аналізу показали, що від визнання ризиком не обов'язково вказує на протиправні дії платника податків, це результат розрахунків податкової, які не завжди відповідають призначенню. Наші дослідження показують, що неможливо застосовувати одні і ті ж критерії до всіх платників податків, тому що кожен вид діяльності має особливості.

Висновки до розділу 2

За результатами дослідження практичних аспектів використання даних бухгалтерського обліку для прогнозування ризиковості платників податків можна зробити наступні висновки:

1. Встановлено, що до 2022 року кількість податкових перевірок знижувалась, а у 2023 році різко зросла на 40,30%. Метою впровадження ризиковості було те, щоб менше втручатися в роботу підприємств, визначати

з них ризикові і щоб перевірки спрямовувалися саме на ризикові підприємства, і саме метою розробки цієї системи це зменшення тиску на бізнес, створення чесного бізнесу, в результаті кількість перевірок тільки зростає. В даному випадку можливо на це впливає те, що держава знаходиться у воєнному стані та шукає способи залучення більше коштів до бюджету, а можливо те, що вони не можуть визначитись з податковими ризиками, тому що постійно змінюють їх і це не допомагає.

2. Визначено, що 16 з 63 наявних податкових ризиків є такими, які обчислюються за даними звітності платника податків, а саме податкової та фінансової. При чому більшість з них є ризиками високого рівня, тому не приділивши належну увагу показникам фінансової звітності підприємство може потрапити в ризикові. Важливо аналізувати звітність не лише для оцінки фінансового стану, але й на предмет можливості визнання підприємства ризиковим.

3. Доведено, що визнання ризиком не обов'язково вказує на протиправні дії платника податків, це результат розрахунків податкової, які не завжди відповідають призначенню. Наші дослідження показують, що неможливо застосовувати одні і ті ж критерії до всіх платників податків, тому що кожен вид діяльності має особливості.

РОЗДІЛ 3

ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ПРОГНОЗУВАННЯ РИЗИКОВОСТІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

Нами було використано методи економетричного аналізу для прогнозування показників, які використовуються для оцінки ризиковості. За значення X ми взяли дохід від реалізації, Y – інші показники для визначення ризиковості (кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги, інших витрат, собівартості реалізованої продукції та дебіторської заборгованості), і побачили що серед показників взаємозв'язок існує з собівартістю реалізованої продукції. Тому нами з використанням методів економетричного аналізу спрогнозовано показники собівартості при доході від реалізації продукції 2500 тис. грн. На підставі найбільшого показника R^2 нами вибрано лінійну функцію, що дозволило нам спрогнозувати цей показник, отримано результат 1952,8 тис. грн.

Вихідні дані для аналізу наведено в таблиці 3.1. де дохід від реалізації – це X , а решта показників будуть Y .

Таблиця 3.1 – Прогноз показників для визначення ризиковості

Показник/ період	Кредиторська заборгованість за товари, роботи послуги	Інші витрати	Собівартість реалізованої продукції	Дебіторська заборгованість	Дохід від реалізації
1 (4кв2022)	788,8	432,5	1936,6	46,2	2442,3
2 (1кв2023)	247,4	245,9	1011,5	68,4	1286,0
3 (2кв2023)	291,3	300,1	1179,1	59,6	1500,4
4 (3кв2023)	344,0	247,3	1364,2	96,2	1738,8
5 (4кв2023)	517,0	328,6	1114,8	56,6	1426,0
6 (1кв2024)	580,9	275,0	998,0	45,9	1260,1
7 (2кв2024)	661,7	309,0	1171,8	144,7	1520,6
8 (3кв2024)	1150,9	296,1	1822,2	179,6	2368,9

Джерело: складено автором

На рисунку 3.1 кореляційне поле, на рисунку 3.2 - графік лінійної функції.

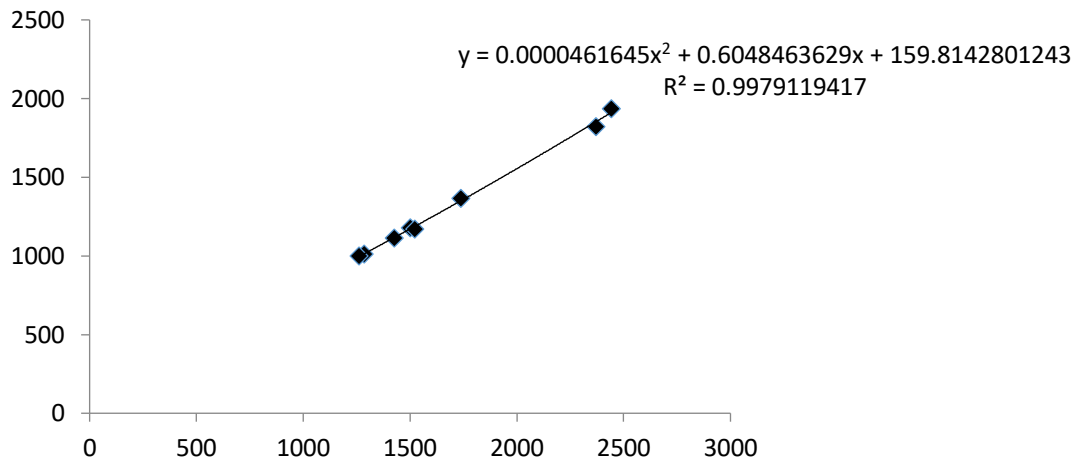


Рисунок 3.1 – Кореляційне поле

Джерело: складено автором.

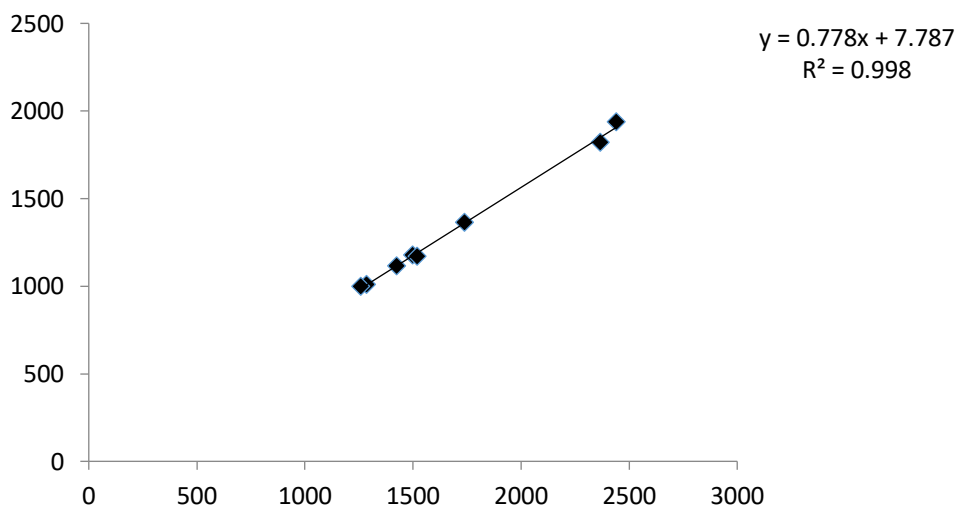


Рисунок 3.2 – Графік функції лінійної

Джерело: складено автором.

На рисунку 3.3 наведено графік логарифмічної функції.

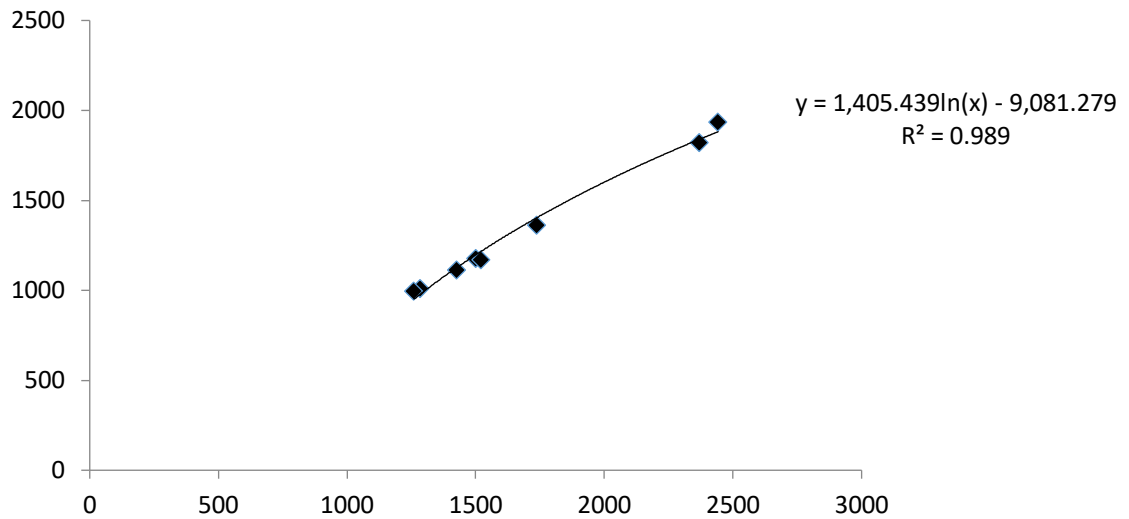


Рисунок 3.3 – Графік функції логарифмічної

Джерело: складено автором.

На рисунку 3.4 показаний графік степеневі функції.

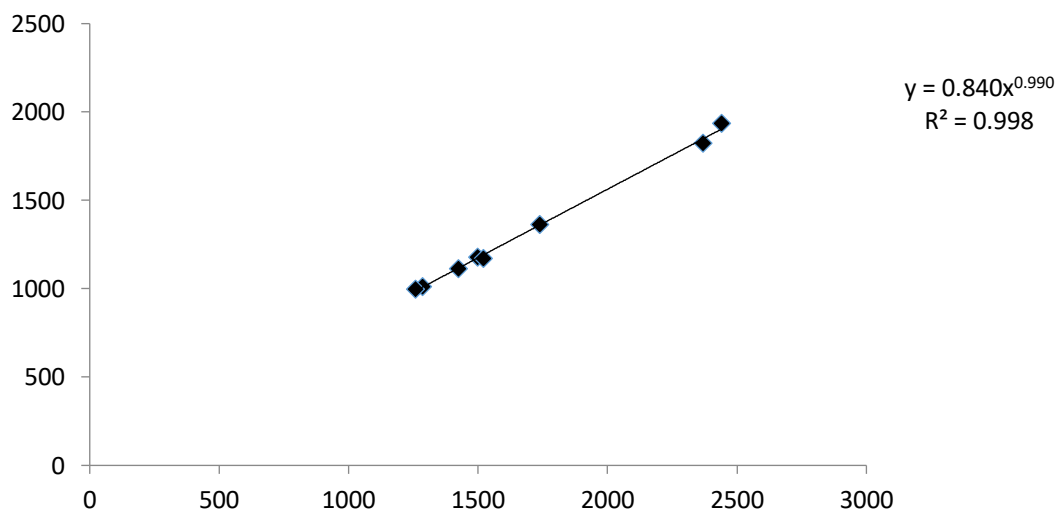


Рисунок 3.4 – Графік функції степеневі

Джерело: складено автором.

На рисунку 3.5 наведено графік експоненціальної функції.

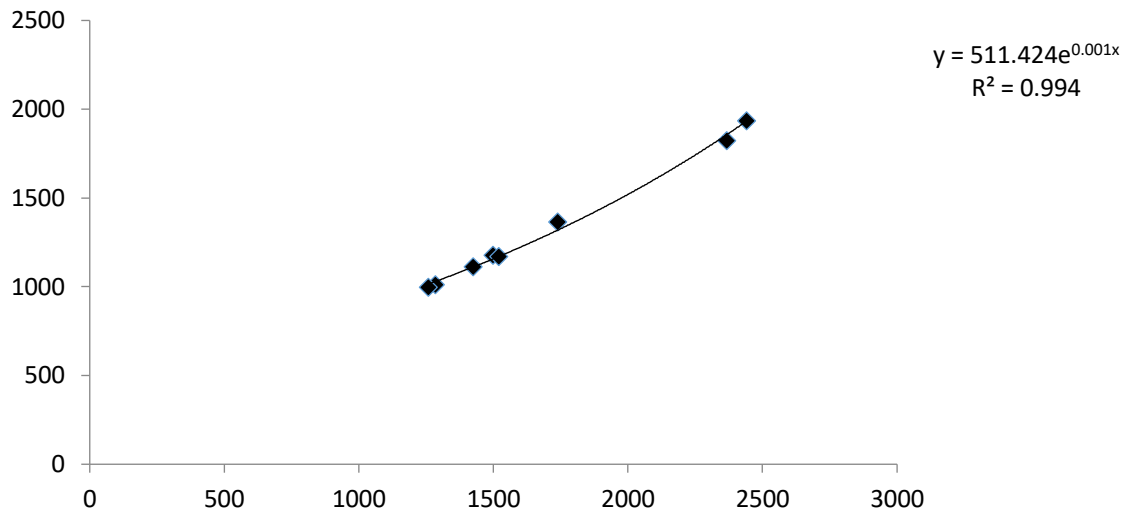


Рисунок 3.5 – Графік функції експоненціальної

Джерело: складено автором.

Аналогічний підхід використали для прогнозування показників кредиторської заборгованості, інших витрат, собівартості реалізованої продукції та дебіторської заборгованості двох підприємств, які займаються роздрібною торгівлею та будівництвом, по яких в розділі 2 було встановлено відповідність критеріям ризикованості платника податку.

Результати прогнозування показників підприємства, яке займається роздрібною торгівлею можна розглянути в таблиці 3.1 наведеній нижче.

Таблиця 3.1 – Прогноз показників для визначення ризиковості підприємства, яке займається роздрібною торгівлею

Показник/ період	Кредиторська заборгованість за товари, роботи послуги	Інші витрати	Собівартість реалізованої продукції	Дебіторська заборгованість	Дохід від реалізації
1 (4кв2022)	788,8	432,5	1936,6	46,2	2442,3
2 (1кв2023)	247,4	245,9	1011,5	68,4	1286,0
3 (2кв2023)	291,3	300,1	1179,1	59,6	1500,4
4 (3кв2023)	344,0	247,3	1364,2	96,2	1738,8
5 (4кв2023)	517,0	328,6	1114,8	56,6	1426,0
6 (1кв2024)	580,9	275,0	998,0	45,9	1260,1
7 (2кв2024)	661,7	309,0	1171,8	144,7	1520,6
8 (3кв2024)	1150,9	296,1	1822,2	179,6	2368,9
9 (прогноз)	1048,8	385,6	1952,8	95,3	2500,0

Джерело: складено автором.

Відповідність прогнозованих показників критеріям ризиковості можна розглянути в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Перевірка прогнозованих показників на відповідність ризиковості

Критерій	Відповідність прогнозних показників підприємства критерію ризиковості
декларування від'ємного значення фінансового результату від операційної діяльності	—
різниця між собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не перевищує 10 відсотків собівартості реалізованої продукції	28%
інші операційні витрати перевищують 30 відсотків загальних витрат операційної діяльності	—
здійснення операцій з реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) нижче собівартості	—
зростання удвічі та більше кредиторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги) протягом двох попередніх (звітних) років при зростанні запасів	Більше ніж у 2 рази
сума інших операційних витрат, витрат на збут та адміністративних витрат перевищує собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	—
рівень сплати податку на прибуток знизився на 50 та більше відсотків порівняно з календарним роком, що передував останній документальній плановій перевірці платника податків	—
невідповідність залишків запасів на складах до обсягів реалізації	—
сума довгострокових зобов'язань і забезпечень більше ніж 10 млн грн або перевищує 30 відсотків загальних обсягів постачання	—
дебіторська заборгованість перевищує кредиторську більше ніж у 2 рази	—

Джерело: складено автором.

Згідно даних таблиці 3.2 можна зробити висновок, що підприємство може підлягати податковій перевірці, оскільки підлягає двом критеріям ризиковості, таким як: різниця між собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не перевищує 10 відсотків собівартості реалізованої продукції та зростання удвічі та більше кредиторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги) протягом двох попередніх (звітних) років при зростанні запасів.

Результати прогнозування показників підприємства, яке займається будівництвом можна розглянути в таблиці 3.3, наведеній нижче.

Таблиця 3.3 – Прогноз показників для визначення ризиковості підприємства, яке займається будівництвом

Показник/ період	Кредиторська заборгованість за товари, роботи послуги	Інші витрати	Собівартість реалізованої продукції	Дебіторська заборгованість	Дохід від реалізації
1 (4кв2022)	6,5	132,5	733,3	–	905,9
2 (1кв2023)	15,2	216,1	679,2	–	855,4
3 (2кв2023)	23,3	192,6	1046,9	–	968,0
4 (3кв2023)	203,1	167,1	528,6	308,0	443,5
5 (4кв2023)	32,7	179,8	2180,4	–	3147,1
6 (1кв2024)	71,8	171,9	1112,1	–	1323,9
7 (2кв2024)	51,8	175,6	813,8	65,1	3530,5
8 (3кв2024)	52,3	176,4	1001,4	162,5	1726,6
9 (прогноз)	30,6	178,8	1510,8	105,4	2500,0

Джерело: складено автором

Відповідність прогнозованих показників діяльності підприємства критеріям ризиковості можна побачити у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Перевірка прогнозованих показників на відповідність ризиковості

Критерій	Відповідність прогнозних показників підприємства критерію ризиковості
1	2
декларування від'ємного значення фінансового результату від операційної діяльності	–
різниця між собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не перевищує 10 відсотків собівартості реалізованої продукції	65%
інші операційні витрати перевищують 30 відсотків загальних витрат операційної діяльності	–
здійснення операцій з реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) нижче собівартості	–
зростання удвічі та більше кредиторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги) протягом двох попередніх (звітних) років при зростанні запасів	–

Продовження таблиці 3.4

1	2
сума інших операційних витрат, витрат на збут та адміністративних витрат перевищує собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	–
рівень сплати податку на прибуток знизився на 50 та більше відсотків порівняно з календарним роком, що передував останній документальній плановій перевірці платника податків	–
невідповідність залишків запасів на складах до обсягів реалізації	–
сума довгострокових зобов'язань і забезпечень більше ніж 10 млн грн або перевищує 30 відсотків загальних обсягів постачання	–
дебіторська заборгованість перевищує кредиторську більше ніж у 2 рази	Більше ніж у 2 рази

Джерело: складено автором

Опираючись на дані наведені у таблиці 3.4, можна дійти висновку, що це підприємство також підлягатиме перевірці, оскільки відповідає двом критеріям ризиковості. Це різниця між собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) яка перевищує 10 відсотків собівартості реалізованої продукції і становить 65% та дебіторська заборгованість перевищує кредиторську більше ніж у 2 рази.

Прогнозовані нами показники ризикованості показують, що в майбутньому, незважаючи на позитивну податкову історію підприємства, можуть бути визнаними ризиковими відповідно до діючих критеріїв.

Тому, на нашу думку, критерії, які в наших розрахунках впливають на ризиковість потребують перегляду і уточнення принаймні на період військового стану, а саме:

1) різниця між собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не перевищує 10 відсотків собівартості реалізованої продукції;

2) зростання удвічі та більше кредиторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги) протягом двох попередніх (звітних) років при зростанні запасів.

Дослідження показало, що перший критерій порушено у зв'язку з фіксацією ціни в контрактах і різким зростанням цін на пальне, енергоносії. Другий критерій зумовлений бажанням заповнити склади товарами за нижчими цінами.

Тому пропонуємо при розрахунку критеріїв враховувати офіційний рівень інфляції. Це забезпечить більш об'єктивний підхід до оцінки ризикованості.

За досліджуваний період рівень інфляції становив більше 30%: за 2022 рік – 26,6, а за 2023 рік – 5,1. Відповідно перший та другий критерій не буде виконуватись.

Запропонований підхід дозволить позбавити підприємства, які не вчиняли протиправних дій, ризиковості ще на етапі ризик-аналізу для складання плану-графіку податкових перевірок. При цьому критерії ризиковості не змінюються, але переглядається порядок розрахунку, а саме: при розрахунку показника зростання або зменшення у порівнянні з попереднім роком враховувати індекс інфляції за цей рік, що змінить значення відповідного показника на користь платника податку.

Висновки до розділу 3

За результатами дослідження зроблено наступні пропозиції:

1. За результатами прогнозування показників кредиторської заборгованості, інших витрат, собівартості реалізованої продукції та дебіторської заборгованості двох підприємств, які займаються роздрібною торгівлею та будівництвом, по яких в розділі 2 було встановлено відповідність критеріям ризикованості платника податку встановлено їх ризиковість, що негативно вплине на подальшу діяльність. Підприємство може підлягати податковій перевірці, оскільки підлягає двом критеріям ризиковості, таким як: різниця між собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та

чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не перевищує 10 відсотків собівартості реалізованої продукції та зростання удвічі та більше кредиторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги) протягом двох попередніх (звітних) років при зростанні запасів.

2. Запропоновано критерії, які в наших розрахунках впливають на ризиковість уточнити принаймні на період військового стану, а саме пропонуємо при розрахунку критеріїв враховувати офіційний рівень інфляції. Це забезпечить більш об'єктивний підхід до оцінки ризикованості. За досліджуваний період рівень інфляції становив більше 30%: за 2022 рік – 26,6, а за 2023 рік – 5,1. Відповідно перший та другий критерій не буде виконуватись.

ВИСНОВКИ

За результатами дослідження можна зробити наступні висновки:

1. Встановлено, що податковий ризик почав активно досліджуватися після 2011 року, на нашу думку, внаслідок прийняття Податкового кодексу України. Це стало стимулом для науковців у вивченні сутності податкового ризику та його впливу на платників податків. Нами було виокремлено два підходи до розуміння сутності податкового ризику, а саме: ймовірність можливих втрат для підприємства та порушення податкового законодавства. Під податковим ризиком нами запропоновано розуміти ймовірність того, що платник податків порушить податкове законодавство, що може призвести до можливих втрат (штрафів, нарахування пені чи інших санкцій з боку податкових органів).

2. Доведено, що нормативно-правове законодавство постійно змінюється, це дуже впливає на платників податків, тому що в один період їхня діяльність вважається нормальною, а з наступними змінами може з'явитись багато показників для включення до плану-графіка проведення перевірок і визнання ризиковим, що напряду впливає на діяльність і є перешкодою у вільному здійсненні господарських операцій, зокрема реєстрації податкових накладних з ПДВ.

3. Визначено, що переміщення ризиків між рівнями вказує на те, що система ризик аналізу, яка є основою планування податкових перевірок здебільшого переглядається, але не змінюється докорінно. Результати дослідження видів ризиків, які визначені порядком планування податкових перевірок показують що перелік зазнає щорічних змін. Але ці зміни не передбачають кардинального оновлення системи, яка працює неефективно. Кількість ризиків, які аналізуються ДПС протягом 2008-2024 років зріс вдвічі з 31 до 63. Відмінено мало податкових ризиків, решта змінили свою суттєвість, а показники тільки зростають. Тому в таких умовах підприємства ризикують перебувати в поля ризиковості майже постійно.

4. Встановлено, що до 2022 року кількість податкових перевірок знижувалась, а у 2023 році різко зросла на 40,30%. Метою впровадження ризиковості було те, щоб менше втручатися в роботу підприємств, визначати з них ризикові і щоб перевірки спрямовувалися саме на ризикові підприємства, і саме метою розробки цієї системи це зменшення тиску на бізнес, створення чесного бізнесу, в результаті кількість перевірок тільки зростає. В даному випадку можливо на це впливає те, що держава знаходиться у воєнному стані та шукає способи залучення більше коштів до бюджету, а можливо те, що вони не можуть визначитись з податковими ризиками, тому що постійно змінюють їх і це не допомагає.

5. Визначено, що майже третина наявних податкових ризиків є такими, які обчислюються за даними звітності платника податків, а саме податкової та фінансової. При тому, що більшість з них є ризиками високого рівня, тому не приділивши належну увагу показникам фінансової звітності підприємство може стати ризиковим. Важливо аналізувати звітність не лише для оцінки фінансового стану, але й на предмет можливості визнання підприємства ризиковим.

6. Доведено, що визнання ризиком не обов'язково вказує на протиправні дії платника податків, це результат розрахунків податкової, які не завжди відповідають призначенню. Наші дослідження показують, що неможливо застосовувати одні і ті ж критерії до всіх платників податків, оскільки кожен вид діяльності має свої особливості.

7. За результатами прогнозування показників кредиторської заборгованості, інших витрат, собівартості реалізованої продукції та дебіторської заборгованості двох підприємств, які займаються роздрібною торгівлею та будівництвом, по яких в розділі 2 було встановлено відповідність критеріям ризикованості платника податку встановлено їх ризиковість, що негативно вплине на подальшу діяльність.

8. Нами запропоновано, щоб критерії, які в наших розрахунках впливають на ризиковість уточнити принаймні на період воєнного стану, а

саме пропонуємо при розрахунку критеріїв враховувати офіційний рівень інфляції. Це забезпечить більш об'єктивний підхід до оцінки ризикованості. За досліджуваний період рівень інфляції становив більше 30%: за 2022 рік – 26,6, а за 2023 рік – 5,1. Відповідно перший та другий критерій не буде виконуватись.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Десятнюк, О. М., & Канюк, В. М. Сутнісно-теоретичні основи податкових ризиків суб'єктів підприємницької діяльності. *Світ фінансів*, (3). 2020. 99-109. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/svitfin_2020_3_13 (дата звернення: 15.05.2024).
2. Романовська Ю. А., Варламова Л. С. (2013). Податковий контроль як дієвий інструмент моніторингу податкових ризиків. *Часопис економічних реформ*, (3). 2013. 49-55. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Cher_2013_3_12 (дата звернення: 10.05.2024).
3. Захожай В. Б., Перевалова О. М. Податкові ризики в системі державного управління. *Наукові записки* [Національного університету Острозька академія]. Сер.: Економіка, (11) 2019. 32-39. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2009_11_7 (дата звернення: 10.05.2024).
4. Коломієць Г. Податкові ризики: сутність та класифікація. *Ринок цінних паперів України. Вісник Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку*, 2 (5-6) 2019. 27-32. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/rspu_2009_5-6_6 (дата звернення: 10.05.2024).
5. Десятнюк О. М. Стратегічні орієнтири управління податковими ризиками. *Бізнес Інформ*, (11), 2012 248-251. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2012_11_64 (дата звернення: 15.05.2024).
6. Кучер С.В. Оцінка податкових ризиків платника податку на прибуток *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Серія : Економічні науки. 2014. № 3. С. 58-62. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2014_3_10 (дата звернення: 15.05.2024).
7. Брехов С. С. Пріоритети вдосконалення діяльності державної податкової служби щодо оцінювання ризиків з питань трансфертного ціноутворення *Економічний вісник*. Серія : Фінанси, облік, оподаткування. 2021. Вип. 8. С. 40-51. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ehsfat_2021_8_7 (дата звернення: 15.05.2024).

8. Бакаляр Д. Г. Організація комплаєнс-контролю в управлінні податковими ризиками для забезпечення економічної безпеки підприємства *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»* Серія : Економічні науки. 2022. № 2. С. 110-117. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnjie_2022_2_16 (дата звернення: 15.05.2024).
9. Коломієць П. В. Податкові пільги як втрати доходів бюджету: ризики, що загрожують податковій безпеці України *Право і суспільство*. 2020. № 3. С. 184-189. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pis_2020_3_30 (дата звернення: 15.05.2024).
10. Єфименко Т. І., Іванов Ю. Б., Карпова В. В. Податкові пільги в умовах воєнного стану: управління комплаєнс-ризиком *Фінанси України*. 2022. № 4. С. 7-26. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2022_4_3 (дата звернення: 15.05.2024).
11. Криштопа І. І., Олійник Я. В., Досвід ідентифікації податкових ризиків за даними, отриманими в рамках міжнародного обміну інформацією *Фінанси України*. 2022. № 11. С. 35-48. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2022_11_5 (дата звернення: 15.05.2024).
12. Криштопа І. І., Чухраєва Н. М., Бабій Л. І. Міжнародні підходи до використання звіту в розрізі країн міжнародної групи компаній як інформаційного джерела оцінки податкових ризиків *Наукові праці НДФІ*. 2022. Вип. 3. С. 61-74. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi_2022_3_5 (дата звернення: 15.05.2024).
13. Колінько Н. І. Воляник Г. М., Шутка С. Є. Аутстафінг: дієвий інструмент управлінського обліку в оптимізації витрат і податків та мінімізації ризиків підприємств *Інтелект XXI*. 2023. № 2. С. 25-29. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/int_XXI_2023_2_6 (дата звернення: 15.05.2024).
14. Буркова Л. А., Шепелюк В. А. Управління фінансовими та податковими ризиками в бізнесі задля досягнення сталого розвитку *Ефективна економіка*. 2023. № 4. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2023_4_39 (дата звернення: 15.05.2024).

15. Глущенко Я. І., Корогодова О. О., Черненко Н. О., Моїсеєнко Т. Є. Податкове планування ТНК на засадах ризико-орієнтованого підходу в умовах проекту BEPS та діджиталізації економіки *Економічний вісник Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут»*. 2023. № 25. С. 38-43. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evntukpi_2023_25_8 (дата звернення: 15.05.2024).

16. Фурсова В. А., Гавриш Г. О., Перепелиця Ю. Г. Теоретичні аспекти податкових ризиків у діяльності банківських установ як елементу податкової безпеки *Приазовський економічний вісник*. 2021. Вип. 6. С. 104-109. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/priaev_2021_6_21 (дата звернення: 15.05.2024).

17. Квасовський О., Стецько М., Ніпіаліді О. Податкові ризики суб'єктів господарювання у сфері трансфертного ціноутворення та напрями їхньої превенції і мінімізації *Вісник економіки*. 2024. Вип. 1. С. 47-66. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vtneu_2024_1_6 (дата звернення: 15.05.2024).

18. Лега О. В., Яловега Л. В., Прийдак Т. Б. Податкові ризики як елемент податкової політики підприємств *Інфраструктура ринку*. 2022. Вип. 67. С. 229-233. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ifrctr_2022_67_42 (дата звернення: 15.05.2024).

19. Шевчук А. Проблеми управління податковими ризиками в умовах пандемії COVID-19 *Світ фінансів*. 2021. Вип. 1. С. 188-200. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/svitfin_2021_1_17 (дата звернення: 15.05.2024).

20. Чвортко Л. А., Пуголовко І. С. Управління податковими ризиками підприємства через інструмент страхування *Економічний простір*. 2024. № 189. С. 213-218. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/есpros_2024_189_40 (дата звернення: 15.05.2024).

21. Артюх О. В., Чернишова Л. В., Науменко Д. О. Податкові ризики у системі податкового контролю *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2022. № 9-10. С. 50-55. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Naykvo_2022_9-10_9 (дата звернення: 15.05.2024).

22. Ярошенко І. В. Податкові ризики та їх вплив на розвиток підприємств у воєнний період. *Economic Synergy*, 2022 (4), 180-189. URL:

<https://www.es.istu.edu.ua/EconomicSynergy/article/download/67/53> (дата звернення: 15.05.2024).

23. Кулик, Р. Р., & Кулик, Ю. Р. (2017). Роль аудиторських фірм у мінімізації податкових ризиків суб'єктів підприємництва. *Світ фінансів*, (1), 110-118. URL: <http://sf.wunu.edu.ua/index.php/sf/article/download/505/513> (дата звернення: 15.05.2024).

24. Вітлінський, В. В., & Тимченко, О. М. (2007). Джерела і види податкових ризиків, їх взаємозв'язок. *Фінанси України*, (3), 132-139. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2007_3_16 (дата звернення: 15.05.2024).

25. Юревич, Л. М. (2011). Податкові ризики в Україні *Наукові записки Національного університету Острозька академія*. Серія: Економіка, (18), 94-98. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2011_18_15 (дата звернення: 15.05.2024).

26. Левченко Н. М., Песеукова А. В. Систематизація методологічних основ моніторингу податкових ризиків в системі податкового ризик-менеджменту *Сталий розвиток економіки*. 2015. № 4. С. 219-226. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2015_4_34 (дата звернення: 15.05.2024).

27. Буркова Л. А., Шепелюк В. А. Управління фінансовими та податковими ризиками в бізнесі задля досягнення сталого розвитку *Ефективна економіка*. 2023. № 4. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2023_4_39 (дата звернення: 15.05.2024).

28. Наказ Міністерства фінансів України № 524 від 02.06.2015 р. «Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-15#Text> (дата звернення: 01.10.2024).

29. Наказ ДПС від 27.06.2012р. №553 «Про затвердження методичних рекомендацій щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0553837-12#Text> (дата звернення: 01.10.2024).

30. Наказ ДПС від 16.07.2007 року №432 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо організації проведення перевірок підприємств, які входять до складу фінансово-промислових груп, інших об'єднань та великих платників податків». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0432225-07#Text> (дата звернення: 01.10.2024).

31. Наказ ДПС від 14.11.2012 №213 «Про затвердження методичних рекомендацій щодо порядку організації та проведення перевірок платників податків» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0213837-11#Text> (дата звернення: 01.10.2024).

32. Наказ ДПА від 22.04.2011 №236 «Про затвердження методичних рекомендацій щодо організації та проведення органами ДПС зустрічних звірок» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0236837-11#Text> (дата звернення: 01.10.2024).

33. Наказ ДПС України від 31.10.2012р. №948 «Про затвердження методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів ДПС при організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірок платників податків» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va948837-12#Text> (дата звернення: 01.10.2024).

34. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. за №2755-VI (із змінами та доповненнями) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 01.10.2024).

35. Наказ МДЗУ від 05.07.2013 за №245/ДСК «Про базову систему оперативного реагування та подолання проявів тіньової економіки».

36. Шушакова І.К., Петрук І.О. Податкові ризики та їх вплив на економічну безпеку підприємства. Diss. Національний авіаційний університет, 2021. URL: <https://dspace.nau.edu.ua/handle/NAU/53946> (дата звернення: 25.06.2024).

37. Подзюбанчук А.С. Еволюція податкового ризик-аналізу в Україні. Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали XVI Міжнар. наук.-практ. конф. (2

листопада 2024р). відп. ред. О.А. Нужна. Вип. 18. Луцьк: ВІП Луцького національного технічного університету, 2024. с. 282-285.

38. Подзюбанчук А.С. Використання даних бухгалтерського обліку для прогнозування ризиковості платників податків. Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали XV Міжнар. наук.-практ. конф. (4 листопада 2023 р). відп. ред. В.В. Чудовець. Вип. 17. Луцьк: ВІП Луцького національного технічного університету, 2023. С.239-242.

39. Публічний звіт роботи ДПС за 2023 р. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/791153.html> (дата доступу 28.10.2024).

40. Публічний звіт роботи ДПС за 2020 р. URL:<https://appu.org.ua/main-news/publichnij-zvit-dps-ukra%D1%97ni-za-2020-rik/> (дата доступу 28.10.2024).

41. Публічний звіт роботи ДПС за 2019 р. URL:<https://lg.tax.gov.ua/data/files/250878.pdf> (дата доступу 28.10.2024).

42. Публічний звіт роботи ДПС за 2022 р. URL: <https://tax.gov.ua/data/files/292923.pdf> (дата доступу 28.10.2024).

43. Податкові перевірки у 2024 році: що зміниться для бізнесу. Дослідження YouControl. 2023. URL: <https://youcontrol.com.ua/data-research/novu-y-rik-%E2%80%94-novi-perevirky-ya-kyu-biznes-pereviriatymut-podatkivtsi-u-2024-mu/> (дата доступу 22.10.2024).

44. Аналітика сервісу Опендатабот «Перевірки податкової у 2024 році» 01.01.2024 <https://opendatabot.ua/analytics/dps-audits-2024> (дата доступу 22.10.2024).

45. Штай П.Б., Подзюбанчук А.С., Воронко Р.М., Жураковська І.В. Використання показників бухгалтерського обліку у прогнозуванні ризиковості платників податків *Студентський науковий вісник. Student Scientific Bulletin, Studencki Viuletyn Naukowy. Фаховий науковий збірник*. Випуск 50. Луцьк: Видавництво «Вежа-Друк», 2023. 468 с. С. 376-382.

46. Романовська Ю. А., Овеян Ж. А. Особливості моделювання впливу податкових ризиків на діяльність суб'єктів господарювання *Часопис економічних реформ.* 2013. № 4. С. 61-66. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Cher_2013_4_12 (дата звернення: 10.05.2024).

47. Абрамова О. С. Характеристики податкових ризиків на макро- та мікрорівні у податковому плануванні *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва.* 2012. № 1. С. 69-71. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/piprp_2012_1_19 (дата звернення: 10.05.2024).

48. Лосєв М. Ю., Лосєва Ю. М. Шляхи зниження наслідків податкового ризику в управлінні економічною безпекою підприємства *Системи обробки інформації.* 2010. Вип. 3. С. 135. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/soi_2010_3_59 (дата звернення: 10.05.2024).

49. Десятник О. М. Комплексний підхід до оцінювання податкових ризиків суб'єктів господарювання *Наукові записки Національного університету «Острозька академія».* Сер. : Економіка. 2011. Вип. 17. С. 63-71. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2011_17_9 (дата звернення: 10.05.2024).

50. Колісніченко К. В. Основні характеристики податкових ризиків *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону.* 2011. Вип. 7(2). С. 325-328. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/aprer_2011_7\(2\)_59](http://nbuv.gov.ua/UJRN/aprer_2011_7(2)_59) (дата звернення: 10.05.2024).

51. Вовчак О. Д., Кеменяш І. Г. Податкові ризики в системі управління економічною безпекою підприємницьких структур України *Фінанси України.* 2008. № 11. С. 41-46. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2008_11_6 (дата звернення: 10.05.2024).

52. Лебедзевич Я. В., Кузмінська Т. С. Основні методи аналізу податкових ризиків в процесі прийняття управлінських рішень *Вісник Житомирського державного технологічного університету.* Серія : Економічні науки. 2013. № 2. С. 252-260. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2013_2_33 (дата звернення: 10.05.2024).

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця А.1. – Систематизація публікацій з дослідження податкового ризику

Автор	Визначення	Посилання
1	2	3
Романовська Ю. А., Варламова Л. С., В. Б. Захожай, О. М. Перевалова	Податковий ризик трактується як вірогідність порушення податкового законодавства, в результаті чого можливі втрати бюджету [2], [3]	Романовська Ю. А., Варламова Л. С. (2013). Податковий контроль як дієвий інструмент моніторингу податкових ризиків. Часопис економічних реформ, (3). 2013. 49-55. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Cher_2013_3_12 (дата звернення: 10.05.2024). Захожай В. Б., Перевалова О. М. Податкові ризики в системі державного управління. Наукові записки [Національного університету Острозька академія]. Сер.: Економіка, (11) 2019. 32-39. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2009_11_7 (дата звернення: 10.05.2024).
Романовська Ю. А., Овеян Ж. А.	Податковий ризик - це економічна категорія, що відображає особливості сприйняття платником податків небезпеки можливих втрат (збитків), пов'язаних з процесом оподаткування та сплати податків [46]	Романовська Ю. А., Овеян Ж. А. Особливості моделювання впливу податкових ризиків на діяльність суб'єктів господарювання Часопис економічних реформ. 2013. № 4. С. 61-66. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Cher_2013_4_12 (дата звернення: 10.05.2024).
Г. Коломієць	Податковий ризик - можливість фінансових втрат унаслідок скорочення податкових надходжень до бюджету в результаті дії певної групи чинників[4]	Коломієць Г. Податкові ризики: сутність та класифікація. Ринок цінних паперів України. Вісник Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку, 2 (5-6) 2019. 27-32. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/rcpu_2009_5-6_6 (дата звернення: 10.05.2024).
О. С. Абрамова	Податковий ризик – це різновид економічного ризику, що має усі характеристики загально-економічних ризиків: конфліктність, всеохоплюваність, імовірність, невизначеність та альтернативність [47]	Абрамова О. С. Характеристики податкових ризиків на макро- та мікрорівні у податковому плануванні Проблеми і перспективи розвитку підприємництва. 2012. № 1. С. 69-71. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/pirpr_2012_1_19 (дата звернення: 10.05.2024).
М. Ю. Лосєв, Ю. М. Лосєва	Податковий ризик розуміється як ймовірність втрат суб'єкта господарювання через несприятливі зміни податкового законодавства в процесі фінансової діяльності або внаслідок допущених податкових помилок при обчисленні сум податкових платежів [48]	Лосєв М. Ю., Лосєва Ю. М. Шляхи зниження наслідків податкового ризику в управлінні економічною безпекою підприємства Системи обробки інформації. 2010. Вип. 3. С. 135. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/soi_2010_3_59 (дата звернення: 10.05.2024).
О. М. Десятник	Податковий ризик - це багатовимірна величина, що характеризує можливі відхилення від цілей і очікуваних результатів, можливі негативні наслідки з урахуванням впливу контрольованих і неконтрольованих чинників, прямих і зворотних зв'язків [49]	Десятник О. М. Комплексний підхід до оцінювання податкових ризиків суб'єктів господарювання Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Сер. : Економіка. 2011. Вип. 17. С. 63-71. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2011_17_9 (дата звернення: 10.05.2024).

Продовження таблиці А.1

1	2	3
К. В. Колісніченко	Податковий ризик держави полягає в імовірності недотримання фактичних податкових надходжень порівняно з плановими (прогнозними) як у цілому з податкових доходів бюджету, так і з окремих видів і груп податків [50]	Колісніченко К. В. Основні характеристики податкових ризиків Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. 2011. Вип. 7(2). С. 325-328. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/aprer_2011_7(2)_59 (дата звернення: 10.05.2024).
О. М. Десятнюк	Податковий ризик – це можливість виникнення негативних економічних наслідків через неефективність побудови і функціонування податкового механізму, тактики чи стратегії податкової діяльності та вчинення правопорушень у сфері оподаткування [5]	Десятнюк О. М. Стратегічні орієнтири управління податковими ризиками. Бізнес Інформ, (11), 2012 248-251. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2012_11_64 (дата звернення: 15.05.2024).
С. В. Кучер	Податковий ризик - ймовірність понесення в майбутньому платником податків незапланованих витрат, спричинених недотриманням податкового законодавства таким платником податків [6]	Кучер С.В. Оцінка податкових ризиків платника податку на прибуток Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. 2014. № 3. С. 58-62. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2014_3_10 (дата звернення: 15.05.2024).
О. Д. Вовчак, І. Г. Кеменяш	Податковий ризик - ймовірність втрат бюджетних надходжень унаслідок несплати податків їх платниками під впливом внутрішніх і зовнішніх чинників як об'єктивного, так і суб'єктивного характеру [51]	Вовчак О. Д., Кеменяш І. Г. Податкові ризики в системі управління економічною безпекою підприємницьких структур України Фінанси України. 2008. № 11. С. 41-46. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2008_11_6 (дата звернення: 10.05.2024).
Н. М. Левченко, А. В. Песеукова	Податковий ризик це сукупність можливих загроз для всіх суб'єктів податкових правовідносин [26]	Левченко Н. М., Песеукова А. В. Систематизація методологічних основ моніторингу податкових ризиків в системі податкового ризик-менеджменту Сталий розвиток економіки. 2015. № 4. С. 219-226. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2015_4_34 (дата звернення: 15.05.2024).
Я. В. Лебедзевич, Т. С. Кузмінська	Податковий ризик з точки зору платника податків – ймовірність (загроза) донарахування йому податків (зборів), пені і штрафів в ході податкової перевірки за виниклих розбіжностей між платниками податків та податківцями у трактуванні податкового законодавства, яка може обернутися для господарюючого суб'єкта дійсним зростанням податкового тягаря [52]	Лебедзевич Я. В., Кузмінська Т. С. Основні методи аналізу податкових ризиків в процесі прийняття управлінських рішень Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. 2013. № 2. С. 252-260. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2013_2_33 (дата звернення: 10.05.2024).

Додаток Б

Таблиця Б.1. – Показники для визначення високого, середнього і незначного рівня ризику

№ з/п	Показник	від 28.03.2008 № 201	від 01.04.2011 № 190	від 27.06.2012 р. №553	від 02.06.2015 р. № 524	від 04.08.2016 № 723	від 27.02.2017 № 294	від 26.03.2018 № 386	від 07.09.2020 № 548	від 10.12.2021 № 655	Примітка
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Показники для визначення високого рівня ризику											
1	рівень зростання податків, неадекватний рівню зростання валових доходів або рівень сплати податків, неадекватний рівню сплати податків по відповідній галузі, або рівень податкової віддачі менше 1 відсотка, якщо середній рівень податкової віддачі по галузі перевищує 1 відсоток;	-	X	Розраховують показники - рівень сплати податку на прибуток; - рівень сплати ПДВ	Розраховують показники - рівень сплати податку на прибуток; - рівень сплати ПДВ	Розраховують показники - рівень сплати податку на прибуток; - рівень сплати ПДВ, нижче на 50% і більше	Розраховують показники - рівень сплати податку на прибуток; - рівень сплати ПДВ, нижче на 50% і більше	Розраховують показники - рівень сплати податку на прибуток; - рівень сплати ПДВ, нижче на 50% і більше	Розраховують показники - рівень сплати податку на прибуток; - рівень сплати ПДВ, нижче на 50% і більше	-	Показник з'явився у 2012 році та був вилучений у 2021
2	рівень зростання податків не відповідає рівню зростання валових доходів або рівень сплати податків не відповідає рівню сплати податків по відповідній галузі. Рахуються показники: - податкова віддача з податку на прибуток; - податкова віддача з податку на додану вартість	-	X	Розраховують показники - рівень сплати податку на прибуток; - рівень сплати ПДВ	-	-	-	-	-	-	Уточнено, згодом вилучено

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
3	декларування суми скоригованих валових витрат на рівні суми скоригованих валових доходів;	X	–	–	–	–	–	–	–	–	Показник проіснував один період редакції, у 2011 р. виключено
4	декларування від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток	X	протягом 2 податкових періодів	протягом 2 податкових періодів	Протягом 1 податкового періоду	Протягом 2 податкових періодів, якщо звітним періодом є квартал, протягом 1 – якщо рік	Протягом 2 податкових періодів, якщо звітним періодом є квартал, протягом 1 – якщо рік	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Після прийняття ПКУ показник уточнено 2 звітними періодами, згодом переведено до середнього рівня
5	обсяги операцій із пов'язаними особами або неплатниками податку на прибуток перевищують 20% суми витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування;	Показник середньої групи ризику	X	X	–	–	–	–	–	–	Показник переведено з однієї групи в іншу, згодом виключено
6	подання платником податків уточнюючих розрахунків податкової звітності з податку на прибуток та ПДВ у бік значного зменшення податкових зобов'язань (більш ніж 100 тис. грн);	–	X	X	–	–	–	–	–	–	Показник виключено

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
7	декларування податкових зобов'язань з податку на додану вартість менше або на рівні податкового кредиту;	X	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Наявність податкового кредиту не стало ознакою ризику, показник виключено
8	декларування залишку від'ємного значення, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду, у сумі понад 100 тис. грн;	X	X	X	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Переведено із високого до середнього рівня ризику	
9	наявність розбіжностей у платника податків згідно з Системою автоматизованого співставлення податкового зобов'язання та податного кредиту в розрізі контрагентів на рівні ДПА України (заниження податкового зобов'язання/завищення податкового кредиту)	X	у сумі понад 100 тис. грн.;	у сумі понад 100 тис. грн;	у сумі понад 5 відсотків загального обсягу податкового кредиту	у сумі понад 1 млн грн або понад 5 відсотків загального обсягу податкового кредиту, але не менше 100 тис. грн;	у сумі понад 1 млн грн або понад 5 відсотків загального обсягу податкового кредиту, але не менше 100 тис. грн;	у сумі понад 1 млн грн або понад 5 відсотків загального обсягу податкового кредиту, але не менше 100 тис. грн;	у сумі понад 1 млн грн або понад 5 відсотків загального обсягу податкового кредиту, але не менше 100 тис. грн;	у сумі понад 1 млн грн або понад 5 відсотків загального обсягу податкового кредиту, але не менше 100 тис. грн;	-	Показник уточнювався, згодом виключено

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
10	подання платником податків податкової декларації з податку на додану вартість за звітний податковий період, складеної з урахуванням податкових накладних, виписаних в іншому, ніж звітний, податковому періоді;	X	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	-	-	-	-	-	-	Показник перевели до середнього рівня, згодом виключено
11	відхилення понад 10 % між задекларованими у декларації з ПДВ обсягами операцій на митній території України та задекларованими у деклараціях з податку на прибуток доходами від продажу товарів (робіт, послуг).	X	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	-	-	-	-	-	-	Показник перевели до середнього рівня, згодом виключено
12	наявність відносин з контрагентами, які згідно реєстраційних даних знаходяться у розшуку, не звітують, збанкрутували тощо,	X	у яких обсяги взаємооперацій більше 500 тис. грн.;	у яких обсяги взаємооперацій більше 500 тис. грн.;	сума таких операцій перевищує 5 відсотків загальних обсягів постачання	сума таких операцій перевищує 5 млн грн або перевищує 5 відсотків загального обсягу постачання, але не менше 100 тис. грн.;	сума таких операцій перевищує 5 відсотків загальних обсягів постачання, але не менше ніж 100 тис.грн.;	сума таких операцій перевищує 5 відсотків загальних обсягів постачання, але не менше ніж 100 тис.грн.;	сума таких операцій перевищує 5 відсотків загальних обсягів постачання, але не менше ніж 100 тис.грн.;	сума таких операцій перевищує 5 відсотків загальних обсягів постачання, але не менше ніж 100 тис.грн.;	Уточнено

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
13	наявність відносин з контрагентами, які згідно реєстраційних даних знаходяться у розшуку, не звітують, збанкрутували тощо	X	у яких обсяги взаємоперацій більше 500 тис. грн.;	у яких обсяги взаємоперацій більше 500 тис. грн.;	-	-	-	-	-	-	Уточнено обсяг операцій більше, згодом виключено
14	наявність інформації правоохоронних органів, юридичних підрозділів органів державної податкової служби щодо взаємовідносин із суб'єктами господарювання: щодо яких порушено кримінальну справу; щодо яких заведено оперативно-розшукову справу; реєстрацію яких скасовано у судовому порядку	-	які мають ознаки фіктивності; сучасниками конвертаційних центрів;	які мають ознаки фіктивності; є учасниками конвертаційних центрів; щодо яких встановлено факт неподання податкової звітності; які знаходяться у розшуку;	які мають ознаки фіктивності; є учасниками конвертаційних центрів; стосовно яких розпочато досудове розслідування, заведено оперативно-розшукову справу, встановлено факт неподання податкової звітності; які знаходяться в розшуку; які визнані банкрутами;	які мають ознаки фіктивності або стосовно яких розпочато досудове розслідування у кримінальних провадженнях, які пов'язані з фіктивним підприємництвом; стосовно яких встановлено факт неподання податкової звітності протягом двох податкових (звітних) періодів;	які мають ознаки фіктивності або стосовно яких розпочато досудове розслідування у кримінальних провадженнях, які пов'язані з фіктивним підприємництвом; стосовно яких встановлено факт неподання податкової звітності протягом двох податкових (звітних) періодів;	які мають ознаки фіктивності або стосовно яких розпочато досудове розслідування у кримінальних провадженнях, які пов'язані з фіктивним підприємництвом; стосовно яких встановлено факт неподання податкової звітності протягом двох податкових (звітних) періодів;	які мають ознаки фіктивності або стосовно яких встановлено факт неподання податкової звітності протягом двох податкових (звітних) періодів; які знаходяться в розшуку; які визнані банкрутами;	які мають ознаки; стосовно яких встановлено факт неподання податкової звітності протягом двох податкових (звітних) періодів; які знаходяться в розшуку; які визнані банкрутами;	Щороку уточнював ся набір критеріїв

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
15	<p>декларування платником податків значних оборотів (понад 100 млн. грн.) з одночасним декларуванням від'ємного значення фінансового результату попереднього року та/або збитку від операцій з цінними паперами та /або без фактичного отримання позитивного фінансового результату з метою оподаткування на загальних підставах (або отримання позитивного фінансового результату у розмірах, що не відповідають рівню доходів за операціями з цінними паперами).</p> <p>Розраховується показник відповідності. Рівень показника відповідності менше 1 відсотка свідчить про діяльність платника податку, направлену на мінімізацію податкових платежів.</p>	–	X	Показник середнього рівня	–	–	–	–	–	–	Показник проіснував 1 рік як високого ризику, а потім середнього, згодом був виключений
16	<p>наявність інформації підрозділів про ухилення суб'єкта господарювання від оподаткування та (або) своєчасного погашення податкового боргу;</p>	Показник середнього ризику	Показник середнього ризику	X	–	X	X	X	X	X	Переведено з середнього до показників високого рівня, у 2015 році показник виключено, однак у наступній редакції він з'явився

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
17	подання покупцем заяви зі скаргою на порушення платником ПДВ (постачальником товару) порядку реєстрації податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних та не включення ним сум ПДВ до податкових зобов'язань;	–	–	X	–	–	–	–	–	–	Показник з'явився у 2012 році, згодом виключено
18	формування платником ПДВ податкового кредиту на суму понад 100 тис. грн за рахунок податкових накладних, які не зареєстровані в Єдиному реєстрі податкових накладних;	–	–	X	Показник середнього рівня (уточнено суму понад 5% загального обсягу ПК)	–	–	–	–	–	Показник з'явився у 2012 році, згодом уточнено та у наступній редакції виключено
19	наявність взаємовідносин із постачальником, у якого встановлено невідповідність придбаних та реалізованих імпортованих товарів, тобто відбувся «обрив» ланцюга постачання певної групи імпортованих товарів;	–	–	X	–	–	–	–	–	–	Показник з'явився у 2012 році, згодом виключено

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
22	здійснення зовнішньоекономічних операцій через нерезидентів - засновників та нерезидентів, зареєстрованих в офшорних зонах, за непрямыми поставками у сумі операцій понад 5 млн грн або понад 5 відсотків загальних обсягів постачання, але не менше ніж 100 тис. грн;	Показник низького рівня	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	у сумі операцій понад 5 відсотків обсягів постачання	у сумі операцій понад 5 млн грн або понад 5 відсотків загального обсягу постачання, але не менше 100 тис. грн	у сумі операцій понад 5 млн грн або понад 5 відсотків загального обсягу постачання, але не менше 100 тис. грн	у сумі операцій понад 5 млн грн або понад 5 відсотків загального обсягу постачання, але не менше 100 тис. грн	у сумі операцій понад 5 млн грн або понад 5 відсотків загального обсягу постачання, але не менше 100 тис. грн	у сумі операцій понад 5 млн грн або понад 5 відсотків загального обсягу постачання, але не менше 100 тис. грн	у сумі операцій понад 5 млн грн або понад 5 відсотків загального обсягу постачання, але не менше 100 тис. грн	Переведено із показників низького рівня до високого, уточнення щодо сум операцій і відсотків від загального обсягу постачання
23	наявність в органів ДПС оригіналів розрахункових документів, що не передані до органів ДПС дротовими або бездротовими каналами зв'язку у вигляді електронних копій розрахункових документів, які містяться на контрольній стрічці в пам'яті реєстраторів розрахункових операцій або в пам'яті модемів, які до них приєднані;	-	-	-	-	X	X	X	X	X	Показник з'явився у 2016 році	
24	виплата доходів (відсотки, роялті, лізинг) нерезидентам, зареєстрованим в офшорних зонах чи зонах зі спрощеним режимом оподаткування	Показник низького рівня	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	X	X	X	X	X	X	Переведено показник з низького до високого рівня	

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
25	здійснення платниками податків коригування звітності шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці понад 30 відсотків;	–	–	–	–	X	X	X	X	X	Нові критерії 2016 року
26	здійснення операцій з реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) нижче собівартості;	–	–	–	–	–	–	X	X	X	Нові критерії 2018 року
27	різниця між собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не перевищує 10 відсотків собівартості реалізованої продукції;	–	–	–	–	–	–	X	X	X	Нові критерії 2018 року
28	зростання удвічі та більше кредиторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги) протягом двох попередніх (звітних) років при зростанні запасів;	–	–	–	–	–	–	X	X	X	Нові критерії 2018 року

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
29	сума інших операційних витрат, витрат на збут та адміністративних витрат перевищує собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);	–	–	–	–	–	–	X	X	X	Нові критерії 2018 року
30	інші операційні витрати перевищують суму матеріальних затрат та витрат на оплату праці;	–	–	–	–	–	–	X	X	X	Нові критерії 2018 року
31	рівень сплати податку на прибуток знизився на 50 та більше відсотків порівняно з календарним роком, що передував останній документальній плановій перевірці платника податків;	–	–	–	–	–	–	–	X	X	Нові критерії 2020 року
32	невідповідність залишків запасів на складах до обсягів реалізації;	–	–	–	–	–	–	–	X	X	Нові критерії 2020 року
33	зменшення вартості основних фондів у значних обсягах при відсутності збільшення сплати податку на прибуток;	–	–	–	–	–	–	–	X	X	Нові критерії 2020 року
34	сума довгострокових зобов'язань і забезпечень більше ніж 10 млн грн або перевищує 30 відсотків загальних обсягів постачання;	–	–	–	–	–	–	–	X	X	Нові критерії 2020 року
35	дебіторська заборгованість перевищує кредиторську більше ніж у 2 рази;	–	–	–	–	–	–	–	X	X	Нові критерії 2020 року

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
36	наявність інформації про непідтвердження реального здійснення операцій з продажу із сумою податку на додану вартість понад 1 млн грн або понад 5 відсотків загального обсягу продажу, але не менше ніж 100 тис. грн;	–	–	–	–	–	–	–	X	X	Нові критерії 2020 року
37	сума розрахованої амортизації основних засобів та нематеріальних активів на 30 відсотків перевищує суму нарахованої амортизації основних засобів та нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;	–	–	–	–	–	–	–	X	X	Нові критерії 2020 року
38	декларування від'ємного значення фінансового результату від операційної діяльності;	–	–	–	–	X	X	X	X	X	Нові критерії 2016 року
39	декларування чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на рівні або нижче собівартості реалізованої продукції.	–	–	–	X	–	–	–	–	–	Проіснував один рік

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
40	інші витрати перевищують 30 відсотків загальних витрат операційної діяльності;	–	–	–	–	X	X	X	X	Уточнено інші витрати на інші операційні витрати	Показник 2016 року, уточнювався
41	декларування обсягу нарахованих/виплачених доходів нерезидента, з яких не утримано суму податку, за винятком дивідендів, понад 10 млн грн;	–	–	–	–	X	X	X	X	X	Показник з'явився у 2016 році
42	наявність інформації щодо двох або більше показників, які свідчать про доведення платника податків до банкрутства, зокрема коефіцієнт Бівера менше (-0,15), фінансовий леверидж менше 0,8, коефіцієнт поточної ліквідності менше 1 протягом двох попередніх (звітних) років;	–	–	–	–	X	X	–	–	–	Показник проіснував два роки
43	декларування експортних та/або імпорتنих операцій без фактичного здійснення таких операцій;	–	–	–	Показник середнього рівня	–	–	X	X	Показник середнього рівня	Показник був у переліку середнього ступеня, згодом був виключений і у 2018-2020 рр був включений до високого ступеня ризику, після чого переведено знову до середнього

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
44	наявність інформації в судових рішеннях за статтями 191, 212, 368 Кримінального кодексу України про ризиковий характер діяльності контрагентів платника податків;	–	–	–	–	–	–	X	X		
	Кількість показників в році	9									
Показники для визначення середнього рівня ризику											
1	сума інших витрат перевищує 10 % суми скоригованих валових витрат;	X	X	30%	Сума скоригованих валових витрат замінена на суму витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування	–	–	–	–	–	Показник уточнювався, згодом був виключений
2	обсяги операцій із пов'язаними особами або неплатниками податку на прибуток перевищують 10 відсотків суми скоригованих валових витрат;	X	–	–	–	–	–	–	–	–	Показник виключено
3	обсяг податкових пільг з податку на прибуток перевищує 1 млн. гривень;	X	X	X	–	–	–	–	–	–	Показник виключено

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
4	подання платником податків уточнюючих розрахунків податкової звітності з податку на прибуток у бік зменшення податкових зобов'язань;	X	-	-	-	-	-	-	-	-	Подання уточнюючих розрахунків не є показником ризику
5	сума заявленого до відшкодування на рахунок платника у банку ПДВ перевищує суму нарахованого податку на прибуток;	X	в 10 разів перевищує	в 10 разів перевищує	-	-	-	-	-	-	Уточнено межю, згодом виключено
6	здійснення відшкодування ПДВ на рахунок платника у банку за результатами камеральних перевірок впродовж проміжку часу, наступного за періодом, охопленим останньою документальною плановою перевіркою;	-	X	X	X	-	-	-	-	-	Показник усунуто у 2016 році
7	заявлені до відшкодування суми ПДВ за попередній рік перевищують 1,2 млн. гривень;	X	-	-	-	-	-	-	-	-	Показник виключено у 2011 році
8	одноразове декларування сум ПДВ до відшкодування у значних обсягах (більше ніж 100 тис. грн.);	X	-	-	-	-	-	-	-	-	Показник виключено у 2011 році
9	коригування платником податків податкової звітності з податку на додатку вартість в обсягах 10 або більше відсотків податкових зобов'язань та/або податкового кредиту;	X	X	X	-	-	-	-	-	-	Показник виключено у 2015 році

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
10	зарахування від'ємного значення різниці поточного звітного (податкового) періоду у зменшення суми податкового боргу з податку на додану вартість попереднього періоду у сумі понад 100 тис. гривень;	X	X	X	-	-	-	-	-	-	Показник виключено у 2015 році
11	здійснення експортних операцій товарів, нетипових основному виду діяльності підприємства (нетиповий експорт);	X	в обсягах більше 100 тис. грн	в обсягах більше 100 тис. грн	У сумі операцій понад 5% обсягів постачання	У сумі понад 5 млн грн. або понад 5% обсягів, але не менше 100 тис грн.	У сумі понад 5 млн грн. або понад 5% обсягів, але не менше 100 тис грн.	У сумі понад 5 млн грн. або понад 5% обсягів, але не менше 100 тис грн.	У сумі понад 5 млн грн. або понад 5% обсягів, але не менше 100 тис грн.	У сумі понад 5 млн грн. або понад 5% обсягів, але не менше 100 тис грн.	Показник часто уточнювався
12	наявність інформації підрозділів про ухилення суб'єкта господарювання від оподаткування та (або) своєчасного погашення податкового боргу;	X	X	Показник високого рівня	Показник високого рівня	-	-	-	-	-	Показник переведено із середнього рівня до високого, згодом виключено у 2016 році
13	наявність інформації підрозділів боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, про надходження узагальнених матеріалів від Держфінмоніторингу України;	X	X	X	-	-	-	-	-	-	Показник виключено у 2015 році

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
14	наявність інформації підрозділів оподаткування юридичних осіб про встановлення порушень порядку погашення векселів, авальованих банком (податкових розписок), які видаються до отримання спирту етилового.	X	та біоетанолу, легких та важких дистилятів;	X (із попередніми змінами)	X (із попередніми змінами)	X (із попередніми змінами)	X (із попередніми змінами)	X (із попередніми змінами)	X (із попередніми змінами)	X (із попередніми змінами)	Показник уточнювався
15	подання платником податків податкової декларації з податку на додану вартість за звітний податковий період, складеної з урахуванням податкових накладних, виписаних в іншому, ніж звітний, податковому періоді (більше ніж 100 тис. грн.)	Показник високого рівня	X	X	-	-	-	-	-	-	Переведено до середнього рівня, згодом усунуто
16	відхилення понад 10 відсотків між задекларованим у декларації з ПДВ загальним обсягом поставки та задекларованими у деклараціях з податку на прибуток доходами від продажу товарів (робіт, послуг);	Показник високого рівня	X	-	-	-	-	-	-	-	Показник усунуто
17	наявність взаємовідносин з суб'єктами господарювання, які знаходяться на спрощеній системі оподаткування та є керівниками, засновниками або співробітниками цього підприємства;	Показник низького рівня	X	X	у сумі понад 5 відсотків загальних обсягів постачання	У сумі понад 5 млн грн або понад 5% загального обсягу постачання, але не менше 100 тис грн.	X (з попередніми змінами)	X (з попередніми змінами)	X (з попередніми змінами)	X (з попередніми змінами)	Переведено показник з низького до середнього рівня, згодом уточнено

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
18	наявність систематичних порушень вимог Законів України від 4 грудня 1990 року N 509-ХІІ «Про державну податкову службу в Україні», від 6 липня 1995 року N 265/95-ВР «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг», від 1 червня 2000 року N 1775-ІІІ «Про ліцензування певних видів господарської діяльності», від 19 грудня 1995 року N 481/95-ВР «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів», Положення про ведення касових операцій у національній валюті України, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 15 грудня 2004 року N 637	Показник низького рівня	X	X	-	-	-	-	-	-	Переведено показник з низького до середнього рівня, згодом усунуто
19	наявність у податкових органах інформації про відсутність у суб'єктів господарювання торгових патентів і ліцензій;	Показник низького рівня	X	X	Показник низького рівня	Показник низького рівня	Показник низького рівня	Показник низького рівня	Показник низького рівня	Показник низького рівня	Переведено показник з низького до середнього рівня, згодом знову переведено до низького рівня

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
20	здійснення зовнішньоекономічних операцій через нерезидентів (нерезидентів - засновників), зареєстрованих в офшорних зонах чи країнах зі спрощеним режимом оподаткування;	Показник низького рівня	X	X	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Переведено показник з низького до високого рівня
21	виплата доходів (відсотки, роялті, лізинг) нерезидентам, зареєстрованим в офшорних зонах чи зонах зі спрощеним режимом оподаткування	Показник низького рівня	X	X	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Переведено показник з низького до середнього рівня, згодом усунуто
22	наявність сумнівних фінансово-господарських операцій	-	-	X	-	-	-	-	-	-	Показник усунуто
23	декларування платником податків значних оборотів (понад 100 млн грн) з одночасним декларуванням від'ємного фінансового результату попереднього року та/або збитку від операцій з цінними паперами та/або без фактичного отримання позитивного фінансового результату з метою оподаткування на загальних підставах (або отримання позитивного фінансового результату в розмірах, відповідних рівню доходів за операціями з цінними паперами). Показник відповідності менше за 1% свідчить про направленість діяльності платника податків на мінімізацію податкових зобов'язань;	-	Показник високого рівня	X	-	-	-	-	-	-	Показник переведено з високого рівня до середнього, згодом усунуто

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
24	декларування від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток протягом двох податкових (звітних) періодів за умови, якщо податковим (звітним) періодом є календарний квартал, або протягом одного податкового (звітного) періоду за умови, якщо податковим (звітним) періодом є календарний рік;	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	–	–	–	–	X	Переведено показник із високого до середнього рівня
25	відхилення між значеннями основних показників фінансової та податкової звітності понад 10 відсотків;	–	–	–	X	X (замінено основні показники на фін. результат до оподаткування задекларований у фін. звітності до фін. результату до оподаткування задекларованого у податковій звітності)	X (фін. результат до оподаткування задекларований у фін. звітності до фін. результату до оподаткування задекларованого у податковій звітності)	X (фін. результат до оподаткування задекларований у фін. звітності до фін. результату до оподаткування задекларованого у податковій звітності)	X (фін. результат до оподаткування задекларований у фін. звітності до фін. результату до оподаткування задекларованого у податковій звітності)	X (фін. результат до оподаткування задекларований у фін. звітності до фін. результату до оподаткування задекларованого у податковій звітності)	Показник з'явився у 2015 році

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
26	<p>нарахування та виплата доходів за ознаками, визначеними Довідником ознак доходів, наведеним у додатку до Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 13 січня 2015 року № 4, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 30 січня 2015 року за № 111/26556 (далі - Довідник ознак доходів), 101 (заробітна плата, нарахована (виплачена)) та/або 102 (виплати відповідно до умов цивільно-правового договору), без утримання, перерахування до бюджету податку на доходи фізичних осіб та/або єдиного внеску;</p>	-	-	-	X	X	X	X	X	X	Показник з'явився у 2015 році
27	<p>зменшення у звітності суми нарахованого єдиного внеску за попередні періоди більше ніж на 20 відсотків загальної суми нарахованого єдиного внеску за останні 12 місяців, що передують звітному;</p>	-	-	-	X	X	X	X	X	X	Показник з'явився у 2015 році
28	<p>порушення встановлених строків сплати єдиного внеску більше ніж на 365 днів</p>	-	-	-	X	X	X	X	X	X	Показник з'явився у 2015 році

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
29	наявність інформації щодо здійснення платником податків операцій з купівлі-продажу та інших способів відчуження цінних паперів, емітенти яких за рішенням Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку включені до списку емітентів, що мають ознаки фіктивності;	–	–	–	X	X	X	X	X	X	Показник з'явився у 2015 році
30	різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень), та різниці, які зменшують фінансовий результат, у сумі становлять понад 30 відсотків різниць, на які збільшується фінансовий результат;	–	–	–	–	X	X	X	X	X	Показник з'явився у 2015 році
31	невідповідність суми сплати акцизного податку з роздрібного продажу підакцизних товарів розрахунковій сумі цього податку із суми загального продажу таких товарів, проведеної через реєстратори розрахункових операцій;	–	–	–	–	X	X	X	X	X	Показник з'явився у 2015 році
32	здійснення платником податків коригування звітності шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці від 20 до 30 відсотків;	–	–	–	–	X	X	X	X	X	Показник з'явився у 2015 році

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
33	нарахування та виплата доходів за ознакою 157 (дохід, виплачений самозайнятій особі), визначеною Довідником ознак доходів, у сумі понад 5 відсотків загального обсягу доходу від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначеного за правилами бухгалтерського обліку;	–	–	–	–	X	X	X	X	X	Показник з'явився у 2015 році
34	наявність інформації про об'єкти оподаткування у платника податків, який не сплачує плату за землю або сплачує її в неповному обсязі, а також задекларував податкові зобов'язання без документів, які надають право використовувати земельні ділянки;	–	–	–	–	X	X	X	X	X	Показник з'явився у 2015 році
35	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;	–	–	–	–	–	–	X	X	X	Показник з'явився у 2015 році
36	інші операційні витрати більші за інші операційні доходи	–	–	–	–	–	–	X	X	X	Показник з'явився у 2015 році
37	наявність у Системі електронного адміністрування реалізації пального від'ємного ліміту пального;	–	–	–	–	–	–	X	X	X	Показник з'явився у 2015 році

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
38	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;	-	-	-	-	-	-	X	X	X (уточнено, в обсязі, що перевищує 30%)	Показник з'явився у 2015 році
39	зниження суми сплати рентних платежів порівняно з попереднім календарним роком на 50 та більше відсотків;	-	-	-	-	-	-	-	X	X	Показник з'явився у 2015 році
40	невідповідність показників декларації з рентної плати за календарний (звітний) рік даним, визначеним у лісрубних (лісових) квитках;	-	-	-	-	-	-	-	X	X	Показник з'явився у 2015 році
41	декларування платниками податків, які декларують вид діяльності, пов'язаний з будівництвом, інших податкових зобов'язань з податку на додану вартість більше ніж 30 відсотків загального обсягу постачання та встановлення реалізації (чистий дохід) нижче собівартості;	-	-	-	-	-	-	-	X	X	Показник з'явився у 2015 році
42	несплата податкових зобов'язань з податку на прибуток платниками податків, які декларують вид діяльності, пов'язаний з будівництвом, у зв'язку з виключенням їх з Реєстру неприбуткових організацій, відповідно до вимог підпункту 133.4.1 пункту 133.4 статті 133 Кодексу;	-	-	-	-	-	-	-	X	X	Показник з'явився у 2015 році

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
43	коригування платниками податків, які декларують вид діяльності, пов'язаний з роздрібною торгівлею, податкових зобов'язань з податку на додану вартість в сторону зменшення у розмірі 10 та більше відсотків, що надалі призводить до заниження бази оподаткування операцій з постачання товарів (послуг) нижче ціни придбання таких товарів;	-	-	-	-	-	-	-	X	X	Показник з'явився у 2015 році
44	обсяги отримання (ввезення) тютюнової сировини та/або фільтрів для виробництва сигарет у платників податків, які декларують вид діяльності, пов'язаний з виробництвом тютюнових виробів, в перерахунку на готову продукцію перевищують обсяги виробництва на 50 та більше відсотків;	-	-	-	-	-	-	-	X	X	Показник з'явився у 2015 році
45	сума розрахункових операцій, проведених через реєстратори розрахункових операцій, на 50 та більше відсотків менше від середньої суми розрахункових операцій, проведених через реєстратори розрахункових операцій платників податків України, які працюють на одній території (регіон), з одним видом господарської діяльності з урахуванням пропорційності доходів до суми розрахункових операцій, проведених через реєстратори розрахункових операцій;	-	-	-	-	-	-	-	X	X	Показник з'явився у 2015 році
46	здійснення закупівлі продукції при відсутності реалізації платниками податків, які мають ліцензії на оптову торгівлю тютюновими виробами та/або алкогольними напоями;	-	-	-	-	-	-	-	X	X	Показник з'явився у 2015 році

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
47	декларування податкових зобов'язань на рівні податкового кредиту з податку на додану вартість протягом трьох календарних (звітних) місяців платниками податків, які декларують вид діяльності, пов'язаний з оптовою чи роздрібною торгівлею, при збільшенні обсягу реалізації на митній території України на 10 та більше відсотків;	–	–	–	–	–	–	–	X	X	Показник з'явився у 2015 році
48	декларування протягом трьох звітних податкових періодів до відшкодування суми податку на додану вартість у розмірі понад 500 тис.грн за відсутності зовнішньоекономічних операцій або за наявності одночасно експортних та імпорتنних операцій та відсутності інформації щодо власних або орендованих основних фондів;	–	–	–	–	–	–	–	X	X	Показник з'явився у 2015 році
49	декларування експортних та/або імпорتنних операцій без фактичного здійснення таких операцій;	–	–	–	–	–	–	Показник високого рівня	Показник високого рівня	X	Показник з'явився у 2015 році
50	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 впродовж календарного року;	–	–	–	–	–	–	–	–	X	Показник з'явився у 2015 році
51	формування платником ПДВ податкового кредиту на суму понад 100 тис. грн за рахунок податкових накладних, які не зареєстровані в Єдиному реєстрі податкових накладних;	–	–	Показник високого рівня	X (уточнено суму понад 5% загального обсягу ПК)	–	–	–	–	–	Показник з'явився у 2012 році, згодом виключено

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
52	декларування залишку від'ємного значення, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду, у сумі понад 100 тис. грн;	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	X (у сумі понад 5% загального обсягу ПК)	X (уточнено суму понад 1 млн грн, або понад 5% загального обсягу ПК, але не менше 100 тис грн.)	X	X	X (виключено «після бюджетного відшкодування»)	X	Переведено із високого до середнього рівня ризику
53	сума адміністративних витрат перевищує 80 відсотків задекларованого валового прибутку, що може свідчити про наявність «безтоварних» послуг (консалтингів, супроводжувальні);	-	-	-	X	X	X	-	-	-	
54	подання покупцем заяви зі скаргою на порушення платником податку на додану вартість (постачальником товару) порядку реєстрації податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних та невключення ним сум податку на додану вартість до податкових зобов'язань;	-	-	-	X	-	-	-	-	-	
55	сума витрат на збут перевищує 80 відсотків задекларованого валового прибутку від реалізації продукції, що може свідчити про наявність «безтоварних» послуг (маркетингові дослідження, дослідження ринків збуту, супроводження товару);	-	-	-	X	X	X	-	-	-	

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
56	здійснення коригування платником спеціального режиму оподаткування податком на додану вартість у бік зменшення податкового кредиту за спец декларацією з одночасним коригуванням у бік збільшення податкового кредиту за загальною декларацією з податку на додану вартість;	-	-	-	X	X (замінено «спец декларацією» на «з позначкою «0121»/«0122»/ «0123»)	X (з попередніми змінами)	-	-	-	-
57	роздроблення податкового кредиту або зобов'язань з ПДВ за окрему звітну дату з одним контрагентом на декілька накладних із сумою ПДВ менше 10 тис грн. за відсутності реєстрації в ЄРПН	-	-	-	X	-	-	-	-	-	-
58	декларування фінансових витрат у сумі понад 5 відсотків загальної суми витрат з одночасним декларуванням витрат, пов'язаних із придбанням цінних паперів;	-	-	-	X	-	-	-	-	-	-
59	сума витрат з факторингу, задекларованих у додатку ІВ до декларації з податку на прибуток, перевищує дохід за факторингом, задекларований у додатку ІД до декларації з податку на прибуток;	-	-	-	X	-	-	-	-	-	-
60	декларування за попередні 12 місяців податкового кредиту з податку на додану вартість у сумі менше 40 відсотків податку на додану вартість, яка залишається у розпорядженні сільськогосподарського підприємства та/або спрямовується на спеціальний рахунок суб'єкта спеціального режиму оподаткування та перевищує 10 млн грн;	-	-	-	-	X	X	-	-	-	-

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
61	відхилення між сумою доходу суб'єкта спеціального режиму оподаткування, отриманого від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва, продуктів її переробки, від надання супутніх послуг, та загальним обсягом постачання понад 30 відсотків;	-	-	-	-	X	X	-	-	-	
62	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;	-	-	-	-	-	-	X	X	-	
Показники для визначення незначного рівня ризику											
1	сума сумнівної (безнадійної) заборгованості перевищує 10 відсотків суми скоригованих валових витрат;	X	X	X	-	-	-	-	-	-	Показник виключено
2	декларування від'ємного значення суми скоригованого валового доходу;	X	-	-	-	-	-	-	-	-	Показник виключено
3	несвоєчасне нарахування та сплата податку на додану вартість	X	X	X	-	-	-	-	-	-	Показник виключено
4	адреса суб'єкта господарювання належить до адрес, які при державній реєстрації зазначаються як місцезнаходження багатьма юридичними особами	X	X	-	-	-	-	-	-	-	Показник виключено
5	здійснення зовнішньоекономічних операцій через нерезидентів (нерезидентів-засновників), зареєстрованих в офшорних зонах чи країнах зі спрощеним режимом оподаткування	X	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник переведено до середнього рівня, а згодом виключено

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
6	виплата доходів (відсотки, роялті, лізинг) нерезидентам, зареєстрованим в офшорних зонах чи зонах зі спрощеним режимом оподаткування	X	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник високого рівня	Показник переведено до середнього рівня, а згодом виключено
7	наявність взаємовідносин з суб'єктами господарювання, які знаходяться на спрощеній системі оподаткування та є керівниками, засновниками або співробітниками даного підприємства	X	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	Показник переведено до середнього рівня, а згодом виключено
8	наявність порушень, виявлених під час перевірок дотримання суб'єктами господарювання порядку проведення розрахунків за товари (послуги), вимог з регулювання обігу готівки, наявності торгових патентів і ліцензій	X	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	-	-	-	-	-	-	Показник переведено до середнього рівня, а згодом виключено
9	збільшення суми податкового кредиту звітною податкового періоду порівняно з сумою податкового кредиту попереднього звітного податкового періоду на 10 млн. грн. або більше ніж у 2 рази та задекларована сума усього податкового кредиту складає 1 млн. грн. і більше	-	X	X	-	-	-	-	-	-	Показник з'явився в 2011, а у 2015 виключено
10	збільшення суми податкового кредиту (ряд. 17 декларації з ПДВ) першого звітного податкового періоду більше або на рівні 50 відсотків суми статутного фонду для новоутвореного платника податку на додану вартість	-	X	X	-	-	-	-	-	-	Показник з'явився в 2011, згодом виключено
11	повторна реєстрація суб'єкта господарювання платником податку на додану вартість у разі анулювання свідоцтва платника податку на додану вартість за ініціативою податкового органу	-	X	X	-	-	-	-	-	-	Показник з'явився в 2011

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
12	для суб'єктів господарювання, які здійснюють розрахунки у сфері готівкового обігу, такі критерії	–	X	X	–	–	–	–	–	–	Показник з'явився в 2011
13	перевищення (за даними суб'єкта господарювання) суми витрат за звітний період суми продажу на 10 відсотків	–	X	X	–	–	–	–	–	–	Показник з'явився в 2011
14	значне відхилення сум виторгів господарського об'єкта порівняно з іншими господарськими об'єктами суб'єктів господарювання, які працюють на одній території, займаються однаковим видом діяльності і мають однакові умови отримання доходу	–	X	X	–	–	–	–	–	–	Показник з'явився в 2011
15	негативна динаміка виторгів, тенденція до спаду, значне зменшення суми продажу порівняно з попередніми періодами	–	X	X	–	–	–	–	–	–	Показник з'явився в 2011
16	перевищення суб'єктами господарювання граничного розміру річного обсягу розрахункових операцій з продажу товарів, встановлених постановою Кабінету Міністрів України від 23 серпня 2000 року N 1336 «Про забезпечення реалізації статті 10 Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг»	–	X	X	–	–	–	–	–	–	Показник з'явився в 2011
17	подання звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій з відсутністю виторгів по них більше, ніж за два звітних періоди;	–	X	X	–	–	–	–	–	–	Показник з'явився в 2011

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
18	проведення протягом місяця більше трьох ремонтів одного реєстратора розрахункових операцій, не пов'язаних з плановим технічним обслуговуванням.	–	X	X	X	X	X	X	X	X	Показник з'явився в 2011
19	наявність в органів ДПС інформації про відсутність торгових патентів і ліцензій у платників податків, які провадять діяльність, що підлягає ліцензуванню;	X	Показник середнього рівня	Показник середнього рівня	X	X	X	X	X	X	Переведено показник з низького до середнього рівня, згодом знову переведено до низького рівня
20	зменшення у звітності суми нарахованого єдиного внеску за попередні періоди від 10 до 20 відсотків загальної суми нарахованого єдиного внеску за останні 12 місяців, що передують звітному;	–	–	–	X	X	X	X	X	X	Показник 2015 року
21	здійснення платником податків коригування звітності шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці від 10 до 20 відсотків;	–	–	–	–	X	X	X	X	X	Показник 2015 року
22	декларування платником податків видів діяльності, пов'язаних з торгівлею, громадським харчуванням, наданням послуг, за відсутності зареєстрованого реєстратора розрахункових операцій;	–	–	–	–	X	X	X	X	X	Показник 2015 року
23	наявність зареєстрованого реєстратора розрахункових операцій за відсутності обсягів реалізації товарів (послуг) через такий реєстратор розрахункових операцій;	–	–	–	–	X	X	X	X	X	Показник 2015 року

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
24	суми за повернення товарів становлять понад 5 відсотків суми загального продажу, проведеної через реєстратори розрахункових операцій;	-	-	-	-	X	X	X	X	X	Показник 2015 року
25	зменшення суми розрахункових операцій, проведених через реєстратори розрахункових операцій, на 20 та більше відсотків порівняно із середньою сумою розрахункових операцій, проведених через реєстратори розрахункових операцій за останні 6 місяців з урахуванням пропорційності доходів до суми розрахункових операцій, проведених через реєстратори розрахункових операцій;	-	-	-	-	X	X	X	X	X	Показник 2015 року
26	ІР-адреса або електронна адреса, яка використовується платником податків для листування з контролюючими органами, використовується більш ніж сімома платниками податків з обсягами реалізації понад 4 млн гривень.	-	-	-	-	X	X	X	X	X	Показник 2015 року