

В.П. Хомутенко, І.С. Луценко, А.В. Хомутенко

АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ, ПЛАТЕЖІВ

Навчальний посібник

За загальною редакцією професора Хомутенко В.П.

Рекомендовано

*Вченою радою Одеського національного економічного університету
як навчальний посібник для студентів
вищих навчальних закладів*

Одеса
«Атлант»
2015

ББК 65.261.41 – 18РЗО

X 68

УДК 336.225 (075.8)

*Рекомендовано Вченою радою
Одеського національного економічного університету
(протокол № 7 від 15.05.2015 р.)*

Рецензенти:

В. В. Корнєєв – доктор економічних наук, професор, завідувач відділу фінансово-бюджетної політики Науково-дослідного економічного інституту Мінекономрозвитку України;

Л. М. Потьомкін – доктор економічних наук, професор, академік Української академії економічної кібернетики, директор Державного закладу освіти «Одеський інститут післядипломної освіти»;

А. П. Чередніченко – кандидат економічних наук, завідувач сектора відділу організації експертної діяльності Київського НДІСЕ МЮ України;

Д. І. Іванов - заступник начальника Головного управління ДФС в Одеській області.

X 68 Адміністрування податків, зборів, платежів: навч. посіб. / [В.П. Хомутенко, І.С. Луценко, А.В. Хомутенко]; за заг. ред. В.П. Хомутенко – Одеса: «Атлант», 2015. – 314 с.

ISBN

У навчальному посібнику розкрито теоретичні, нормативно-правові та прикладні засади адміністрування податків, зборів, платежів в Україні. Розглянуто та охарактеризовано складові системи адміністрування: реєстрація та облік платників податків, обробка податкових декларацій, облік податкових платежів (податкових зобов'язань), обслуговування платників податків, податковий контроль, податковий конфлікт (апеляції платників податків) та адміністрування податкового боргу.

Теоретичним підґрунтям навчального посібника стали дослідження провідних фахівців у галузі адміністрування податків, зборів, платежів та норми чинного податкового законодавства України з урахуванням податкових новацій 2015 року.

Навчальний посібник призначений для студентів економічних та юридичних спеціальностей. Може бути використаний фахівцями в галузі фінансів, податків, державного управління, науковцями, викладачами та спеціалістами-практиками з адміністрування податків, зборів, платежів.

УДК 336.225 (075.8)
ББК 65.261.41 – 18РЗО

ISBN

© Колектив авторів, 2015

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА.....	7
РОЗДІЛ 1. СИСТЕМА АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ, ПЛАТЕЖІВ В УКРАЇНІ.....	9
1.1. Сутність та необхідність податкового адміністрування	9
1.2. Характеристика діючої системи адміністраторів податків, зборів, платежів	24
1.3. Історичний аспект адміністрування податків, зборів, платежів	33
<i>Питання для самоконтролю</i>	36
<i>Тести</i>	36
РОЗДІЛ 2. АДМІНІСТРАТОРИ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ, ПЛАТЕЖІВ (КОНТРОЛЮЮЧІ ОРГАНИ).....	41
2.1. Історія становлення та розвитку інституту адміністраторів (контролюючих органів) податків, зборів, платежів	41
2.2. Права, обов'язки та відповідальність контролюючих органів	47
2.3. Правові засади системи надання адміністративних послуг органами ДФС	51
2.4. Адміністративні послуги ДФС України та їх характеристика	53
<i>Питання для самоконтролю</i>	61
<i>Тести</i>	62
РОЗДІЛ 3. ПОРЯДОК ОБЛІКУ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ, ПЛАТЕЖІВ У КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНАХ	65
3.1. Правові засади організації обліку платників податків у контролюючих органах	65
3.2. Порядок взяття на облік за основним місцем обліку платників податків – юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів	71
3.3. Взяття на облік за основним місцем обліку самозайнятих осіб	80

3.4. Порядок внесення змін до облікових даних платників податків	85
3.5. Оприлюднення даних про взяття на облік платників податків	87
3.6. Порядок зняття з обліку платників податків у контролюючих органах	88
<i>Питання для самоконтролю</i>	89
<i>Тести</i>	90

РОЗДІЛ 4. ОСОБЛИВОСТІ РЕЄСТРАЦІЇ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ..... 94

4.1. Правові засади реєстрації платників податку на додану вартість	94
4.2. Порядок реєстрації платників податку на додану вартість	97
4.3. Формування та ведення Реєстру платників податку на додану вартість	103
4.4. Анулювання реєстрації платників податку на додану вартість	107
<i>Питання для самоконтролю</i>	112
<i>Тести</i>	113

РОЗДІЛ 5. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ, ПЛАТЕЖІВ У КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНАХ..... 118

5.1. Правові засади ведення оперативного обліку податків, зборів, платежів в органах ДФС України	118
5.2. Оперативний облік податкових надходжень до бюджету	120
5.3. Електронні рахунки платників податку на додану вартість	131
5.4. Умови повернення помилково або надмірно сплачених податків, зборів, єдиного соціального внеску, митних платежів платникам	135
<i>Питання для самоконтролю</i>	138
<i>Тести</i>	139

РОЗДІЛ 6. ПРИЙМАННЯ ТА ОБРОБКА ПОДАТКОВИХ ДЕКЛАРАЦІЙ У КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНАХ..... 143

6.1. Правові засади приймання податкової звітності в	
--	--

контролюючих органах	143
6.2. Адміністрування системи приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності	145
6.3. Порядок обробки та перенесення інформації з документів податкової звітності до електронних баз контролюючих органів	155
<i>Питання для самоконтролю</i>	162
<i>Тести</i>	163

РОЗДІЛ 7. ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ У СИСТЕМІ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ ТА ПЛАТЕЖІВ..... 166

7.1. Поняття податкового контролю як складової системи адміністрування податків, зборів, платежів	166
7.2. Горизонтальний моніторинг як форма податкового контролю	170
7.3. Податкові перевірки в системі податкового контролю	174
7.4. Електронні перевірки як додатковий сервіс у системі податкового контролю	184
<i>Питання для самоконтролю</i>	189
<i>Тести</i>	189

РОЗДІЛ 8. ВИЗНАЧЕННЯ СУМИ ПОДАТКОВИХ ТА/АБО ГРОШОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ КОНТРОЛЮЮЧИМИ ОРГАНАМИ..... 193

8.1. Поняття податкового та/або грошового зобов'язання та порядок їх визначення контролюючими органами	193
8.2. Податкові повідомлення – рішення контролюючих органів та процедура їх направлення (вручення) платникам податків	197
8.3. Порядок направлення (вручення) контролюючими органами податкових вимог платникам податків	205
<i>Питання для самоконтролю</i>	212
<i>Тести</i>	213

РОЗДІЛ 9. КОНФЛІКТ ІНТЕРЕСІВ У ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИНАХ ТА ШЛЯХИ ЙОГО ВИРІШЕННЯ..... 217

9.1. Поняття та причини виникнення конфлікту інтересів у	
--	--

податкових правовідносинах	217
9.2. Податкові консультації, податкові роз'яснення як форма запобігання конфлікту інтересів у податкових правовідносинах	222
9.3. Податковий компроміс як форма вирішення конфлікту інтересів у податкових правовідносинах	227
<i>Питання для самоконтролю</i>	231
<i>Тести</i>	232

РОЗДІЛ 10. АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ	236
10.1. Поняття податкового боргу платника податку	236
10.2. Методика встановлення загрози виникнення, накопичення або непогашення податкового боргу	240
10.3. Розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків	245
<i>Питання для самоконтролю</i>	254
<i>Тести</i>	255

РОЗДІЛ 11. ПРИНЦИПИ ТА ПРОЦЕДУРИ ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ	259
11.1. Джерела та принципи погашення податкового боргу платників податків	259
11.2. Податкова застава та процедура її застосування	263
11.3. Порядок застосування адміністративного арешту майна платника податків	270
11.4. Порядок погашення податкового боргу платників податків-юридичних і фізичних осіб	275
11.5. Порядок списання безнадійного податкового боргу платників податків	278
<i>Питання для самоконтролю</i>	284
<i>Тести</i>	285

ТЕРМІНОЛОГІЧНИЙ СЛОВНИК	289
-------------------------------	-----

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА	301
--------------------------------	-----

ПЕРЕДМОВА

Реалізація довгострокової економічної стратегії України, спрямованої на трансформацію у високорозвинену країну європейського типу, обрання курсу на вступ до ЄС, орієнтація на економічне зростання вимагають удосконалення діяльності управлінської діяльності держави в процесі справляння податків, зборів, платежів. В умовах ринку податкові правовідносини держави та її господарюючих суб'єктів стають провідними, у цьому контексті особливого значення набуває створення такого механізму адміністрування податків, зборів, платежів, який би відповідав потребам соціально-економічного розвитку держави, сприяв подоланню структурних диспропорцій в економіці, забезпечив зниження податкового навантаження, спрощення оподаткування, ініціював підвищення активності суб'єктів господарювання, створював умови для залучення як національних, так й іноземних інвестицій, забезпечував зростання добробуту населення.

Адміністрування податків, зборів, платежів є цілеспрямованою управлінською діяльністю державних уповноважених органів та їх посадових осіб, спрямованою на реалізацію ефективної бюджетної та податкової політики, яка включає не тільки процеси організації застосування норм законодавства про податки, збори, платежі, здійснення контролю за його дотриманням, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю внесення до бюджету податкових платежів, а й процедури виявлення оптимальних методів їх здійснення, націлених на мінімізацію бюджетних витрат при одночасному збільшенні бюджетних доходів. Збільшити доходи, що утворюються в результаті надходження податкових платежів, можливо, зокрема, за рахунок кращої обізнаності платників податків, що досягається шляхом проведення якісної роз'яснювальної роботи податковими органами. У свою чергу, зменшення величини витрат бюджетних коштів на утримання податкових органів можливе за рахунок оптимізації чисельності персоналу і зростання продуктивності праці, реінжинірингу процесів податкового адміністрування. Запорукою вирішення окреслених питань є наявність спеціалістів з високим рівнем

професійної підготовки з питань адміністрування податків, зборів, платежів.

Навчальний посібник має на меті допомогти студентам та всім зацікавленим особам розібратися в теоретичних та прикладних аспектах адміністрування податків, зборів, платежів в Україні. Важливе місце в навчальному посібнику відведено темам, які розкривають елементи системи адміністрування податків, зборів, платежів, що дозволяє зрозуміти та засвоїти механізм функціонування такої системи. Так, зокрема, охарактеризовано порядок реєстрації та обліку платників податків, облік податкових надходжень до бюджету, здійснення контролю за справлянням податків, зборів, платежів та процедури погашення податкового боргу.

Автори навчального посібника висловлюють щире подяку рецензентам з числа науковців: доктору економічних наук, професору Корнєєву В.В. та доктору економічних наук, професору Потьомкіну Л. М., з числа спеціалістів-практиків: кандидату економічних наук, завідувачу сектора відділу організації експертної діяльності Київського НДІСЕ МЮ України Чередніченко А. П.; заступнику начальника Головного управління ДФС в Одеській області Д.І. Іванову.

РОЗДІЛ 1. СИСТЕМА АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ, ПЛАТЕЖІВ В УКРАЇНІ

1.1. Сутність та необхідність податкового адміністрування.

1.2. Характеристика діючої системи адміністраторів податків, зборів, платежів.

1.3. Історичний аспект адміністрування податків, зборів, платежів.

Основні терміни та поняття: адміністрування податків і зборів, адміністратори, об'єкт адміністрування, предмет адміністрування, принципи адміністрування, функції адміністрування, форми та види адміністрування, методи адміністрування.

1.1. Сутність та необхідність податкового адміністрування

Державі для виконання своїх функцій потрібні фінансові ресурси. Зважаючи на те, що основну частину грошових надходжень до державної скарбниці сучасних держав забезпечують податкові платежі, проблема своєчасності та повноти сплати податків не втрачає своєї значущості. Ще більшої актуальності вона набуває в умовах кризових явищ, зумовлених внутрішніми та світовими фінансово-економічними кризами, коли недостатнє надходження податкових платежів до бюджету може стати причиною дефолту держави.

Важливу роль у боротьбі з вищеперерахованими явищами та у забезпеченні ефективності проведеної податкової реформи у 2011 році відіграє система податкового адміністрування.

Вітчизняні словники «адміністрування» трактують як: управління, керування, завідування; організаційно-розпорядча діяльність менеджерів й організаторів управління. У перекладі з латинської мови *administrate* означає керувати за допомогою наказів, бюрократично, не враховуючи думки про сутність справи¹.

¹ Алексеєнко Л. М. Економічний тлумачний словник: власність, приватизація, ринок цінних паперів [українсько-англійсько-російський] / Л. М. Алексеєнко, В. М. Олексієнко. – Тернопіль: Астон, 2003 р. – 672 с.;

Адміністрування податків і зборів є динамічним процесом. Якість його виконання характеризує діяльність органів державної фіскальної служби, з використанням визначеного інструментарію з реалізації державної податкової політики щодо здійснення митно-податкового контролю. До того ж це особливий вид податкової діяльності, постійна й необхідна її складова, організація якої зумовлена, у першу чергу, потребами державної фіскальної політики.

Дослідженням змісту поняття податкового адміністрування в Україні займалися: В. Л. Андрущенко, П. К. Бечко, В. П. Вишневський, Т. О. Дулік, І. П. Житня, Т. І. Єфименко, А. І. Крисоватий, Т. Д. Ліпіхіна, В. М. Мельник, Л. Я. Новосад, С. П. Позняков, В. В. Попова, Т. О. Проценко, А. О. Селіванов та інші вчені. Разом з тим, і до сьогодні в численних публікаціях не сформовано єдиних поглядів відносно зазначеної категорії, теорії і практики податкового адміністрування. Як відзначають І. П. Житня і В. О. Корецька-Гармаш, термін «адміністрування податків і зборів» у наш час трактується науковцями переважно з позицій потреб тих галузей, які вони досліджують².

Так, А. О. Селіванов розглядає адміністрування податків як «правовідносини, що складаються у сфері здійснення уповноваженими державними органами заходів з погашення податкового боргу і передбачають застосування методів владно-примусового характеру до платників податків»³. Тобто цим науковцем обґрунтовується так зване «вузьке» розуміння категорії, яка досліджується (по суті в значенні діяльності з примусового стягнення не своєчасно чи не в повному обсязі сплачених податків і зборів).

Адміністрування податків і зборів у значенні будь-якої (як позитивної управлінської, так і юрисдикційної) фіскальної діяльності відповідних органів виконавчої влади розглядає проф. В. М. Мельник. Зокрема, він пише, що «адміністрування податків – це управлінська діяльність органів державної виконавчої влади, яка пов'язана з організацією процесу оподаткування, засновується на

² Житня І. П., Корецька – Гармаш В. О. Адміністрування податку на додану вартість в Україні: організаційні напрямки розбудови / І. П. Житня, В. О. Корецька – Гармаш // Наукові вісті Далівського університету. – 2010. – № 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/e-journals>

³ Селіванов А. О. Адміністрування податків: нові проблеми в адміністративному та фінансовому праві України / А. О. Селіванов // Право України. – 2002. – № 2. – С. 34-38.

державних законодавчих і нормативних актах та використовує соціально зумовлені і сприйняті правила»⁴.

В. Л. Андрущенко розглядає категорію *податкового адміністрування* взагалі з позицій соціального управління, а саме як «управління людьми і подіями у сфері оподаткування через ієрархічно структуровані рішення представницьких органів та дії відповідних виконавчо-владних установ»⁵. Безумовно, основним учасником процесу адміністрування податків та зборів є людина, яка безпосередньо бере участь в економічних відносинах з державою з приводу формування централізованих фондів грошових коштів держави через сплату податків та зборів.

В. В. Барабанова під *адмініструванням податків* розуміє не тільки управлінську діяльність публічно-правового характеру податкових і митних органів щодо формування державних доходів, а й суб'єктів господарювання з метою реалізації положень податкового кодексу⁶.

Ураховуючи, що головною метою адміністрування податків є забезпечення наповнення державного бюджету, російський учений А. А. Журавльов пропонує вживати для позначення відповідної діяльності державних органів поняття «бюджетно-податкове адміністрування», яке, на його думку, є більш «системним». При цьому автор відзначає, що «по-перше, бюджетно-податкове адміністрування відображає взаємодію категорії податків і категорії бюджету (бюджетної системи); по-друге, воно поширює сферу адміністрування на всю дохідну частину бюджету, і не лише державного, а й місцевих; по-третє, це поняття розширює і конкретизує цільову мету, оскільки відображає завдання не тільки ефективного функціонування податкових органів, але й усього механізму формування бюджетно-податкового потенціалу держави; по-четверте, у понятті «бюджетно-податкове адміністрування» більш змістовно розкривається соціальна спрямованість державного адміністрування доходів. Податки і збори

⁴ Мельник В. М. Домінанти податків і оподаткування та забезпечення повноти їх дії дис. д. е. н.: 08.00.08 / Мельник Віктор Миколайович. – К., 2007. – 444 с. – С. 176

⁵ Андрущенко В. Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво / В. Л. Андрущенко // Фінанси України. – 2003. – № 6. – С. 28

⁶ Барабанова В. В. Сучасний стан адміністрування податків / В. В. Барабанова // Матеріали XI Міжнародної науково-практичної конференції "Динаміка еволюції людського інтелекту, етико-естетичного сприйняття світу та художньої творчості" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://icp-ua.com/ru/node/1059>

адмініструють з метою формування бюджету держави як соціально-політичного і економічного інституту громадянського суспільства, що виражає його інтереси в концентрованому, загальному вигляді». Таким чином, підсумовує А.А. Журавльов, «бюджетно-податкове адміністрування забезпечує ресурсами реалізацію всього комплексу функцій держави, включаючи функцію державного управління і регулювання, оборони і безпеки, розвитку національної економіки, соціальних функцій». ⁷ Учений зауважує, що суб'єктами бюджетно-податкового адміністрування є не тільки фіскальні (органи, які здійснюють стягнення податків і зборів), а й загалом бюджетні установи, які розпоряджаються коштами державного бюджету, зокрема й ті, які виключно витрачають їх. Тобто, зрозуміло, що це поняття, виходячи за межі сфери оподаткування, недостатньо точно відображає сутність відповідної організаційно-владної діяльності як органів податкової, так і митної служби.

У Податковому кодексі України (далі – ПКУ) вперше на законодавчому рівні безпосередньо застосована широко вживана в сучасній економічній науці термінологія «адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)» ⁸.

Адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів, що здійснюється контролюючим органом (далі – податків, зборів, платежів) – це сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організовують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом.

У наукових працях та публікаціях учених доволі часто трапляється термін «система адміністрування», який розглядається як управлінська діяльність органів державної фіскальної служби в межах, встановлених чинним законодавством.

⁷ Журавлев А.А. Эффективность бюджетно-налогового администрирования / А.А. Журавлев // Экономист. – 2008. – № 6. – С. 75-83

⁸ Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями

Тобто, держава через відповідні органи вступає у відносини з суб'єктами господарювання з приводу оплати останніми податків і зборів.

Механізм, за допомогою якого здійснюється адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів) включає в себе цілі, функції, принципи, методи управління процесом справляння податків і зборів.

Завдяки адмініструванню податків, зборів (обов'язкових платежів) достатньою мірою забезпечується дієвість та функціонування самої системи адміністрування, яка, у свою чергу є *складовою податкової системи держави*. Це можна підтвердити, посилаючись на визначення вітчизняного вченого В. М. Мельника, у наукових працях якого виокремлено підсистему адміністрування податків, але в складі цілої податкової системи⁹. Крім того, за визначенням універсального енциклопедичного словника *системою можна назвати внутрішньо впорядковану структуру елементів, яка становить цілісність, сукупність організаційних засад, норм та правил, обов'язкових для певної галузі; сукупність способів дії (метод)*¹⁰.

Вітчизняні науковці *систему* вбачають у значенні *сукупності елементів* (частин), що утворюють єдине ціле та взаємодіють один з одним та навколишнім середовищем. Саме поняття «система» трактується вченими по-різному, але сутність полягає в тому, що це: *деяка сукупність «елементів, що знаходяться у відносинах і зв'язках один з одним, яка утворює певну цілісність, єдність»; «сукупність цілісних упорядкованих взаємозв'язаних елементів і підсистем, що взаємодіють між собою та беруть участь у тому чи іншому вигляді в процесі функціонування із забезпечення свого призначення та досягненню будь-якої цілі»*¹¹.

Слід зауважити, що поняття «елемент» системи є відносним. Зв'язки між елементами системи розподіляють на вхідні («вхід») і

⁹ Мельник В. М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу: [Монографія] / Мельник В. М. – К.: Комп'ютерпрес, 2006. – С. 121.

¹⁰ Універсальний словник енциклопедія / [3-тє видання] — К.: Всеуито: -ПВП, 2003. – С. 1115

¹¹ Касьяненко М. М., Гринюк М. В., Цимбал П. В. Організація роботи та управління органами державної податкової служби України: [Навч. Посібник]. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. – С. 31.

вихідні і («вихід»). Через вихід окремих елементів впливає на інші елементи системи або на навколишнє середовище, а через вхід сам піддається впливу ззовні (з боку інших елементів або з навколишнього середовища).

Система адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів) - це сукупність взаємозалежних, пов'язаних між собою та навколишнім середовищем елементів, які формують єдине ціле, спрямована на досягнення певних цілей.

В аспекті сформульованого поняття, фіскальної мети цієї організаційно-владної діяльності органів Державної фіскальної служби України наведемо категорійні узагальнення складових системи адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів) у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Визначення понятійного апарату елементів системи адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)

Термін	Визначення
Податкові адміністратори	Державна фіскальна служба України, митні органи, контрольні дії яких спрямовані на діяльність підконтрольних суб'єктів для забезпечення реалізації податкової політики
Підконтрольний суб'єкт	Усі суб'єкти господарювання, що здійснюють господарську діяльність та мають об'єкти оподаткування
Об'єкт адміністрування	Податки, збори (обов'язкові платежі)
Предмет адміністрування	Первинні, зокрема електронні документи, реєстри бухгалтерського та податкового обліку, фінансова та податкова звітність, які містять відомості за певний період та підлягають контролю (перевірці) у зв'язку із справлянням податків, зборів (обов'язкових платежів) та на які спрямовані контрольні дії адміністраторів
Контрольні дії та заходи	Процесуальні дії адміністратора, пов'язані з реалізацією наданих прав та виконанням покладених законодавством обов'язків з метою забезпечення наповнення Державного бюджету України

При цьому зазначимо, що характерною ознакою структури системи адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів) є

наявність двох підсистем. Одна з них – керує, друга – є керованою. Підсистема, що керує, потребує постійного отримання інформації щодо діяльності керованої підсистеми (результатів адміністрування у безперервному режимі). Цей процес постійного адміністрування є основним засобом зворотного зв'язку між підсистемами, без якого успішне управління неможливо.

Податкові адміністратори – це органи Державної фіскальної служби України, які здійснюють управлінську діяльність, пов'язану із забезпеченням процесу справляння податків, зборів (обов'язкових платежів), з метою забезпечення стабільного наповнення державного бюджету. Законодавчо встановлено право адміністраторів перевіряти лише ті підконтрольні суб'єкти, у яких є об'єкти оподаткування щодо порядку своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків, зборів (обов'язкових платежів).

Зазначимо, що з 24 грудня 2012 року адміністратором усіх податків і зборів, податків та зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування стала Державна фіскальна служба України, яка була створена шляхом реорганізації Міністерства доходів і зборів, що, у свою чергу, було створено шляхом об'єднання, Державної податкової служби України (далі – ДПСУ) та Державної митної служби України (далі – ДМСУ).

Об'єднання ДПСУ та ДМСУ мало на меті формування та використання єдиної бази даних, яка мінімізує ризики від ухилення сплати податків та зборів, що підвищить ефективність системи протидії корупції, зменшить кількість перевірок підконтрольних суб'єктів та мінімізує вплив людського фактора в процесі адміністрування податків та зборів¹².

Підконтрольними суб'єктами в системі адміністрування виступають платники податків, зборів (обов'язкових платежів): юридичні та фізичні особи (резиденти, нерезиденти України).

Об'єктом адміністрування – є податки, збори, митні платежі, єдиний соціальний внесок та інші обов'язкові платежі.

Предметом адміністрування є первинні документи, їх електронні копії, самостійні електронні документи: митні

¹² Указ Президента України № 141/2013 від 18.03.2013 «Про Державну фіскальну службу України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.president.gov.ua/documents/15534.html>

декларації, товарно-транспортні документи, реєстри бухгалтерського й податкового обліку, фінансова та податкова звітність тощо, які містять правдиві відомості щодо бази оподаткування та підлягають контролю (перевірці) у зв'язку із справлянням податків і зборів та на які спрямовані контрольні дії й заходи адміністраторів.

При розгляді функцій системи адміністрування податків та зборів варто зауважити на основних, які безпосередньо впливають на реалізацію процесу адміністрування, а саме: *фіскальна*, яка зумовлює мету адміністрування; *регулююча* – спрямована на вирішення за допомогою механізмів адміністрування завдань державної політики; *контрольна*, яка забезпечує своєчасність та повноту надходжень від податків та зборів до бюджету. Чималий перелік похідних функцій складають такі, як: *аналітична, планування й прогнозування, організаційна, координаційна, управління ризиками, роз'яснювальна та консультативна, облікова, інформаційна, адміністрування заборгованості, юридичне супроводження, апеляційна, організаційно-розпорядча* тощо (рис.1.1).

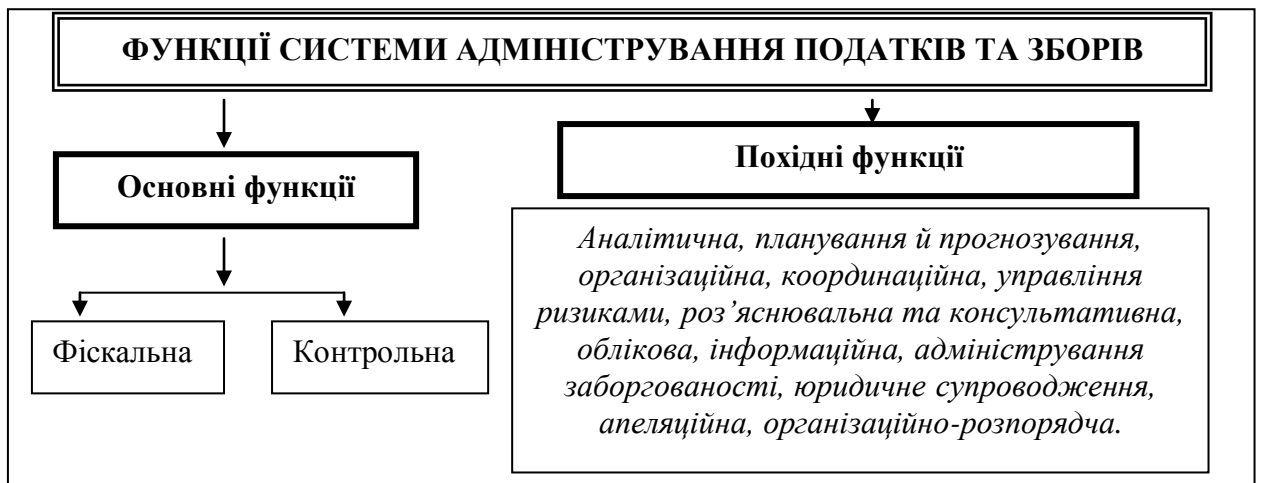


Рис.1.1. Функції системи адміністрування податків та зборів

На виконання функцій системи адміністрування податків та зборів для досягнення основної мети наповнення державного бюджету адміністраторами запроваджується *низка контрольних дій*, яка починається з реєстрації (акредитації) підконтрольного суб'єкта та продовжується за етапами попереднього, поточного та наступного контролю (рис. 1.2).

АДМІНІСТРУВАННЯ		
КОНТРОЛЬНІ ДІЇ		
Попередній контроль	Поточний контроль	Наступний контроль
1. Реєстрація та облік платників податків	1. Облік платежів (податкові зобов'язання)	1. Камеральні перевірки
2. Збір та обробка інформації про платників податків	2. Обробка податкових декларацій	2. Документальні виїзні і невиїзні перевірки
3. Обслуговування платників податків	3. Апеляційні процедури	3. Фактичні перевірки
		4. Погашення податкового боргу
ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ (ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ)		

Рис. 1.2. Етапи та форми проведення контрольних дій адміністраторами податків та зборів (обов'язкових платежів)

Спираючись на поданий перелік дій, передбачених контрольними заходами, урахувавши їх сутність, наведемо узагальнений перелік *методичних прийомів*, які застосовуються під час здійснення фінансового контролю в перебігу адміністрування податків та зборів (обов'язкових платежів), не пов'язуючи з конкретною формою фінансового контролю.

Це *загальнонаукові* (аналіз, синтез, дедукція) та *спеціальні* (огляд, опитування, інвентаризація, спостереження, експертиза, читання та зіставлення документів, формальні, логічні й арифметичні перевірки, запити, перевірки законності операцій, аналітичні процедури) методичні прийоми.

Зауважимо, що значна більшість науковців до методичних прийомів фінансового контролю відносить – *спостереження, перевірку, аналіз та ревізію*, але спільної думки щодо переліку методичних прийомів і досі немає.

Окремі вчені ревізію, перевірку та спостереження відносять до форм фінансового контролю. За тлумаченням радянського енциклопедичного словника «форма – це зовнішній обрис, зовнішній вигляд, контур предмета»¹³. Отже, логічним буде

¹³ Советский энциклопедический словарь / Научно-редакционный совет: А. М. Прохоров (пред.) – М.: Советская энциклопедия, 1981. – 1600 с., с. 1435

Армстронг Гарі, Котлер Філіп. Маркетинг. Загальний курс, 5-те видання.: Пер. з англ. : Уч. пос. — М. : Видавничий дім "Вільямс", 2007. — 608 с.: ил. – Парал. тит. англ. ISBN 978-5-8459-0131-6. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://termin.com.ua/marketing/marketing-m/129-marketin-govij-audit.html>

віднести перевірку, ревізію, інспектування до форм фінансового контролю, тоді, як аналіз та спостереження – до його методичних підходів.

На практиці адміністратори податків та зборів застосовують *методи та способи* впливу на підконтрольних суб'єктів для забезпечення виконання основних функцій з максимальним недопущенням спроби ухилення від обов'язковості їх сплати, окремі з яких наведено на рис. 1.3.

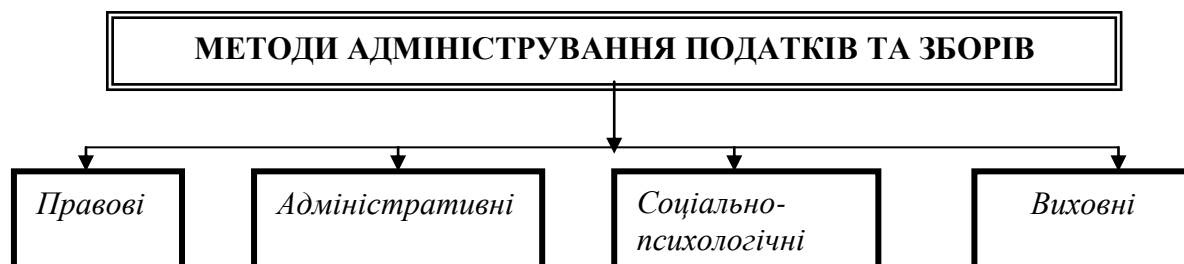


Рис. 1.3. Методи та способи впливу на підконтрольних суб'єктів

Зокрема, *правові методи* (чинні нормативно-правові, законодавчі акти); *адміністративні методи* (методи впливу на підконтрольних суб'єктів через видання податкових повідомлень-рішень, податкових вимог, податкового арешту); *соціально-психологічні* (вплив на підконтрольних суб'єктів, використовуючи методичні підходи із соціології, педагогіки, психології, логістики); *виховні* (проведення масово-роз'яснювальної, навчальної, методичної роботи серед платників податків та зборів).

У рамках контрольних дій та заходів адміністраторів системи адміністрування податків та зборів виділяються і реалізуються методи контролю за правильністю нарахування, повнотою і своєчасністю сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) та умови й порядок їх реалізації.

До складу методів системи адміністрування податків і зборів відносять такі: *облікові та соціальні, методи економічного аналізу, економічного планування та прогнозування, перевірок.*

Як і будь-який процес, адміністрування податків та зборів ґрунтується на принципах, відповідно до яких він здійснюється. На наш погляд, можна виділити три групи принципів податкового адміністрування: науково-методологічні, правові та організаційні, що подані на рис.1.4.

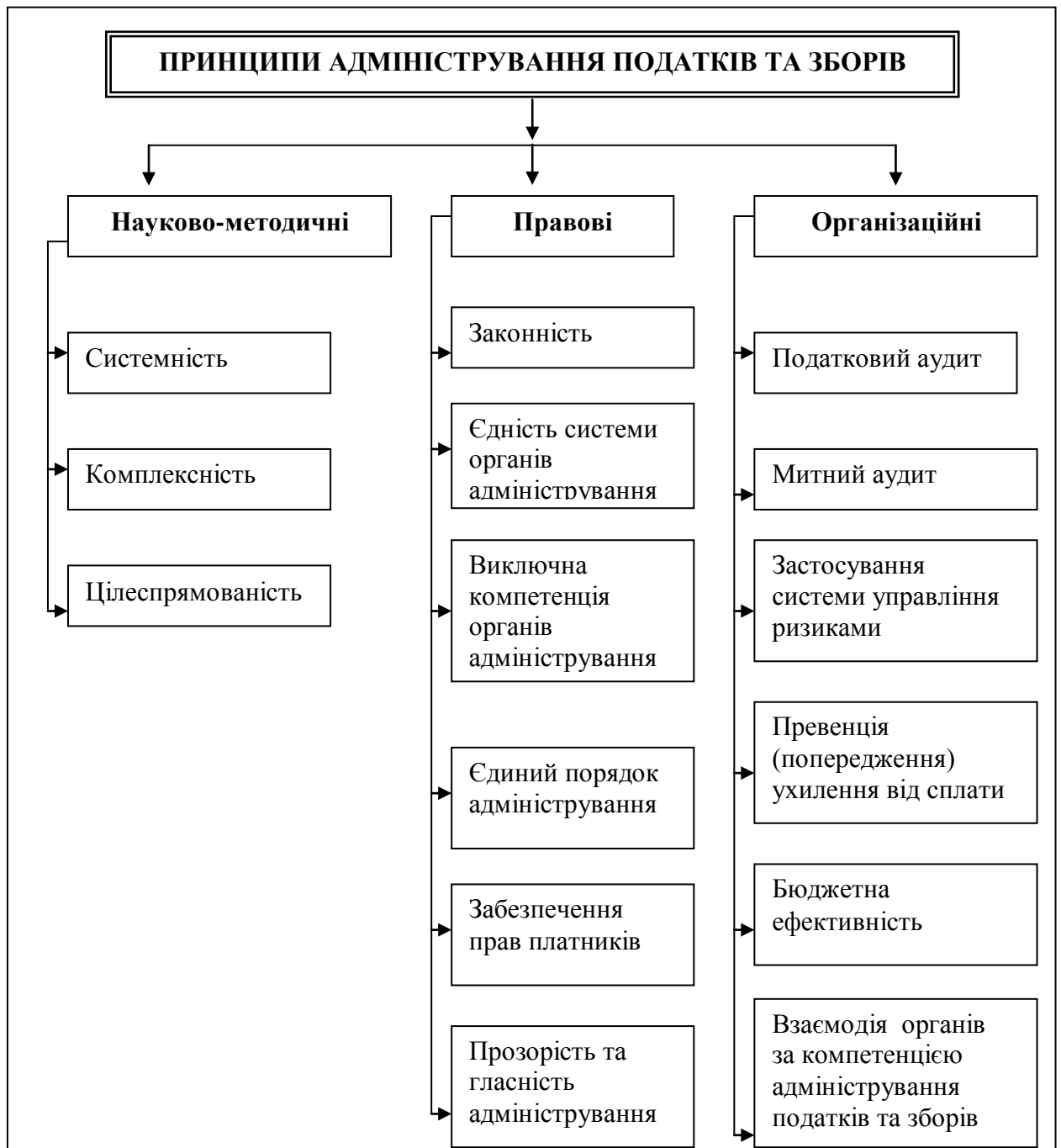


Рис. 1.4. Принципи організації адміністрування податків і зборів

Науково-методологічними, як теоретичними основами формування та застосування механізму податкового адміністрування, можна вважати принципи системності, комплексності та цілеспрямованості¹⁴.

¹⁴ Опря А. Т. Науково-методологічні принципи забезпечення надійності результатів дослідження економічних явищ (можливості і обмеження методів статистики) А. Т. Опря//

Зокрема, *принцип системності* означає нагальність розгляду діяльності податкових органів з адміністрування податків та зборів як певної владно-управлінської системи. Він передбачає розкриття цілісності механізму податкового адміністрування, виявлення різноманіття його внутрішніх та зовнішніх зв'язків і залежностей, а також зведення їх у єдиний теоретико-практичний блок знань. Механізм податкового адміністрування не є самодостатньою, закритою системою, а є елементом системи більш високого рівня – механізму реалізації органами ДФС митної та податкової політики.

Принцип комплексності вказує на необхідність функціонування форм та методів адміністрування податків та зборів як інтегрованого інструментарію забезпечення наповнення державного бюджету податковими надходженнями. Цей принцип тісно пов'язаний із попереднім та являє собою ідеологію узгодженості, координації дій усіх працівників органів ДФС щодо вирішення завдань податкового адміністрування в масштабах всієї країни на єдиних методологічних засадах застосування контрольних фіскальних заходів.

Принцип цілеспрямованості означає важливість визначення для органів ДФС єдиної стратегічної мети податкової діяльності та низки тактичних завдань, які вони мають реалізовувати в комплексі та забезпечувати концентрацію своїх владних ресурсів на реалізації завдання повного й вчасного наповнення державного бюджету доходами від податків та зборів. Залежно від пріоритету в митній та податковій політиці фіскальної або стимулюючої економіку мети, режим адміністрування податків та зборів може бути «жорстким» або ліберальним.

До правових принципів податкового адміністрування можна віднести *принцип законності*, згідно з яким допускається виконання органами ДФС завдань митно-податкового адміністрування виключно на підставі, у межах повноважень та в порядку, визначених відповідними положеннями законів України.

Принцип єдності системи органів Державної фіскальної служби означає побудову і функціонування єдиної системи спеціалізованих органів державної влади, утворених для виконання

регулятивних, правоохоронних та інших функцій системи адміністрування податків та зборів.

Правовими принципами митно-податкового адміністрування є також: виключної компетенції органів Державної фіскальної служби адмініструвати податки, збори митні платежі з товарів та транспортних засобів, які переміщуються через митний кордон України; єдиного порядку адміністрування податків та зборів (загальне правило); додержання при забезпеченні справляння податків та зборів прав та законних інтересів підконтрольних суб'єктів; гласності і прозорості процесу митно-податкового адміністрування.

Розглянемо організаційні принципи адміністрування податків та зборів. До них можна віднести *вибірковість податкового контролю*, який передбачає, що органи Державної фіскальної служби самостійно визначають форму та обсяг податкового контролю як провідного засобу (методу) практичного забезпечення здійснення митно-податкового адміністрування. Ці інструменти мають бути за вказівкою законодавця достатніми для забезпечення органами ДФС здійснення належним чином податкового контролю дотримання підконтрольними суб'єктами митного й податкового законодавства та міжнародних договорів України в галузі податкової справи. Метою застосування даного принципу є забезпечення збалансованості витрат держави на проведення контрольних заходів та створення умов для платників податків успішного ведення бізнесу.

Принцип *застосування системи управління ризиками* передбачає: узгодженість та послідовність діяльності з аналізу та управління ризиками ДФС; комплексність, тобто забезпечення врахування всіх факторів ризику; забезпечення постійної (безперервної) взаємодії всіх підрозділів органів служби, які займаються питаннями аналізу ризиків

Принцип *бюджетної ефективності* встановлює, що адміністратори податків та зборів у межах, наданих їм фіскальних повноважень, повинні намагатися досягнути найбільш високих показників, які наповнюють бюджет, за одночасної максимальної економії державних коштів, призначених на їх діяльність. Цей

принцип належить до базових засад бюджетного планування та митно-податкового адміністрування¹⁵.

Бюджетну ефективність органів Державної фіскальної служби України, як і в передових економічно розвинених країнах, на нашу думку, варто оцінювати за допомогою такого зведеного показника, як «належні фіскальні зусилля». Цей показник дозволяє робити висновки про обґрунтованість і раціональність виконання ними фіскальної функції. Він ураховує те, що, по-перше, контрольні заходи адміністраторів, направлені на отримання бюджетного доходу від податків та зборів, мають бути реальними та виваженими з точки зору фінансових можливостей підконтрольних суб'єктів, й, по-друге, застосування даного критерію дозволяє оцінити економічну ефективність (зиск) державних витрат на адміністрування податків та зборів загалом із позиції обсягів її бюджетного фінансування і отриманих при цьому податків та зборів.

Крім прямого бюджетного ефекту від адміністрування податків та зборів, можна також виділити й *непрямі (побічні) позитивні результати діяльності адміністраторів*. До них належать, наприклад, ефекти, пов'язані з підтриманням вітчизняного товаровиробника і конкурентоздатності його продукції як на національному, так і світовому ринках.

Поряд із перерахованими критеріями бюджетної ефективності адміністрування податків та зборів, не можливо не брати до уваги й важливість існування в їх системі культури прийняття фіскальних рішень, що має передбачати прогнозованість та відкритість податкових зусиль, високий професійний рівень працівників, задіяних у механізмі митно-податкового контролю та адмініструванні податків та зборів. Для підконтрольних суб'єктів має існувати можливість безперешкодного доступу до достовірної та повної інформації з питань оподаткування.

Принцип превенції (попередження) податкових правопорушень при здійсненні господарських операцій полягає в нагальності проведення адміністраторами постійної роботи із запобігання можливостям підконтрольних суб'єктів ухилятися від виконання своїх зобов'язань перед державним бюджетом

¹⁵ Єфименко Т. І. Бюджетна політика України в системі інструментів конкурентоспроможності держави / Т. І. Єфименко // Демографія та соціальна економіка. – 2008. – № 2. – С. 42-51

сплачувати податки та збори. Для виконання зазначених функцій у структурі адміністраторів утворені та функціонують податкова міліція та спеціальні підрозділи в митних органах з питань боротьби з контрабандою та порушеннями митних правил. Проте профілактика є найбільш перспективним видом забезпечення повноти і вчасності надходжень податків та зборів до бюджету. Її суть полягає в запобіганні (попередженні) можливих порушень з боку підконтрольних суб'єктів вимог податкового та митного законодавств, гарантуванні правомірності використання ними пільг зі сплати податків та зборів.

Реалізація *принципу превенції* дозволяє також визначити заходи щодо ліквідації умов, які сприяють вчиненню фіскальних правопорушень у сфері оподаткування, а у випадку виявлення неправомірних дій – запроваджувати арсенал правоохоронних заходів впливу, зокрема відповідальності.

Основною ознакою системи адміністрування податків і зборів є те, що кожен з її елементів не існує ізольовано, а лише в сукупності формують єдине ціле.

Дієвість функціонування системи адміністрування податків і зборів проявляється через напрями управлінської діяльності органів Державної фіскальної служби України, які використовують у роботі специфічний механізм. У свою чергу, механізм адміністрування податків і зборів реалізується лише через напрямки управлінської діяльності адміністраторів. Напрямки цієї управлінської діяльності здійснюються через механізм адміністрування податків і зборів та обмежені рамками самої системи.

Функціонувати система адміністрування податків і зборів здатна лише за наявних умов при взаємодії всіх її елементів. При цьому втрата хоча б одного з елементів системи адміністрування податків і зборів означатиме нездатність подальшого існування всієї системи та виконання нею завдань за призначенням. Це свідчить про її цілісність та дієвість.

Таким чином, ураховуючи викладене, сформулюємо визначення поняття *«система податкового адміністрування»*. Перш за все, це *сукупність державних органів виконавчої влади, уповноважених забезпечувати процес справляння податків і зборів, які функціонують через напрями управлінської діяльності за допомогою механізму адміністрування податків і зборів на*

підґрунті податкових відносин з платниками податків і зборів з метою реалізації податкової та митної політики. З огляду на те, що податкові відносини суб'єктів системи адміністрування податків і зборів відбуваються лише в межах чинного законодавства, адміністрування є одночасно і правовою категорією, що являє собою систему законодавчо визнаних взаємовідносин держави в особі органів Державної фіскальної служби України та платниками податків й зборів (обов'язкових платежів).

Як інституційна структура, система адміністрування податків і зборів – це упорядкована сукупність адміністраторів, які в межах, установлених законодавством норм і правил (формальних) і затверджених відомчими розпорядчими документами норм і правил, які координують поведінку посадових осіб адміністраторів (неформальні норми), управляють процесом справляння податків і зборів з метою своєчасного та в повному обсязі наповнення зведеного бюджету.

Як економічна категорія система адміністрування податків і зборів – це сукупність постійних, систематичних та безперервних внутрішніх відносин між адміністраторами і підконтрольними суб'єктами, зовнішнім середовищем щодо повноти забезпечення податкових надходження до зведеного бюджету.

1.2. Характеристика діючої системи адміністраторів податків, зборів, платежів

Протягом існування незалежної України відбувалися глобальні процеси трансформації національної економіки від «закритого» до «відкритого» типу, формувався та вдосконалювався на ринкових засадах механізм господарювання, що обумовило зміни як у складі, так і в кількості адміністраторів податків та зборів.

Так, до створення Міністерства доходів і зборів¹⁶ (сьогодні Державна фіскальна служба України) адміністрування податків та зборів (обов'язкових платежів) здійснювали такі органи:

¹⁶ Указ Президента України від 18.03.2013р. № 141/2013 «Про Міністерство доходів і зборів України» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/141/2013>

✓ *органи Пенсійного фонду України* – стосовно збору на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування;

✓ *органи фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування* – стосовно внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування в межах компетенції, установлені законом;

✓ *органи державної податкової служби* – щодо податків, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, а також стосовно законодавства, контроль за дотриманням якого покладається на органи державної податкової служби;

✓ *органи державної митної служби* – щодо мита, акцизного податку, податку на додану вартість, інших податків, які відповідно до податкового законодавства справляються в разі ввезення (пересилання) товарів і предметів на митну територію України або територію спеціальної митної зони або вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або території спеціальної митної зони.

З 2014 року адміністратором податків, зборів, митних платежів та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування є *Державна фіскальна служба України*¹⁷, місією якої є надання послуг громадянам і бізнесу та, як результат, забезпечення наповнення дохідної частини бюджету, створення умов для розвитку підприємництва та міжнародної торгівлі.

Варто зазначити, що Державна фіскальна служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України.

Державна фіскальна служба України у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, актами Президента України та Кабінету Міністрів України, щорічним посланням Президента України до Верховної Ради України про внутрішнє і зовнішнє становище України, іншими нормативно-правовими актами України, а також дорученнями Президента України.

¹⁷ Постанова КМУ від 21 травня 2014 р. № 236 «Про затвердження Положення про Державну фіскальну службу України» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>

Завдання та повноваження Державної фіскальної служби визначені Положенням про Державну фіскальну службу України (далі – Положення про ДФС)¹⁸.

На сьогодні Державна фіскальна служба України як адміністратор податків і зборів має організаційну структуру, подану на рис.1.5.



Рис. 1.5. Організаційна структура Державної фіскальної служби України

До складу центрального апарату Державної фіскальної служби України входить:

1) Департамент забезпечення діяльності Служби
2) Департамент охорони державної таємниці, технічного та криптографічного захисту інформації
3) Департамент інфраструктури
4) Департамент персоналу
5) Департамент фінансово-економічної роботи та бухгалтерського обліку
6) Департамент комунікацій
7) Головне оперативне управління
8) Головне управління власної безпеки
9) Головне слідче управління фінансових розслідувань
10) Департамент правової роботи
11) Департамент реєстрації платників та електронних сервісів
12) Департамент міжнародних зв'язків

¹⁸ Постанова КМУ від 21 травня 2014 р. № 236 « Про затвердження Положення про Державну фіскальну службу України» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>

13) Організаційно-розпорядчий департамент
14) Департамент відомчого контролю та внутрішнього аудиту
15) Департамент оподаткування юридичних осіб
16) Департамент боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом
17) Департамент доходів і зборів з фізичних осіб
18) Департамент розвитку ІТ
19) Департамент методологічної роботи з питань оподаткування
20) Координаційно-моніторинговий департамент
21) Департамент контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів
22) Департамент податкового та митного аудиту
23) Департамент погашення заборгованостей
24) Департамент організації митного контролю та оформлення
25) Департамент адміністрування митних платежів та митно-тарифного регулювання
26) Департамент аналізу ризиків та протидії митним правопорушенням

З метою реалізації пріоритетів роботи ДФС (стратегічних тем) та досягнення ефективних результатів роботи розробляються стратегічні цілі й дії структурних підрозділів на відповідний рік.

Організація та координація роботи з розробки пропозицій щодо пріоритетів роботи ДФС (стратегічних тем), стратегічних цілей на відповідний рік та здійснення моніторингу й оцінки ефективності роботи структурних підрозділів ДФС та його територіальних органів з виконання запланованих ними дій для досягнення стратегічних цілей покладається на Департамент стратегічного управління та інновацій.

Порядок планування діяльності ДФС та його територіальних органів затверджується відповідним наказом ДФС і здійснюється шляхом розробки й затвердження у встановленому порядку плану роботи ДФС на відповідний рік (далі – План на рік).

План на рік передбачає заходи щодо реалізації завдань, визначених законами України, щорічним посланням Президента України до Верховної Ради України про внутрішнє і зовнішнє становище України, актами і дорученнями Президента України, Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, програмними документами Кабінету Міністрів України, а також щодо реалізації пріоритетів роботи ДФС тощо.

Для реалізації пріоритетів роботи ДФС, досягнення ефективних результатів роботи щодо забезпечення доходів, затверджених законом України про Державний бюджет України на відповідний рік, у частині, визначеній Податковим та Митним кодексами України, та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) – у частині, визначеній Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», з урахуванням показників макроекономічного розвитку держави здійснюється планування обсягів надходжень податкових та інших платежів до бюджетів усіх рівнів шляхом щомісячного формування показників сум прогностичних надходжень податків і зборів та за основними напрямками роботи (індикативних показників).

Індикативні показники на відповідний період (місяць) визначаються та затверджуються відповідно до Порядку визначення показників прогностичних надходжень та підготовки проекту наказу Державної фіскальної служби України про затвердження індикативних показників доходів. Затвержені індикативні показники у встановленому порядку доводяться до структурних підрозділів ДФС та його територіальних органів для виконання.

ДФС здійснює адміністрування податків і зборів за напрямками, поданими на рис.1.6.

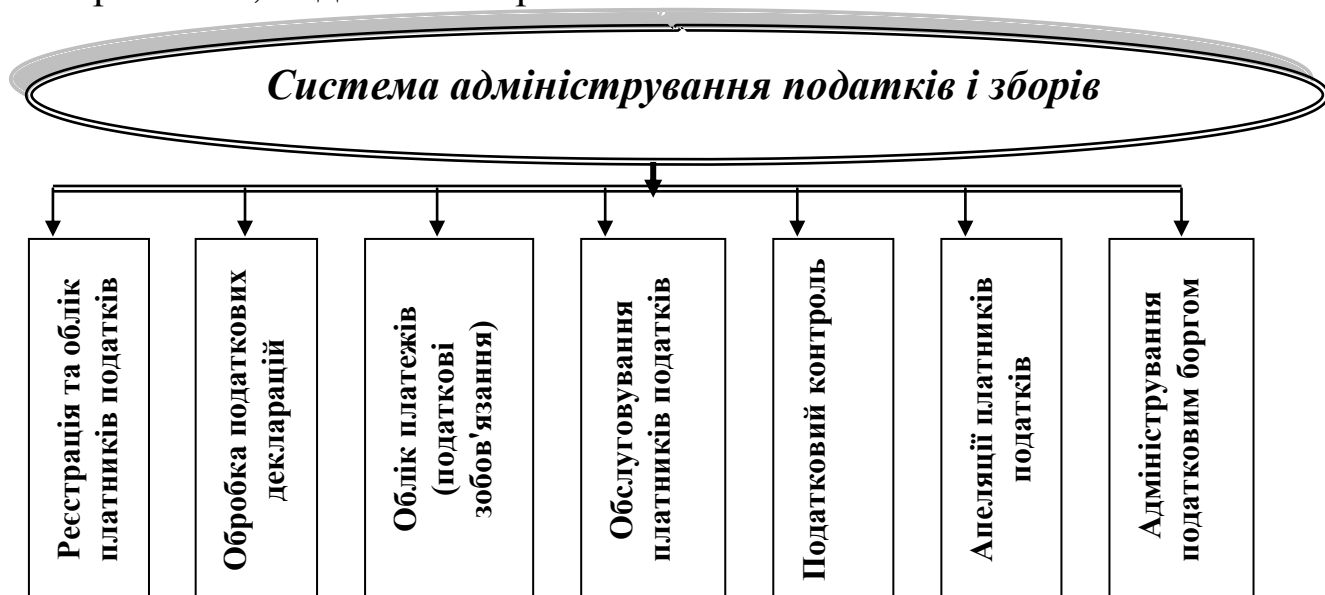


Рис. 1.6. Складові адміністрування податків та зборів органами державної фіскальної служби

Реєстрація та облік платників податків є однією з основних функцій органів податкової служби, як структурного підрозділу ДФС, який створює передумови для здійснення контролю за правильністю обчислення, повнотою та своєчасністю перерахування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів і до державних цільових фондів.

Процедура прийняття та обробка податкових декларацій полягає у вчиненні посадовою особою фіскального органу фактичних дій із:

1) перевірки наявності та достовірності заповнення обов'язкових реквізитів, передбачених пунктами 48.3 та 48.4 Податкового кодексу України;

2) реєстрації податкової декларації у день її отримання органом державної податкової служби.

Приймання та обробка податкової звітності платників податків здійснюється у різний спосіб: на паперових носіях, на паперових носіях із копією на магнітних носіях, поштовими відправленнями та в електронному вигляді з використанням електронного цифрового підпису. Причому, спосіб подання платник податків обирає самостійно, а рішення про звітування в електронному вигляді повинен був прийняти добровільно до 01.01.2014 р. Введення 01.01.2014 р. податкової звітності в електронному вигляді надало можливість електронної обробки декларацій та здійснення електронних перевірок. Так, для платників податків, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, електронні перевірки проводяться з 01.01.2014 р., для суб'єктів господарювання мікро-, малого та середнього бізнесу – з 01.01.2015 р., для інших платників податків – з 01.01.2016 р.

Відповідно до норм Податкового кодексу України, органи державної фіскальної служби здійснюють *прийняття та обробку податкових декларацій (розрахунків)* з метою проведення контролю за правильним нарахуванням грошових зобов'язань з податків і зборів.

Облік податків, зборів та єдиного внеску ведеться підрозділами Міжрегіонального головного управління ДФС – Центрального офісу з обслуговування великих платників (далі – Міжрегіональне ГУ), спеціалізованих державних податкових інспекцій з обслуговування великих платників (далі – СДПІ),

державних податкових інспекцій у районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, об'єднаних державних податкових інспекцій органу ДФС (далі – територіальні органи) відповідно до функціональних повноважень.

Облік митних платежів та передоплати ведеться підрозділами головних управлінь ДФС в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі (далі – ГУ ДФС) відповідно до функціональних повноважень.

Облік податків, зборів та єдиного внеску в об'єднаних територіальних органах ДФС ведеться з обов'язковою ознакою належності платника до відповідних адміністративно-територіальних одиниць.

Забезпечення контролю за достовірністю відображення в інформаційній системі показників стану розрахунків платників, механізму виявлення, усунення та упередження випадків неповного, неправильного або несвоєчасного відображення облікових показників структурними підрозділами за закріпленими напрямками роботи, некоректного формування зведених і звітних показників центральної бази даних здійснюється в порядку, установленому ДФС.

Обслуговування платників податків. Одним із основних напрямків діяльності ДФС України є створення умов для партнерських взаємовідносин податкової служби з платниками податків. Відповідно до Стратегічного плану розвитку ДФС, дане завдання планується вирішити шляхом упровадження програми якісного обслуговування платників податків, що передбачає надання своєчасних та висококваліфікованих послуг, забезпечення формами податкової звітності, інструкціями щодо їх заповнення, створення ефективної системи приймання й обробки форм податкової звітності, телефонної інформаційно-довідкової служби та всебічне використання ресурсів мережі Інтернет у роботі з платниками податків.

З метою підвищення якості обслуговування платників податків створено та запроваджено електронний сервіс «Електронний кабінет платника податків»¹⁹. Запровадження

¹⁹ Розпорядження Кабінету Міністрів України від 5.12.2012 року № 1007-р «Питання створення та запровадження електронного сервісу «Електронний кабінет платника податків»; Наказ ДПА України від 11.02.2011 р. № 85 «Про запровадження електронного сервісу для платників податків - юридичних осіб»

електронного кабінету дозволяє подавати звітність як фізичним, так і юридичним особам через web-портал, використовуючи електронні сертифікати, видані одним із зареєстрованих у країні центрів сертифікації. Це дозволяє досягти, у свою чергу:

- підвищення швидкості обробки;
- зменшення кількості паперової звітності;
- зменшення кількості помилок;
- поліпшення зв'язку з платником податків;
- збереження часу платника податків.

З метою покращення адміністрування з 2015 року впроваджена система електронного адміністрування податку на додану вартість²⁰ шляхом відкриття та закриття рахунків у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, особливості складення податкових накладних та розрахунків коригування кількісних і вартісних показників до податкових накладних (далі – розрахунки коригування) у такій системі, а також механізм проведення розрахунків з бюджетом з використанням зазначених рахунків.

Податковий контроль є однією із форм здійснення адміністрування податків і зборів, що проводиться органами Державної фіскальної служби України відповідно до норм Податкового кодексу України. З метою забезпечення взаєморозуміння між контролюючими органами та платниками податків необхідна чітка регламентація прав та правил поведінки як співробітників органів державної податкової служби, так і платників податків.

До набрання чинності Податкового кодексу, права податкових органів, порядок та підстави проведення перевірок установлювались Законами про державну податкову службу²¹, законом про погашення зобов'язань платників податків²² та законом про систему оподаткування²³. Норми цих законодавчих актів покладено в основу розділу II Податкового кодексу України «Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)». Саме

²⁰ Постанова КМУ від 16.10.2014р. № 569 «Про порядок електронного адміністрування податку на додану вартість»

²¹ Закон України від 4 грудня 1990 року № 509-ХІІ «Про державну податкову службу в Україні»

²² Закон України від 21.12.2000 року № 2181 «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетом та державними цільовими фондами»

²³ Закон України від 25.05.1991 року №12351-111 «Про систему оподаткування»

в цьому розділі законодавці виписали питання, пов'язані із здійсненням податкового контролю (ст. 61-62 Податкового кодексу). Зокрема, одна з найголовніших складових адміністрування – податкові перевірки (глава 8 ст. 75-86 Податкового кодексу).

Відповідно до ст. 75 ПКУ органи державної фіскальної служби мають право проводити камеральні, документальні та фактичні перевірки. Згідно з п. 41.4 ст. 41 ПКУ, інші державні органи не мають права проводити перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків, у тому числі й на запит правоохоронних органів.

Пунктом 41.5 ст.41 ПКУ визначені органи стягнення, до яких віднесено органи державної фіскальної служби, які уповноважені здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу в межах їх повноважень, а також державні виконавці в межах своїх повноважень.

Адміністрування податкового боргу платників податків регулюється статтями 95 - 99 Податкового кодексу та є однією із форм адміністрування податків і зборів, що здійснюється органами фіскальної служби. Відповідно до пункту 95.3 статті 95 Кодексу стягнення коштів з рахунків платника податків у банках, обслуговуючих такого платника податків, здійснюється за рішенням суду, яке направляється до виконання контролюючим органам, у розмірі суми податкового боргу або його частини.

Апеляції платників податків. Згідно із ст. 17 ПКУ платники податків мають право безкоштовно отримувати в органах державної податкової служби та в органах митної служби, зокрема і через мережу Інтернет, інформацію про податки та збори і нормативно-правові акти, що їх регулюють, порядок обліку та сплати податків та зборів, права та обов'язки платників податків, повноваження контролюючих органів та їх посадових осіб щодо здійснення податкового контролю.

З набранням чинності 01.01.2011р. Податковим кодексом України платники податків мають право на *оскарження рішень органів ДФС*. Порядок такого оскарження рішень регулюється статтею 56 розділу II Податкового кодексу. Подання платниками податків скарг на рішення органів державної фіскальної служби та

їх розгляд здійснюється у порядку, установленому відповідними нормативними актами²⁴.

Більш детально кожний із напрямків адміністрування податків та зборів буде розглянуто окремою темою.

1.3. Історичний аспект адміністрування податків, зборів, платежів

Наукова думка й фінансова практика століттями шукають відповідь на запитання: як управляти процесом адміністрування податків аби забезпечити економічний розвиток держави, не зашкодивши інтересам пересічного громадянина, який сплачує такі податки. *«Ніщо не потребує стільки мудрості та розуму, як визначення тієї частини, яку в підданих забирають, і тієї, котру залишають їм»*, — писав свого часу видатний французький письменник-просвітителі Шарль Монтеск'є²⁵.

Однак і до сьогодні тривають пошуки оптимальних механізмів оподаткування. Водночас, багатий історичний досвід пропонує чимало цікавих методів і технологій справляння податків та платежів.

Досліджуючи становлення системи адміністрування податків, учені дійшли висновку, що ефективність організації їх справляння залежить насамперед від рівня розвитку держави. Приміром, з ХІХ ст. у багатьох європейських країнах податки, промислові податки змінюються прибутковими, тому що бурхливий розвиток господарства сприяв значному розшаруванню суспільства за доходами. Зокрема, професор Іван Озеров у своїй науковій праці *«Основи фінансової науки»* писав: *«За низького рівня економічного життя податок був найпридатнішим джерелом отримання коштів, адже різниця економічного становища окремих членів не була такою різкою, як зараз, коли одні*

²⁴ Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби, затвердженим наказом Державної податкової адміністрації України від 23 грудня 2010 року № 1001 та зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 6 січня 2010 року за № 10/18748

²⁵ Вісник податкової служби України. – № 31. – 2007. – Режим доступу: <http://www.sta.lviv.ua/index.php?id=1055>

помирають з голоду, а інші, як Рокфеллер, отримують чистого доходу по 100 млн. рублів на рік...»²⁶.

За нових умов принцип кругової поруки вже не застосовувався. Натомість, постала потреба в декларуванні доходів кожним громадянином. Проте спеціальних методик перевірки цих декларацій на той час не існувало²⁷. Запорукою сумлінного виконання громадянського обов'язку щодо сплати податків були такі поняття, як дворянська совість і честь. З цього приводу науковець Йосип Кулішер у «Нарисах фінансової науки» писав: *«Жодного контролю, окрім власної совісті і карі небесної, не було»²⁸.*

У Російській імперії ще з 1775 р. існувало правило, згідно з яким жоден купець, який заявляв про свій капітал для віднесення його до першої, другої або третьої гільдії, не перевірявся, а доноси навіть не розглядалися.

До речі, законодавчі акти більшості європейських держав у ХІХ ст. ґрунтувалися саме на делікатному й шанобливому ставленні до платника податків. Приміром, законодавство Швейцарії навіть не передбачало можливих порушень, а в разі виявлення факту зменшення отриманих доходів йшлося лише про додаткову сплату податку. В Австрії не вимагалось зазначати доходи з окремих джерел, аби платник за велінням совісті заявив лише загальну суму.

Проте у ХІХ ст. все більше загострювалися суперечності між традиційними патріархальними і новими капіталістичними відносинами, що спричинило суттєві зміни у психології платників. Патріотичні почуття поступово витіснялися прагненнями отримувати дедалі більші прибутки, які часто-густо підприємці не декларували. Тож і суми надходжень до бюджетів були набагато меншими за очікувані. Отже, виникла потреба в жорсткому державному контролі за всіма видами оподаткованого майна та сумами доходів. Почали застосовуватися штрафні санкції, причому не лише за недоплати, а й за несвоєчасне подання декларацій. У такий спосіб уряди намагалися забезпечити участь платників у

²⁶ Вісник податкової служби України. – № 31. – 2007. – Режим доступу: <http://www.sta.lviv.ua/index.php?id=1055>

²⁷ Там само

²⁸ Там само

всьому процесі оподаткування, що, у свою чергу, потребувало розвитку відповідних податкових служб.

Існують численні історичні приклади функціонування подібних служб ще за часів Київської Русі. Це – княжі дружинники, які разом з князями збирали податки з племен. Згодом, у часи середньовіччя, – українські козацькі загони, які охороняли мости й переправи, справляючи мито із заїжджих купців.

Наприкінці ХІХ ст. створюються податні представництва. Поява таких підрозділів була спричинена насамперед тим, що податки в Російській імперії вже забезпечували 50% надходжень до бюджету. Тож їх адміністрування мало бути посилено. Згодом податні представництва трансформувалися в податкове управління. Тоді ж уперше було запроваджено й посади податкових інспекторів, які мали не просто здійснювати перепис майна і збирати належні до сплати суми, а й контролювати отримані прибутки платників та їхню господарську діяльність у цілому. Ще за часів Петра І набуло поширення таке явище, як підкуп збирачів податків і привласнення цими чиновниками частини державних грошей. Тому наприкінці 90-х років ХІХ ст. було запроваджено ще й посаду податкового ревізора, який контролював роботу податкового інспектора.

Доки Росія поступово зміцнювала й розширювала діяльність фіскальних служб для посиленого контролю за платниками податків, європейські держави усіяко налагоджували щирі й довірчі відносини з ними. Науковець Йосип Кулішер з цього приводу зауважував: «Австрія й Італія, з одного боку, Англія – з іншого на кожному кроці нагадують, що фіскалізм і фіскальні надходження далеко не тотожні, що можна забезпечити податкового чиновника найжорстокішими батогами та скорпіонами і викликати цим тільки припинення подальшого зростання доходів...»²⁹.

У європейських країнах на цей час уже сформувалася система правового нагляду за діяльністю державних служб для охорони та забезпечення прав платників податків. До роботи в податкових підрозділах, крім штатних працівників, залучали представників громадськості, які брали участь у перевірках декларацій. Діяли також спеціальні апеляційні комісії для розгляду скарг платників та

²⁹ Вісник податкової служби України. – № 31. – 2007. – Режим доступу: <http://www.sta.lviv.ua/index.php?id=1055>

адміністративні суди, які вирішували суперечки щодо оподаткування.

Історичний досвід адміністрування податків переконує, що досконалість форм і методів їх справляння свідчить про рівень розвитку держави, цивілізованість її економічних і правових інституцій.

Питання для самоконтролю

1. Дайте визначення поняттю «адміністрування податків і зборів» як правової категорії.
2. Які проблеми існують сьогодні на шляху ефективного адміністрування в податковій сфері?
3. Назвіть елементи системи адміністрування податків (зборів) та надайте їх характеристику.
4. Яка функція належить до основних функцій органів державної фіскальної служби?
5. Назвіть принципи побудови системи адміністрування податків і зборів.
6. Які методи використовуються при контрольних заходах у процесі адміністрування податків і зборів?
7. Визначте основні етапи та форми проведення контрольних дій адміністраторами податків та зборів (обов'язкових платежів).
8. Визначте склад та структуру Державної фіскальної служби України.
9. Дайте визначення поняттю «адміністрування податків і зборів» як економічної категорії.
10. Наведіть приклад становлення системи адміністрування в інших країнах світу.

Тести

1. До законодавчих актів, у яких надано визначення поняття «адміністрування податків і зборів» як правової категорії належать:

А) Закон України від 4 грудня 1990 року № 509-ХІІ «Про державну податкову службу в Україні»;

Б) Закон України від 21.12.2000 року №2181 «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетом та державними цільовими фондами»;

В) Закон України від 25.05.1991 року № 12351-111 «Про систему оподаткування»;

Г) Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-УІ.

2. Назвіть функції, які виконує система адміністрування податків і зборів

А) виховна;

Б) перерозподільна;

В) просвітницька;

Г) фіскальна.

3. Складовими системи адміністрування податків і зборів є

А) всі виконавчі органи державної влади;

Б) адміністратори в особі органів державної фіскальної та митної служби;

В) фінансова та статистична звітність;

Г) податковий контроль.

4. Адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів, що здійснюється контролюючим органом, - це

А) сукупність рішень та процедур усіх органів державної влади щодо контролю за фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання відповідно до порядку, встановленого законом;

Б) сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом;

В) сукупність рішень та процедур контролюючих органів за сервісним обслуговуванням платників податків відповідно до порядку, встановленого законом;

Г) сукупність рішень та процедур органів державної влади на яких покладена відповідальність за здійсненням фінансового контролю у сфері оподаткування.

5. Система адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів) являє собою

А) сукупність взаємозалежних, пов'язаних між собою та навколишнім середовищем елементів, які формують єдине ціле, спрямована на досягнення певних цілей;

Б) сукупність елементів, які пов'язані між собою, але не пов'язані з навколишнім середовищем, які формують єдине ціле, спрямована на досягнення певних цілей;

В) сукупність елементів, взаємозалежних, пов'язаних між собою, а саме: підконтрольних суб'єктів, адміністраторів, об'єкта та предмета адміністрування, контрольних заходів;

Г) сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом.

6. Принципи, на яких побудована система адміністрування податків і зборів, - це

А) науково-методичні, правові та організаційні;

Б) законності, гласності і прозорості, бюджетної ефективності, превенції (попередження) податкових правопорушень;

В) соціальної справедливості, фіскальної достатності;

Г) науково-методичні (системності, комплексності та цілеспрямованості), правові (законності, єдності, виключної компетенції органів Державної фіскальної служби додержання при забезпеченні справляння податків та зборів прав та законних інтересів підконтрольних суб'єктів митного, гласності і прозорості процесу митно-податкового адміністрування), організаційні (вибірковість податкового контролю, бюджетної ефективності, превенції (попередження) податкових правопорушень та інші).

7. Органи, що виконували функції адміністраторів до прийняття Податкового кодексу України, - це

А) органи державної фінансової інспекції, органи державної податкової служби, органи державної митної служб, органи Пенсійного фонду України;

Б) органи Пенсійного фонду України, органи фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, органи державної податкової служби, органи державної митної служб;

В) органи Пенсійного фонду України, органи фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування органи державної податкової служби;

Г) органи податкової та митної служби, органи фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

8. Завдання та повноваження Державної фіскальної служби визначаються:

А) Положенням про Державна фіскальна служба України;

Б) Податковим кодексом України;

В) Законом України про державну податкову службу;

Г) усім податковим законодавством.

9. Методи та способи впливу, що застосовують адміністратори податків та зборів до підконтрольних суб'єктів, - це

А) адміністративні (методи впливу на підконтрольних суб'єктів через видання податкових повідомлень-рішень, податкових вимог, податкового арешту) та виховні (проведення масово-роз'яснювальної, навчальної, методичної роботи серед платників податків та зборів);

Б) соціально-психологічні (вплив на підконтрольних суб'єктів, використовуючи методичні підходи з соціології, педагогіки, психології, логістики); виховні (проведення масово-роз'яснювальної, навчальної, методичної роботи серед платників податків та зборів);

В) правові методи (чинні нормативно-правові, законні акти); адміністративні методи (методи впливу на підконтрольних суб'єктів через видання податкових повідомлень-рішень, податкових вимог, податкового арешту); соціально-психологічні

(вплив на підконтрольних суб'єктів, використовуючи методичні підходи з соціології, педагогіки, психології, логістики); виховні (проведення масово-роз'яснювальної, навчальної, методичної роботи серед платників податків та зборів);

Г) методи політичного тиску.

10. Державна фіскальна служба здійснює адміністрування податків і зборів за такими напрямками:

А) реєстрація та облік платників податків, прийняття та обробку податкових декларацій, облік податків, зборів та єдиного внеску, обслуговування платників податків, податковий контроль, апеляційні процедури, заходи з погашення податкового боргу;

Б) усі контрольні заходи, передбачені Податковим кодексом України;

В) усі заходи відповідно до Регламенту процедур адміністрування;

Г) виконує свої функціональні обов'язки, передбачені Положенням про її створення.

РОЗДІЛ 2. АДМІНІСТРАТОРИ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ, ПЛАТЕЖІВ (КОНТРОЛЮЮЧІ ОРГАНИ)

2.1. Історія становлення та розвитку адміністраторів податків, зборів, платежів.

2.2. Права, обов'язки та відповідальність контролюючих органів.

2.3. Правові засади системи надання адміністративних послуг органами ДФС.

2.4. Адміністративні послуги ДФС України та їх характеристика.

Основні терміни та поняття: завдання адміністраторів, права, обов'язки та відповідальність контролюючих органів, адміністративні послуги, види адміністративних послуг.

2.1. Історія становлення та розвитку адміністраторів податків, зборів, платежів

Адміністрування як регламентована законами й іншими нормативно-правовими актами управлінська діяльність, що здійснюється податковими та іншими контролюючими органами, передбачає розв'язання таких основних завдань:

1) забезпечення платникам податків зручних умов для виконання їхніх обов'язків щодо розрахунку, декларування та сплати податків і зборів;

2) контроль з боку держави за виконанням платниками своїх обов'язків щодо розрахунку, декларування та сплати податків і зборів, забезпечення їх повного виконання всіма платниками;

3) забезпечення захисту законних прав та інтересів платників податків від протиправного втручання з боку органів державної влади;

4) вжиття державою заходів примусу щодо платників, які не виконують свої обов'язки.

Ці управлінські функції з адміністрування податків, зборів та платежів виконували різні контролюючі органи: податкова та митна служба, правління пенсійного фонду, правління державних

фондів соціального страхування та інших фондів, основними серед яких були податкові органи.

Податкова служба України була створена 1 липня 1990 року Постановою Ради Міністрів України від 12 квітня 1990 року №74 «Про створення державної податкової служби в Українській РСР» у складі Міністерства фінансів. Статус, функції та правові основи діяльності податкової служби в Україні визначені Законом України «Про державну податкову службу в Україні»³⁰. На підставі цього законодавчого акта основне місце в системі податкових органів відводилось державним податковим інспекціям, які були утворені на базі відділів державних доходів фінансових органів, підпорядкованих Міністерству фінансів.

Новостворена державна податкова служба складалася з Головної податкової інспекції України, державних податкових інспекцій в АР Крим, областях, районах, містах і районах у містах.

З розвитком підприємництва в Україні податкові органи налагоджували механізм нарахування і стягнення податків, удосконалювали свою структуру та методи контролю. У такому вигляді податкова служба в Україні проіснувала майже до кінця 1996 року. У цей період у країні почало спостерігатися значне зростання заборгованості в частині платежів до бюджету, неконтрольований вивіз капіталу за кордон, розростання неофіційного сектора економіки. Виникла ситуація, коли податкова служба вже не мала змоги повною мірою виконувати функції, покладені на неї державою. Крім того, необхідність реформування податкової служби була обумовлена:

- значним зростанням кількості суб'єктів господарювання;
- залученням в економіку країни іноземних інвестицій та створенням підприємств іноземних держав, що вимагало переходу до світових стандартів в оподаткуванні;
- збільшенням концентрації оподатковуваних оборотів у фізичних осіб;
- необхідністю створення інформаційного простору для державного контролю за товарно-грошовими потоками з країни, а також високим рівнем тінізації економіки;
- умовами оплати працівників податкової служби, що призвели до відтоку висококваліфікованих кадрів.

³⁰ Закон України від 4 грудня 1990 року №509-ХІІ «Про державну податкову службу в Україні»

З метою впровадження принципово нових підходів для вирішення вказаних проблем Президентом України видано Указ «Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій»³¹, яким встановлено, що ДПА України є центральним органом виконавчої влади, а податкові адміністрації в областях, районах, містах і районах у містах – самостійними одиницями, які не входять до складу місцевих державних адміністрацій, та Указ Президента «Питання державних податкових адміністрацій»³².

У жовтні 1996 року, згідно з зазначеними указами, у складі Державної податкової адміністрації України було утворено податкову поліцію, що з лютого 1998 року почала називатися податковою міліцією, на основі підрозділів з боротьби із кримінальним приховуванням прибутків від оподаткування Міністерства внутрішніх справ України та працівників підрозділів податкових розслідувань.

За період свого існування податкова міліція підтвердила не лише доцільність утворення її у структурі Державної податкової адміністрації України, але й необхідність подальшого розвитку.

У лютому 1998 року було прийнято низку Законів України «Про державну податкову службу в Україні» та «Про внесення змін і доповнень до Кримінально-процесуального кодексу України та деяких інших законодавчих актів України у зв'язку з утворенням податкової міліції». Після прийняття зазначених законів державна податкова служба в Україні стала повністю легітимною.

Таким чином, була створена якісно нова державна податкова служба, до складу якої увійшли:

- Державна податкова адміністрація України;
- Державні податкові адміністрації в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі;
- Державні податкові інспекції в районах, містах, районах у містах.

Для забезпечення ефективного управління процесами підготовки і впровадження Програми модернізації податкової служби, постановою Кабінету Міністрів України від 19 вересня

³¹ Указ Президента України від 22 серпня 1996 року № 760/96 «Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій»

³² Указ Президента України від 30 жовтня № 1013/96 «Питання державних податкових адміністрацій»

2000 року № 1454, у складі Державної податкової служби утворено Департамент розвитку та модернізації державної податкової служби. У складі державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі утворені регіональні управління цього департаменту.

У складі ДПА України з 2001 року функціонував Департамент боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, який було створено відповідно до Указу Президента «Про додаткові заходи щодо боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом»³³, створений з метою вдосконалення роботи щодо боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, створення комплексної системи державного контролю за сумнівними операціями, що здійснюються суб'єктами підприємницької діяльності.

Для реалізації державної політики у сфері виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, підвищення ефективності контролю в цій сфері, збільшення надходжень до бюджету та на виконання Указу Президента України «Про посилення державного контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів»³⁴ у складі Державної податкової адміністрації України утворено Департамент з питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів³⁵ як самостійний функціональний підрозділ, який у січні 2007 року реорганізовано в Департамент контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв.

У серпні 2007 року для покращання обслуговування платників податків з використанням сучасних технологій у складі ДПА України утворено Інформаційно-довідковий департамент державної податкової служби³⁶. Було створено єдину базу податкових знань,

³³ Указ Президента України від 19 липня 2001 року № 532/2001 «Про додаткові заходи щодо боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом»

³⁴ Указ Президента України від 11 липня 2001 року № 510/2001 «Про посилення державного контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів»

³⁵ Постанова Кабінету Міністрів України від 7 серпня 2001 року № 940 «Положення про Департамент з питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів»

³⁶ Постанова Кабінету Міністрів України від 15 серпня 2007 року № 1049

яка охоплює уніфіковані та офіційно затверджені відповіді на всі питання, що виникають при нарахуванні й сплаті податків.

З метою виконання завдань і функцій щодо запобігання, виявлення, припинення корупційних правопорушень з боку працівників органів державної податкової служби України, забезпечення безпеки діяльності працівників органів державної податкової служби та їх захист від протиправних посягань під час виконання службових обов'язків на базі Управління по боротьбі з корупцією в органах державної податкової служби утворено Управління внутрішньої безпеки.

Однак уже наприкінці 2012 року в умовах адміністративно-правової реформи Указом Президента України «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади»³⁷ було утворено нове міністерство в системі центральних органів виконавчої влади внаслідок реорганізації Державної митної служби (ДМС) та Державної податкової служби України (ДПС). Слід зазначити, що подібна політика об'єднання в одному органі функцій податкових та митних органів, а також функцій збору соціальних платежів має місце в багатьох країнах Організації економічного співробітництва й розвитку.

Новий орган було названо Міністерством доходів і зборів України (далі – Міндоходів). Положення про центральний орган виконавчої влади було розроблено та ухвалено 18 березня 2013 року, воно визначило правовий статус органу, його завдання та функції.

У підпорядкування новоствореного Міністерства належали три категорії питань:

- 1) формування та реалізація податкової, митної політики в частині адміністрування податків, зборів та митних платежів;
- 2) формування та реалізація політики у сфері адміністрування єдиного внеску;
- 3) формування та реалізація політики у сфері боротьби з податковими та митними правопорушеннями, а також правопорушеннями законодавства з питань сплати єдиного внеску.

До структури Міністерства доходів і зборів України входило 27 Головних управлінь Міндоходів, 27 митних органів та

³⁷ Указ Президента України від 09.12.10 р. №1085 «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади»

Міжрегіональне головне управління Міндоходів – Центральний офіс з обслуговування великих платників податків.

Територіальна структура Міндоходів складалась із:

- територіальних органів в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі;
- міжрегіональних територіальних органів (повноваження яких поширюються на кілька адміністративно-територіальних одиниць);
- митниць;
- спеціалізованих департаментів та спеціалізованих органів Міндоходів України;
- державних податкових інспекцій у районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах;
- об'єднаних та спеціалізованих державних податкових інспекцій.

Слід зазначити, що наслідком реформування податкової та митної служби стало суттєве скорочення чисельності працівників на 18,7% або 15047 осіб. Так, якщо станом на 01.01.2011 р. загальна чисельність податківців та митників України складала 80443 особи, в т.ч. податківців – 62233 особи та митників – 18210 осіб, то станом на 01.01.2014 р. загальна чисельність усіх працівників міністерства становила лише 65396 осіб, у т.ч. податківців – 55286 осіб та митників – 15411 осіб.

За рахунок об'єднання функцій, що дублюються при інтеграції податкової та митної служб, очікувалося підвищення ефективності управління процесом адміністрування податків і зборів. Разом з тим, у серпні 2014 року Європейська бізнес-асоціація (ЕВА) заявила, що державні контролюючі фіскальні органи посилили тиск на бізнес в Україні. Багато компаній скаржилися на те, що безпідставно відкриваються кримінальні справи, не приймаються рішення по старих кримінальних справах, які були відкриті незаконно.

Кабінет міністрів України постановою від 21 травня 2014 року № 160, реорганізувавши Міністерство доходів і зборів, створив Державну фіскальну службу (далі – ДФС) як центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України.

Основним завданням ДФС є реалізація:

- державної податкової політики та політики у сфері державної митної справи;
- державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства;
- державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів;
- державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску;
- державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк.

Крім того, на ДФС покладено завдання із здійснення в межах повноважень, передбачених законом контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів та контролю за дотриманням платниками податків порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, торгових патентів.

ДФС здійснює повноваження безпосередньо та через утворені в установленому порядку територіальні органи. У складі ДФС та її територіальних органах діють підрозділи податкової міліції. Для погодженого вирішення питань, що належать до компетенції ДФС, обговорення найважливіших напрямів її діяльності у ДФС може утворюватися колегія.

Таким чином, Державна фіскальна служба, на сьогодні, об'єднує повноваження податкової служби, митниці та фінансової міліції.

2.2. Права, обов'язки та відповідальність контролюючих органів

Права адміністраторів (контролюючих органів), визначені податковим законодавством, зокрема ст. 20 Податкового кодексу України:

1) запрошувати платників податків, зборів, платежів або їх представників для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податків, зборів, платежів, дотримання вимог іншого законодавства;
2) для здійснення функцій, визначених законом, отримувати безоплатно від платників податків різного роду інформацію, пов'язану про фінансово-господарську діяльність, отримані доходи, видатки платників податків та іншу інформацію, пов'язану з обчисленням та сплатою податків, зборів, платежів;
3) отримувати безоплатно від державних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій усіх форм власності та їх посадових осіб, у тому числі від органів, які забезпечують ведення відповідних державних реєстрів (кадастрів), інформацію, документи і матеріали;
4) проводити відповідно до законодавства перевірки і звірки платників податків (крім Національного банку України), у тому числі після проведення процедур митного контролю та/або митного оформлення;
5) запитувати та вивчати під час проведення перевірок первинні документи, що використовуються в бухгалтерському обліку, реєстри, фінансову, статистичну та іншу звітність, пов'язану з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів, виконанням вимог законодавства, контроль за додержанням якого покладено на контролюючі органи;
б) отримувати від платників податків, платників єдиного внеску та надавати в межах, передбачених законом, документи в електронному вигляді;
7) під час проведення перевірок у платників податків - фізичних осіб, а також у посадових осіб платників податків - юридичних осіб та платників єдиного внеску перевіряти документи, що посвідчують особу, а також документи, що підтверджують посаду посадових осіб та/або осіб, які фактично здійснюють розрахункові операції;
8) вимагати під час проведення перевірок від платників податків, що перевіряються, проведення інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки;
9) здійснювати контроль за додержанням законодавства з питань

регулювання обігу готівки (крім банків), порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), за наявності ліцензій на провадження видів господарської діяльності, торгових патентів;

10) проводити контрольні розрахункові операції до початку перевірки платника податків щодо дотримання ним порядку проведення готівкових розрахунків та застосування реєстраторів розрахункових операцій;

11) вимагати під час проведення перевірок від посадових або службових осіб платника податків залучення повноважних осіб для спільного з працівниками контролюючого органу зняття показань внутрішніх та зовнішніх лічильників, якими обладнані технічні пристрої, що використовуються у процесі провадження діяльності, що перевіряється;

12) доступу під час проведення перевірок до територій, приміщень (крім житла громадян) та іншого майна, що використовуються для провадження господарської діяльності та/або є об'єктами оподаткування;

13) залучати в разі потреби фахівців, експертів та перекладачів;

14) застосовувати до платників податків передбачені законом фінансові (штрафні) санкції (штрафи) за порушення податкового чи іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на контролюючі органи;

15) приймати рішення про розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу, а також про списання безнадійного податкового боргу в порядку, передбаченому законодавством;

16) звертатися до суду з питань, що знаходяться в їх компетенції;

17) складати стосовно платників податків - фізичних осіб та посадових осіб платників податків - юридичних осіб протоколи про адміністративні правопорушення та виносити постанови у справах про адміністративні правопорушення в порядку, установленому законом;

18) проводити аналіз та здійснювати управління ризиками з метою визначення форм та обсягів податкового і митного контролю;

19) проводити перевірку правильності ведення бухгалтерського

обліку відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

20) здійснювати інші повноваження, передбачені законом.

Крім прав, органи Державної фіскальної служби України мають обов'язки, що визначені на законодавчому рівні. Зокрема, ст. 21 Податкового кодексу передбачені наступні обов'язки посадових осіб контролюючих осіб:

- дотримуватися Конституції України та діяти згідно з Податковим кодексом та іншими законами України, іншими нормативними актами;
- забезпечувати сумлінне виконання покладених на контролюючі органи функцій;
- забезпечувати ефективну роботу та виконання завдань контролюючих органів відповідно до їх повноважень;
- не допускати порушень прав та охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій;
- коректно та уважно ставитися до платників податків, їх представників та інших учасників відносин, що виникають під час реалізації норм цього Кодексу та інших законів, не принижувати їх честі та гідності;
- не допускати розголошення інформації з обмеженим доступом, що одержується, використовується, зберігається під час реалізації функцій, покладених на контролюючі органи;
- надавати органам державної влади та органам місцевого самоврядування на їх письмовий запит відкриту податкову інформацію в порядку, установленому законом.

За невиконання або неналежне виконання своїх обов'язків посадові особи контролюючих органів несуть відповідальність згідно із законом. Шкода, завдана неправомірними діями посадових осіб контролюючих органів, підлягає відшкодуванню за рахунок коштів державного бюджету, передбачених таким контролюючим органам.

2.3. Правові засади системи надання адміністративних послуг органами ДФС

Послуги, що надаються органами державної влади, органами місцевого самоврядування, підприємствами, установами, організаціями, які перебувають в їх управлінні, становлять сферу публічних послуг. Залежно від суб'єкта, що надає публічні послуги, розрізняють державні та муніципальні послуги³⁸.

Державні послуги надаються органами державної влади (в основному виконавчої) та державними підприємствами, установами, організаціями, а також органами місцевого самоврядування в порядку виконання делегованих державою повноважень за рахунок коштів державного бюджету.

Муніципальні послуги надаються органами місцевого самоврядування, а також органами виконавчої влади та підприємствами, установами, організаціями в порядку виконання делегованих органами місцевого самоврядування повноважень за рахунок коштів місцевого бюджету.

Важливою складовою як державних, так і муніципальних послуг є адміністративні послуги, які надає уповноважений орган.

Уповноважений суб'єкт – орган виконавчої влади, орган місцевого самоврядування, державне підприємство, установа, організація, що на виконання закону надає адміністративну послугу (далі – адміністративний орган).

Адміністративна послуга – результат здійснення владних повноважень уповноваженим суб'єктом, що відповідно до закону забезпечує юридичне оформлення умов реалізації фізичними та юридичними особами прав, свобод і законних інтересів за їх заявою (видача дозволів (ліцензій), сертифікатів, посвідчень, проведення реєстрації тощо).

Належність послуг до адміністративних визначається за такими критеріями:

1) повноваження адміністративного органу щодо надання певного виду послуг визначається законом;

2) послуги надаються адміністративними органами шляхом

³⁸ Закон України від 6.09.2012 р. № 5203-VI «Про адміністративні послуги»

реалізації владних повноважень;
3) послуги надаються за зверненням фізичних та юридичних осіб;
4) результатом розгляду звернення є адміністративний акт, що має індивідуальний характер (паспорт, свідоцтво, ліцензія, дозвіл тощо);
5) надання послуг пов'язане із забезпеченням створення умов для реалізації фізичними та юридичними особами прав, свобод і законних інтересів.

Контрольна діяльність адміністративного органу (перевірки, ревізії, інспектування тощо) не є адміністративною послугою. Спеціально утворені для проведення контролю органи не можуть надавати платних послуг, пов'язаних із виконанням ними контрольних функцій.

Розвиток системи надання адміністративних послуг в Україні здійснюється з урахуванням основних принципів:

- доступність послуг для всіх фізичних та юридичних осіб;
- дотримання стандартів надання послуг;
- відповідність розміру плати за послуги економічно обґрунтованим витратам, пов'язаним з їх наданням;
- відкритість.

Надання адміністративних послуг здійснюється як на платній, так і безоплатній основі. Переліки адміністративних послуг, а також розмір плати за адміністративні послуги (у фіксованому розмірі на рівні середньої собівартості надання даного виду послуг) визначаються виключно законами.

Нормативно-правовою базою з питань надання адміністративних послуг є:

- Закон України від 6.09.2012 р. № 5203-VI «Про адміністративні послуги»;
- Постанова КМ України від 30.01.2013 р. № 44 «Про затвердження вимог до підготовки технологічної картки адміністративної послуги»;
- Постанова КМ України від 3.01.2013 р. № 13 «Про затвердження Порядку ведення Єдиного державного порталу адміністративних послуг»;
- Постанова КМ України від 30.01.2013 р. № 57 «Про затвердження Порядку ведення Реєстру адміністративних послуг»;

- Розпорядження КМ України від 14.09.11 р. № 870-р «Про затвердження переліку платних адміністративних послуг, які надаються Державною податковою службою»;
- Розпорядження КМ України від 28.09.2011 р. № 913-р «Про затвердження переліку платних адміністративних послуг, які надаються Державною митною службою».

2.4. Адміністративні послуги органів ДФС України та їх характеристика

Відповідно до Закону України від 06.09.2012 р. № 5203-VI «Про адміністративні послуги» органи ДФС України надають платникам податків адміністративні послуги, із яких 55 адміністративних послуг надаються на безоплатній основі, наприклад «видача довідки про відсутність заборгованості з платежів до бюджету, що контролюються податковими органами (ІК-11-БП-01)». Умови надання такої послуги органами Державної фіскальної служби України подано в таблиці 2.1³⁹.

Таблиця 2.1

Умови надання адміністративної послуги «Видача довідки про відсутність заборгованості з платежів до бюджету, що контролюються податковими органами (ІК-11-БП-01)»

Нормативно-правові акти, якими регламентується надання адміністративної послуги	
Наказ Міністерства фінансів України від 12.12.2012 р. № 1315 «Про затвердження Порядку видачі довідки про відсутність заборгованості з податків, зборів, що контролюються органами державної податкової служби, та внесення змін до Порядку обліку платників податків і зборів», зареєстрований у Міністерстві юстиції України 04.01.2013 р. за № 62/22594 (далі – наказ № 1315)	
Умови отримання адміністративної послуги	
Підстава для одержання адміністративної послуги	Наявність у законодавчих або нормативно – правових актах положення щодо необхідності підтвердження відсутності в платника податків податкового боргу

³⁹ Більш детальна характеристика надано на сайті: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/admin-poslugi/>

Перелік документів, необхідних для отримання адміністративної послуги, а також вимоги до них	Заява платника податків, оформлена за формою згідно з додатком 2 до наказу № 1315
Порядок та спосіб подання документів, необхідних для отримання адміністративної послуги	Для отримання Довідки в паперовому вигляді заявник особисто (або уповноважена на це особа) подає заяву до державної податкової інспекції за основним місцем обліку платника податків, який звертається за наданням послуги. Для отримання Довідки в електронному вигляді платник податків подає заяву в порядку, передбаченому для подання звітності в електронній формі
Платність надання адміністративної послуги	Безоплатно
Строк надання адміністративної послуги	П'ять робочих днів від дня отримання заяви
Перелік підстав для відмови в наданні адміністративної послуги	За наявності в платника податків податкового боргу готується лист (у довільній формі) з умотивованою відмовою щодо видачі Довідки, який надсилається на адресу платника податків
Результат надання адміністративної послуги	Довідка (у паперовому або в електронному вигляді) за формою згідно з додатком 1 до наказу № 1315
Способи отримання результату	Довідку в паперовому вигляді платник податків або його законний чи уповноважений представник отримує безпосередньо в державній податковій інспекції, до якої було подано відповідну заяву. Довідку в електронній формі платник податків, що подав заяву в порядку, передбаченому для подання звітності в електронній формі, отримує засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог закону щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису

Органами ДФС України надаються також платні адміністративні послуги, наприклад «Видача ліцензії на виробництво спирту етилового (ІК-21-П-01)» (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Умови надання адміністративної послуги «Видача ліцензії на виробництво спирту етилового (ІК-21-П-01)»

Нормативно-правові акти, якими регламентується надання адміністративної послуги	
<p>1. Закон України від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів»;</p> <p>2. Постанова Кабінету Міністрів України від 20 листопада 2000 року № 1719 «Про запровадження ліцензії єдиного зразка для певних видів господарської діяльності»;</p> <p>3. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 14 вересня 2011 року № 870-«Про затвердження переліку платних адміністративних послуг, які надаються Державною податковою службою»</p>	
Умови отримання адміністративної послуги	
<p>Підстава для одержання адміністративної послуги</p>	<p>Суб'єкт господарювання на момент подання заяви є власником або відповідно до інших не заборонених законодавством підстав володіє та/або користується приміщеннями та обладнанням, що забезпечують повний технологічний цикл виробництва спирту етилового, за умови, що використання таких приміщень та обладнання здійснює тільки один суб'єкт господарювання.</p> <p>Наявність внесених до Єдиного реєстру місць зберігання спирту.</p> <p>Виробництво спирту етилового (у тому числі як лікарського засобу), може здійснюватися лише на державних підприємствах</p>
<p>Перелік документів, необхідних для отримання адміністративної послуги, а також вимоги до них</p>	<p>1. Заява.</p> <p>2. Копії засновницьких документів.</p> <p>3. Дозвіл про допуск суб'єкта господарювання до виробництва продукції, виданий центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері пожежної і техногенної безпеки.</p> <p>4. Дозвіл на початок роботи суб'єкта господарювання, виданий центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони праці.</p> <p>5. Довідка центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері санітарного та епідемічного благополуччя населення, про санітарно-технічний стан виробництва і безпеки праці.</p>

	<p>6. Атестат виробництва, свідоцтво про атестацію лабораторії, видані центральним органом виконавчої влади, уповноваженим відповідно до законодавства.</p> <p>7. Документ, що підтверджує внесення річної плати за ліцензію.</p> <p>8. Копії документів, що підтверджують власність або відповідно до інших не заборонених законодавством підстав володіння та/або користування приміщеннями та обладнанням, що забезпечують повний технологічний цикл виробництва спирту етилового.</p> <p>9. Копія документа, що підтверджує право власності на знаки для товарів і послуг, або рішення про прийняття заявок на реєстрацію знаків для товарів і послуг (на період до видачі свідоцтв на знаки для товарів і послуг), або дозволи інших власників знаків для товарів і послуг.</p> <p>10. Копії технологічних інструкцій, рецептур та дозволів інших власників на їх використання.</p> <p>Документи подаються в одному примірнику в копіях, засвідчених нотаріально або органом, який видав оригінал документа</p>
Порядок та спосіб подання документів, необхідних для отримання адміністративної послуги	Заява та документи подаються уповноваженою особою заявника або надсилаються рекомендованим листом. У разі подання заяви та доданих до неї документів особисто вони приймаються за описом, копія якого видається заявнику з відміткою про дату прийняття заяви та документів і підписом особи, яка їх прийняла
Платність надання адміністративної послуги	Платно
Розмір та порядок внесення плати	Річна плата за ліцензію на виробництво спирту етилового становить 780 гривень. Ліцензія видається терміном на п'ять років, плата справляється щорічно
Розрахунковий рахунок для внесення плати, код бюджетної класифікації	Розрахункові рахунки для внесення плати відкриті за місцезнаходженням платника податків.
Строк надання адміністративної послуги	Не пізніше 30 календарних днів з дня одержання документів
Перелік підстав	1. Надання документів, оформлених з порушенням вимог

для відмови у наданні адміністративної послуги	чинного законодавства. 2. Надання документів не в повному обсязі. 3. Надання документів з недостовірними даними
Результат надання адміністративної послуги	Ліцензія на виробництво спирту етилового. Додаток до ліцензії
Способи отримання результату	Видається уповноваженому представнику заявника

Відповідно до законодавчих актів, залежно від рівня органу ДФС України, передбачено такі види адміністративних послуг, що ними надаються (таблиця 2.3)

Таблиця 2.3
Види адміністративних послуг органів ДФС України⁴⁰

№ з/п	Види адміністративних послуг
<i>Адміністративні послуги, що надаються державними податковими інспекціями</i>	
1.	Видача картки платника податків та внесення до паспорта громадянина України даних про реєстраційний номер облікової картки платника податків з Державного реєстру фізичних осіб – платників податків
2.	Внесення до паспорта громадянина України відмітки про наявність права здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта
3.	Реєстрація реєстратора розрахункових операцій**
4.	Реєстрація книг обліку розрахункових операцій**
5.	Реєстрація розрахункових книжок**
6.	Реєстрація книги обліку доходів та книги обліку доходів і витрат платникам єдиного податку
7.	Реєстрація книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи – підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність
8.	Реєстрація платника єдиного податку
9.	Надання витягу з реєстру платників єдиного податку
10.	Внесення установи (організації) до Реєстру неприбуткових організацій та установ
11.	Перереєстрація установи (організації) у Реєстрі неприбуткових

⁴⁰З детальною характеристикою адміністративних послуг можна ознайомитися на сайті <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/admin-poslugi/>

	організацій та установ
12.	Підтвердження статусу податкового резидента України**
13.	Видача довідки про подану декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію)
14.	Видача довідки про сплату податку на доходи фізичних осіб платником податку – резидентом, який виїжджає за кордон на постійне місце проживання, та про відсутність податкових зобов'язань з цього податку
15.	Видача довідки про сплачений нерезидентом в Україні податок на прибуток (доходи)**
16.	Засвідчення довідки про проведення декларування валютних цінностей, доходів та майна, що належать резиденту України і знаходяться за її межами**
17.	Видача довідки про відсутність заборгованості з платежів до бюджету, що контролюються органами державної фіскальної служби**
* Іноземцям та особам без громадянства, які не мають посвідки на постійне або тимчасове проживання в Україні, адміністративна послуга надається Головними управліннями ДФС в областях та м. Києві	
** Адміністративна послуга надається також Міжрегіональним головним управлінням ДФС - Центральним офісом з обслуговування великих платників та спеціалізованими державними податковими інспекціями з обслуговування великих платників	
<i>Адміністративні послуги, що надаються митницями ДФС</i>	
1.	Видача свідоцтва про допущення дорожнього транспортного засобу до перевезення товарів під митними печатками та пломбами
2.	Продовження строку дії свідоцтва про допущення дорожнього транспортного засобу до перевезення товарів під митними печатками та пломбами
3.	Надання дозволу на відкриття та експлуатацію складу тимчасового зберігання
4.	Переоформлення дозволу на відкриття та експлуатацію складу тимчасового зберігання
5.	Зупинення дії дозволу на відкриття та експлуатацію складу тимчасового зберігання за заявою підприємства
6.	Анулювання дозволу на відкриття та експлуатацію складу тимчасового зберігання за заявою підприємства
7.	Надання дозволу на відкриття та експлуатацію митного складу
8.	Переоформлення дозволу на відкриття та експлуатацію митного складу
9.	Зупинення дії дозволу на відкриття та експлуатацію митного складу за заявою підприємства
10.	Анулювання дозволу на відкриття та експлуатацію митного складу за заявою підприємства
<i>Адміністративні послуги, що надаються Головними управліннями ДФС</i>	

<i>в областях та м. Києві</i>	
1.	Видача ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями*
2.	Видача дубліката ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями*
3.	Видача ліцензії на право роздрібної торгівлі сидром та перрі (без додавання спирту)*
4.	Видача дубліката ліцензії на право роздрібної торгівлі сидром та перрі (без додавання спирту)*
5.	Видача ліцензії на право роздрібної торгівлі тютюновими виробами*
6.	Видача дубліката ліцензії на право роздрібної торгівлі тютюновими виробами*
7.	Видача довідки про внесення місця зберігання алкогольних напоїв та тютюнових виробів до Єдиного державного реєстру місць зберігання**
8.	Видача картки платника податків та внесення до паспорта громадянина України даних про реєстраційний номер облікової картки платника податків з Державного реєстру фізичних осіб-платників податків
* Документи, необхідні для отримання адміністративної послуги, можна подати через центри обслуговування платників державних податкових інспекцій та їх відділень	
** Головними управліннями довідка видається для місць зберігання роздрібних партій алкогольних напоїв та тютюнових виробів	
<i>Адміністративні послуги, що надаються ДФС України</i>	
1	Видача ліцензії на виробництво спирту етилового
2	Видача дубліката ліцензії на виробництво спирту етилового
3	Видача ліцензії на виробництво спирту коньячного
4	Видача дубліката ліцензії на виробництво спирту коньячного
5	Видача ліцензії на виробництво спирту плодового
6	Видача дубліката ліцензії на виробництво спирту плодового
7	Видача ліцензії на виробництво спирту етилового ректифікованого виноградного
8	Видача дубліката ліцензії на виробництво спирту етилового ректифікованого виноградного
9	Видача ліцензії на виробництво спирту етилового ректифікованого плодового
10	Видача дубліката ліцензії на виробництво спирту етилового ректифікованого плодового
11	Видача ліцензії на виробництво спирту-сирцю виноградного
12	Видача дубліката ліцензії на виробництво спирту-сирцю виноградного
13	Видача ліцензії на виробництво спирту-сирцю плодового
14	Видача дубліката ліцензії на виробництво спирту-сирцю плодового
15	Видача ліцензії на виробництво алкогольних напоїв

16	Видача дубліката ліцензії на виробництво алкогольних напоїв
17	Видача ліцензії на виробництво тютюнових виробів
18	Видача дубліката ліцензії на виробництво тютюнових виробів
19	Видача ліцензії на право оптової торгівлі спиртом етиловим, спиртом етиловим ректифікованим виноградним, спиртом етиловим ректифікованим плодовим
20	Видача ліцензії на право оптової торгівлі алкогольними напоями, крім сидру та перрі (без додавання спирту)
21	Видача дубліката ліцензії на право оптової торгівлі алкогольними напоями, крім сидру та перрі (без додавання спирту)
22	Видача додатків до ліцензій на право оптової торгівлі алкогольними напоями, крім сидру та перрі (без додавання спирту)
23	Видача ліцензії на право оптової торгівлі тютюновими виробами
24	Видача дубліката ліцензії на право оптової торгівлі тютюновими виробами
25	Видача додатків до ліцензій на право оптової торгівлі тютюновими виробами
26	Видача ліцензії на право оптової торгівлі сидром та перрі (без додавання спирту)
27	Видача дубліката ліцензії на право оптової торгівлі сидром та перрі (без додавання спирту)
28	Видача додатків до ліцензій на право оптової торгівлі сидром та перрі (без додавання спирту)
29	Видача довідки про внесення місця зберігання алкогольних напоїв та тютюнових виробів до Єдиного державного реєстру місць зберігання*
30	Видача довідки про внесення місця зберігання спирту до Єдиного державного реєстру місць зберігання
31	Включення до Державного реєстру реєстраторів розрахункових операцій моделей реєстраторів розрахункових операцій, їх модифікацій вітчизняного та іноземного виробництва, розширення переліку версій внутрішнього програмного забезпечення моделей, продовження строку їх первинної реєстрації
32	Надання дозволу на відкриття та експлуатацію магазину безмитної торгівлі**
33	Переоформлення дозволу на відкриття та експлуатацію магазину безмитної торгівлі**
34	Зупинення дії дозволу на відкриття та експлуатацію магазину безмитної торгівлі за заявою підприємства**
35	Анулювання дозволу на відкриття та експлуатацію магазину безмитної торгівлі за заявою підприємства**
36	Надання статусу гаранта
37	Прийняття рішення про допуск перевізників-резидентів до перевезень на умовах Конвенції МДП
38	Видача на запит імпортера сертифіката підтвердження доставки, яким

	засвідчується факт надходження в Україну товарів, визначених у зазначеному сертифікаті
39	Видача ліцензії на здійснення митної брокерської діяльності
40	Видача дублікату ліцензії на здійснення митної брокерської діяльності
41	Переоформлення ліцензії на здійснення митної брокерської діяльності
42	Видача копії ліцензії на здійснення митної брокерської діяльності
43	Анулювання ліцензії на здійснення митної брокерської діяльності за заявою ліцензіата
* ДФС України довідка видається для місць зберігання оптових партій алкогольних напоїв та тютюнових виробів	
** Документи, необхідні для отримання адміністративної послуги, подаються до митниці	

На сьогодні обслуговування платників податків здійснюється 465 Центрами обслуговування платників податків, які надають 96 адміністративних послуг. Окрім отримання консультативних та інформаційних послуг, відвідувачі Центрів обслуговування платників податків (далі – ЦОП) мають можливість подати податкову звітність та одержати ключі електронного цифрового підпису.

За даними Держаної фіскальної служби України у 2014 році Центрами обслуговування платників надано понад 3,6 млн. адміністративних послуг. Найбільш запитуваною стала послуга з видачі картки платника податків та внесення до паспорта громадянина даних про реєстраційний номер облікової картки платника податків. У 2014 році ЦОПами надано понад 1,6 млн. таких послуг. На другому місці за популярністю опинилась послуга з реєстрації книг обліку розрахункових операцій – 299 тис. звернень протягом року. Третю сходинку традиційно посіла послуга з видачі довідки про відсутність заборгованості з платежів до бюджету, що контролюються податковими органами. Так, протягом 2014 року видано понад 191 тис. таких довідок.

Питання для самоконтролю

1. Яка роль відводилася Державній податковій службі України?
2. Скільки разів за роки незалежності було здійснено реформування контролюючого органу?

3. Які завдання стоять перед Державною фіскальною службою України?
4. Які права є в адміністраторів податків, зборів, платежів?
5. Які обов'язки посадовців ДФС України?
6. Що таке адміністративна послуга та чим вона відрізняється від державних та муніципальних послуг?
7. Хто є уповноваженим органом з надання адміністративних послуг?
8. Яким критеріям повинна відповідати адміністративна послуга?
9. Чи є податкові перевірки, зустрічні звірки адміністративними послугами?
10. Які принципи закладено в основу системи надання адміністративних послуг?
11. Якими нормативно-правовими актами регламентується порядок надання адміністративних послуг?
12. Які адміністративні послуги надаються центральним органом ДФС України?
13. Які адміністративні послуги надаються митницями ДФС?

Тести

1. Державну податкову службу України було вперше створено:

- А) 1 липня 1990 року Постановою Ради Міністрів України від 12 квітня 1990 року №74;
- Б) 1 січня 1991 року Постановою Ради Міністрів України від 12 квітня 1990 року №74;
- В) 1 лютому 1998 року було прийнято ряд Законів України «Про державну податкову службу в Україні»
- Г) 2011 року в результаті реформування податкової системи.

2. Податкову поліцію України було створено:

- А) у жовтні 1996 року;
- Б) у жовтні 1998 році;
- В) у жовтні 2010 році;
- Г) у грудні 2014 році.

3. Міністерство доходів і зборів було створено:

- А) у березні 2011 року;
- Б) у березні 2012 року;
- В) у березні 2013 року;
- Г) у березні 2014 року.

4. Державну фіскальну службу України було створено:

- А) 21 травня 2014 року;
- Б) 21 травня 2015 року;
- В) 21 травня 2013 року;
- Г) 21 травня 2012 року.

5. Основним завданням ДФС є реалізація:

- А) державної податкової політики та політики у сфері державної митної справи;
- Б) державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства;
- В) в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів;
- Г) державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів.

6. Обов'язками посадових осіб контролюючих осіб є:

- А) дотримуватися Конституції України та діяти згідно з Податковим кодексом та іншими законами України, іншими нормативними актами;
- Б) забезпечувати сумлінне виконання покладених на контролюючі органи функцій;
- В) забезпечувати ефективну роботу та виконання завдань контролюючих органів відповідно до їх повноважень;
- Г) не допускати порушень прав та охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій.

7. За невиконання або неналежне виконання своїх обов'язків посадові особи контролюючих органів

- А) несуть адміністративну відповідальність;
- Б) не несуть ніякої відповідальності;
- В) несуть лише фінансову відповідальність;

Г) несуть усі види відповідальності (адміністративну, фінансову, кримінальну).

8. Шкода, завдана неправомірними діями посадових осіб контролюючих органів, підлягає відшкодуванню

- А) за рахунок власних коштів посадовців контролюючих органів;
- Б) за рахунок коштів державного бюджету;
- В) за рахунок коштів органів ДФС;
- Г) за рахунок третіх осіб.

9. Адміністративна послуга - це:

А) результат здійснення владних повноважень уповноваженим суб'єктом, що відповідно до закону забезпечує юридичне оформлення умов реалізації фізичними та юридичними особами прав, свобод і законних інтересів за їх заявою;

Б) результат здійснення владних повноважень виключно органами ДФС України, що відповідно до закону забезпечує юридичне оформлення умов реалізації фізичними та юридичними особами прав, свобод і законних інтересів за їх заявою;

В) результат здійснення владних повноважень виключно органами Мін'юсту України, що відповідно до закону забезпечує юридичне оформлення умов реалізації фізичними та юридичними особами прав, свобод і законних інтересів за їх заявою (видача дозволів (ліцензій), сертифікатів, посвідчень, проведення реєстрації тощо);

Г) результат здійснення владних повноважень будь-яких органів державної влади, що відповідно до закону забезпечує юридичне оформлення умов реалізації фізичними та юридичними особами прав, свобод і законних інтересів за їх заявою (видача дозволів (ліцензій), сертифікатів, посвідчень, проведення реєстрації тощо).

10. Адміністративні послуги надаються

- А) виключно на безоплатній основі;
- Б) виключно на платній основі;
- В) як на безоплатній, так і на платній основі;
- Г) за заявою платника податків.

РОЗДІЛ 3. ПОРЯДОК ОБЛІКУ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ, ПЛАТЕЖІВ У КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНАХ

3.1. Правові засади організації обліку платників податків у контролюючих органах.

3.2. Порядок взяття на облік за основним місцем обліку платників податків – юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів.

3.3. Взяття на облік за основним місцем обліку самозайнятих осіб.

3.4. Порядок внесення змін до облікових даних платників податків.

3.5. Оприлюднення даних про взяття на облік платників податків.

3.6. Порядок зняття з обліку платників податків у контролюючих органах.

Основні терміни і поняття: контролюючі органи, місце та строки обліку платників податків, процедури взяття на облік та зняття з обліку, юридичні особи, самозайняті особи, уповноважені особи, постійні представництва, облікові дані платників податків, реєстраційний (обліковий) номер.

3.1. Правові засади організації обліку платників податків у контролюючих органах

Суб'єкти господарювання, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або проводять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування відповідно до Податкового кодексу України і на них покладено обов'язок із сплати податків та зборів визначаються як платники податків (п.15.1 ст.15 Податкового кодексу).

За даними Державної реєстраційної служби України кількість зареєстрованих суб'єктів господарської діяльності за останні чотирнадцять років збільшилася на 4,23 млн. осіб з 2,58 млн. у 2000 році до 7,09 млн. у 2014 році, у тому числі юридичних осіб з 756,5 тис. осіб до 1503,4 тис. осіб та фізичних осіб-підприємців – з 1828,1

тис. осіб до 5585,1 тис. осіб за відповідний період⁴¹. Разом з тим, за період з 2000 до 2014 року припинило свою діяльність майже 3,38 млн. осіб, із них юридичних осіб 0,42 млн. осіб, фізичних осіб-підприємців – 2,965 млн. осіб. Головною причиною припинення діяльності суб'єктів господарювання є несприятливі економічні умови та відсутність ефективної підтримки з боку держави.

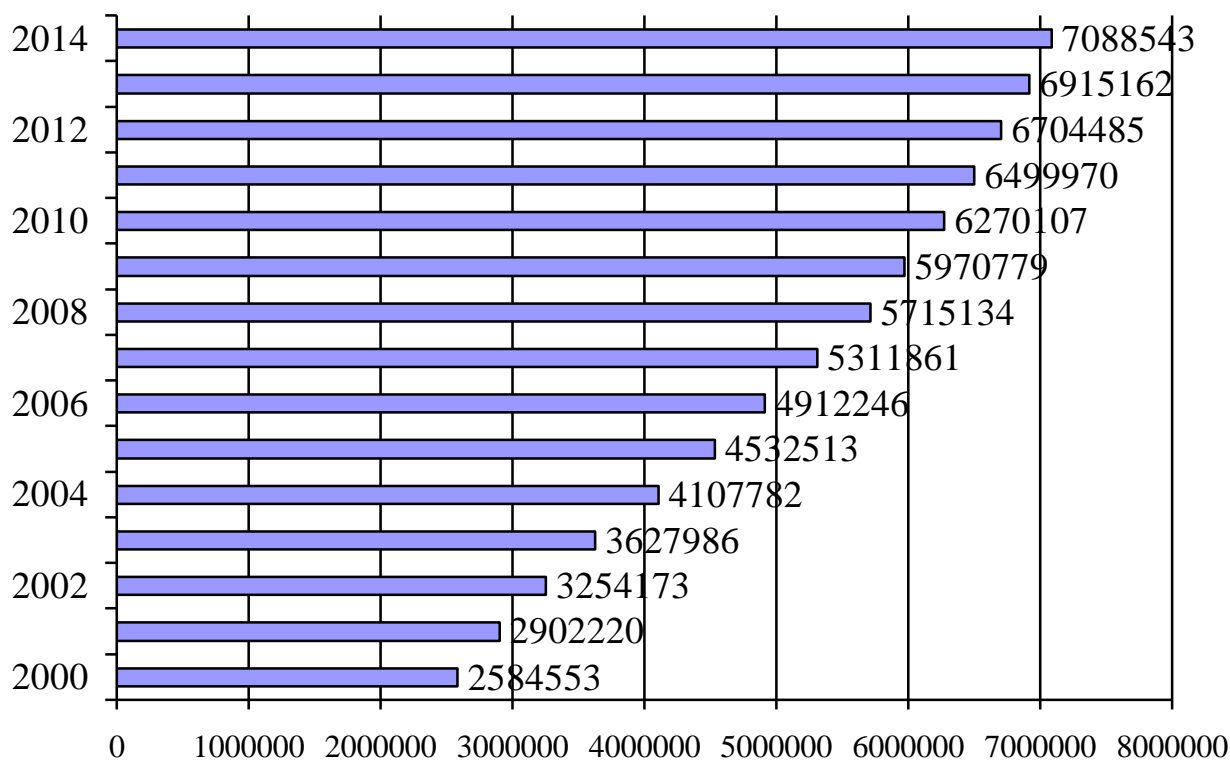


Рис. 3.1. Загальна кількість зареєстрованих суб'єктів господарювання в Україні станом на 01.01.2000 р. - 01.01.2015 р.

Зареєстровані Державною реєстраційною службою суб'єкти господарювання підлягають обов'язковій реєстрації в органах Державної фіскальної служби України.

Правовою базою здійснення реєстрації та обліку платників податків, зборів (обов'язкових платежів) органами державної фіскальної служби є:

- ст. 63-68 та ст. 70 Податкового кодексу України;
- Закон України від 5.05.2003 р. № 755-IV «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців»;
- Порядок обліку платників податків і зборів, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 09 грудня 2011 року

⁴¹ Державна реєстраційна служба України / Режим доступу: <http://www.drсу.gov.ua/show/13948>

№ 1588 (у редакції наказу Міністерства фінансів України № 22 від 02.02.2015 р.).

Ведення обліку платників податків фіскальною службою є одним із елементів системи адміністрування податків і зборів в Україні.

Облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення органами фіскальної служби контролю за правильністю нарахування, своєчасністю та повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Взяттю на облік або реєстрацію в органах фіскальної служби підлягають усі платники податків, незалежно від наявності обов'язку щодо сплати того чи іншого податку та збору. Це:

- юридичні особи (резиденти та нерезиденти), їх відокремлені підрозділи;
- постійні представництва нерезидентів;
- договори про спільну діяльність, договори управління майном та угоди про розподіл продукції;
- самозайняті особи.

Відповідно до податкового законодавства, платник податків зобов'язаний стати на облік у відповідних органах фіскальної служби за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб, місцем проживання особи (основне місце обліку), а також за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (неосновне місце обліку)⁴².

Функції обліку платників податків у контролюючому органі здійснюють відповідні підрозділи згідно із затвердженою структурою такого органу (далі – підрозділ реєстрації та обліку платників податків). Такі підрозділи утворюються в Центральному контролюючому органі, його територіальних органах в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, міжрегіональних територіальних органах, державних податкових інспекціях у районах, містах (крім міст Києва та Севастополя),

⁴² Пункт 63.3 ст.63 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

районах у містах, об'єднаних та спеціалізованих державних податкових інспекціях.

Інформація про платників податків, отримана від органів державної реєстрації чи від самого платника податків вноситься для їх обліку до Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб (далі – Єдиний банк даних юридичних осіб) та складових частин такого банку даних (реєстру платників податків – нерезидентів, реєстру договорів про спільну діяльність, договорів управління майном та угод про розподіл продукції), а також до Реєстру самозайнятих осіб, який є складовою частиною Державного реєстру фізичних осіб – платників податків (далі – ДРФО).

Контролюючі органи забезпечують достовірність даних про платників податків у Єдиному банку даних юридичних осіб, ДРФО та інших реєстрах, що формуються та ведуться контролюючими органами, їх захист від несанкціонованого доступу, оновлення, архівування та відновлення даних.

Стосовно кожного платника податків, взятого на облік у органі фіскальної служби, формується *облікова справа*, яка складається із реєстраційної та звітної частини.

Реєстраційна частина облікової справи платника податків формується із документів, які надходять до контролюючих органів для взяття на облік платника податків, та доповнюється документами, які подаються платником податків або надходять стосовно платника податків⁴³.

Звітна частина облікової справи платника податків формується із податкових декларацій (звітів, розрахунків) та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків й зборів, які подаються платником у період його діяльності.

Ведення облікових справ платників податків здійснюється з дотриманням правил діловодства. Комплектування документів проводиться у хронологічному чи тематичному порядку або в їх поєднанні. Кожна частина облікової справи повинна мати опис документів.

⁴³ Розділ ІУ Порядок обліку платників податків і зборів, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 09 грудня 2011 р. № 1588 (у редакції наказу Міністерства фінансів України № 22 від 02.02.2015 р.).

Зберігання окремих документів та облікових справ у Державній фіскальній службі України здійснюється відповідно до вимог нормативно-правових актів⁴⁴.

Облік платників податків в органах фіскальної служби ведеться за податковими номерами. Слід зазначити, що податковим номером платника податків є:

1) код за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України (далі – ЄДРПОУ) для платників податків, які включаються до такого реєстру (юридичні особи та відокремлені підрозділи юридичних осіб – резидентів та нерезидентів);

2) реєстраційний номер облікової картки платника податків – фізичної особи, крім осіб, які через свої релігійні переконання відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта;

3) реєстраційний (обліковий) номер платника податків, який присвоюється контролюючими органами.

Структура реєстраційного (облікового) номера платника податків, який присвоюється органом фіскальної служби:

00000000К,

де

0...0 – значення податкового номера платника податків (8 розрядів) з діапазону номерів, який визначає центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику (далі – Центральний контролюючий орган);

К – контрольний розряд, який формується за алгоритмом, визначеним Центральним органом фіскальної служби.

Реєстраційний (обліковий) номер платника податків надається органами фіскальної служби:

1) уповноваженим особам договорів про спільну діяльність на території України без створення юридичної особи при взятті на облік договору;

2) управителям майна при взятті на облік договорів управління

⁴⁴ Наказ Міністерства юстиції України від 12 квітня 2012 року № 578/5, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 17 квітня 2012 року за № 571/20884.

майном;
3) інвесторам (операторам) за угодами про розподіл продукції;
4) виконавцям (юридичним особам – нерезидентам) проектів (програм) міжнародної технічної допомоги;
5) іноземним дипломатичним представництвам та консульським установам, представництвам міжнародних організацій в Україні (далі – дипломатична місія) у разі взяття їх на облік;
6) нерезидентам у разі взяття їх на облік;
7) постійним представництвам нерезидентів на території України в разі взяття їх на облік.

Податковий номер платника податків зазначається в усіх свідоцтвах, довідках, патентах, в інших документах або повідомленнях, що видаються платнику податків, в усіх податкових деклараціях (розрахунках, звітах), платіжних документах щодо податків і зборів, у фінансових документах, а також в інших випадках, передбачених законодавством.

Слід зазначити, що податковий номер платника податків *не змінюється* протягом усього періоду перебування на обліку в органах фіскальної служби такого платника податків, за винятком випадків зміни коду за ЄДРПОУ або реєстраційного номера облікової картки платника податків.

Уповноваженій особі за декількома договорами про спільну діяльність, управителю майна за декількома договорами управління майном чи інвестору (оператору) за декількома угодами про розподіл продукції податковий номер видається на кожний із зазначених договорів (угод) при взятті їх на облік. Такий податковий номер, наданий уповноваженій особі, управителю майна чи інвестору (оператору), не змінюється протягом усього періоду перебування на обліку в органах фіскальної служби відповідного договору чи угоди, у тому числі в разі:

1) призначення іншої особи – учасника договору чи угоди уповноваженою особою чи інвестором (оператором), якщо наслідками таких змін не є припинення договору або угоди;
2) зміни місцезнаходження уповноваженої особи, управителя майна чи інвестора (оператора);
3) зміни контролюючого органу, у якому уповноважена особа, управитель майна чи інвестор (оператор) перебуває на обліку.

Після зняття з обліку платника податків податковий номер, який надавався органом фіскальної служби, закривається та надалі не використовується.

Інформація, що збирається, використовується та формується контролюючими органами у зв'язку з обліком платників податків, вноситься до інформаційних баз даних і використовується з урахуванням обмежень, передбачених для податкової інформації з обмеженим доступом.

Контролюючі органи координують свою діяльність з питань обліку платників податків з:

- ✓ органами державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців;

- ✓ органами, що здійснюють реєстрацію приватної нотаріальної, адвокатської, іншої незалежної професійної діяльності та видають свідоцтва про право на провадження такої діяльності;

- ✓ органами, що ведуть облік або реєстрацію рухомого майна та інших активів, які є об'єктами оподаткування;

- ✓ фінансовими установами;

- ✓ іншими органами відповідно до Податкового кодексу України та інших нормативно-правових актів.

Підрозділи реєстрації та обліку платників податків після закінчення поточного бюджетного року виключають із загальної кількості знятих з обліку платників податків.

3.2. Порядок взяття на облік за основним місцем обліку платників податків - юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів

Взяття на облік за основним місцем обліку юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів як платників податків та зборів у контролюючих органах здійснюється після:

- проведення державної реєстрації юридичної особи згідно із законом про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців;

- включення відомостей про відокремлений підрозділ до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців (далі – Єдиний державний реєстр);

– присвоєння кодів за ЄДРПОУ – для юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів, для яких законом установлені особливості їх державної реєстрації та які не включаються до Єдиного державного реєстру.

Взяття на облік платників податків контролюючими органами здійснюється за принципом організаційної єдності реєстраційних процедур, що проводяться державними реєстраторами, та процедур узяття на облік платників податків, що забезпечуються контролюючими органами.

Підставою для взяття на облік юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів за основним місцем обліку в контролюючому органі є надходження:

- | |
|--|
| 1) відомостей з Єдиного державного реєстру або з відповідної Реєстраційної картки про проведення державної реєстрації юридичної особи; |
| 2) відомостей з Єдиного державного реєстру або відповідного повідомлення державного реєстратора про внесення до Єдиного державного реєстру запису про судові рішення щодо відміни державної реєстрації припинення юридичної особи; |
| 3) повідомлення державного реєстратора або відомостей з Єдиного державного реєстру про створення відокремленого підрозділу юридичної особи; |
| 4) документів, поданих юридичною особою або відокремленим підрозділом юридичної особи. |

Про отримання відомостей від органів державної реєстрації або документів від платника податків для взяття на облік, контролюючим органом по кожному платнику податків робиться запис у Журналі реєстрації заяв та повідомлень про взяття на облік (реорганізацію, унесення змін, перереєстрацію) платників податків за формою № 2-ОПП (рис. 3.1).

Взяття на облік платника податків за основним місцем обліку контролюючим органом проводиться *не пізніше наступного робочого дня з дня отримання відомостей з реєстраційної картки*, наданих державним реєстратором згідно із законом про державну реєстрацію чи *заяви від платника податків* та здійснюється за датою внесення даних до Єдиного банку даних юридичних осіб за номером, який відповідає порядку номеру реєстрації

відповідних відомостей державного реєстратора чи заяви платника податків у журналі за формою № 2-ОПП.

Дані про взяття на облік юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів, відомості щодо яких містяться в Єдиному державному реєстрі, як платників податків і зборів у контролюючих органах передаються до Єдиного державного реєстру в *день взяття їх на облік* за основним місцем обліку із зазначенням: дати та номера запису про взяття на облік; назви та ідентифікаційного коду контролюючого органу, у якому платника податків взято на облік.

ЖУРНАЛ реєстрації заяв та повідомлень про взяття на облік (реорганізацію, унесення змін, перереєстрацію) платників податків						
N з/п	Дата отримання, вхідний номер та назва документа	Причини подання заяви чи надходження повідомлення	Податковий номер	Найменування платника податків	Дата взяття на облік та внесення даних до Єдиного банку даних юридичних осіб	Примітка
1	2	3	4	5	6	7

Рис. 3.1. Журнал реєстрації заяв та повідомлень про взяття на облік (реорганізацію, унесення змін, перереєстрацію) платників податків за формою № 2-ОПП

Взяття на облік юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів, відомості щодо яких містяться в Єдиному державному реєстрі як платників податків і зборів у контролюючих органах підтверджується *випискою з Єдиного державного реєстру*, яка надсилається (видається) цим юридичним особам та відокремленим підрозділам юридичних осіб.

Слід зазначити, що з моменту взяття на облік у органах фіскальної служби, платник податків вважається таким, що перебуває на загальній системі оподаткування, якщо ним не обрано інший спосіб оподаткування відповідно до законодавства, та належать до категорії платників податку на прибуток.

У разі взяття на облік як платників податків і зборів у контролюючих органах договорів про спільну діяльність та договорів управління майном, контролюючий орган за основним

Журнал реєстрації документів про взяття на облік платників податків						
N з/п	Дата видачі, вихідний реєстраційний номер довідки (свідоцтва, повідомлення), їх дублікатів чи копій	Податковий номер або серія та номер паспорта*	Найменування або прізвище, ім'я, по батькові для фізичної особи	Місцезнаходження (місце проживання)	Форма довідки (свідоцтва, повідомлення), оригінал/дублікат та/або копії цих документів із зазначенням кількості копій	Дата та підпис уповноваженої особи платника податків про одержання довідки (свідоцтва, повідомлення) або дата їх вручення поштою
1	2	3	4	5	6	7

Рис. 3.3. Журнал реєстрації документів про взяття на облік платників податків за формою № 14-ОПП

Варто зазначити, що довідка про взяття на облік не потребує додаткової реєстрації в загальному відділі чи канцелярії контролюючого органу.

Довідка (свідоцтво) видається безоплатно та є дійсною (им) лише на території України.

Особливості взяття на облік за основним місцем обліку відокремлених підрозділів іноземних компаній, організацій⁴⁵

Підставою для взяття на облік відокремленого підрозділу іноземної компанії, організації, у тому числі постійного представництва нерезидента, є належна акредитація (реєстрація, легалізація) такого підрозділу на території України згідно із законом.

Постійне представництво – постійне місце діяльності, через яке повністю або частково проводиться господарська діяльність нерезидента в Україні, зокрема: місце управління; філія; офіс; фабрика; майстерня; установка або споруда для розвідки природних ресурсів; шахта, нафтова/газова свердловина, кар'єр чи будь-яке інше місце видобутку природних ресурсів; склад або приміщення, що використовується для доставки товарів.

Представництвом іноземної компанії, організації є відокремлений підрозділ іноземної компанії, організації, який здійснює представництво і захист інтересів такої юридичної особи, не здійснює господарської діяльності в Україні та не підпадає під визначення постійного представництва, згідно з пп. 14.1.193 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу.

Для взяття на облік постійні представництва нерезидентів і представництва іноземних юридичних осіб зобов'язані звернутися протягом 10 календарних днів з дня їх державної реєстрації (акредитації, легалізації) в установленому порядку до ДПІ за своїм місцезнаходженням.

Зокрема, представництво іноземної компанії або постійне представництво для взяття на облік подає до ДПІ за своїм місцезнаходженням такі документи:

- | |
|--|
| 1) представництво – заяву за формою № 1-ОПП (для юридичних осіб і відокремлених підрозділів); |
| 2) постійне представництво – заяву про реєстрацію постійного представництва нерезидента як платника податку на прибуток за формою № 1-РПП; |
| 3) копію документа, що підтверджує присвоєння коду ЄДРПОУ; |
| 4) копію документа про реєстрацію, легалізацію, акредитацію, створення тощо. |

Документом про акредитацію (реєстрацію, легалізацію) відокремленого підрозділу іноземної компанії, організації на території України є:

- | |
|--|
| 1) свідоцтво про реєстрацію представництва, видане центральним органом виконавчої влади з питань економічної політики, – для представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності на території України, на яких поширюється дія Закону № 959 ⁴⁶ ; |
| 2) свідоцтво про реєстрацію структурного осередку громадської (неурядової) організації іноземної держави в Україні; |
| 3) Державною реєстраційною службою України, – для філій, відділень, представництв та інших структурних осередків громадських (неурядових) організацій іноземних держав в Україні; |
| 4) банківська ліцензія – для філій іноземних банків; |
| 5) погоджене, прошите, засвідчене на звороті відбитком печатки |

⁴⁶ Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 р. № 959-ХІІ

Секретаріату Правління Нацбанку України положення про представництво іноземного банку, титульна сторінка якого засвідчена підписом заступника Голови і відбитком печатки Нацбанку України, – для представництв іноземних банків (до ДПІ подається копія титульної сторінки положення із пред'явленням оригіналу);

б) документ, виданий уповноваженим органом державної влади України, що засвідчує реєстрацію, акредитацію, створення, отримання згоди, дозволу тощо на функціонування відокремленого підрозділу нерезидента на території України, – для інших відокремлених підрозділів нерезидентів.

Після взяття на облік як платників податків і зборів відокремленим підрозділам іноземних компаній, організацій податковим органом надсилається (видається) довідка про взяття на облік платника податків за формою № 4-ОПП (рис. 3.2).

У цій довідці для постійного представництва нерезидента, включеного до реєстру платників податків – нерезидентів з ознакою платника податку на прибуток, після рядка «найменування та код органу державної фіскальної служби» зазначається «як постійне представництво нерезидента».

Особливості взяття на облік договорів управління майном і договорів про спільну діяльність⁴⁷

На обліку в податкових органах перебувають договори управління майном і договори про спільну діяльність на території України без створення юридичних осіб, на які поширюються особливості податкового обліку та оподаткування діяльності за такими договорами, визначені Податковим кодексом.

Не обліковуються договори управління майном, визначені у пп. 153.13.10 п. 153.13 ст. 153 Податкового кодексу або у другому реченні абзацу другого пп. 5 п. 180.1 ст. 180 Податкового кодексу, а саме: за якими здійснюється управління активами інститутів спільного інвестування, фондів банківського управління, фондів фінансування будівництва та фондів операцій з нерухомістю, створених відповідно до закону.

⁴⁷ Порядок обліку платників податків і зборів, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 09 грудня 2011 року №1588 (у редакції наказу Міністерства фінансів України № 22 від 02.02.2015 р.).

Взяття на облік договорів управління майном і договорів про спільну діяльність здійснюється шляхом додаткового взяття на облік відповідного управителя майна або уповноваженої особи як платника податків.

Уповноважена особа – учасник договору (контракту) про спільну діяльність (юридична особа, зареєстрована в Україні або її відокремлений підрозділ), який є платником податку на прибуток і уповноважений вести облік результатів спільної діяльності іншими сторонами, згідно з умовами договору (контракту) про спільну діяльність (ст. 1130 гл. 77 Цивільного кодексу України).

Для взяття на облік договору про спільну діяльність уповноважена особа зобов'язана протягом 10 календарних днів після реєстрації договору або після набрання ним чинності подати до ДПІ за своїм основним місцем обліку такі документи:

- 1) заяву за формою № 1-ОПП;
- 2) завірену копію договору (контракту) про спільну діяльність;
- 3) інформаційна картка договору з відміткою органу, що здійснив державну реєстрацію договору, якщо до складу учасників договору про спільну діяльність входить іноземний інвестор;
- 4) копії документів, які підтверджують погодження договору уповноваженим органом управління відповідно до законодавства, засвідчені в установленому законодавством порядку, якщо договором передбачено використання нерухомого майна державної власності, що перебуває у господарському віданні чи оперативному управлінні учасника договору про спільну діяльність;
- 5) копії ліцензій та дозволів на провадження відповідних видів господарської діяльності учасників договору, отримання яких передбачено законодавством.

У разі взяття на облік договору про спільну діяльність як платників податків і зборів у контролюючих органах контролюючий орган за основним місцем обліку уповноваженої особи формує Довідку про взяття на облік платника податків за формою № 4-ОПП (рис. 3.2). Така довідка надсилається платнику податків наступного робочого дня з дня взяття на облік.

Про видачу довідки за формою № 4-ОПП (свідоцтва за формою № 4-УРП) робиться запис у журналі реєстрації документів про взяття на облік платників податків за формою № 14-ОПП (рис. 3.3).

Довідка про взяття на облік не потребує додаткової реєстрації в загальному відділі чи канцелярії контролюючого органу.

Взяття на облік договорів (контрактів) про виробничу кооперацію, спільне виробництво та інші види спільної інвестиційної діяльності за участю іноземного інвестора здійснюється після державної реєстрації договору (контракту) Міністерством економіки АР Крим, обласними, Київським або Севастопольським міським управліннями зовнішніх економічних зв'язків.

Не обліковуються договори про спільну діяльність, на які не поширюються особливості податкового обліку та оподаткування спільної діяльності, визначені п. 153.14 ст. 153 Податкового кодексу. Кожен учасник таких договорів перебуває на обліку в податкових органах і виконує обов'язки платника податків самостійно.

Для цілей оподаткування дві чи більше особи, які здійснюють спільну діяльність без утворення юридичної особи, вважаються окремою особою в межах такої діяльності.

Управитель майна – юридична особа, яка є суб'єктом підприємницької діяльності та платником податку на прибуток і веде окремо від власного імені облік доходів і витрат від управління майном, що отримано ним в управління за договорами управління майном (ст.1 ЗУ «Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю» від 19.06.2003 р. № 978-IV).

Для взяття на облік договору управління майном управитель майна подає до ДПІ за своїм основним місцем обліку такі документи:

- 1) заяву за формою № 1-ОПП;
- 2) копію договору управління майном;
- 3) копію витягу з Державного реєстру правочинів, яким засвідчується державна реєстрація договору управління нерухомим майном, якщо предметом договору управління майном є нерухоме

майно. У цьому разі договір управління майном слід нотаріально посвідчити.

3.3. Взяття на облік за основним місцем обліку самозайнятих осіб

Взяття на облік за основним місцем обліку фізичної особи - підприємця здійснюється після її державної реєстрації контролюючим органом за місцем її державної реєстрації на підставі:

- | |
|---|
| 1) відомостей з відповідної реєстраційної картки на проведення державної реєстрації фізичної особи - підприємця; |
| 2) відповідного повідомлення державного реєстратора про судові рішення щодо відміни державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця та внесення відповідного запису до Єдиного державного реєстру. |

Про отримання повідомлення від державного реєстратора в контролюючому органі стосовно кожної фізичної особи - підприємця робиться запис у журналі реєстрації заяв та повідомлень про взяття на облік (унесення змін) платників податків (для самозайнятих осіб) за формою № 7-ОПП (рис. 3.4).

Отримані від державного реєстратора відомості обробляються засобами відповідного програмного забезпечення згідно з регламентом такої обробки та вносяться до Реєстру самозайнятих осіб.

Взяття на облік за основним місцем обліку фізичної особи - підприємця контролюючим органом проводиться *не пізніше наступного робочого дня* з дня отримання від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації фізичної особи - підприємця та відомостей з реєстраційної картки про проведення державної реєстрації фізичної особи - підприємця та здійснюється датою внесення даних до Реєстру самозайнятих осіб за номером, який відповідає порядковому номеру реєстрації відповідного повідомлення державного реєстратора в журналі за формою № 7-ОПП (рис. 3.4).

ЖУРНАЛ реєстрації заяв та повідомлень про взяття на облік (внесення змін) платників податків (для самозайнятих осіб)						
№ з/п	Дата отримання, вхідний номер та назва документа	Причини подання заяви чи надходження повідомлення	Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта*	П.І.Б. та категорія платника	Дата взяття на облік та внесення даних до Реєстру самозайнятих осіб	Примітка
1	2	3	4	5	6	7
* Серія та номер паспорта зазначаються лише для фізичних осіб - платників податків, які мають відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта.						

Рис. 3.4. Журнал реєстрації заяв та повідомлень про взяття на облік (внесення змін) платників податків (для самозайнятих осіб) за формою № 7-ОПП

Дані про взяття на облік фізичної особи – підприємця передаються до Єдиного державного реєстру в день взяття на облік за основним місцем обліку із зазначенням: дати та номери запису про взяття на облік, найменування та ідентифікаційного коду контролюючого органу, у якому фізичну особу – підприємця взято на облік.

Взяття на облік фізичної особи – підприємця підтверджується *випискою з Єдиного державного реєстру*, яка надсилається (видається) фізичній особі – підприємцю.

Облік самозайнятих осіб, які мають відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта, ведеться в контролюючих органах за прізвищем, ім'ям, по батькові і серією та номером такого паспорта.

Взяття на облік фізичних осіб, які не є підприємцями та здійснюють незалежну професійну діяльність, умовою ведення якої згідно із законом є державна реєстрація такої діяльності у відповідному уповноваженому органі та отримання свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на ведення незалежної професійної діяльності (далі – фізична особа, яка провадить незалежну професійну діяльність), здійснюється за місцем

постійного проживання в порядку, встановленому для фізичних осіб – підприємців.

Для взяття на облік фізична особа, яка має намір провадити незалежну професійну діяльність, у строк 10 календарних днів після державної реєстрації незалежної професійної діяльності у відповідному уповноваженому органі та отримання свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності, зобов'язана подати особисто (надіслати рекомендованим листом з описом вкладення) або через уповноважену особу до контролюючого органу за місцем свого постійного проживання:

1) заяву за формою № 5-ОПП ⁴⁸ ;
2) копію реєстраційного посвідчення про реєстрацію приватної нотаріальної діяльності, якщо заявник є приватним нотаріусом;
3) копію свідоцтва про право на зайняття адвокатською діяльністю, якщо заявник є адвокатом, який провадить адвокатську діяльність індивідуально;
4) копію свідоцтва про присвоєння кваліфікації судового експерта, виданого Центральною експертно-кваліфікаційною комісією при Міністерстві юстиції України ⁴⁹ , якщо заявником є судовий експерт, який не є працівником державної спеціалізованої установи та отримав право самостійно провадити судово-експертну діяльність;
5) копію свідоцтва про право на провадження діяльності арбітражного керуючого (розпорядника майна, керуючого санацією, ліквідатора), якщо заявником є арбітражний керуючий (розпорядник майна, керуючий санацією, ліквідатор).

При подачі документів надаються оригінали зазначених документів.

⁴⁸ Додаток 9 в редакції наказу Міністерства фінансів № 462 від 22.04.2014 р.

⁴⁹ Положення про експертно-кваліфікаційні комісії та атестацію судових експертів, затвердженого наказом Міністерства юстиції України від 09 серпня 2005 року № 86/5, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 11 серпня 2005 року за № 882/11162 (у редакції наказу Міністерства юстиції України від 07 листопада 2007 року № 1054/5) із змінами

Слід зауважити, що контролюючий орган відмовляє в розгляді документів, поданих для взяття на облік особи, яка здійснює незалежну професійну діяльність, у разі:

- наявності обмежень на провадження незалежної професійної діяльності, установлених законодавством;
- коли документи подані за неналежним місцем обліку;
- коли документи не відповідають установленим вимогам, подані не в повному обсязі або коли зазначені в різних документах відомості є взаємно невідповідними;
- коли фізична особа вже взята на облік як самозайнята особа;
- неподання для реєстрації особою, яка має намір провадити незалежну професійну діяльність, свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності.

Після усунення причин, що були підставою для відмови у взятті на облік такої самозайнятої особи, фізична особа може повторно подати документи для взяття на облік.

Узяття на облік фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, здійснюється не пізніше наступного робочого дня з дня отримання від них заяви за формою № 5-ОПП⁵⁰.

Довідка про взяття на облік за формою № 4-ОПП (рис. 3.2), надсилається (видається) фізичній особі, яка провадить незалежну професійну діяльність.

Якщо фізична особа зареєстрована як підприємець та при цьому така особа провадить незалежну професійну діяльність, така фізична особа обліковується в контролюючих органах як фізична особа – підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності.

Облік фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, у контролюючих органах здійснюється з урахуванням такого:

1) якщо робоче місце нотаріуса знаходиться на території іншої адміністративно-територіальної одиниці, ніж місце його постійного проживання, то нотаріус повинен стати на облік за неосновним місцем обліку в контролюючому органі за місцезнаходженням свого робочого місця;

⁵⁰ Додаток 9 до Порядку обліку платників податків і зборів (підпункт 1 пункту 6.7)

2) про видане реєстраційне посвідчення, а також про зміни адреси розташування робочого місця (контори) приватного нотаріуса управління юстиції кожного разу повідомляє контролюючий орган за місцезнаходженням робочого місця (контори) приватного нотаріуса⁵¹.

Якщо контролюючий орган за місцезнаходженням робочого місця нотаріуса та контролюючий орган за місцем постійного проживання нотаріуса є різними, то перший орган у 10-денний строк після отримання зазначених відомостей від органу юстиції повинен надіслати їх до контролюючого органу за місцем постійного проживання нотаріуса для внесення відповідних змін до Реєстру самозайнятих осіб, забезпечення процедур взяття/зняття з обліку або вжиття інших заходів;

3) якщо контролюючим органом за інформацією від іншого державного органу чи при виконанні власних функцій виявляється фізична особа, яка здійснює незалежну професійну діяльність, що є зареєстрованою, але не перебуває на обліку в контролюючому органі, контролюючий орган повідомляє таку особу про необхідність подання заяви для взяття її на облік.

У разі неподання заяви для взяття на облік у 20-денний строк від дня надсилання повідомлення такою самозайнятою особою контролюючим органом здійснюються відповідні заходи щодо встановлення місця проживання такої особи.

3.4. Порядок внесення змін до облікових даних платників податків

Контролюючі органи здійснюють внесення змін і доповнень до Єдиного банку даних юридичних осіб та Реєстру самозайнятих осіб на підставі:

- | |
|--|
| 1) інформації органів державної реєстрації; |
| 2) інформації банків та інших фінансових установ про відкриття (закриття) рахунків платників податків; |

⁵¹ Положенням про порядок реєстрації приватної нотаріальної діяльності та заміщення приватного нотаріуса, затвердженим наказом Міністерства юстиції України від 22 березня 2011 року № 871/5, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 23 березня 2011 року за № 388/19126.

3) документально підтвердженої інформації, що надається платниками податків;
4) інформації суб'єктів інформаційного обміну, уповноважених вчиняти будь-які реєстраційні дії стосовно платника податків;
5) рішення суду, що набрало законної сили;
б) даних перевірок платників податків.

У разі виникнення змін у даних або внесення змін до документів, що подаються для взяття на облік та змін, про які платник податків повідомив за основним місцем обліку, платник податків зобов'язаний протягом 10 календарних днів з дня внесення змін до зазначених документів подати до контролюючого органу уточнені документи в такому самому порядку, як і при взятті на облік.

У цьому випадку додаткова реєстраційна заява за формами № 1-ОПП, № 5-ОПП подається з позначкою «Зміни» або за формою № 1-РПП – з позначкою «Перереєстрація, зміни».

Платники податків – юридичні особи та відокремлені підрозділи юридичних осіб зобов'язані подати реєстраційну заяву за формою № 1-ОПП з позначкою «Зміни» з відомостями стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського та/або податкового обліку юридичної особи, відокремлених підрозділів юридичної особи до контролюючого органу у 10-денний строк з дня взяття на облік чи виникнення змін у облікових даних платників податків. У разі надходження від державних реєстраторів відомостей про внесення змін до Єдиного державного реєстру щодо платників податків, а також надходження від платників податків заяв за формами № 1-ОПП, № 5-ОПП з позначкою «Зміни» або за формою № 1-РПП з позначкою «Перереєстрація, зміни» контролюючі органи вносять відповідні зміни до Єдиного банку даних юридичних осіб або Реєстру самозайнятих осіб та фіксують зазначені зміни в журналах за формами № 2-ОПП, № 7-ОПП.

У разі внесення змін у дані, що вказуються в довідці за формою № 4-ОПП (найменування (прізвище, ім'я, по батькові), місцезнаходження (місце проживання) платника податків, керівника, контролюючого органу, у якому платник податків перебуває на обліку тощо), довідка за формою № 4-ОПП підлягає заміні в контролюючому органі.

Для отримання нової довідки платник податків подає до контролюючого органу за основним місцем обліку звернення із зазначенням причин заміни та доданою до нього старою довідкою. Контролюючий орган протягом двох робочих днів після такого звернення видає (надсилає) платнику податків нову довідку.

У такому самому порядку видається дублікат довідки замість зіпсованої чи втраченої або копія довідки. У разі втрати довідки нова довідка видається за заявою платника податків, у якій надані пояснення і викладені обставини втрати довідки або до якої додані документи, що підтверджують факт втрати довідки.

Про видачу кожної довідки за формою № 4-ОПП робиться запис у журналі за формою № 14-ОПП, а відповідний запит зберігається в реєстраційній частині облікової справи платника податків.

Відомості Єдиного банку даних юридичних осіб або Реєстру самозайнятих осіб можуть бути оновлені (доповнені, актуалізовані) контролюючими органами на підставі електронних даних інформаційного фонду ДРФО, ЄДРПОУ, Єдиного державного реєстру, інших державних реєстрів, ведення яких здійснюється органами державної влади. При цьому інформація про внесені зміни роздруковується окремо для кожного платника податків та підшивається до реєстраційної частини облікової справи платника податків.

Після оновлення відомостей Єдиного банку даних юридичних осіб або Реєстру самозайнятих осіб на підставі відомостей Єдиного державного реєстру про внесення змін до відомостей щодо юридичних осіб або фізичних осіб – підприємців контролюючий орган передає до Єдиного державного реєстру відомості про внесення відповідних відомостей до реєстрів Центрального контролюючого органу із зазначенням: дати внесення даних до відомчого реєстру, дати та номеру запису про взяття на облік, найменування та ідентифікаційного коду контролюючого органу, у якому платник податків перебуває на обліку.

3.5. Оприлюднення даних про взяття на облік платників податків

Відповідно до пункту 63.13 статті 63 розділу II Податкового кодексу України з метою постійного забезпечення органів державної влади, органів місцевого самоврядування, юридичних осіб та фізичних осіб інформацією Центральний контролюючий орган оприлюднює на єдиному державному реєстраційному веб-порталі юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців та власному офіційному веб-сайті дані про взяття на облік як платників податків юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів та самозайнятих осіб не пізніше наступного робочого дня після взяття на облік.

Зазначені дані містять такі відомості про платника податків:

- ✓ податковий номер (для юридичної особи та її відокремленого підрозділу);
- ✓ найменування (для юридичної особи) або прізвище, ім'я, по батькові (для фізичної особи);
- ✓ місцезнаходження;
- ✓ дату та номер запису про взяття на облік;
- ✓ найменування та ідентифікаційний код контролюючого органу за основним місцем обліку платника податків;
- ✓ відомості про надіслання відповідним контролюючим органом державному реєстратору повідомлень у зв'язку з припиненням юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця.

Доступ до єдиного державного реєстраційного веб-порталу юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців та офіційного веб-сайта Центрального контролюючого органу є безоплатним та вільним.

До створення Єдиного державного реєстраційного веб-порталу юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців інформація про взяття суб'єктів господарювання на облік як платників податків оприлюднювалася на офіційному веб-сайті Центрального контролюючого органу.

3.6. Порядок зняття з обліку платників податків у контролюючих органах

Платник податків зобов'язаний повідомляти контролюючі органи за місцем обліку такого платника про його ліквідацію або реорганізацію протягом трьох робочих днів з дня прийняття відповідного рішення (крім випадків, коли обов'язок здійснювати таке повідомлення покладено законом на орган державної реєстрації).

Дані про прийняття рішення щодо припинення юридичних осіб, відомості щодо яких містяться в Єдиному державному реєстрі, контролюючі органи отримують від державних реєстраторів у порядку взаємного обміну інформацією з реєстрів центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців, та Центрального контролюючого органу.

Банки повідомляють контролюючі органи щодо прийняття рішення про їх ліквідацію або реорганізацію з урахуванням порядку ліквідації (реорганізації) банків, установленого Законами України «Про банки і банківську діяльність», «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб».

Юридичні особи, для яких законом установлені особливості їх державної реєстрації та відомості, щодо яких не містяться в Єдиному державному реєстрі (у тому числі військові частини), зобов'язані подати до контролюючого органу за основним місцем обліку такі документи:

- | |
|---|
| 1) заяву про ліквідацію або реорганізацію платника податків за формою № 8-ОПП ⁵² , дата якої фіксується в журналі за формою № 6-ОПП; |
| 2) оригінал довідки за формою № 4-ОПП; |
| 3) копію розпорядчого документа (рішення) власника або органу, уповноваженого на те установчими документами про припинення; |
| 4) копію розпорядчого документа про утворення комісії з припинення (ліквідаційної комісії). |

При отриманні першого з документів про ліквідацію або реорганізацію платників податків робиться запис у журналі за формою № 6-ОПП⁵³.

⁵² Додаток 15 до Порядку обліку платників податків і зборів, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 року №1588 (в редакції наказу Міністерства фінансів України № 22 від 02.02.2015 р.)

При проведенні заходів, пов'язаних з ліквідацією або реорганізацією платника податків, контролюючі органи організують та планують їх таким чином, щоб вимоги щодо сплати платежів, контроль за справлянням яких здійснюють контролюючі органи, були сформовані й отримані особою, відповідальною за погашення грошових зобов'язань або податкового боргу платника податків, не пізніше строку, визначеного для заявлення кредитором своїх вимог.

Інформація про отримання контролюючим органом визначених документів (відомостей), а також інформація про дату публікації повідомлення, яке містить інформацію про строк заявлення вимог кредиторів, доводиться до відома структурних підрозділів такого контролюючого органу та контролюючих органів, у яких платник перебуває на обліку за неосновним місцем обліку або в яких перебувають на обліку його відокремлені підрозділи.

За результатами проведення відповідних заходів у зв'язку з ліквідацією або реорганізацією платника податків або після проведення документальної позапланової перевірки та спливання законодавчо встановлених строків сплати узгоджених грошових зобов'язань такого платника податків, але не пізніше дня закінчення строку заявлення кредитором своїх вимог, відповідальні працівники таких підрозділів (органів) підписують *обхідний лист* або готують відповідний висновок про наявність заперечень проти проведення державної реєстрації припинення юридичної особи.

Питання для самоконтролю

1. Якими правовими актами в Україні регламентовано порядок реєстрації платників податків у контролюючих органах?
2. Яка мета реєстрації платників податків у контролюючих органах?
3. Що таке облікова справа платника податків?

⁵³ Додаток до Порядку обліку платників податків і зборів, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 року №1588 (в редакції наказу Міністерства фінансів України № 22 від 02.02.2015 р.)

4. Яким чином формується реєстраційний (обліковий) номер платника податків?

5. Яка процедура взяття на облік юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів?

6. За яким принципом здійснюється облік платників податків та в якому порядку?

7. Де містяться дані про облік юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів?

8. Який порядок взяття на облік фізичних осіб-підприємців та чим він відрізняється від порядку взяття на облік юридичних осіб?

9. Який порядок обліку договорів про спільну діяльність?

10. У чому полягають відмінності у взятті на облік осіб, що проводять незалежну професійну діяльність?

11. Який порядок внесення змін до облікових даних платників податків?

12. У яких випадках платника податку знімають з обліку в контролюючих органах?

13. Яка процедура зняття з обліку платників податків та яким чином відбувається її документальне оформлення?

14. Що так Єдиний державний реєстраційний веб-портал юридичних та фізичних осіб-підприємців та які дані містяться на ньому?

15. Чи діє безоплатний та вільний доступ до Єдиного державного реєстраційного веб-порталу юридичних та фізичних осіб-підприємців?

Тести

1. Процедуру реєстрації платників податків регламентують:

А) Закон України «Про державну реєстрацію юридичних та фізичних осіб-підприємців» із змінами та доповненнями;

Б) Цивільний кодекс України із змінами та доповненнями;

В) Господарський кодекс України із змінами та доповненнями;

Г) Податковий кодекс України із змінами та доповненнями.

2. Метою проведення реєстрації платників податків у контролюючих органах є:

- А) необхідність ведення облікової справи платників податків;
- Б) проведення податкового контролю за платниками податків;
- В) збір та обробка статистичних даних;
- Г) додержання міжнародних вимог.

3. Інформація про платників податків вноситься до:

- А) Єдиного банку даних про платників податків юридичних осіб та до Реєстру самозанятих осіб;
- Б) Державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців;
- В) Журналу обліку платників податків форми №14-ОПП;
- Г) Єдиного банку даних про платників податків юридичних осіб.

4. Юридичні особи та їх відокремлені підрозділи - платники податків беруться на облік у контролюючих органів у строк

- А) не пізніше трьох робочих днів з дня отримання відомостей від Державної реєстраційної служби України;
- Б) не пізніше наступного робочого дня з дня отримання відомостей від Державної реєстраційної служби України;
- В) не пізніше двох робочих днів з дня отримання відомостей від Державної реєстраційної служби України;
- Г) не пізніше п'яти робочих днів з дня отримання відомостей від Державної реєстраційної служби України.

5. Фізичні особи-підприємці беруться на облік у контролюючих органів у строк

- А) не пізніше наступного робочого дня з дня отримання відомостей від Державної реєстраційної служби України;
- Б) не пізніше трьох робочих днів з дня отримання відомостей від Державної реєстраційної служби України;
- В) не пізніше двох робочих днів з дня отримання відомостей від Державної реєстраційної служби України;
- Г) не пізніше п'яти робочих днів з дня отримання відомостей від Державної реєстраційної служби України.

6. Документ, виданий контролюючим органом, що підтверджує взяття на облік платника податків – це

- А) податкове повідомлення-рішення;
- Б) реєстраційне посвідчення;
- В) довідка за формою №4-ОПП;
- Г) повідомлення про взяття на облік.

7. Зміни до облікових даних платників податків проводяться на підставі

- А) інформації органів державної реєстрації;
- Б) інформації торгово-промислової палати;
- В) контрагентів платника податків;
- Г) інформації органів статистики.

8. У разі ліквідації або реорганізації\ платник податків зобов'язаний повідомити контролюючий орган у строк

А) протягом 3-х робочих днів з дня прийняття відповідного рішення (крім юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, відомості щодо яких містяться в Єдиному державному реєстрі);

Б) протягом 3-х робочих днів з дня прийняття відповідного рішення;

В) протягом 5-х робочих днів з дня прийняття відповідного рішення (крім юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, відомості щодо яких містяться в Єдиному державному реєстрі);

Г) протягом 10-х робочих днів з дня прийняття відповідного рішення (крім юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, відомості щодо яких містяться в Єдиному державному реєстрі).

9. При отриманні першого з документів про ліквідацію або реорганізацію платників податків робиться запис

- А) у журналі за формою № 6-ОПП;
- Б) у журналі за формою №14-ОПП;
- В) у журналі за формою №4-ОПП;
- Г) у журналі за формою №22-ОПП.

10. Інформація про платників податків оприлюднюється на

А) офіційному веб-порталі державної виконавчої служби Міністерства юстиції України;

Б) офіційному веб-порталі Державної реєстраційної служби України;

В) на єдиному державному реєстраційному веб-порталі юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців;

Г) на усіх веб-порталах.

РОЗДІЛ 4. ОСОБЛИВОСТІ РЕЄСТРАЦІЇ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

4.1. Правові засади реєстрації платників податку на додану вартість.

4.2. Порядок реєстрації платників податку на додану вартість.

4.3. Формування та ведення Реєстру платників податку на додану вартість.

4.4. Анулювання реєстрації платників податку на додану вартість.

Основні терміни та поняття: платник податку на додану вартість, індивідуальний номер платника податку на додану вартість, реєстр платників.

4.1. Правові засади реєстрації платників податку на додану вартість

Податок на додану вартість є одним із головних бюджетоутворюючим податком в Україні, що підтверджується даними на рис. 3.1. На долю цього податку приходиться в середньому третина всіх податкових надходжень Зведеного бюджету України.

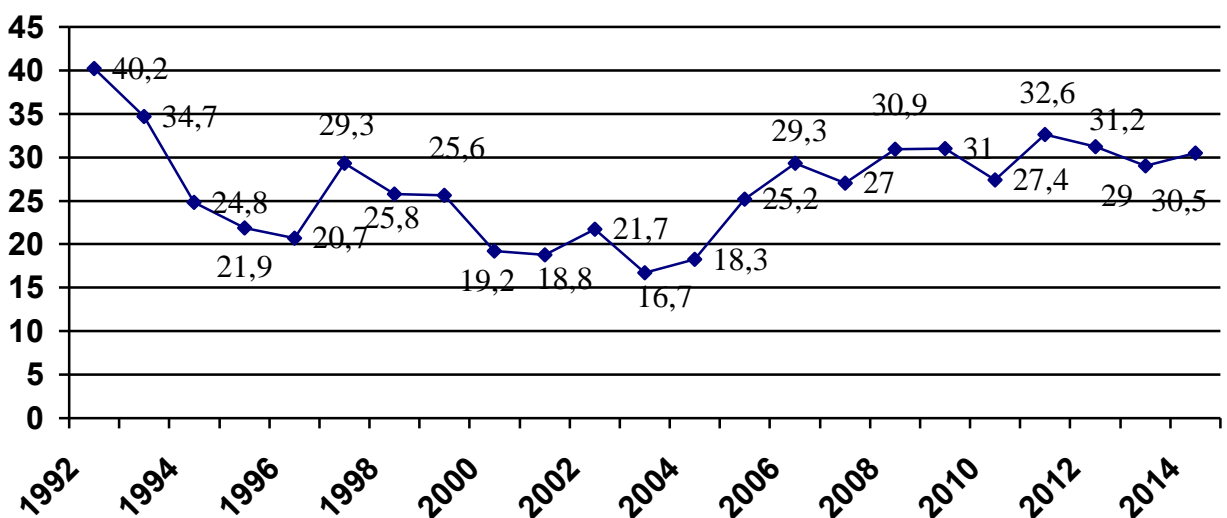


Рис. 4.1. Частка податку на додану вартість у податкових надходженнях Зведеного бюджету України за 1992 - 2014 рр., %

Варто зазначити, що і кількість платників податку на додану вартість щорічно зростає. Так, за даними Державної фіскальної служби України станом на 1 серпня 2013 року в Україні налічувалось 244,3 тис. платників цього податку, що на 10 тис. осіб більше ніж їх зареєструвалось у 2012 році⁵⁴.

Відповідно до пункту 180.1 статті 180 розділу V Податкового кодексу України платником податку на додану вартість (далі – платник ПДВ) є:

1) будь-яка особа, що провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку в порядку, визначеному статтею 183 розділу V ПКУ;

2) будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;

3) будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України, а також:

– особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, які передбачають повне або часткове умовне звільнення від оподаткування, у разі порушення таких митних режимів, установлених митним законодавством;

– особа, яка використовує, у тому числі при ввезенні товарів на митну територію України, податкову пільгу не за цільовим призначенням та/або всупереч умовам чи цілям її надання згідно із Кодексом, а також будь-які інші особи, що використовують податкову пільгу, яку для них не призначено;

4) особа, що веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи;

5) особа – управитель майна, яка веде окремий податковий облік з податку на додану вартість щодо господарських операцій, пов'язаних з використанням майна, що отримане в управління за договорами управління майном;

6) особа, що проводить операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна,

⁵⁴ Державна фіскальна служба України / Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/yuridichnim>

що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави (у тому числі майна, визначеного у статті 243 Митного кодексу України), незалежно від того, чи досягає вона загальної суми операцій із постачання товарів/послуг, визначеної пунктом 181.1 статті 181 розділу V ПКУ, а також незалежно від того, який режим оподаткування використовує така особа згідно із законодавством;

7) особа, уповноважена вносити податок з об'єктів оподаткування, які виникають внаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності, що перебувають у підпорядкуванні платника податку в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

8) особа – інвестор (оператор), який веде окремий податковий облік, пов'язаний з виконанням угоди про розподіл продукції.

При цьому слід ураховувати, що відповідно до п. 181.1 ст.181 Податкового кодексу, у разі, якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку в контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання).

Разом з тим, не потребують реєстрації платниками податку на додану вартість особи, що ввозять товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню згідно із законом. Такі особи сплачують податок під час митного оформлення товарів без реєстрації як платники такого податку.

Крім того, з 1 січня 2014 року суб'єкт господарювання може бути добровільно зареєстрований платником ПДВ відразу після його державної реєстрації в автоматичному режимі без відвідування органу ДФС. Для цього відповідна заява додається до реєстраційної картки на проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи - підприємця.

Реєстрація платників ПДВ в органах фіскальної служби здійснюється відповідно до:

- ст. 180-184, ст. 209 розділу V Податкового кодексу України;

- Закону України від 31.07.2014 р. №1621-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» та наказу Міндоходів від 16.01.2014 р. №26, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 6 лютого 2014 р. за № 232/25009;

- наказу Міністерства фінансів України від 02.02.2015 р. №21 «Про затвердження змін до Положення про реєстрацію податку на додану вартість».

4.2. Порядок реєстрації платників податку на додану вартість

Для реєстрації платником податку на додану вартість особа повинна перебувати на обліку в контролюючому органі за основним місцем обліку.

Будь-який суб'єкт господарювання, який підлягає обов'язковій реєстрації чи прийняв рішення про добровільну реєстрацію платником ПДВ, подає до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) реєстраційну заяву платника податку на додану вартість за формою № 1-ПДВ⁵⁵.

Слід зазначити, що заява подається особисто такою фізичною особою або безпосередньо керівником або представником юридичної особи - платника (в обох випадках з документальним підтвердженням особи та повноважень) до контролюючого органу за місцезнаходженням (місцем проживання) особи. Разом з тим, платники податків, які уклали з відповідним контролюючим органом договір про визнання електронних документів, можуть подати реєстраційну заяву засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Реєстраційна заява про добровільну реєстрацію як платника ПДВ може бути подана державному реєстратору як додаток до реєстраційної картки, що подається для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи - підприємця.

⁵⁵ Додаток 1 до Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів від 02.02.2015 р. № 21 (п. 3.5)

Електронна копія реєстраційної заяви, виготовлена шляхом сканування, передається державним реєстратором до контролюючих органів одночасно з відомостями з реєстраційної картки на проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи - підприємця згідно із Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців»⁵⁶.

У заяві зазначаються підстави для реєстрації особи як платника ПДВ. Реєстраційні заяви з будь-якими позначками, документи, додані до таких заяв, та інші документи щодо реєстрації платника ПДВ зберігаються в обліковій справі (реєстраційній частині) такого платника податків.

Правила, порядок та строки розгляду контролюючими органами реєстраційних заяв, поданих засобами електронного зв'язку або як додаток до реєстраційної картки, що подається для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи - підприємця, є такими самими, як і для реєстраційних заяв, поданих у паперовому вигляді.

Реєстраційна заява платника ПДВ має бути подана контролюючому органу у відповідні строки (табл. 4.1).

Таблиця 4.1

Строки реєстрації платників податку на додану вартість

Особи	Строки реєстрації	Правові підстави ⁵⁷
1) особами, які підлягають обов'язковій реєстрації згідно з п. 181.1 ст. 181 розділу V Податкового кодексу	не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, у якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій, визначеного у ст. 181 розділу V Податкового кодексу	пункт 3.3 розділу 3 Положення про реєстрацію податку на додану вартість
2) особами, які прийняли добровільне рішення про реєстрацію платниками ПДВ або особами, які відповідають вимогам	не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками ПДВ та матимуть право на податковий кредит і	пункт 3.4 розділу 3 Положення про реєстрацію податку на додану вартість

⁵⁶ Закон України від 05.05.2003 р. № 755-1У «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» із змінами та доповненнями

⁵⁷ Положення про реєстрацію податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів від 02.02.2015 р. № 21

пп. 6 п. 180.1 ст. 180 розділу V ПКУ	складання податкових накладних	
3) платник єдиного податку в разі добровільної зміни ставки єдиного податку відповідно до абз. "б" пп. 4 п. 293.8 ст.293 розділу XIV Податкового кодексу	не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку календарного кварталу, у якому буде застосовуватись ставка єдиного податку, що передбачає сплату податку на додану вартість	пункт 3.6 розділу 3 Положення про реєстрацію податку на додану вартість

Відносно угод про розподіл праці передбачено таке:

1) якщо багатостороння угода про розподіл продукції передбачає можливість реєстрації не лише оператора, але й інвесторів як платників ПДВ за угодою, такі інвестори мають подати реєстраційні заяви в одному звітному (податковому) періоді до 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, у якому інвесторами було прийнято рішення про реєстрацію ⁵⁸ ;
2) якщо з'являється новий інвестор за багатосторонньою угодою про розподіл продукції, за якою всі інвестори, які не діють як оператори, уже зареєстровані як платники ПДВ, такий новий інвестор зобов'язаний подати реєстраційну заяву для реєстрації платником ПДВ за угодою до 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, у якому така особа набула прав та обов'язків інвестора;
3) оператор зобов'язаний повідомити контролюючі органи за своїм місцем обліку та за місцем обліку відповідних інвесторів про прийняття рішення про реєстрацію всіх інвесторів як платників ПДВ за угодою протягом 10 календарних днів після прийняття такого рішення.

Варто враховувати те, що будь-яка особа, яка підлягає обов'язковій реєстрації як платник ПДВ, що не подала до контролюючого органу реєстраційної заяви, несе відповідальність за ненарахування або несплату цього податку на рівні з

⁵⁸ При цьому перебіг строку в 5 робочих днів, установленого для реєстрації платника ПДВ контролюючим органом, розпочинається з першого календарного дня, що настає за днем отримання контролюючими органами заяв про реєстрацію платника ПДВ від усіх інвесторів, які не діють як оператори.

zareestrovanim platnikom PDV bez prava narahuvannya podatkovogo kredytu ta otrимання бюджетного відшкодування.

Результати обробки реєстраційної заяви		
<input type="checkbox"/> Прийнято рішення про реєстрацію	<input type="checkbox"/> Відмовлено в реєстрації	<input type="checkbox"/> Запропонова но подати нову заяву
Причини неприйняття рішення про реєстрацію		
<input type="text"/>		
<input type="text"/>		
Прізвище, ім'я та по батькові посадової особи, відповідальної за прийняття рішення про реєстрацію (відмову в реєстрації) платника податку на додану вартість		
<input type="text"/>		
Підпис		Дата
Дані про реєстрацію		
Індивідуальний податковий номер		
<input type="text"/>		
Дата реєстрації платником податку на додану вартість		
Дата перереєстрації платником податку на додану вартість		
“ ___ ” _____ року		
Дата закінчення строку дії реєстрації платником податку на додану вартість		
“ ___ ” _____ 20__ року		
Прізвище, ім'я та по батькові посадової особи, відповідальної за внесення даних до електронної бази		
<input type="text"/>		
Підпис		Дата

Рис. 4.1. Дані про розгляд заяви та реєстрацію платника податку на додану вартість (заповнюються посадовими особами контролюючого органу)

Відповідно до чинного податкового законодавства, при реєстрації платника ПДВ обов'язково проводиться перевірка його реєстраційних даних з Єдиного банку даних про платників податку - юридичних осіб або Реєстру самозайнятих осіб, з метою підтвердження достовірності відомостей. Для цього платник податків подає до контролюючого органу документи, що підтверджують такі відомості.

Результати перевірки контролюючим органом наданих платником податків реєстраційної заяви та документів вносяться у відповідний розділ реєстраційної заяви (рис. 4.1).

Якщо за результатами розгляду реєстраційної заяви та/або поданих документів встановлено, що особа не відповідає вимогам, визначеним податковим законодавством або, якщо існують обставини, які є підставою для анулювання реєстрації, а також, якщо при поданні реєстраційної заяви чи визначенні бажаного (запланованого) дня реєстрації не дотримано порядку та строків (термінів), установлених Податковим кодексом – контролюючий орган має право відмовити у реєстрації особи як платника ПДВ.

У разі відсутності підстав для відмови в реєстрації особи як платника ПДВ контролюючий орган зобов'язаний протягом 3-х робочих днів після надходження реєстраційної заяви до контролюючого органу внести до Реєстру запис про реєстрацію такої особи, як платника ПДВ.

Слід зауважити, що перебіг строку в 3 робочих дні, встановленого для реєстрації платника ПДВ, розпочинається з першого календарного дня, що настає за днем отримання контролюючим органом заяви про реєстрацію платника ПДВ. У разі, якщо останній день строку подання заяви припадає на вихідний, святковий або неробочий день, останнім днем строку вважається наступний за вихідним, святковим або неробочим робочий день.

Дані про прийняті до розгляду заяви з поміткою про результати розгляду (zareєстровано, відмовлено у реєстрації, запропоновано подати нову заяву) та дані податкової реєстрації вносяться до Журналу реєстрації платників податку на додану вартість за формою № 2-РЖ (рис. 4.2).

У зв'язку зі зміною порядку реєстрації платників ПДВ і скасуванням свідоцтва платника цього податку, платники, які внесені до реєстру платників ПДВ до 01.01.2014 р., не підлягають

примусовій перереєстрації, а одержання витягів з реєстру платників ПДВ не є обов'язковим для них. Тобто свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ і свідоцтва про реєстрацію сільськогосподарського підприємства як суб'єкта спеціального режиму оподаткування ПДВ продовжують діяти та можуть застосовуватися як витяги з реєстру платників ПДВ до внесення змін до такого реєстру або одержання витягу, а також виникнення змін у даних про платника.

ЖУРНАЛ РЕЄСТРАЦІЇ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ*									
(юридичних або фізичних осіб)									
Номер реєстрації заяви	Дата реєстрації заяви	Податковий номер / номер та серія паспорта**	Найменування або прізвище, ім'я та по батькові платника	Результат розгляду заяви (zareєстровано, відмовлено в реєстрації, запропоновано подати нову заяву)	Індивідуальний податковий номер платника	Дата реєстрації платником податку	Дата реєстрації суб'єктом спеціального режиму оподаткування	Дата перереєстрації платника податку	Дата внесення до Реєстру запису про реєстрацію / перереєстрацію платника податку
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

* Такі журнали ведуться окремо для юридичних та фізичних осіб.
 ** Для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це контролюючий орган і мають відмітку в паспорті.

Рис. 4.2. Журнал реєстрації платників податку на додану вартість за формою № 2-РЖ

З 1 січня 2014 року платники податку на додану вартість, незначають номер свідоцтва про реєстрацію особи платником податку на додану вартість у:

- | |
|--|
| 1) податковій декларації з податку на додану вартість та додатках до неї; |
| 2) уточнюючому розрахунку податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок; |
| 3) реєстрі виданих та отриманих податкових накладних; |
| 4) податковій накладній, яка складається при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг. |

4.3. Формування та ведення Реєстру платників податку на додану вартість

На сьогодні формування та ведення Реєстру платників податку на додану вартість здійснює Державна фіскальна служба України. Він створений для реєстрації та єдиного обліку платників ПДВ; єдиних принципів ідентифікації платників ПДВ; контролю за справлянням податку на додану вартість; організації суцільного й вибіркового аналізу.

Реєстр платників податку на додану вартість – це автоматизований банк даних.

Реєстр платників податку на додану вартість містить такі види даних (табл. 4.2).

Таблиця 4.2

Дані реєстру платників податків на додану вартість

Вид даних	Зміст даних
1) ідентифікаційні	індивідуальний податковий номер, код за ЄДРПОУ, податковий номер, який надають контролюючі органи, реєстраційний номер облікової картки платника податків, а також найменування – для юридичних осіб та прізвище, ім'я, по батькові – для фізичних осіб - підприємців;
2) реєстраційні	дані про реєстрацію (у тому числі як суб'єкта спеціального режиму оподаткування), перереєстрацію, анулювання реєстрації платника ПДВ, виключення з реєстру суб'єктів спеціального режиму оподаткування, зміни режимів оподаткування податком на додану вартість;
3) класифікаційні	дані про види діяльності суб'єкта спеціального режиму оподаткування;
4) кількісні	дані щодо загальних сум оподатковуваних операцій та вартості поставлених товарів (послуг), які зазначаються в реєстраційних заявах;
5) інші дані	передбачені формами документів, установлених Положенням про реєстрацію платників податку на додану вартість.

Разом з тим, до Реєстру не включаються довідкові дані, які зазначаються в реєстраційній заяві, а саме:

- дані про місцезнаходження (місце проживання);
- телефони платника ПДВ;
- прізвища, імена, по батькові;
- реєстраційні номери облікових карток платника податків керівника і головного бухгалтера юридичної особи - платника ПДВ.

Такі дані вносяться до електронної копії реєстраційної заяви та під час розгляду реєстраційної заяви звіряються з відомостями Єдиного банку даних про платників податків - юридичних осіб або Реєстру самозайнятих осіб.

Контролюючі органи забезпечують достовірність даних про платників податків у Реєстрі, їх захист від несанкціонованого доступу, оновлення, архівування та відновлення даних.

Слід відмітити, що відповідні підрозділи Державної фіскальної служби України при формуванні та веденні Реєстру здійснюють:

1) розробку організаційних та методологічних принципів ведення Реєстру;
2) організацію реєстрації платників ПДВ;
3) присвоєння платникам ПДВ індивідуальних податкових номерів;
4) розробку технології та програмно-технічних засобів ведення Реєстру;
5) виконання функцій адміністратора бази даних Реєстру (накопичення, аналіз даних, контроль за достовірністю та актуалізацією даних, їх зберіганням, захистом, контроль за правом доступу тощо);
6) втоматизоване ведення бази Реєстру;
7) розробку нормативних документів на створення, ведення та користування даними Реєстру;
8) оприлюднення даних із Реєстру;
9) формування і надання витягів та довідок із Реєстру;
10) відміну анулювання реєстрації платника ПДВ.

Головні управління державної фіскальної служби в областях та місті Києві, міжрегіональні головні управління державної фіскальної служби забезпечують організацію роботи з реєстрації та обліку платників ПДВ, що перебувають на їх території.

Державні податкові інспекції здійснюють:

1) приймання заяв, контроль за повнотою даних щодо відповідності нормативним документам;
2) обробку даних заяв та документів щодо реєстрації (у тому числі як суб'єкта спеціального режиму оподаткування), перереєстрації, анулювання реєстрації платників ПДВ, виключення із реєстру суб'єктів спеціального режиму оподаткування;
3) реєстрацію (у тому числі як суб'єкта спеціального режиму оподаткування), перереєстрацію, анулювання реєстрації платників ПДВ, виключення із реєстру суб'єктів спеціального режиму оподаткування;
4) формування і надання витягів із Реєстру;
5) підготовку та обробку документів щодо відміни анулювання реєстрації;
6) моніторинг платників ПДВ, включених до Реєстру.

Слід зауважити, що *витяг із реєстру платників податку* контролюючий орган надає за запитом платника податку, безоплатно та безумовно *протягом двох робочих днів*, що настають за днем отримання такого запиту. Витяг діє до внесення змін до реєстру.

Форма запиту про отримання витягу та витягу з реєстру платників податку затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Особі, що зареєстрована та внесена до Реєстру як платник податку, присвоюється *індивідуальний податковий номер*, який використовується для сплати податку.

Індивідуальний податковий номер є єдиним для всього інформаційного простору України і зберігається за платником ПДВ до моменту анулювання реєстрації платника ПДВ.

Використання індивідуального податкового номера, наданого при реєстрації, є обов'язковим при оформленні й користуванні всіма видами документів, які пов'язані з розрахунками при придбанні товарів, обліком, звітністю про податок на додану вартість, оформленні податкового кредиту.

Індивідуальний податковий номер формується як числовий код (табл. 4.3).

**Порядок формування індивідуального податкового номеру
платників податку на додану вартість**

Платники ПДВ	Індивідуальний податковий номер	Значення
1) для юридичних осіб	12-розрядний числовий код такої структури, у т.ч.	
	1 – 7-й знаки	перші 7 знаків коду за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України (далі – код ЄДРПОУ) без контрольного числа;
	8-й та 9-й знаки	код області за системою кодування, прийнятою в контролюючих органах;
	10-й та 11-й знаки	код адміністративного району за системою кодування, прийнятою в контролюючих органах;
	12-й знак	контрольний розряд, алгоритм формування якого встановлює Державна фіскальна служба України
2) для фізичних осіб	10-значний реєстраційний номер облікової картки платника податків, що включає номер паспорта	
3) для осіб, відповідальних за нарахування та сплату ПДВ до бюджету під час виконання договорів про спільну діяльність без створення юридичної особи, управителів майна за договорами управління майном, інвесторів (операторів) відповідно до угод про розподіл продукції	9-значний податковий номер, який надають контролюючі органи згідно з порядком обліку платників податків і зборів, визначеним відповідно до пункту 63.10 статті 63 розділу II ПКУ	
4) для постійних представництв	12-розрядний числовий код, який формується в такому самому порядку, як і для юридичних осіб, або 9-значний податковий номер, який контролюючі органи надають постійним представництвам, визначеним в абзаці другому підпункту 14.1.193 пункту 14.1 статті 14 ПКУ, при взятті їх на облік	

4.4. Анулювання реєстрації платників податку на додану вартість

Згідно з п.184.1. ст.184 ПКУ реєстрація діє до дати анулювання реєстрації платника податку, яка проводиться шляхом виключення з реєстру платників податку і відбувається в разі наявності причин (табл. 4.4).

Таблиця 4.4

Причини анулювання реєстрації платника податку на додану вартість відповідно до Податкового кодексу України

Пункти, статті розділу V Податкового кодексу	Норма Податкового кодексу України
Підпункт “а” пункту 184.1 статті 184	Будь-яка особа, зареєстрована як платник податку на додану вартість протягом попередніх 12 місяців, подала заяву про анулювання реєстрації, якщо загальна вартість оподатковуваних товарів/послуг, що надаються такою особою, за останні 12 календарних місяців була меншою від суми, визначеної статтею 181 розділу V Кодексу, за умови сплати суми податкових зобов'язань у випадках, визначених розділом V Кодексу
Підпункт “б” пункту 184.1 статті 184	Особа прийняла рішення про припинення та затвердила ліквідаційний баланс, передавальний акт або розподільчий баланс відповідно до законодавства за умови сплати суми податкових зобов'язань із податку у випадках, визначених розділом V Кодексу
Підпункт “б” пункту 184.1 статті 184	Особа прийняла рішення про припинення в результаті перетворення та затвердила передавальний акт відповідно до законодавства за умови сплати суми податкових зобов'язань із податку у випадках, визначених розділом V Кодексу (дата завершення перетворення є датою державної реєстрації юридичної особи, утвореної в результаті перетворення)
Підпункт “в” пункту 184.1 статті 184	Фізична особа – підприємець є платником єдиного податку за фіксованою ставкою відповідно до пункту 293.2 статті 293 розділу XIV Кодексу
Підпункт “в” пункту 184.1	Особа є платником єдиного податку за ставкою, що не передбачає сплати податку на додану вартість відповідно

статті 184	до підпункту 2 пункту 293.3 статті 293 розділу XIV Кодексу, і не переходить у встановленому Кодексом порядку на сплату єдиного податку за ставкою, що передбачає сплату податку на додану вартість
Підпункт “в” пункту 184.1 статті 184	Фізична особа – підприємець, яка провадить діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органічного утворення та напівдорогоцінного каміння та для якої ставка єдиного податку відповідає абзацу четвертому пункту 293.3 статті 293 розділу XIV Кодексу
Підпункт “в” пункту 184.1 статті 184	Фізична особа – підприємець є платником єдиного податку третьої групи та відповідно до підпункту 298.1.5 пункту 298.1 статті 298 розділу XIV Кодексу самостійно переходить на сплату єдиного податку, установленого для першої або другої групи
Підпункт “в” пункту 184.1 статті 184	Платник єдиного податку третьої групи відповідно до підпункту 298.1.5 пункту 298.1 статті 298 розділу XIV Кодексу самостійно обирає ставку єдиного податку, установлену для третьої групи, яка включає податок на додану вартість до складу єдиного податку
Підпункт “г” пункту 184.1 статті 184	Особа, зареєстрована як платник податку на додану вартість, протягом 12 послідовних податкових місяців не подає контролюючому органу декларації з податку на додану вартість та/або подає таку декларацію (податковий розрахунок), яка (який) свідчить про відсутність постачання/придбання товарів, здійснених з метою формування податкового зобов'язання чи податкового кредиту (непотрібне закреслити)
Підпункт “г” пункту 184.1 статті 184	Установчі документи особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, визнані рішенням суду недійсними
Підпункт “д” пункту 184.1 статті 184	Господарським судом винесено ухвалу про ліквідацію юридичної особи – банкрута
Підпункт “е” пункту 184.1 статті 184	Платник податку на додану вартість ліквідується за рішенням суду (фізична особа позбувається статусу суб'єкта господарювання)
Підпункт “е” пункту 184.1 статті 184	Особу звільнено від сплати податку на додану вартість за рішенням суду
Підпункт “е”	Податкову реєстрацію особи анульовано (скасовано,

пункту 184.1 статті 184	визнано недійсною) за рішенням суду
Підпункт “є” пункту 184.1 статті 184	Фізична особа, зареєстрована як платник податку на додану вартість, померла, її оголошено померлою, визнано недієздатною або безвісно відсутньою, обмежено її цивільну дієздатність
Підпункт “ж” пункту 184.1 статті 184	У Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців наявний запис про відсутність юридичної особи або фізичної особи за її місцезнаходженням (місцем проживання) або запис про відсутність підтвердження відомостей про юридичну особу (непотрібне закреслити)
Підпункт “з” пункту 184.1 статті 184	Припинено дію договору про спільну діяльність, договору управління майном, угоди про розподіл продукції (для платників податку, зазначених у підпунктах 4, 5 і 8 пункту 180.1 статті 180 розділу V Кодексу)
Підпункт “з” пункту 184.1 статті 184	Закінчився строк, на який утворено особу, зареєстровану як платника податку на додану вартість

Анулювання реєстрації платника податку на додану вартість здійснюється на дату:

- ✓ подання заяви платником податку або прийняття рішення контролюючим органом про анулювання реєстрації;
- ✓ зазначену в судовому рішенні;
- ✓ припинення дії договору про спільну діяльність, договору управління майном, угоди про розподіл продукції або закінчення строку, на який утворено особу, зареєстровану як платник податку;
- ✓ що передує дню втрати особою статусу платника податку на додану вартість.

Рішення про анулювання реєстрації за заявою платника ПДВ приймається контролюючим органом протягом 10 календарних днів.

Дані про розгляд заяви та анулювання реєстрації платника ПДВ вносяться до журналу анулювання реєстрації платників податку на додану вартість за формою № 3-РЖ (рис. 4.3).

ЖУРНАЛ
анулювання реєстрації платників податку на додану вартість*

(юридичних або фізичних осіб)

Номер реєстрації заяви	Дата реєстрації заяви	Податковий номер / номер та серія	Найменування або прізвище, ім'я та по батькові платника	Індивідуальний податковий номер	Результат розгляду заяви (прийнято рішення про анулювання, відмовлено в анулюванні реєстрації, запропоновано подати нову заяву)	Підстава для анулювання реєстрації платника податку на додану вартість	Дата анулювання реєстрації	Дата виключення з реєстру суб'єктів спеціального режиму оподаткування	Дата внесення до Реєстру запису про анулювання реєстрації / виключення з реєстру спеціального режиму оподаткування
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

* Такі журнали ведуться окремо для юридичних та фізичних осіб.

** Для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це контролюючий орган і мають відмітку в паспорті.

Рис. 4.3. Журнал анулювання реєстрації платників податку на додану вартість за формою № 3-РЖ⁵⁹

У разі відсутності законних підстав для анулювання реєстрації контролюючий орган протягом 10 календарних днів після надходження заяви платника податку про анулювання реєстрації подає такому платникові податку вмотивовану письмову відмову в анулюванні реєстрації з поясненнями із зазначеного питання.

З моменту анулювання реєстрації особи як платника податку така особа позбавляється права на віднесення сум податку до податкового кредиту, виписку податкових накладних.

У разі анулювання реєстрації особи як платника податку останнім звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається від дня, що настає за останнім днем попереднього податкового періоду, та закінчується днем анулювання реєстрації.

При цьому слід враховувати вимоги податкового законодавства, якими передбачено, що у випадках, коли

⁵⁹ Додаток 4 до Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів від 02.02.2015 р. № 21 (п. 5.3)

товари/послуги, необоротні активи, суми податку, за якими були включені до складу податкового кредиту, не були використані платником податку в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, такий платник податку в останньому звітному (податковому) періоді *не пізніше дати анулювання* його реєстрації як платника податку, зобов'язаний визначити податкові зобов'язання по таких товарах/послугах, необоротних активах, виходячи із звичайної ціни відповідних товарів/послуг чи необоротних активів, крім випадків анулювання реєстрації як платника податку внаслідок реорганізації платника податку шляхом приєднання, злиття, перетворення, поділу та виділення відповідно до закону.

У разі, якщо платник податку, реєстрація якого анулюється, має податкові зобов'язання за результатами останнього податкового періоду, така сума податку враховується в сумі зменшення бюджетного відшкодування, а в разі його відсутності – у строки, визначені податковим кодексом, платник зобов'язаний погасити суму податкових зобов'язань або податкового боргу з цього податку, що виникли до такого анулювання, за їх наявності, незалежно від того, залишатиметься така особа зареєстрованою як платник цього податку на день сплати такої суми податку чи ні.

У разі, якщо за результатами останнього податкового періоду особа має право на отримання бюджетного відшкодування, таке відшкодування надається протягом строків, передбачених податковим законодавством, незалежно від того, чи буде така особа залишатися зареєстрованою як платник цього податку на дату отримання такого бюджетного відшкодування, чи ні.

При анулюванні реєстрації платника податку контролюючий орган зобов'язаний письмово повідомити особу протягом *трьох робочих днів* після дня анулювання такої реєстрації.

Контролюючі органи, які здійснюють постійний моніторинг платників ПДВ, включених до Реєстру, мають право прийняти рішення про анулювання реєстрації платників ПДВ за власною ініціативою чи за постановою суду, у разі існування відповідних підстав.

Питання для самоконтролю

1. Які особи відповідно до норм податкового законодавства є платниками податку на додану вартість?
2. Які особи підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку на додану вартість?
3. Які особи мають право на добровільну реєстрацію платником податку на додану вартість?
4. З якого періоду не надається контролюючим органом Свідоцтво платника податку на додану вартість?
5. Який документ подається особою для реєстрації платником податку на додану вартість?
6. У які строки потрібно подати реєстраційну заяву до контролюючого органу?
7. Куди вносяться дані про прийняття до розгляду заяви з поміткою про результати розгляду реєстраційної заяви?
8. У яких випадках контролюючий орган може відмовити в реєстрації платника податку на додану вартість?
9. У який термін надається витяг з Реєстру платників податків контролюючим органом та на якій підставі?
10. Що таке індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість?
11. З якою метою ведеться Реєстр платників податків на додану вартість?
12. Яку інформацію містить Реєстр платників податків на додану вартість?
13. Хто здійснює формування та ведення Реєстру платників податків на додану вартість?
14. Що може бути причиною анулювання реєстрації платника податку на додану вартість?
15. Які наслідки анулювання реєстрації платника податку на додану вартість?

Тести

1. Платниками податку на додану вартість для цілей оподаткування є:

А) будь-яка юридична та фізична особа, що здійснює господарську діяльність в Україні;

Б) будь-яка фізична особа, що здійснює господарську діяльність в Україні;

В) будь-яка юридична особа, що здійснює господарську діяльність в Україні;

Г) будь-яка особа, що провадить або планує проводити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням або підлягає обов'язковій реєстрації, як платник податку на додану вартість.

2. Умовами обов'язкової реєстрації платником податку на додану вартість є:

А) загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку в контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання);

Б) загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 300000 гривень (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку в контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання);

В) загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 360000 гривень (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана

zareєstrуватися як платник податку в контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання);

Г) загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку в контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання).

3. Назвіть строки подання реєстраційної заяви до контролюючого органу при обов'язковій реєстрації

А) не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, у якому вперше досягнуто обсягу оподаткованих операцій;

Б) не пізніше 20 числа календарного місяця, що настає за місяцем, у якому вперше досягнуто обсягу оподаткованих операцій;

В) не пізніше 15 числа календарного місяця, що настає за місяцем, у якому вперше досягнуто обсягу оподаткованих операцій;

Г) не пізніше дати, вказаної в реєстраційній заяві.

4. Назвіть строки подання реєстраційної заяви до контролюючого органу при добровільній реєстрації особи як платника ПДВ

А) не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, у якому вперше досягнуто обсягу оподаткованих операцій;

Б) не пізніше 20 числа календарних днів до початку податкового періоду, у якому такі особи вважатимуться платником податку та матимуть право на податковий кредит і виписку податкових накладних;

В) не пізніше 15 числа календарного місяця, що настає за місяцем, у якому вперше досягнуто обсягу оподаткованих операцій;

Г) не пізніше 5 числа календарних днів до початку податкового періоду, у якому такі особи вважатимуться платником податку та матимуть право на податковий кредит і виписку податкових накладних.

5. Контролюючі органи вносять дані про прийняття до розгляду реєстраційних заяв до:

А) журналу реєстрації платників податку на додану вартість за формою №2-РЖ;

Б) журналу реєстрації платників податку на додану вартість за формою №4-РЖ;

В) журналу реєстрації платників податку на додану вартість за формою №3-РЖ;

Г) реєстру платників податку на додану вартість.

6. Індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість – юридичних осіб містить числовий код:

А) 12-розрядний числовий код, у т.ч. перші 7 знаків коду за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України без контрольного числа; 8-й та 9-й знак – це код області за системою кодування, 10-й та 11-й знаки – це коди адміністративного району, а 12-й знак – це контрольний розряд;

Б) 12-розрядний числовий код, перші 7 знаків коду – це код області за системою кодування, без контрольного числа; 8-й та 9-й знак – це код за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України, 10-й та 11-й знаки – це коди адміністративного району, а 12-й знак – це контрольний розряд;

В) 10-розрядний числовий код, перші 7 знаків коду – це код області за системою кодування, без контрольного числа; 8-й та 9-й знак – це код за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України, 10-й знак – це коди адміністративного району;

Г) 11-розрядний числовий код, у т.ч. перші 7 знаків коду за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України без контрольного числа; 8-й та 9-й знак – це код області за системою кодування, 10-й та 11-й знаки – це коди адміністративного району.

7. Реєстр платників податків забезпечує:

А) автоматизовану базу даних платників податку;

В) контроль за чисельністю платників податків;

Б) контроль за господарською діяльністю платників податків;

Г) реєстрацію та облік як платників податків та і за справляння ними податку на додану вартість.

8. Реєстр платників податків містить таку інформацію:

А) дані про місцезнаходження (місце проживання), телефони платника ПДВ, прізвища, імена, по батькові, реєстраційні номери облікових карток платника податків керівника і головного бухгалтера юридичної особи - платника ПДВ;

Б) реєстраційні номери облікових карток платника податків керівника і головного бухгалтера юридичної особи - платника ПДВ;

В) ідентифікаційні, реєстраційні, класифікаційні, кількісні та інші дані про платника податку на додану вартість;

Г) дані про місцезнаходження (місце проживання), телефони платника ПДВ, прізвища, імена, по батькові.

9. Реєстрація діє до дати анулювання реєстрації платника податку, яка проводиться шляхом виключення його з реєстру, у разі, якщо:

А) будь-яка особа, зареєстрована як платник податку на додану вартість протягом попередніх 12 місяців, подала заяву про анулювання реєстрації, якщо загальна вартість оподатковуваних товарів/послуг, що надаються такою особою, за останні 12 календарних місяців була меншою від суми, визначеної статтею 181 розділу V Кодексу, за умови сплати суми податкових зобов'язань у випадках, визначених розділом V Кодексу;

Б) будь-яка особа, зареєстрована як платник податку на додану вартість протягом попередніх 12 місяців, подала заяву про анулювання реєстрації, якщо загальна вартість оподатковуваних товарів/послуг, що надаються такою особою, за останні 6 календарних місяців була меншою від суми, визначеної статтею 181 розділу V Кодексу, за умови сплати суми податкових зобов'язань у випадках, визначених розділом V Кодексу;

В) будь-яка особа, зареєстрована як платник податку на додану вартість протягом попередніх 12 місяців, подала заяву про анулювання реєстрації, якщо загальна вартість оподатковуваних товарів/послуг, що надаються такою особою, за останні 10 календарних місяців була меншою від суми, визначеної статтею 181 розділу V Кодексу, за умови сплати суми податкових зобов'язань у випадках, визначених розділом V Кодексу;

Г) будь-яка особа, зареєстрована як платник податку на додану вартість протягом попередніх 24 місяців, подала заяву про анулювання реєстрації, якщо загальна вартість оподатковуваних

товарів/послуг, що надаються такою особою, за останні 12 календарних місяців була меншою від суми, визначеної статтею 181 розділу V Кодексу, за умови сплати суми податкових зобов'язань у випадках, визначених розділом V Кодексу.

10. Реєстрація діє до дати анулювання реєстрації платника податку, яка проводиться шляхом виключення його з реєстру, у разі, якщо:

А) припинено дію договору про спільну діяльність, договору управління майном, угоди про розподіл продукції;

Б) будь-яка особа, зареєстрована як платник податку на додану вартість протягом попередніх 24 місяців, подала заяву про анулювання реєстрації, якщо загальна вартість оподатковуваних товарів/послуг, що надаються такою особою, за останні 12 календарних місяців була меншою від суми, визначеної статтею 181 розділу V Кодексу, за умови сплати суми податкових зобов'язань у випадках, визначених розділом V Кодексу;

В) при перереєстрації договору про спільну діяльність, договору управління майном;

Г) в інших випадках.

РОЗДІЛ 5. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ, ПЛАТЕЖІВ У КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНАХ

5.1. Правові засади ведення оперативного обліку податків, зборів, платежів в органах ДФС України.

5.2. Оперативний облік податкових надходжень до бюджету.

5.3. Електронні рахунки платників податку на додану вартість.

5.4. Умови повернення помилково або надмірно сплачених податків, зборів, єдиного соціального внеску, митних платежів платникам.

Основні терміни та поняття: оперативний облік, інтегрована картка платника та її форми, книга обліку звірення стану розрахунків платників, надмірно сплачені та/або помилково грошові зобов'язання

5.1. Правові засади ведення оперативного обліку податків, зборів, платежів в органах ДФС України

Для забезпечення контролю за повнотою та своєчасністю розрахунків платників податків органи ДФС України проводять оперативний облік надходжень:

✓ за податками, зборами, митними платежами на підставі документів, визначених Порядком взаємодії органів Державної казначейської служби України та територіальних органів ДФС України в процесі виконання державного та місцевих бюджетів, за доходами та іншими надходженнями;

✓ за єдиним внеском на підставі документів, визначених Положенням про рух коштів єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Під оперативним обліком розуміють різновид обліку, систему поточного спостереження та оперативну реєстрацію певних операцій або подій безпосередньо на місці та в момент їх здійснення чи виникнення .

Порівняно з іншими видами обліку (аналітичним бухгалтерським, статистичним), оперативний облік є швидким і

більш детальним, має високий ступінь достовірності первинної інформації.

Оперативний облік податків, зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, митних платежів та інших платежів, які сплачуються під час митного оформлення товарів здійснюється відповідно до вимог Податкового та Митного кодексів України, Закону України 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», інших нормативно-правових актів. А саме:

✓ Наказу Міністерства доходів і зборів України 22.10.2013 р. № 609 «Порядок заповнення документів на переказ у разі сплати (стягнення) податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску, здійснення бюджетного відшкодування податку на додану вартість, повернення помилково або надміру зарахованих коштів»;

✓ Спільного наказу Держказначейства (Державної казначейської служби України) та Міністерства доходів України від 21.12.2010 р. № 974/1597/499 «Про затвердження Порядку взаємодії органів державної податкової служби, місцевих фінансових органів та органів Державного казначейства України в процесі повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань»;

✓ Наказу Міністерства доходів і зборів України від 09.09.2013 р. № 450 «Порядок зарахування в рахунок майбутніх платежів єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування або повернення надміру та/або помилково сплачених коштів»;

✓ Наказу Міністерства доходів і зборів України від 10.10.2013 р. № 574 «Про затвердження Порядку розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків»;

✓ Наказу Міністерства доходів і зборів України від 05.12.2013 р. №765 «Про затвердження Порядку ведення органами Міністерства доходів і зборів України оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, інших платежів, які сплачуються під час митного оформлення товарів»;

✓ Порядку взаємодії органів Міністерства доходів і зборів України та органів Державної казначейської служби України в

процесі виконання державного та місцевих бюджетів за доходами та іншими надходженнями, затверджений наказом Міністерства доходів і зборів України, Міністерства фінансів України від 04.12.2013 р. № 760/1031;

✓ та інших нормативно-правових актів.

5.2. Оперативний облік податкових надходжень до бюджету

Облік податків, зборів та єдиного соціального внеску ведеться підрозділами Міжрегіонального головного управління Державної фіскальної служби України – Центрального офісу з обслуговування великих платників (далі – Міжрегіональне ГУ), спеціалізованих державних податкових інспекцій з обслуговування великих платників, державних податкових інспекцій у районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, об'єднаних державних податкових інспекцій органу ДФС (далі – територіальні органи) відповідно до функціональних повноважень.

Облік митних платежів та передоплати ведеться підрозділами головних управлінь ДФС в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі, відповідно до функціональних повноважень.

Облік податків, зборів та єдиного внеску в об'єднаних територіальних органах ДФС ведеться з обов'язковою ознакою належності платника до відповідних адміністративно-територіальних одиниць.

Супроводження єдиного технологічного процесу автоматизованої обробки інформації щодо обліку податків, зборів, митних платежів, єдиного соціального внеску та передоплати здійснюється органами ДФС України відповідно до функціональних повноважень.

Дані оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску та коштів передоплати територіальні органи ДФС України використовують для складання звітності і зведеної інформації про:

- нарахування та надходження податків, зборів, митних платежів, єдиного соціального внеску;
- коштів передоплати по платежах до бюджету;
- наявність податкового боргу;

- недоїмки із сплати єдиного внеску;
- розміру сум відшкодування податку на додану вартість;
- про результати контрольно-перевірочної роботи;
- розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу);
- надміру сплачених сум платежів та єдиного внеску тощо.

Органи ДФС України для ведення обліку сум платежів одержують відповідні документи від органів Державної казначейської служби України та банків згідно з чинними порядками передання інформації.

Зокрема, ДФС України одержує від Державної казначейської служби України таку інформацію:

- | |
|--|
| 1) відомості про зарахування та повернення коштів з аналітичних рахунків за доходами та з аналітичних рахунків, на які зараховуються кошти, що надійдуть у національній валюті на погашення заборгованості за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, бюджетними позичками та фінансовою допомогою, наданою на поворотній основі та з аналітичних рахунків, на яких відображена інформація про надходження в гривневому еквіваленті іноземної валюти, зарахованої на відкриті в банках рахунки Державної казначейської служби України у вигляді технологічного файла @B; |
| 2) звіти про виконання державного бюджету за доходами та іншими надходженнями в електронному вигляді; |
| 3) звіти про виконання місцевих бюджетів за доходами та іншими надходженнями в електронному вигляді; |
| 4) інформацію в паперовому вигляді щодо зарахування коштів в іноземній валюті на погашення заборгованості за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, бюджетними позичками та фінансовою допомогою, наданою на поворотній основі, в розрізі боржників, територій та кодів бюджетної класифікації; |
| 5) виписку з балансового рахунку 3719 «Рахунок для зарахування коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування», відкритому на ім'я ДФС України; |
| 6) відомості про зарахування та повернення страхових коштів з аналітичних рахунків 3719, відкритих на ім'я ДФС України, у вигляді технологічного файла @E або в електронному вигляді за |

допомогою системи дистанційного обслуговування клієнтів «Клієнт казначейства – Казначейство»;

7) оборотно-сальдову відомість за рахунком 3719 «Рахунок для зарахування коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування», відкритому на ім'я ДФС України або в електронному вигляді за допомогою системи дистанційного обслуговування клієнтів «Клієнт казначейства – Казначейство»;

8) виписку з балансового рахунка 3734 «Депозитні рахунки органів стягнення»;

9) виписки з рахунків за надходженнями до державного бюджету митних платежів у вигляді електронного реєстру розрахункових документів.

ГУ ДФС України щоденно одержують від уповноваженого банку, відповідно до укладених договорів, зведену інформацію про рух коштів на банківських балансових рахунках 2603 «Розподільчі рахунки суб'єктів господарської діяльності» для інформування ДФС України.

ГУ ДФС України одержують від Головного управління Державної казначейської служби України в м. Києві:

1) виписку з балансового рахунка 3734 «Депозитні рахунки органів стягнення»;

2) виписки з рахунків за надходженням до державного бюджету митних платежів у вигляді електронного реєстру розрахункових документів.

Зазначені суми надходжень підлягають уточненню у відповідних інтегрованих картках платників у термін не пізніше ніж 10 робочих днів від дня одержання електронного реєстру розрахункових документів від органу Державної казначейської служби України.

Територіальні органи ДФС України одержують від ГУ ДФС України таку інформацію:

1) відомості про зарахування та повернення коштів з аналітичних рахунків за доходами та з аналітичних рахунків, на які зараховуються кошти, що надійдуть у національній валюті на погашення заборгованості за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, бюджетними позичками та фінансовою допомогою, наданою на поворотній основі, у вигляді

технологічного файла @B;
2) звіти про виконання державного бюджету за доходами та іншими надходженнями в електронному вигляді;
3) звіти про виконання місцевих бюджетів за доходами в електронному вигляді;
4) відомість розподілу платежів до бюджетів (додаток 2 до Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29.01.2013 р. № 43);
5) відомість розподілу платежів між рівнями місцевого бюджету, які надійшли на аналітичні рахунки 3321 «Кошти, які підлягають розподілу між рівнями бюджету»;
6) відомість розподілу коштів, тимчасово віднесених на доходи місцевого бюджету, які надійшли на аналітичні рахунки 3421 «Кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу»;
7) виписки з рахунків у вигляді електронного реєстру розрахункових документів;
8) виписку з балансового рахунка 3719 «Рахунок для зарахування коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування», відкритому на ім'я територіальних органів ДФС України;
9) відомості про зарахування та повернення страхових коштів з аналітичних рахунків 3719, відкритих на ім'я ДФС України, у вигляді технологічного файла @E або в електронному вигляді за допомогою системи дистанційного обслуговування клієнтів «Клієнт казначейства – Казначейство»;
10) оборотно-сальдову відомість за рахунком 3719 «Рахунок для зарахування коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування», відкритому на ім'я територіальних органів ДФС України або в електронному вигляді за допомогою системи дистанційного обслуговування клієнтів «Клієнт казначейства – Казначейство».

На підставі отриманої інформації від органів держказначейства, уповноважених банків та податкової звітності від платників податків органами ДФС України відкриваються інтегровані картки платників за кожним платником та кожним

видом платежу, які повинні сплачуватися платниками, а для обліку сум передоплати – за кожним платником.

Інтегрована картка платника – форма оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, передоплати та єдиного внеску, що включає комплекс облікових показників з інтегрованих підсистем, за повноту, достовірність і своєчасність відображення яких несуть відповідальність структурні підрозділи територіальних органів ДФС України за функціональними напрямами роботи.

Інтегровані картки платника відкриваються при взятті на облік платника з моменту нарахування або сплати податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску та передоплати (залежно від того, яка з цих подій настала раніше).

Номери інтегрованих карток відповідають податковим номерам, які визначаються в порядку, установленому законодавством.

Інтегровані картки платника податку закриваються лише після зняття їх з державної реєстрації. У разі переведення платника податків на обслуговування з одного органу ДФС України до іншого (взяття на облік/зняття з обліку), орган ДФС України за попереднім місцем обліку засобами програмного забезпечення виконує процедуру передачі інтегрованих карток до органу ДФС України за новим місцезнаходженням.

Інформація щодо нарахувань та надходжень платежів до бюджетів за платниками, у яких закриті інтегровані картки, враховується в оперативній звітності до кінця відповідного року, у якому відбулось таке нарахування та/або сплата. Операції в інтегрованій картці платника здійснюються в хронологічному порядку.

Залежно від призначення платежів відкриваються такі інтегровані картки платника:

Форма інтегрованої картки платника	Призначення
ф. № 5	для здійснення обліку податку на додану вартість (для платників – юридичних та фізичних осіб, які включені до реєстру

	платників податку на додану вартість)
ф. № 5*	для здійснення обліку податку на додану вартість (для платників – юридичних та фізичних осіб, виключених з реєстру платників податку на додану вартість та обліку розрахунку податкових зобов’язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник податків на додану вартість, які постачаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами)
ф. № 6	для здійснення обліку платежів, за якими передбачено подання платником звітності та/або відображення результатів контрольної роботи
ф. №7	для здійснення обліку коштів, що обліковуються на відповідних рахунках митних органів як передоплата (доплата)
ф. № 15	для здійснення обліку платежів, за якими не передбачено подання платником звітності, та обліку надходжень на погашення простроченої заборгованості за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, та бюджетними позичками згідно з переліком боржників
ф. № 1Р	для здійснення обліку реструктурованих сум

Для зведеного оперативного обліку надходжень платежів, повернення коштів, помилково або надміру зарахованих сум, територіальними органами ДФС України в електронному вигляді ведуться реєстри надходжень та повернень платежів за відповідною формою.

Реєстри за платежами до бюджету ведуться виключно за кодами бюджетної класифікації, контроль за справлянням (стягненням) платежів за якими покладено на органи ДФС України.

Усі вартісні операції в особових рахунках платників здійснюються у гривнях з двома десятковими знаками.

Занесення/перенесення, виключення/включення операцій в інформаційній системі проводиться структурними підрозділами територіальних органів ДФС України, на які покладено функції з введення відповідної інформації.

Контроль за достовірністю та повнотою відображення інформації в інформаційній системі забезпечується структурними підрозділами, на які покладено функції з введення відповідної інформації.

Нарахуванню в інтегрованій картці⁶⁰ платника підлягають:

1) зобов'язання, штрафні санкції та пеня за податками, зборами, митними платежами, самостійно визначені платником;
2) суми до сплати єдиного внеску, самостійно визначені платником;
3) зобов'язання, штрафні санкції та пеня за податками, зборами, митними платежами, суми до сплати єдиного внеску, визначені територіальним органом ДФС України та узгоджені відповідно до чинного законодавства;
4) пеня за порушення встановлених строків погашення узгоджених сум зобов'язань за податками, зборами, митними платежами, єдиним внеском;
5) пеня на суму заниження податкового зобов'язання, нарахованого територіальним органом ДФС України або платником;
б) проценти за користування розстроченням (відстроченням).

Слід зазначити, що в інтегрованій картці платника відображаються як грошові зобов'язання, штрафні санкції, пеня за податками, зборами, митними платежами, суми до сплати єдиного внеску, самостійно визначені платником у звітності, так і розраховані органом ДФС України, за даними електронного реєстру повідомлень-рішень у частині узгоджених сум.

Відображення в інтегрованій картці платника нарахування узгоджених сум грошових зобов'язань за податками, зборами,

⁶⁰ Наказ Міністерства доходів і зборів України від 05.12.2013 р. №765 «Про затвердження Порядку ведення органами Міністерства доходів і зборів України оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, інших платежів, які сплачуються під час митного оформлення товарів»

митними платежами та сум єдиного внеску, нарахованих до сплати, здійснюється датою граничного терміну сплати таких нарахувань.

При поданні уточнюючого розрахунку, що збільшує або зменшує грошові зобов'язання минулих податкових періодів платника та ліквідаційної звітності, нарахування в інтегрованій картці платника проводиться датою його подання.

Для встановлення стану розрахунків з бюджетом, платник податків може звернутись, як в усній, так і в письмовій формі до відповідних органів ДФС України з пропозицією проведення звірення стану розрахунків за податками, зборами, митними платежами, єдиним внеском та передоплатою за відповідний звітний період. Таке звірення стану розрахунків платника проводиться відповідними органами ДФС на підставі даних інтегрованої картки такого платника.

Блок-схему процесу «Проведення звірення стану розрахунків платника податків з бюджетами за податками, зборами» подано на рис. 5.1.



Рис. 5.1. Блок-схема процесу «Проведення звірення стану розрахунків платника податків з бюджетами за податками, зборами»

Підсумки проведеного органами ДФС України звірення стану розрахунків платника за податками, зборами, митними платежами, єдиним внеском та передоплатою у разі усного звернення платника відображаються в книзі обліку звірення стану розрахунків платників⁶¹ (рис. 5.2).

КНИГА										
обліку звірення стану розрахунків платників										
№ з/п	Дата проведення звірення/період, за який проводиться звірення	Податковий номер або серія та номер паспорта *	Найменування юридичної особи або прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи	Назва податку, збору, митних платежів та єдиного внеску, за яким проводиться звірення	Дані щодо розрахунків (грн) за даними		Сума несплаченої пені проценти за користування розстроченням (відстроченням) (грн) за даними		Підпис платника або його представника	Підпис посадової особи територіального органу ДФС
					платника	територіального органу ДФС	платника	територіального органу ДФС		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Рис. 5.2. Книга обліку звірення стану розрахунків платників

У разі письмово звернення до органів ДФС платника про звірення стану розрахунків платника за податками, зборами, митними платежами та єдиним внеском за відповідний звітний період, – таке звірення оформляється актом (рис. 5.3).

⁶¹ Наказ Міністерства доходів і зборів України «Про затвердження Порядку ведення органами Міністерства доходів і зборів України оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, інших платежів, які сплачуються під час митного оформлення товарів» від 05.12.2013 р. №765

Податковий номер або серія та номер паспорта * _____
 Найменування юридичної особи або прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи _____
 Податкова адреса _____
АКТ _____ 20__ року
 Посадова особа _____ територіального органу ДФС України _____ і бухгалтер _____ провели звірення розрахунків платника за період з _____ до _____ 20__ року
 Назва податку, збору та платежу _____

		За даними територіального органу ДФС грн	За даними платника, грн	Розбіжності (+, -)**
А	В	1	2	3
Сальдо на _____ (початок періоду, що перевіряється)	Від'ємне сальдо розрахунків (без урахування пені)			
	Несплачена пеня			
	Позитивне сальдо розрахунків			
Нараховано (зменшено) сум зобов'язань за період, що перевіряється (+, -)	Основні платежі та штрафні (фінансові) санкції			
	Пеня			
Донараховано (зменшено) платежів за повідомленнями-рішеннями (+, -)	Основні платежі та штрафні (фінансові) санкції			
	Пеня			
Списано (поновлено списаних сум)	Основні платежі та штрафні (фінансові) санкції			
	Пеня			
Сплачено (повернуто) сум податку, збору та платежу (+,-)	Платіж			
	Вексель			
Погашено пені				
Сальдо на _____	Від'ємне сальдо розрахунків (без урахування пені)			
	Несплачена пеня			
	Позитивне сальдо розрахунків			

Керівник підрозділу, який здійснює облік бюджетних та інших надходжень

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ініціали)

Керівник підрозділу ***

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ініціали)

Бухгалтер підприємства

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ініціали)

* Серія та номер паспорта зазначаються лише для фізичних осіб - платників податків, які через свої релігійні переконання відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний територіальний орган ДФС і мають відмітку у паспорті.

** Арифметична різниця між обліковими даними територіального органу ДФС та даними платника.

*** У разі наявності розбіжностей акт (другий примірник, який залишається в органі ДФС) підписують керівники структурних підрозділів за функціональними напрямками роботи (адміністрування податків, зборів та платежів за юридичними/фізичними особами, приймання та обробка звітності платника, розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу), списання боргу, контрольно-перевірочна робота).

Рис. 5.3. Акт звірення стану розрахунків платників

⁶² Додаток 3 до Порядку ведення органами Міністерства доходів і зборів України оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, інших платежів, які сплачуються під час митного оформлення товарів

Акт з розбіжностями між даними інтегрованої картки платника та даними платника є підставою для здійснення детальної перевірки таких розбіжностей

АКТ				
про звірення залишків сум коштів передоплати на відповідному рахунку, відкритому на ім'я територіальних органів ДФС України станом на _____ (дата)				
Найменування платника - юридичної особи або _____ прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи				
Код за ЄДРПОУ платника - юридичної особи або _____ реєстраційний номер облікової картки платника				
податків - фізичної особи (серія та номер паспорта)* _____				
Залишок коштів передоплати станом на 1 січня 20__ року	Дані територіального органу ДФС України		Дані платника податків	
	надходження коштів на відповідний рахунок	списано за МД, МД-1 (іншим документом)	перераховано коштів на відповідний рахунок, відкритий на ім'я територіальних органів ДФС	списано за МД, МД-1 (іншим документом)
1	2	3	4	5
Сума залишку коштів передоплати станом на 1 січня поточного року _____				
Платник _____ податків _____ (підпис) _____ (прізвище та ініціали)				
Посадова особа територіального органу ДФС _____				
* Серія та номер паспорта зазначаються лише для фізичних осіб - платників податків, які через свої релігійні переконання відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний територіальний орган ДФС і мають відмітку у паспорті.				

Рис. 5.4. Акт про звірення залишків сум коштів передоплати (доплати) на відповідному рахунку

Виявлені розбіжності можуть бути обумовлені наявністю в платника податків податкового боргу або надмірно сплачених та/або помилково грошові зобов'язання з податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску.

5.3. Електронні рахунки платників податку на додану вартість

З 1 січня 2015 року набрав чинності Закон України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи», згідно з яким в Україні введені електронні рахунки податку на додану вартість.

Електронний рахунок у системі електронного адміністрування ПДВ – це рахунок, відкритий платнику податку в Казначействі, на який платником перераховуються кошти з власного поточного рахунка в сумах, необхідних для збільшення розміру суми, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної в ЄРПН, а також у сумах, недостатніх для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з цього податку.

Введення електронних рахунків податку на додану вартість здійснювалось у два етапи:

- 1) з 1 січня до 1 липня 2015 року – у тестовому режимі;
- 2) з 1 липня 2015 року – на постійній основі.

Слід зазначити, що порядок відкриття та закриття електронних рахунків платникам податку на додану вартість, а також механізм проведення їх розрахунків з бюджетом з використанням зазначених рахунків, регламентовано постановою Кабінету Міністрів України від 16.10.2014 р. № 569⁶³.

Електронний рахунок відкривається для кожного платника податків Державною казначейською службою України (ДКСУ) автоматично на безоплатній основі, виключно на підставі реєстру платників податку, який ДФС після присвоєння особі індивідуального податкового номера платника податку надсилає ДКСУ.

Датою початку здійснення платником податку операцій з використанням електронного рахунка є дата реєстрації його

⁶³ Постанова Кабінету Міністрів України від 16.10.2014 р. № 569 «Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість»

платником податку (для платників податку, зареєстрованих до 1 січня 2015 р., дата початку – 1 січня 2015 року).

ДКСУ відповідно до вимог статті 69 Податкового кодексу України надсилає ДФС повідомлення про відкриття електронного рахунка платника податку не пізніше наступного робочого дня з дня його відкриття.

Після надходження такого повідомлення ДФС інформує платника податку про реквізити його електронного рахунка.

У разі анулювання реєстрації платника податку:

- | |
|---|
| 1) залишок коштів на електронному рахунку платника податку після розрахунків з бюджетом за результатами останнього звітного (податкового) періоду перераховується до бюджету; |
| 2) якщо коштів на електронному рахунку недостатньо для сплати до бюджету, то остаточний розрахунок з бюджетом таким платником здійснюється з власного поточного рахунка на електронний рахунок; |
| 3) якщо залишок коштів на електронному рахунку після перерахування до бюджету перевищує суми узгоджених податкових зобов'язань з податку за підсумками останнього звітного (податкового) періоду, такі суми повертаються з бюджету в порядку, передбаченому статтею 43 Податкового кодексу України, за заявою платника податку. |

Таким чином, у разі анулювання реєстрації платника податку його електронний рахунок закривається⁶⁴. Варто відзначити, що в разі повторної реєстрації особи платником податку йому відкривається новий електронний рахунок.

Повідомлення про закриття електронного рахунка ДКСУ надсилає ДФС не пізніше наступного робочого дня з дня його закриття.

Таким чином, електронний рахунок платника податків на додану вартість, з 01 січня 2015 року, що обслуговується ДКСУ, використовується для розрахунків із бюджетом за грошовими зобов'язаннями кожного платника податку на додану вартість.

⁶⁴ Постанова Кабінету Міністрів України від 16.10.2014 р. № 569 «Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість»

Механізм здійснення розрахунків за грошовими зобов'язаннями з бюджетом із застосуванням електронного рахунка платника податку на додану вартість

Перерахування сум податку із поточного рахунка платника на електронний рахунок здійснюється протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем подання податкової декларації. Такі суми грошових зобов'язань визначаються як різниця між сумою податкових зобов'язань й сумою податкового кредиту за підсумками звітного (податкового) періоду, що задекларовані в податковій декларації⁶⁵.

На електронні рахунки в системі електронного адміністрування ПДВ платники податку самостійно зараховують кошти з власного поточного рахунка платника, відкритого в банківських установах, у сумах:

1) необхідних для збільшення розміру суми, що обчислюється відповідно до пункту 200-1.3 статті 200-1 Кодексу;

2) недостатніх для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з цього податку.

Поповнення електронного рахунка платника ПДВ за рахунок інших джерел, наприклад з поточних рахунків інших осіб, не передбачено.

Для перерахування Казначейством до бюджету з електронного рахунка платника податку сум узгоджених податкових зобов'язань, відповідно до поданих податкових декларацій з податку, органи ДФС України *не пізніше, ніж за три робочі дні до закінчення граничного строку*, надсилають Казначейству реєстр платників податку, у якому зазначаються:

1) найменування або прізвище, ім'я та по батькові платника податку;

2) податковий номер або номер та серія паспорта (для фізичних осіб - підприємців, які мають відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта);

3) індивідуальний податковий номер платника податку;

4) звітний період;

⁶⁵ П.203.2 ст.203 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

5) сума грошових зобов'язань з податку на додану вартість, що підлягає перерахуванню до бюджету та/або на спеціальний рахунок (спеціальний режим оподаткування у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства)⁶⁶.

На підставі таких реєстрів, кошти з електронного рахунка платника ПДВ перераховуються ДКСУ в автоматичному режимі виключно до бюджету та/або на спецрахунок сільськогосподарськими підприємствами⁶⁷.

У разі недостатності коштів на електронному рахунку платника податку для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань та/або для перерахування на спеціальний рахунок:

1) платник податку у строки, установлені для самостійної сплати податкових зобов'язань, перераховує на електронний рахунок необхідні кошти з власного поточного рахунка;

2) ДКСУ перераховує кошти в межах їх залишку на такому рахунку. При цьому залишок узгоджених податкових зобов'язань платника податку, не сплачений до бюджету, обліковується ДКСУ до виконання в повному обсязі шляхом перерахування до бюджету та/або на спеціальний рахунок коштів, що перераховуються платником податку з поточного рахунка на електронний рахунок.

Якщо платником податку, який застосовує спеціальний режим оподаткування у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства, за результатами звітного періоду задекларовано суми податку, які підлягають сплаті до бюджету та/або на його спеціальний рахунок, кошти з електронного рахунка перераховуються до бюджету, а після розрахунку в повному обсязі з бюджетом – на спеціальний рахунок такого платника.

ДКСУ подає ДФС у розрізі платників податку інформацію щодо перерахованих з їх електронних рахунків коштів до бюджету і на спеціальний рахунок у день, що настає за днем такого перерахування, та не перерахованих сум у зв'язку з відсутністю коштів на таких рахунках.

⁶⁶ Ст. 209 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями

⁶⁷ Ст. 209 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями

Слід зазначити, що розрахунок з бюджетом у зв'язку з поданням уточнюючого розрахунку відповідно до пункту 50.1 статті 50 Податкового кодексу України, сплата податкових зобов'язань, визначених контролюючим органом відповідно до підпунктів 54.3.1, 54.3.2, 54.3.4 - 54.3.6 пункту 54.3 статті 54 ПКУ, та сплата передбачених таким Кодексом штрафних санкцій і пені здійснюються платником податку з поточного рахунка до відповідного бюджету.

Помилково та/або надміру зараховані кошти до бюджету повертаються платнику податку на поточний рахунок у порядку, визначеному статтею 43 Податкового кодексу України.

5.4. Умови повернення помилково або надмірно сплачених податків, зборів, єдиного соціального внеску, митних платежів платникам

Порядок повернення помилково та/або надмірно сплачених грозових зобов'язань передбачено:

- ст. 43, 45, 78 та 112 Бюджетного кодексу України;
- ст.43 Податкового кодексу України;
- ст. 301 Митного кодексу України;
- ст. 9, 11, 26 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»;
- наказом Міністерства фінансів України від 03.09.2013 р. № 787 «Про затвердження Порядку повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів»;
- наказом Міністерства доходів і зборів України 09.09.2013 р. № 450 «Порядок зарахування в рахунок майбутніх платежів єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування або повернення надміру та/або помилково сплачених коштів».

Помилково та/або надміру сплачені суми грошового зобов'язання підлягають поверненню платнику, крім випадків наявності в такого платника податкового боргу.

У разі наявності податкового боргу в платника: спочатку повністю погашається податковий борг та лише потім здійснюється повернення помилково та/або надміру сплаченої суми грошового зобов'язання.

Обов'язковою умовою для здійснення повернення сум грошового зобов'язання є подання платником податків заяви про таке повернення.

Заява про повернення коштів з бюджету, яка подається до відповідного органу ДФС України, складається платником у довільній формі з обов'язковим зазначенням такої інформації:

- причини повернення коштів з бюджету;
- найменування платника (суб'єкта господарювання);
- код за ЄДРПОУ (для юридичної особи) або прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи;
- реєстраційний номер облікової картки платника податків (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та мають відмітку у паспорті);
- місцезнаходження юридичної особи або місце проживання фізичної особи;
- номер контактного телефону одержувача;
- реквізити рахунка одержувача коштів;
- сума платежу, що підлягає поверненню.

У заяві на повернення платник податків може також зазначити напрям перерахування коштів:

- на поточний рахунок платника податків в установі банку;
- на погашення грошового зобов'язання (податкового боргу) з інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, незалежно від виду бюджету;
- повернення готівковими коштами за чеком у разі відсутності у платника податків рахунку в банку.

Контролюючий орган не пізніше ніж за п'ять робочих днів до закінчення 20-денного строку з дня подання платником податків заяви готує Висновок про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету⁶⁸ та подає його для виконання відповідному органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів (рис. 5.5).

⁶⁸ Додаток 1 до Порядку взаємодії органів державної податкової служби, місцевих фінансових органів та органів Державного казначейства України в процесі повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань

ВИСНОВОК

N _____

від "___" _____ 20__ року

(найменування органу державної податкової служби)

щодо заяви або результатів розрахунку за загальним річним оподатковуваним доходом фізичної особи _____

(дата та номер реєстрації в органі державної податкової служби податкової декларації) платника податків _____

(найменування та код за ЄДРПОУ платника податків - юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові та реєстраційний номер облікової картки платника податків - фізичної особи (серія та номер паспорта)*, його податкова адреса**) про повернення з бюджету _____

(назва податку, збору та код класифікації доходів бюджету)

на суму _____

(цифрами та словами)

За даними особового рахунку та/або інших документів (зазначити) _____

у платника податків станом на "___" _____ 20__ року обліковується помилково та/або надміру сплачений _____

(назва податку, збору та код класифікації доходів

бюджету)

у сумі _____, що утворився з "___" _____ 20__ року та зарахований на рахунок N _____ за _____, відкритий в _____, платіжним дорученням від "___" _____ 20__ року N _____.

Зазначена сума підлягає:

1. Перерахуванню на поточний рахунок платника (код виду сплати 107) _____, відкритий _____

(найменування, реквізити банку)

2. Перерахуванню на рахунок N _____ бюджету _____

(найменування, реквізити органу Державного казначейства України)

на погашення грошового зобов'язання (податкового боргу) з інших платежів (код виду сплати 108).

3. Поверненню готівковими коштами через банки або підприємства поштового зв'язку платникам згідно з реєстром одержувачів коштів N _____, що додається (код виду сплати 107).

4. Поверненню готівковими коштами за чеком у разі відсутності у платника податків рахунку в банку.

*Заповнюється для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті. ** Заповнюється у разі повернення надміру утриманого (сплаченого) податку на доходи фізичних осіб.

Керівник _____

Погоджено:

Керівник органу Казначейства _____

М.П.

Рис. 5.5. Висновок про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету

На підставі отриманого висновку орган, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів протягом п'яти робочих днів здійснює повернення помилково та/або надміру

сплачених грошових зобов'язань платникам податків у порядку, установленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Слід зазначити, що за несвоєчасність передачі ДКСУ для виконання висновку про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету, контролюючий орган несе відповідальність згідно із законом.

Операції з повернення платежів з бюджетів здійснюються відповідними органами ДКСУ з рахунків, на які в поточному бюджетному періоді відповідно до законодавства зараховується вид надходжень, що повертається.

У разі відсутності заяви платника про повернення помилково та/або надміру сплачені суми грошового зобов'язання, ДФС України вирішує питання щодо списання помилково та/або надміру сплачених сум податків, зборів, що обліковуються в інтеграційній картці платника більше 1095 днів без руху до державного бюджету.

Питання до самоконтролю

1. Що таке оперативний облік податків, зборів, митних платежів?

2. Якими законодавчими та нормативними актами регламентується порядок ведення оперативного обліку податків, зборів та митних платежів?

3. Який орган веде облік податків, зборів та митних платежів відповідно до владних повноважень?

4. Де використовуються дані оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску та коштів передоплати?

5. Які документи від органів Державної казначейської служби України та банків отримують органи ДФС для ведення оперативного обліку податків, зборів та митних платежів?

6. Що таке інтегрована картка платника?

7. Чому відповідають номери інтегрованих карток?

8. У яких випадках відкривається та закривається інтегрована картка платника?

9. Які є форми інтегрованої картки платника?

10. Відповідно до чого ведуться реєстри за платежами до бюджету?

11. Які види грошових зобов'язань платника податків відображаються в інтегрованих картках?

12. На підставі чого проводиться звірення стану розрахунків платника відповідними органами ДФС?

13. Де відображаються підсумки проведеного органами ДФС України звірення стану розрахунків платника за податками, зборами, митними платежами, єдиним внеском?

14. Що є підставою для здійснення детальної перевірки стану розрахунків платника за податками, зборами, митними платежами, єдиним внеском?

15. Які нормативно-законодавчі акти регламентують порядок повернення помилково та/або надмірно сплачених грошових зобов'язань?

16. У яких випадках помилково та/або надміру сплачені суми грошового зобов'язання підлягають поверненню платнику?

17. У який строк контролюючий орган готує висновок про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету?

Тести

1. Під оперативним обліком розуміють

А) різновид обліку податків, зборів, єдиного соціального внеску, митних платежів;

Б) різновид обліку, систему поточного спостереження та оперативну реєстрацію певних операцій або подій безпосередньо на місці та в момент їх здійснення чи виникнення;

В) систему поточного спостереження за податковими надходженнями, митними платежами;

Г) оперативну реєстрацію певних операцій або подій, пов'язаних з податками, зборами, єдиним соціальним внеском.

2. Оперативний облік податків, зборів та єдиного внеску ведеться

А) відповідно до функціональних повноважень органами ДКСУ;

Б) відповідно до функціональних повноважень органами ДФС України;

В) відповідно до функціональних повноважень підрозділами Міжрегіонального ГУ, спеціалізованими державними податковими інспекціями з обслуговування великих платників, державними податковими інспекціями в районах, містах, районах у містах, об'єднаних державних податкових інспекцій органу ДФС;

Г) відповідно до функціональних повноважень органами митної служби.

3. ДФС України одержує від Державної казначейської служби України таку інформацію:

А) виписку з балансового рахунка 3719 «Рахунок для зарахування коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування», відкритому на ім'я ДФС України;

Б) звіти про виконання державного бюджету за доходами та іншими надходженнями в електронному вигляді;

В) відомості про зарахування та повернення страхових коштів;

Г) звіти про виконання місцевого бюджету за доходами та іншими надходженнями в електронному вигляді.

4. Інтегрована картка платника – це

А) форма оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, передоплати та єдиного внеску, що включає комплекс облікових показників з інтегрованих підсистем, за повноту, достовірність і своєчасність відображення яких несуть відповідальність структурні підрозділи територіальних органів ДФС України за функціональними напрямками роботи;

Б) облікові показники з інтегрованих підсистем;

В) оперативна інформація про реєстрацію певних операцій або подій, пов'язаних з податками, зборами, єдиним соціальним внеском;

Г) форма оперативного обліку податкових надходжень, платежів, єдиного внеску, митних платежів.

5. Для здійснення обліку податку на додану вартість (для платників – юридичних та фізичних осіб, які включені до

реєстру платників податку на додану вартість) застосовується така форма інтегрованої картки:

- А) форма №5;
- Б) форма №6;
- В) форма №7;
- Г) форма №8.

6. Для здійснення обліку коштів, що обліковуються на відповідних рахунках митних органів як передоплата (доплата), застосовується така форма інтегрованої картки:

- А) форма №5;
- Б) форма №6;
- В) форма №7;
- Г) форма №8.

7. У разі відсутності заяви платника про повернення помилково та/або надміру сплачених сум грошового зобов'язання, ДФС України

- А) перераховує кошти до бюджету, якщо вони знаходяться без руху в інтеграційній картці платника податків більше 1095 днів;
- Б) повертає кошти платнику податків, якщо вони знаходяться без руху в інтеграційній картці платника податків більше 1095 днів;
- В) перераховує кошти до бюджету, якщо вони знаходяться без руху в інтеграційній картці платника податків більше 90 днів;
- Г) повертає кошти платнику податків, якщо вони знаходяться без руху в інтеграційній картці платника податків більше 90 днів.

8. Пеня за порушення встановлених строків погашення узгоджених сум зобов'язань за податками, зборами, митними платежами, єдиним внеском відображається в

- А) інтеграційній картці платника податків;
- Б) книзі обліку звірення стану розрахунків платників;
- В) податковому повідомлені;
- Г) Акті про звірення залишків сум коштів передоплати на відповідному рахунку, відкритому на ім'я територіальних органів ДФС України.

9. Обов'язковою умовою для здійснення повернення сум грошового зобов'язання є:

- А) подання платником податків заяви про таке повернення;
- Б) усне звернення платника податків;
- В) акт зіставлення;
- Г) акт розбіжностей.

10. Висновок про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету контролюючий орган повинен подати до ДКСУ в строк:

- А) не пізніше ніж за п'ять робочих днів до закінчення 20-денного строку з дня подання платником податків заяви;
- Б) не пізніше ніж за десять робочих днів до закінчення 20-денного строку з дня подання платником податків заяви;
- В) не пізніше ніж за п'ятнадцять робочих днів до закінчення 20-денного строку з дня подання платником податків заяви;
- Г) не пізніше ніж за двадцять робочих днів до закінчення 20-денного строку з дня подання платником податків заяви

РОЗДІЛ 6. ПРИЙМАННЯ ТА ОБРОБКА ПОДАТКОВИХ ДЕКЛАРАЦІЙ У КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНАХ

6.1. Правові засади приймання податкових декларацій податкової звітності в контролюючих органах.

6.2. Адміністрування системи приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності.

6.3. Порядок обробки та перенесення інформації з документів податкової звітності до електронних баз контролюючих органів.

Основні терміни та поняття: податкова декларація, розрахунок, обов'язкові реквізити, система подання податкової звітності в електронному вигляді, єдине електронне вікно.

6.1. Правові засади приймання податкових декларацій податкової звітності в контролюючих органах

Одним із важливих складових системи адміністрування податків, зборів та платежів є дії контролюючих органів з приймання та обробка податкової звітності платників, що включає такі процедури:

1) приймання та реєстрація документів податкової звітності від платників податків;

2) перенесення інформації з документів податкової звітності на паперових та електронних носіях до електронних баз податкової звітності;

3) перенесення інформації, наданої платниками податків засобами телекомунікаційного зв'язку, до електронних баз податкової звітності;

4) проведення автоматизованих перевірок документів податкової звітності, зокрема звірка даних документів податкової звітності з інформацією відповідних реєстрів, переліків тощо, згідно з наданими технічними завданнями;

5) верифікація даних податкової звітності, наданої на паперових носіях, що переносяться до картки особового рахунка (далі – КОР) платників податків;

6) підготовка та вивантаження інформації щодо сум визначених платником грошових зобов'язань для подальшого перенесення відповідних показників до КОР платників податків;

7) відпрацювання реєстрів неімпортованих записів, сформованих за результатами перенесення визначених платниками сум грошових зобов'язань з баз податкової звітності до КОР платників податків;

8) обробка податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку за ф. № 1ДФ;

9) обробка податкової звітності (у тому числі поданої в електронному вигляді) та звітності, показники якої не заносяться до КОР платників податків;

10) формування та передача реєстрів на основі обробленої податкової звітності незалежно від способу подання податкової звітності;

11) оформлення і передача для збереження паперових носіїв податкової звітності;

12) адміністрування системи приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності.

Процедури з приймання та обробка податкової звітності платників податків в контролюючих органах, здійснюється відповідно до вимог:

- статей 46 – 51 Податкового кодексу України;
- Закону України від 22.05.2003 р. № 851-IV «Про електронні документи та електронний документообіг», із змінами та доповненнями;

- Закону України від 22.05.2003 р. 852-IV «Про електронний цифровий підпис», із змінами та доповненнями;

- Наказу ДПА України від 24.06.2005 р. № 228 «Про введення в дію Регламенту експлуатації АІС ДПА України», із змінами та доповненнями;

- Типової інструкції з діловодства в органах державної податкової служби України, затвердженої наказом ДПС України від 30.03.2012 р. № 255;

- Методичних рекомендацій щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДПС України, затверджених наказом ДПС України від 14.06.2012 р. № 516;

- Розпорядження Кабінету Міністрів України від 5.12.2012 р. №1007-р «Питання створення та запровадження електронного сервісу «Електронний кабінет платника податків»;
- Наказ ДПА України від 11.02.2011 р. №85 «Про запровадження електронного сервісу для платників податків - юридичних осіб»;
- інших нормативних актів.

6.2. Адміністрування системи приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності

Відповідно до вимог законодавчого-нормативних актів, платники податків за результатами нарахування та обліку податків, зборів та платежів формують і подають до контролюючих органів податкову звітність у формі податкових декларації та розрахунків.

Податкова декларація, розрахунок – це документ, що подається платником податків контролюючому органу, у якому перебуває на обліку платник податків, у строки, установлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку (п. 46.1 ст. 46 Податкового кодексу України).

Податкова звітність складається за типовою формою, що є чинною на час її подання⁶⁹.

Форма податкової декларації повинна містити необхідні обов'язкові реквізити і відповідати нормам та змісту відповідного податку та збору.

Обов'язкові реквізити – це інформація, що повинна містити форма податкової декларації.

⁶⁹ п. 48.1 ст. 48 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

Слід зазначити, що податкова звітність, складена з порушенням, не вважається податковою декларацією і не приймається контролюючим органом⁷⁰.

Для визнання податкової декларації, вона повинна містити такі обов'язкові реквізити⁷¹:

1) тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий);
2) звітний (податковий) період, за який подається податкова декларація;
3) звітний (податковий) період, що уточнюється (для уточнюючого розрахунку або податкової декларації за поточний податковий період, у якій виправляються помилки минулих періодів);
4) повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами;
5) код платника податків згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України або податковий номер; реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта*;
6) місцезнаходження (місце проживання) платника податків;
7) найменування органу державної податкової служби, до якого подається звітність;
8) дата подання звіту (або дата заповнення - залежно від форми);
9) ініціали, прізвища та реєстраційні номери облікових карток або серії та номери паспортів* посадових осіб платника податків;
10) підписи платника податку - фізичної особи та/або посадових осіб платника податку, визначених Кодексом, засвідчені печаткою платника податку (для фізичних осіб – підприємців – за наявності).

Довідково: * для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку в паспорті.

В окремих випадках, коли це відповідає сутності податку або збору та є необхідним для його адміністрування, форма податкової декларації додатково може містити такі обов'язкові реквізити:

⁷⁰ Ст. 48 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

⁷¹ п. 48.3 ст. 48 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

- ✓ відмітка про звітування за спеціальним режимом;
- ✓ код виду економічної діяльності (КВЕД);
- ✓ код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ;
- ✓ індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість згідно з даними реєстру платників податку на додану вартість за звітний (податковий) період.

Крім цього, декларація подається обов'язково з додатками в разі заповнення даних у відповідних рядках декларації⁷².

У разі відповідності податкової звітності, вимогам передбаченим законодавчо-нормативними актами, вона підлягає обов'язковому прийняттю контролюючим органом.

Разом з тим, податковий орган має право відмовити в прийнятті податкової декларації, якщо:

- | |
|---|
| 1) декларація не відповідає нормам та змісту відповідного податку і збору; |
| 2) у декларації відсутні обов'язкові реквізити та/або підписи відповідних посадових осіб. |

У разі подання податкової декларації з порушенням установлених правил її заповнення, податковий орган надсилає платнику письмове повідомлення про відмову в прийнятті його податкової декларації із зазначенням причин відмови:

- | |
|---|
| 1) протягом 5 робочих днів з дня отримання декларації – якщо декларація була надіслана поштою або засобами електронного зв'язку; |
| 2) протягом 3 робочих днів з дня отримання декларації – якщо декларація була подана особисто платником податків або його представником. |

У разі відмови податкового органу в прийнятті податкової декларації платник податку, відповідно до вимог податкового законодавства, має право:

- | |
|---|
| 1) подати нову декларацію та сплатити штраф у разі порушення строку її подання; |
| 2) оскаржити рішення органу ДПС у загальному порядку – або подавши протягом 10 днів скаргу до податкового органу вищого |

⁷² п. 46.1 ст. 46 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

рівня, або звернувшись до адміністративного суду.

Податкова декларація подається до контролюючих органів за вибором платника податків в один із таких способів⁷³:

✓ особисто платником податків або уповноваженою на це особою (на паперових носіях або електронних носіях із наданням роздрукованих оригіналів документів податкової звітності на паперових носіях);

✓ надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;

✓ засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Слід зауважити, що окремі групи платників податків, а саме – великі та середні підприємства, а також платники податку на додану вартість подають до податкових органів податкові декларації виключно в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством⁷⁴.

Система подання податкової звітності в електронному вигляді – це сукупність організаційних, правових заходів та програмних, програмно-апаратних, телекомунікаційних засобів, що забезпечують подання податкових документів в електронному вигляді до контролюючих органів.

Для прийняття та обробки податкових декларацій платників податків в електронній формі впроваджена автоматизована система «Єдине вікно подання електронної звітності»⁷⁵. Метою створення даного програмного продукту було надання можливості швидкого формування податкової звітності та її подання в електронному вигляді, з дотриманням правил структурного контролю, проведення камеральної перевірки та формування паперової копії. Основні

⁷³ п. 49.3 ст. 49 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

⁷⁴ п. 49.4 ст. 49 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

⁷⁵ Розпорядження Кабінету Міністрів України від 17.10.2013 року № 809-р «Про затвердження плану заходів щодо реалізації Концепції створення та функціонування автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності»

функції цієї системи полягають у тому, що вона законодавчо закріплює електронну форму документообігу між платниками податків і контролюючими органами.

Слід зазначити, що електронна система адміністрування податків в Україні бере свій початок із 2007 року, коли вперше було впроваджено механізм прийняття електронної податкової звітності для великих платників податків на підставі наказу ДПА України «Про подання електронної податкової звітності»⁷⁶ та продовжує функціонувати сьогодні відповідно до Податкового Кодексу України, а також Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» й «Про електронний цифровий підпис».

Податкові декларації платників, незалежно від форми їх подачі, приймаються контролюючим органом у строки, передбачені податковим законодавством⁷⁷ (табл. 6.1).

Таблиця 6.1

Строки приймання податкових декларацій платників податків зборів та платежів контролюючим органом

Базовий (податковий) період	Строк прийняття
1) календарному місяцю (у тому числі в разі сплати місячних авансових внесків)	протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;
2) календарному кварталу або календарному півріччю (у тому числі в разі сплати квартальних або піврічних авансових внесків)	протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);
3) календарному року	протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;
4) календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб	до 1 травня року, що настає за звітним;

⁷⁶ Наказ ДПА України від 10.04.2008 р. № 233 «Про подання електронної податкової звітності»

⁷⁷ п.49.18 ст.49 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

5) календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб - підприємців	протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року.
--	---

Податкова звітність приймається *підрозділом приймання та обробки податкової звітності*, з попередньою перевіркою наявності та достовірності заповнення всіх обов'язкових реквізитів.

Під перевіркою достовірності обов'язкових реквізитів слід розуміти відповідність зазначених у деклараціях обов'язкових реквізитів реєстраційним даним платника із довідників, які експлуатуються в контролюючих органах.

Інші показники, зазначені в податковій декларації платника податків, до її прийняття перевірці не підлягають⁷⁸.

За відсутності зауважень до оформлення податкової звітності, інспектори, що здійснюють приймання такої звітності, реєструють її датою фактичного отримання. Така податкова звітність вважається прийнятою. Цей факт засвідчують відповідні відмітки: штамп, дата реєстрації документа та реєстраційний номер.

Підставою для прийняття контролюючим органом податкової звітності в електронному вигляді є:

- | |
|--|
| 1) його відповідність затвердженому формату (стандарту) ⁷⁹ ; |
| 2) наявність та підтвердження електронного цифрового підпису (далі – ЕЦП) платника податків та його посадових осіб ⁸⁰ ; |
| 3) чинність відповідного посиленого сертифіката ключа під час накладання ЕЦП ⁸¹ . |

Факт отримання податкової звітності платника податку в електронному вигляді підтверджується контролюючим органом

⁷⁸ п. 48.3, п. 48.4 ст. 48 Податкового кодексу України

⁷⁹ Формат (стандарт) податкового документа в електронному вигляді – формалізований опис складу та структури показників податкового документа в електронному вигляді, затверджений в установленому законодавством порядку

⁸⁰ Електронний цифровий підпис, що є обов'язковим для звітів у паперовій формі за умов, установлених у статті 3 Закону України «Про електронний цифровий підпис»

⁸¹ Підтверджується за допомогою позначки часу, отриманої від акредитованого центру сертифікації ключів або якщо до моменту одержання електронного документа строк дії відповідного сертифіката не був закінчений або відповідний сертифікат не був скасований/блокований

першою квитанцією, що надсилається на електронну адресу платника податків, з якої було надіслано податковий документ.

Перша квитанція є підтвердженням платнику податків передачі його податкових документів в електронному вигляді до контролюючого органу засобами телекомунікаційного зв'язку.

Слід зазначити, що другий примірник першої квитанції в електронному вигляді зберігається в контролюючому органі. Якщо на електронну адресу платника податків не надійшла перша квитанція, то податковий документ вважається неодержаним.

Підтвердженням платнику податків прийняття його податкових документів до бази даних контролюючого органу є друга квитанція в електронному вигляді в текстовому форматі. Лише в другій квитанції, направленій платнику податків, визначаються реквізити прийнятого податкового документа в електронній формі. У податковому документі в електронній формі зазначаються результати перевірки ЕЦП, інформація про платника податків, дата та час приймання, реєстраційний номер, податковий період, за який подається податкова звітність та дані про відправника квитанції. На цю квитанцію накладається ЕЦП контролюючого органу, здійснюється її шифрування, після чого вона надсилається платнику податків засобами телекомунікаційного зв'язку. Другий примірник другої квитанції в електронному вигляді також зберігається в контролюючому органі.

Датою та часом надання податкового документа в електронному вигляді до органів ДФС є дата та час, зафіксовані в першій квитанції.

При надходженні на адресу відповідного органу податкової звітності поштовими відправленнями платники податків вживають заходи щодо:

- відповідного оформлення поштових відправлень⁸²;
- надсилання не пізніше ніж за десять днів до закінчення граничного строку подання податкової звітності з повідомленням про вручення⁸³.

⁸² Порядок оформлення поштових відправлень із вкладенням матеріалів звітності, розрахункових документів і декларацій, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28 липня 1997 року № 799

⁸³ п. 49.5 ст. 49 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

У разі втрати або зіпсування поштового відправлення чи затримки його вручення контролюючому органу з вини оператора поштового зв'язку, такий оператор несе відповідальність відповідно до закону. У цьому випадку платник податків звільняється від будь-якої відповідальності за неподання або несвоєчасне подання податкової декларації. Платник податків протягом п'яти робочих днів з дня отримання повідомлення про втрату або зіпсування поштового відправлення зобов'язаний надіслати поштою або надати особисто (за його вибором) контролюючому органу другий примірник податкової декларації разом з копією повідомлення про втрату або зіпсування поштового відправлення.

Надіслані листи приймаються загальними відділами, реєструються датою надходження до ДФС та в день отримання або не пізніше наступного робочого дня, якщо документ надійшов у неробочий час, передаються до підрозділів приймання та обробки податкової звітності для подальшого опрацювання⁸⁴.

Слід зазначити, що суми грошових зобов'язань, задекларовані платниками податків, відображаються в карточках особових рахунках (далі – КОР) лише за умови прийняття ДФС поданої платниками звітності. Строк відображення цієї інформації в КОР залежить від способу, який платник обрав для звітування (табл. 6.2).

Таблиця 6.2

Строк відображення грошових зобов'язань платника податку в картці особового рахунка (КОР)

Спосіб, обраний платником для подання звітності до Державної фіскальної служби	Проміжок часу, через який дані декларації щодо грошових зобов'язань доступні для перегляду в КОР через ЕКПП
1) Через ЕКПП або засобами електронного зв'язку	Через 24 години після отримання квитанції № 2
2) У паперовому вигляді	Через 24 години після занесення уповноваженим працівником ДФС даних декларації до інформаційної системи

⁸⁴ пп. 3.2.6 та пп. 3.3.3 Типової інструкції з діловодства

Слід зазначити, що платіжна система в Україні організована таким чином, що рахунки для сплати грошових зобов'язань платників податків відкриваються в органах Державної казначейської служби України (далі – ДКСУ) з урахуванням адміністративних територій окремо за кожним податком, збором або позабюджетним платежем.

Наступного робочого дня після завершення банківського дня органи ДКСУ в електронному вигляді надають до органів ДФС інформацію про надходження/повернення коштів на ці рахунки. У результаті обробки технологічних файлів в інформаційній системі Державної фіскальної служби інформація про сплату (повернення) коштів заноситься на відповідні КОР платників податків, які їх сплатили.

Наступного дня після занесення інформації до КОР вона стає доступною для перегляду в ЕКПП.

Наприклад: У четвер платник податків через банківську установу заплатив кошти в погашення грошового зобов'язання (готівкою). У п'ятницю банк переказав сплачені платником кошти на рахунок органу ДКСУ, який платник зазначив у платіжному документі (Цей день вважається днем зарахування коштів на рахунок ДКСУ). У понеділок до 9.00 орган ДФС в електронному вигляді отримує від відповідного органу ДКСУ інформацію про сплачені платником кошти (Кошти на рахунок ДКСУ зараховані у п'ятницю. Оскільки субота та неділя – вихідні дні, то наступним робочим днем за п'ятницею є понеділок). До 13.00 у ДФС здійснюється опрацювання інформації про надходження/повернення коштів, у результаті якого кошти, сплачені платником у четвер, рознесено на його КОР у понеділок. Таким чином, користувач ЕКПП зможе побачити в КОР інформацію про кошти, сплачені у четвер, тільки у вівторок.

Слід зазначити, що платник податків може переглянути картку особистого рахунка, яка містить загальну інформацію за рік з наростаючим підсумком (табл. 6.3).

Таблиця 6.3

Опис екранної форми для перегляду даних КОР

Назва колонки	Пояснення щодо інформації, яка в колонці відображається
Дата	Календарна дата занесення інформації в КОР або формування певного показника КОР.
Нараховано (+)/ Зменшено (-)	Інформація про грошові зобов'язання платника по сплаті платежу. Сума зі знаком (+) свідчить про наявність зобов'язань по сплаті, а зі знаком (-) – про їх скасування/ зменшення/відшкодування.
Сплачено(+)/ Повернуто(-)	Інформація про грошові кошти. Сума зі знаком (+) свідчить про надходження коштів в погашення грошових зобов'язань, а зі знаком (-) – про повернення коштів платнику, або про перерахування їх в сплату зобов'язань платника по іншому платежу.
Сальдо розрахунків (+/-)	Відображається інформація щодо стану розрахунків платника з бюджетом. Числове значення сальдо розрахунків розраховується автоматично після кожного факту занесення інформації в КОР та на дату такого занесення. Опис алгоритму розрахунку: значення «Сальдо розрахунків (+/-)» = значення колонки «Сальдо розрахунків (+/-)» на момент занесення нової інформації + значення колонки «Сплачено(+)/Повернуто(-)» – значення колонки «Нараховано (+)/Зменшено(-)» – значення колонки «Сплачено пені». Якщо в результаті арифметичних дій виходить сума зі знаком «+» – це свідчить про наявність переплати, а зі знаком «-» – про недоплату.
Нараховано (+)/ Зменшено (-) пені	Відображаються розраховані суми пені. Пеня – це фінансова санкція, яка застосовується до платника у разі порушення строків сплати, в наслідок чого виникає недоплата, або у разі виявлення заниження сум грошових зобов'язань, зазначених платником у звітності минулих періодів. Сума зі знаком (+) – це сума пені, яка належить платнику до сплати, а зі знаком (-) свідчить про скасування/зменшення суми нарахованої пені
Сплачено пені	Інформація про суми сплаченої пені
Залишок несплаченої пені	Відображення інформації щодо сум пені, не сплачених платником на певну дату. Значення розраховується за алгоритмом: Сума нарахованої пені – сума сплаченої пені.

6.3. Порядок обробки та перенесення інформації з документів податкової звітності до електронних баз контролюючих органів

Обробка та занесення інформації до електронних баз виконується підрозділом приймання та обробки податкової звітності контролюючого органу (табл. 6.4).

Під час введення зазначених у звітності показників до електронних баз податкової звітності обов'язково проводиться автоматизована перевірка податкових документів відповідно до затверджених та реалізованих алгоритмів контролю.

Для уникнення помилок вводу при перенесенні показників податкових зобов'язань платників з паперових носіїв до електронної бази податкової звітності, підрозділами приймання та обробки, виконується режим верифікації окремих звітних показників, тобто обмеження введення даних лише певним діапазоном.

Після внесення інформації документів податкової звітності до електронної бази даних працівником підрозділу приймання та обробки податкової звітності на паперових документах проставляється у визначених місцях відмітка.

За відповідність інформації, у базах податкової звітності, даним податкових документів, наданих платником податків на паперових (електронних) носіях, несуть відповідальність підрозділи, що приймають податкову звітність.

У разі виявлення помилок, допущених працівником підрозділу приймання та обробки податкової звітності при перенесенні даних з паперового носія до електронної бази, які не впливають на розрахунок та суму грошових зобов'язань, інформація про помилку передається Службовою запискою до підрозділу приймання та обробки податкової звітності для її виправлення.

Терміни передачі такої Службової записки обмежуються термінами, передбаченими для камеральної перевірки відповідної звітності, а термін усунення помилок – не пізніше наступного робочого дня з моменту надходження такої службової записки.

Імпорт до АІС «Облік податків і платежів» інформації про грошові зобов'язання, самостійно визначені платником податків, виконується підрозділом прогнозування, аналізу, обліку та звітності на підставі реєстрів нарахованих сум.

Таблиця 6.4

Терміни обробки податкової звітності підрозділом приймання та обробки податкової звітності
контролюючого органу

Вид звітності	Термін подання до органів ДФС	Термін перенесення даних до електронних баз звітності*	Термін імпорту даних до АІС «Облік платежів» та інших АРМів	Термін надання інформації до обласного рівня
1	2	3	4	5
Щомісячна, крім документів з податку на додану вартість із заявленим бюджетним відшкодуванням	протягом 20 календ. днів за останнім календ. днем звітного (податкового) періоду	протягом 3 календарних днів після граничного терміну подання	по мірі обробки документів, починаючи з наступного дня після терміну подачі документів податкової звітності	згідно з установленим Регламентом експлуатації АІС ДПАУ (далі - Регламент)
Щоквартальна та піврічна, крім документів, які обробляються в термін місячної звітності	протягом 40 календ. днів за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду	протягом 9 календарних днів після граничного терміну подання		
Щорічна	протягом 60 календ. днів за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду	протягом 20 календарних днів після граничного терміну подання		
Щорічна – податкова декларація про майновий стан та доходи (фізичні особи - підприємці)	протягом 40 календ. днів за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду	протягом 9 календарних днів після граничного терміну подання		

Щорічна – податкова декларація про майновий стан та доходи (фізичні особи)	до 1 травня року, наступного за звітним (податковим) періодом	протягом 20 календарних днів після граничного терміну подання		
Квартальна – податкова декларація про майновий стан та доходи (фізичні особи - підприємці, які зареєстровані протягом року або перейшли із спрощеної на загальну систему оподаткування)	протягом 40 календарних днів за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду, в якому розпочато діяльність або відбувся перехід	протягом 9 календарних днів після граничного терміну подання	по мірі обробки документів, починаючи з наступного дня після терміну подачі документів податкової звітності	згідно з установленим Регламентом експлуатації АІС ДПАУ (далі - Регламент)
Декларації про валютні цінності, доходи та майно, що належать резиденту України і знаходяться за її межами	щоквартально не пізніше 25 числа місяця, наступного за звітним кварталом, річна не пізніше 20 лютого, наступного за звітним роком	до 3 числа, наступного за місяцем подання звіту		
Податкова декларація платника єдиного податку - фізичної особи - підприємця	протягом 40 календ. днів за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду	протягом 9 календарних днів після граничного терміну подання		
Звіт про суми пільг в оподаткуванні юридичних осіб та фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності	протягом 40 календ. днів, наступних за останнім кал. днем звітного періоду, для річного звіту – 60 календ. днів, наступних за останнім днем звітного	протягом 9 календарних днів після граничного терміну подання		

	періоду			
Податковий розрахунок за формою № 1ДФ	Щоквартально протягом 40 календарних днів після закінчення звітнього кварталу	протягом 15 календарних днів після граничного терміну подання звіту. Інформацію для завантаження до ПБД ДФС України передавати до 1 числа місяця, наступного за місяцем граничного терміну подання звіту		
Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності) (з додатками)			по мірі обробки документів, починаючи з наступного дня після терміну подачі документів податкової звітності	згідно з установленим Регламентом
річна	не пізніше 20 лютого поточного року	протягом 20 календарних днів після граничного терміну подання звіту		
щомісячна нова звітна, за нововідведені земельні ділянки або за новоукладеними договорами оренди землі	протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним	протягом 3 календарних днів після граничного терміну подання		

<p>Звіт про нарахування податку з доходів фізичних осіб, що утримується з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями та особами рядового і начальницького складу, виплати щомісячної грошової компенсації втрат у зв'язку з утриманням цього податку</p>	<p>щоквартально протягом 20 днів після звітного кварталу</p>	<p>протягом 5 календарних днів після граничного терміну подання</p>	<p>по мірі обробки документів, починаючи з наступного дня після терміну подачі документів податкової звітності</p>	<p>згідно з установленим Регламентом</p>
<p>Уточнюючі розрахунки</p>	<p>у разі виявлення помилки у показниках раніше поданої декларації</p>	<p>не пізніше наступного дня після подання такої звітності до податкового органу до формування щоденного експортного файлу зведених показників АІС «Галузь» згідно з установленим регламентом</p>	<p>на наступний день після подання такої звітності до податкового органу</p>	<p>згідно з установленим Регламентом</p>

Документи з податку на додану вартість із заявленим бюджетним відшкодуванням	протягом 20 або 40 календарних днів за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду місячного або квартального	не пізніше початку наступного робочого дня після подання такої звітності до податкового органу до формування щоденного експортного файлу зведених показників АІС «Галузь» згідно з установленим регламентом	не пізніше граничного терміну подання податкової звітності	згідно з установленим Регламентом
Ліквідаційна звітність	за потребою	не пізніше наступного дня після подання такої звітності до податкового органу до формування щоденного експортного файлу зведених показників АІС «Галузь» згідно з установленим регламентом	на наступний день після подання такої звітності до податкового	згідно із встановленим Регламентом

Імпорт документів податкової звітності, які не містять сум податкового зобов'язання, до будь-яких АРМів або підсистем, пов'язаний з використанням інформації з баз електронної податкової звітності, виконують підрозділи, що експлуатують відповідні АРМи або підсистеми.

Перенесення даних декларації про майновий стан і доходи фізичної особи та додатків до неї виконується підрозділом приймання та обробки податкової звітності:

- 1) для імпорту в АІС «Облік податків і платежів»;
- 2) для імпорту в бази даних адресата звітності державного реєстру фізичних осіб (районний рівень).

Засобами АРМу державного реєстру фізичних осіб виконується:

✓ імпорт даних декларації про майновий стан та доходи фізичної особи та додатків до неї для звірки даних декларації з бази даних державного реєстру фізичних осіб (районний рівень);

✓ подальше вивантаження інформації (ПІБ) для імпорту в картку особового рахунка в АІС «Облік податків і платежів».

Передача до центральної бази даних державного реєстру фізичних осіб, даних декларації про майновий стан та доходи (з додатками) із БД ДРФО (районний рівень) виконується засобами АРМу ДРФО.

Після закінчення обробки податкової звітності підрозділи приймання та обробки податкової звітності:

1) звіряють суми донарахування або відшкодування з даними декларацій (розрахунків), крім звітності, поданої в електронному вигляді з накладанням ЕЦП, використовуючи режим верифікації нарахованих сум;

2) формують та передають до підрозділів прогнозування, аналізу, обліку та звітності реєстри сум визначених платниками грошових зобов'язань, які підлягають нарахуванню в картку особового рахунку у розрізі форм звітності по платниках податків, разом із вивантаженими з електронної бази звітних документів даними;

3) формують реєстри поданої звітності в розрізі форм із урахуванням різних способів подання звітності по платниках податків та передають їх разом з паперовими документами податкової звітності (за наявності) до підрозділів оподаткування юридичних та фізичних осіб.

Залежно від призначення реєстри поданої звітності або реєстри сум визначених платниками грошових зобов'язань, які підлягають нарахуванню в *картку особового рахунка*, формуються у підрозділі приймання та обробки податкової звітності та зберігаються, крім підрозділу приймання та обробки податкової звітності, у підрозділі оподаткування юридичних (фізичних) осіб чи у підрозділі прогнозування, аналізу, обліку та звітності.

Питання для самоконтролю

1. Які є види процедур обробки податкової звітності платників?
2. Які правові акти регламентують процедуру електронної системи прийняття податкової звітності?
3. Що таке податкова декларація?
4. Що належить до обов'язкових реквізитів податкової звітності?
5. У яких випадках податкова звітність не приймається?
6. Які є способи подання податкової звітності до контролюючого органу?
7. Що таке система подання податкової звітності в електронному вигляді?
8. Які встановлено строки приймання податкових декларацій платників податків зборів та платежів контролюючим органом?
9. Які строки встановлені для направлення платнику податків письмового повідомлення про відмову в прийнятті його податкової декларації?
10. Що є підтвердженням платнику податків про прийняття його податкових документів до бази даних контролюючого органу?
11. Хто є відповідальним у разі втрати або зіпсуття поштового відправлення чи затримки його вручення контролюючому органу?
12. Ким виконується обробка та занесення податкової інформації до електронних баз контролюючого органу?
13. Який термін перенесення даних до електронних баз щомісячної податкової декларації з податку на додану вартість?
14. Який термін перенесення даних уточнюючих розрахунків податкових декларацій до електронних баз контролюючих органів?
15. Який термін перенесення даних ліквідаційної звітності до електронних баз контролюючих органів?

Тести

1. Податкова декларація, розрахунок – це

А) документ, що подається платником податків контролюючому органу, у якому міститься інформація про бюджетне відшкодування ПДВ;

Б) документ на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання;

В) документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку;

Г) це документ, що подається платником податків контролюючому органу, у якому перебуває на обліку платник податків, у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.

2. Податковий орган має право відмовити в прийнятті податкової декларації, якщо:

А) декларація заповнена в окремих рядках з прочерком;

Б) декларація не відповідає нормам та змісту відповідного податку і збору;

В) декларація, надана з порушенням граничних строків подання;

Г) декларація, подана не в електронній формі.

3. Письмове повідомлення про відмову в прийнятті його податкової декларації із зазначенням причин відмови надсилається платнику податків у строк:

А) протягом 5 робочих днів з дня отримання декларації – якщо декларація була надіслана поштою або засобами електронного зв'язку;

Б) протягом 10 робочих днів з дня отримання декларації – якщо декларація була надіслана поштою або засобами електронного зв'язку;

В) протягом 3 робочих днів з дня отримання декларації – якщо декларація була надіслана поштою або засобами електронного зв'язку;

Г) протягом 7 робочих днів з дня отримання декларації – якщо декларація була надіслана поштою або засобами електронного зв'язку.

4. Якщо декларація була подана особисто платником податків або його представником, то письмове повідомлення про відмову в прийнятті його податкової декларації із зазначенням причин відмови надсилається платнику податків у строк

- А) протягом 5 робочих днів з дня отримання декларації;
- Б) протягом 10 робочих днів з дня отримання декларації;
- В) протягом 3 робочих днів з дня отримання декларації;
- Г) протягом 7 робочих днів з дня отримання декларації.

5. Подають до податкових органів податкові декларації виключно в електронній формі

- А) платники податку на додану вартість;
- Б) з 01 січня 2015 р. виключно всі платники податків та зборів;
- В) лише платники єдиного податку;
- Г) усі платники-юридичні особи.

6. Підтвердженням платнику податків прийняття його податкових документів до бази даних контролюючого органу є:

- А) друга квитанція в електронному вигляді в текстовому форматі;
- Б) перша квитанція в електронному вигляді в текстовому форматі;
- В) податкове повідомлення-рішення в текстовому форматі;
- Г) податкова вимога в текстовому форматі.

7. Датою та часом надання податкового документа в електронному вигляді до органів ДФС є:

- А) дата та час, зафіксовані в першій квитанції;
- Б) дата та час, зафіксовані в першій квитанції;
- В) дата та час, зафіксовані в податковому повідомленні-рішенні;

Г) дата та час, зафіксовані в податковій вимозі.

8. Засобами АРМу державного реєстру фізичних осіб виконується:

А) імпорт даних декларації про майновий стан та доходи фізичної особи та додатків до неї для звірки даних декларації з бази даних державного реєстру фізичних осіб (районний рівень);

Б) подальше вивантаження інформації (ПІБ) для імпорту в картку особового рахунка в АІС «Облік податків і платежів»;

В) імпорт даних декларації Звіту про суми пільг в оподаткуванні юридичних осіб та фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності до електронних баз звітності;

Г) подальше вивантаження інформації (ПІБ) для імпорту Звіту про суми пільг в оподаткуванні юридичних осіб та фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності до електронних баз звітності.

9. Термін перенесення контролюючим органом даних Звіту про суми пільг в оподаткуванні юридичних осіб та фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності до електронних баз звітності:

А) протягом 3 календарних днів після граничного терміну подання;

Б) протягом 5 календарних днів після граничного терміну подання;

В) протягом 9 календарних днів після граничного терміну подання;

Г) протягом 10 календарних днів після граничного терміну подання.

10. Термін перенесення контролюючим органом даних щорічної - податкової декларації про майновий стан та доходи (фізичні особи - підприємці) до електронних баз звітності:

А) протягом 10 календарних днів після граничного терміну подання;

Б) протягом 30 календарних днів після граничного терміну подання;

В) протягом 15 календарних днів після граничного терміну подання;

Г) протягом 20 календарних днів після граничного терміну подання.

РОЗДІЛ 7. ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ У СИСТЕМІ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ ТА ПЛАТЕЖІВ

7.1. Поняття податкового контролю як складової системи адміністрування податків, зборів, платежів.

7.2. Горизонтальний моніторинг як форма податкового контролю.

7.3. Податкові перевірки в системі податкового контролю.

7.4. Електронні перевірки як додатковий сервіс у системі податкового контролю.

Основні поняття та терміни: податковий контроль, горизонтальний моніторинг, електронний аудит, індикатори податкових ризиків, документальні, камеральні та фактичні перевірки, електронні перевірки.

7.1. Поняття податкового контролю як складової системи адміністрування податків, зборів, платежів

Податковий контроль, який є складовою системи адміністрування податків і зборів, покликаний забезпечувати зв'язок платників податку з органами державного управління, що наділені правами з усіх питань оподаткування.

У системі адміністрування податків, зборів і платежів, податковий контроль здійснюється в процесі:

- ведення обліку платників податків;
- ведення оперативного обліку надходжень податків, зборів та митних платежів;
- адміністрування системи приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності;
- визначення податкового та/або грошового зобов'язання платників податків, зборів та платежів;
- проведення перевірок і звірок відповідно до вимог ПКУ, а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (органи державної фіскальної служби та митні органи, у порядку, установленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин);

– адміністрування податкового боргу платника податку.

Податковий контроль як елемент системи адміністрування податків і зборів забезпечує не тільки повноту податкових надходжень до бюджету та державних цільових фондів, але й відповідальність усіх учасників правовідносин за дотримання вимог податкового законодавства.

В економічній науці є досить багато визначень поняття «податковий контроль» (табл. 7.1).

Таблиця 7.1

Наукові тлумачення поняття «податковий контроль»

П.К. Бечко	Податковий контроль – процес, що забезпечує досягнення намічених цілей, завдань та планових параметрів, у тому числі шляхом застосування фінансових санкцій, який передбачає виявлення відхилень між фактично досягнутими результатами за певний період від запланованих, а також вживання заходів, спрямованих на їх усунення. ⁸⁵
Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізіма, В.В. Карпова	Податковий контроль – елемент фінансового контролю і механізму, який є необхідною умовою ефективного податкового менеджменту. ⁸⁶
О.П.Чернявський, В.П.Хомутенко, В.В.Немченко	Податковий контроль – це окрема складова системи управління податкової системи, що забезпечує додержання чинного податкового законодавства з метою забезпечення грошовими ресурсами бюджету і державних цільових фондів. ⁸⁷
В. А. Онищенко	Податковий контроль – це багатоаспектна міжгалузєва система спостереження державних контролюючих органів за фінансово-господарською діяльністю платників податків з метою об’єктивного забезпечення заданого рівня формування бюджету й установлення її відповідно до вимог чинного законодавства. ⁸⁸
Н. П. Кучерявенко	Податковий контроль є спеціальним державним контролем, який являє собою діяльність податкових органів та їх посадових осіб щодо перевірки

⁸⁵ Бечко П.К. Податковий менеджмент: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / П.К. Бечко, Н.В. Лиса. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 288 с.

⁸⁶ Податковий менеджмент: [підручник] / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізіма, В.В. Карпова. – К.: Знання, 2008. – 525 с.

⁸⁷ Чернявський О.П., Хомутенко В.П., Немченко В.В. Організація і методика податкових перевірок: Навчальний посібник. -К.: ЦУЛ, 2004. – 288 с.

⁸⁸ Онищенко В.А. Податковий контроль (основи організації).– К.: Ред.журн. «Вісник податкової служби України», 2002. – 432 с.

	виконання вимог податкового законодавства особами, які реалізують податкові зобов'язання або забезпечують їх виконання ⁸⁹ .
А.П.Чередниченко	Податковий контроль – це система дій та заходів в управлінні фінансами країни, які спрямовані на забезпечення додержання суб'єктами господарювання чинного законодавства з оподаткування з метою наповнення фінансовими ресурсами бюджетів усіх рівнів і державних цільових фондів ⁹⁰ .

Розмаїття наукових підходів до визначення податкового контролю зумовлене тим, що одна група вчених розглядає податковий контроль виключно як правову категорію, яка виявляється у взаємовідносинах (юридичних і фізичних осіб), з одного боку, та державою в особі відповідних контролюючих органів – з другого боку. А інша група вчених розглядає податковий контроль як функцію у сфері управління податковою системою. Разом з тим, податковий контроль є самостійним напрямком державного фінансового контролю у сфері оподаткування.

Податковий контроль, будучи різновидом державного фінансового контролю, характеризується всіма рисами останнього, базується на загальноекономічних принципах та нарівні з іншими видами фінансового контролю забезпечує рух публічних коштів, бере участь щодо формування сукупного суспільного прибутку.

У ст. 61 Податкового кодексу України, **податковий контроль** визначається «як система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи».

⁸⁹ Кучерявенко Н. П. Налоговое право: Учебник. – Харьков: Легас, 2001. – 583 с.

⁹⁰ Чередниченко А.П. Податковий контроль в умовах трансформаційної економіки України: Монографія/ А.П. Чередниченко. – К.: ТОВ «Видавництво «Аспект-Поліграф», 2005. – 204 с.

Податковий контроль здійснюється контролюючими органами в межах їх повноважень, що визначені податковим законодавством⁹¹.

Контролюючими органами є державні фіскальні органи – центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізує державну податкову, державну митну політику, забезпечує формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску, забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску, та його територіальні органи.

В основу організації податкового контролю в Україні закладено як загальні, так і специфічні принципи контрольної діяльності, а саме загальні принципи: безплатність здійснення, правомочність, професіоналізм, визначеність предмета контролю, координація і взаємодія органів контролю, повнота, превентивність.

До специфічних принципів організації податкового контролю належать: дотримання процесуальної форми, презумпція невинності платника податків, презумпція правоти платника податків, дотримання податкової таємниці, забезпечення оптимального поєднання фіскальної та регулюючої спрямованості податкового контролю (принцип недопущення завдання шкоди платнику податків). Додержання цих принципів податкового контролю забезпечує його як ефективність, так і результативність.

Що стосується основних функцій податкового контролю, то науковці виділяють:

1) облікову функцію	забезпечення обліку платників податків, предметів оподаткування, належних платежів бюджетам і цільовим державним фондам;
2) профілактичну функцію	припинення та попередження правопорушень у податковій сфері;

⁹¹ Ст.19, ст.20, ст.21 Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

3) інформаційну функцію	податковий контроль слугує джерелом інформації для прийняття управлінських рішень;
4) мобілізуючу функцію	за результатами податкового контролю відповідно може збільшуватись обсяг надходжень до бюджетів та цільових державних фондів.

Під формами податкового контролю необхідно розуміти врегульоване нормами права зовнішнє практичне вираження й організацію контрольних дій, здійснюваних контролюючими суб'єктами на постійній основі щодо всіх суб'єктів, які підлягають такому контролю. До форм податкового контролю слід відносити податковий облік та податкову перевірку.

Податковий облік становить визначену податковим законодавством послідовність дій податкових органів щодо здійснення реєстрації, перереєстрації та зняття з реєстрації осіб, що підлягають податковому обліку, а також діяльність податкових органів з ведення Єдиного державного реєстру платників податків.

Під *податковою перевіркою* необхідно розуміти право податкових органів щодо перевірки дотримання податкового законодавства шляхом зіставлення звітних даних платника податків із фактичним станом його фінансової діяльності з метою встановлення правильності нарахування й своєчасності сплати податків і зборів, визначення податкового зобов'язання, виявлення фактів, що свідчать про скоєння правопорушень у сфері податкових правовідносин.

Разом з тим, в Україні у зв'язку з розбудовою демократичного суспільства, відбувається становлення нової форми податкового контролю – горизонтальний моніторинг. Слід зауважити, що горизонтальний моніторинг має широке застосування в інших країнах світу.

7.2. Горизонтальний моніторинг як форма податкового контролю

Податковий контроль здійснюється в конкретних формах, які мають обов'язкове законодавче закріплення.

Форма податкового контролю – це сукупність конкретних організаційно-процесуальних заходів, які здійснюються уповноваженими суб'єктами в процесі контрольної діяльності.

Однією із форм податкового контролю є горизонтальний моніторинг. Уперше метод горизонтального моніторингу було використано у 2005 році у Нідерландах. Потім досвід практики в галузі податкового контролю було запозичено ще кількома європейськими країнами, зокрема Німеччиною, Австрією, Словенією. Передбачено запровадження цього проекту в США.

В Україні експеримент із запровадження горизонтального моніторингу розпочався 28 квітня 2011 р.

Горизонтальний моніторинг – здійснення процедури відстеження та аналізу державною фіскальною службою – Центральним офісом з обслуговування великих платників податків контролюючого органу факторів ризиків проведених і запланованих платником податків фінансово-господарських операцій для виявлення ознак порушення вимог податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за яким здійснюється фіскальними органами, за допомогою індикаторів ризиків з метою вжиття спільних заходів, спрямованих на їх недопущення та можливої несплати платежів до бюджету.

До участі в горизонтальному моніторингу допускаються платники податків, які одночасно відповідають таким критеріям:

- 1) від'ємне значення об'єкта оподаткування податком на прибуток не декларувалося в кожному з останніх двох звітних податкових періодів;
- 2) відсутній податковий борг;
- 3) середня заробітна плата не менш ніж у два з половиною рази перевищує мінімальний установлений законодавством рівень у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів;
- 4) загальна сума розбіжностей між податковим кредитом, сформованим платником податку на додану вартість за придбаними товарами/послугами та податковими зобов'язаннями його контрагентів, у частині постачання таких товарів/послуг, що виникла протягом попередніх трьох послідовних календарних місяців, не перевищує 10 відсотків.

Платник податку, який відповідає вищеперерахованим критеріям та має намір взяти участь у горизонтальному моніторингу, подає до Центрального офісу з обслуговування великих платників податків контролюючого органу заяву в довільній формі, у якій обов'язково зазначаються:

- повне найменування платника податків;
- код згідно з ЄДРПОУ;
- основне місце обліку в органах державної податкової служби.

Центральний офіс з обслуговування великих платників податків контролюючого органу розглядає заяву платника податків, здійснює його перевірку на відповідність критеріям, узгоджує з платником податків перелік та форми документів, реєстрів, відомостей та іншої інформації, яка є обов'язковою для надання до центрального офісу, у т.ч. в електронній формі, та протягом 30 календарних днів з дня отримання заяви приймає рішення про доцільність укладання Договору, про що письмово повідомляє платника податків.

У Договорі, який укладається між Центральним офісом з обслуговування великих платників податків та учасником Горизонтального моніторингу, визначаються права та обов'язки сторін Горизонтального моніторингу, термін участі в горизонтальному моніторингу, урегулювання спірних питань та порядок його припинення, а також інформація та перелік документів, які є обов'язковими для надання до центрального офісу, у т.ч. в електронній формі за допомогою електронного сервісу.

Інформація, отримана центральним офісом від учасника Горизонтального моніторингу в межах Горизонтального моніторингу, є конфіденційною, орган ДФС забезпечує нерозголошення змісту таких документів (інформації) без попередньої письмової згоди учасника Горизонтального моніторингу, за винятком випадків, передбачених законодавством України, та забезпечує необхідний режим захисту комерційної таємниці учасника Горизонтального моніторингу.

Центральний офіс використовує інформацію, надану учасником Горизонтального моніторингу, для здійснення податкового контролю щодо інших платників податків. Він має право утримуватися від проведення документальних перевірок

учасника Горизонтального моніторингу за податкові періоди, у яких діє Договір, з урахуванням вимог проведення документальних позапланових перевірок, проведення яких передбачено ст. 78 ПКУ, за умови виконання всіх рекомендацій або надання вмотивованих заперечень на повідомлення центрального офісу щодо виявлених податкових ризиків.

Податковий ризик – імовірність недекларування (неповного декларування) платником податків податкових зобов'язань, невиконання платником податків іншого законодавства, контроль за яким покладено на органи державної податкової служби (підпункт 14.1.221 пункту 14.1 статті 14 ПКУ).

При проведенні Горизонтального моніторингу дослідженню та аналізу підлягають фактори податкових ризиків учасників Горизонтального моніторингу, які визначаються на основі індикаторів ризиків при здійсненні електронного аудиту.

Електронний аудит (e-аудит) – це комплекс інформаційно-аналітичних та контрольних заходів центрального офісу, з метою визначення податкових ризиків засобами спеціалізованого програмного забезпечення.

Фактор податкового ризику (ризикова операція) – вид операції фінансово-господарської діяльності платника податків, при здійсненні якої виникає податковий ризик.

Індикаторами податкових ризиків є певні критерії (ознаки), що вказують на наявність або можливість негативних наслідків проведення платником податків фінансово-господарських операцій, які визначаються центральним офісом як такі, що можуть призвести до несплати (або не повної сплати) податків.

Робота з податковими ризиками спрямована на нейтралізацію можливих наслідків дії цих ризиків.

З метою визначення пріоритетів під час роботи з усунення податкових ризиків вони підлягають оцінці з точки зору їх фінансової важливості.

При встановленні в період проведення Горизонтального моніторингу податкових ризиків серед запланованих або здійснених фінансово-господарських операцій учасника Горизонтального моніторингу центральний офіс визначає податкові наслідки встановлених податкових ризиків, причини виникнення цих ризиків та конкретні заходи щодо їх усунення.

Після встановлення відповідних індикаторів податкового ризику центральний офіс надає учаснику Горизонтального моніторингу *листом за підписом керівника* центрального офісу рекомендації щодо усунення встановлених податкових ризиків.

Учасник Горизонтального моніторингу протягом 10 (десяти) робочих днів розглядає рекомендації щодо виявлених податкових ризиків та повідомляє центральний офіс про заходи щодо їх усунення або надає вмотивовані обґрунтування щодо неможливості їх усунення.

У разі, якщо учасник Горизонтального моніторингу не здійснив заходів щодо усунення податкових ризиків, визначених у рекомендаціях центрального офісу, або надав недостатньо вмотивовану відповідь щодо неможливості їх усунення, то обмеження проведення документальних перевірок *не застосовується до тих податкових періодів*, у яких надані центральним офісом рекомендації про необхідність усунення податкових ризиків не враховано учасником Горизонтального моніторингу.

Таким чином, замість традиційних перевірок контроль здійснюватиметься через надання інформації (переважно в електронній формі), яка даватиме змогу контролюючому органу моніторити господарську діяльність платників податків. Контролюючий орган, у свою чергу, надаватиме відповіді на запити суб'єкта господарювання та консультації щодо податкового обліку господарських операцій, повідомлятиме про ризикові операції, аби підприємство мало можливість уникнути контактів із сумнівними бізнес-партнерами. Адже фіскальна служба зацікавлена в податковому стимулюванні економічного розвитку бізнесу.

7.3. Податкові перевірки в системі податкового контролю

Основною формою податкового контролю в Україні залишаються перевірки⁹². Саме ця форма контролю є найбільш

⁹² пп. 62.1.3 ст. 62 Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

ефективною з точки зору виявлення та стягнення недоїмок, забезпечення податкових надходжень до бюджетів і державних цільових фондів.

Податкова перевірка як форма податкового контролю – це діяльність контролюючих органів у межах визначеної компетенції з метою встановлення правильності обчислення та сплати податків і зборів (обов'язкових платежів).

Податкові перевірки забезпечують безпосередній контроль за повнотою і правильністю обчислення податків і зборів, який може бути реалізований тільки шляхом порівняння податкових розрахунків (декларацій), що їх подають платники податків, з фактичними даними щодо їх фінансово-господарської діяльності.

Слід зазначити, що з 01 січня 2015 р. контролюючим органам надані також права на проведення перевірок правильності ведення бухгалтерського обліку відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності⁹³, що фактично встановлюють новий об'єкт перевірок.

Контролюючі органи мають право проводити такі види податкових перевірок:

- камеральні;
- документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні);
- фактичні перевірки.

Камеральною є перевірка, яка проводиться в приміщенні контролюючого органу виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків та даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість (п.75.1.1. ст.75 ПКУ).

Камеральним перевіркам підлягає вся без виключення звітність платників податків суцільним порядком. Присутність платника податків при проведенні камеральної перевірки не обов'язкова, тому на сьогодні абсолютна більшість камеральних перевірок проводиться без виклику платників податків. Крім того,

⁹³ пп. 20.1.43 п. 20.1 ст. 20 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

при проведенні камеральних перевірок не передбачається надання платником податків додаткових документів.

Результати перевірок (крім камеральних та електронних) оформлюються у формі акта або довідки, які підписуються посадовими особами контролюючого органу та платниками податків або їх законними представниками (у разі наявності). У разі встановлення порушень під час перевірки складається акт, а якщо такі порушення відсутні – складається довідка⁹⁴.

Документальною є перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати всіх податків і зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної й іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Документальні перевірки бувають плановими та позаплановими, виїзними та невиїзними.

Предметом документальної перевірки може бути:

1) своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати всіх передбачених ПКУ податків та зборів;
2) дотримання валютного законодавства;
3) дотримання іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи;
4) дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин із працівниками (найманими особами).

⁹⁴ П.86.1ст.86 Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

Документальною виїзною перевіркою є перевірка, яка проводиться за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка⁹⁵.

Невиїзною документальною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться в приміщенні контролюючого органу⁹⁶.

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок. Порядок формування та затвердження плану-графіка, перелік ризиків та їх поділ за ступенями встановлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Періодичність проведення документальних планових перевірок платників податків визначається залежно від ступеня ризику:

1) незначним ступенем ризику	не частіше, ніж раз на три календарних роки;
2) середнім ступенем ризику	не частіше, ніж раз на два календарних роки;
3) високим ступенем ризику	не частіше, ніж один раз на календарний рік.

Разом з тим, платники податків - юридичні особи, що відповідають критеріям та в яких сума сплаченого до бюджету податку на додану вартість становить не менше 5 (п'яти) відсотків від задекларованого доходу за звітний податковий період, а також самозайняті особи, сума сплачених податків яких становить не менше 5 (п'яти) відсотків від задекларованого доходу за звітний податковий період, включаються до плану-графіка не частіше, ніж раз на 3 (три) календарних роки.

Про проведення документальної планової перевірки платник податків попереджається врученим під розписку або надісланим рекомендованим листом повідомленням не пізніше, ніж за 10 (десять) календарних днів до дня її проведення.

⁹⁵ П. 75.1.2 ст.75 Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

⁹⁶ П. 75.1.2 ст.75 Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

Тривалість документальної планової перевірки не повинна перевищувати:

1) для великих платників податків	30 (тридцяти) робочих днів;
2) суб'єктів малого підприємництва	10 (десяти) робочих днів;
3) інших платників податків	20 (двадцяти) робочих днів.

Разом з тим, відповідно до вимог чинного податкового законодавства⁹⁷ строки проведення документальної планової перевірки можуть бути продовжені за рішенням керівника контролюючого органу:

– не більше ніж на 15 робочих днів – для великих платників податків;

– не більше ніж на 5 робочих днів – для суб'єктів малого підприємництва;

– не більше ніж на 10 робочих днів – для інших платників податків.

Документальною позаплановою є перевірка, що не включена до плану-графіка, однак є достатні підстави, які надають контролюючим органам право на її проведення.

Перелік підстав для проведення документальних позапланових перевірок наведено у ст.78 ПКУ (табл. 7.2).

Таблиця 7.2

Перелік підстав для проведення документальної позапланової виїзної перевірки платників податків

Підстави для позапланових перевірок	ПКУ
1) за наслідками перевірок інших платників податків або отримання податкової інформації виявлено факти, що свідчать про порушення платником податків податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу, в якому зазначаються порушення цим платником податків податкового, валютного та іншого законодавства протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту;	пункт 78.1.1 ст.78
2) платником податків не подано в установлений законом строк податкову декларацію, розрахунки, звіт про контрольовані	пункт 78.1.2

⁹⁷п. 82.1 ст.82 Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями

операції або документацію з трансфертного ціноутворення, якщо їх подання передбачено законом;	ст.78
3) платником податків подано контролюючому органу уточнюючий розрахунок з відповідного податку за період, який перевірявся контролюючим органом;	пункт 78.1.3. ст.78
4) виявлено недостовірність даних, що містяться в податкових деклараціях, поданих платником податків, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на письмовий запит контролюючого органу, у якому зазначено виявлену недостовірність даних та відповідну декларацію протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту;	пункт 78.1.4 ст.78
5) платником податків подано в установленому порядку контролюючому органу заперечення до акта перевірки або скаргу на прийняте за її результатами податкове повідомлення-рішення, у яких вимагається повний або частковий перегляд результатів відповідної перевірки або скасування прийнятого за її результатами податкового повідомлення-рішення в разі, коли платник податків у своїй скарзі (запереченнях) посилається на обставини, що не були досліджені під час перевірки, та об'єктивний їх розгляд неможливий без проведення перевірки. Така перевірка проводиться виключно з питань, що стали предметом оскарження;	пункт 78.1.5 ст.78
6) розпочато процедуру реорганізації юридичної особи (крім перетворення), припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця, закриття постійного представництва чи відокремленого підрозділу юридичної особи, у тому числі іноземної компанії, організації, порушено провадження у справі про визнання банкрутом платника податків або подано заяву про зняття з обліку платника податків;	пункт 78.1.7 ст.78
7) платником подано декларацію, у якій заявлено до відшкодування з бюджету податок на додану вартість, за наявності підстав для перевірки та/або з від'ємним значенням з податку на додану вартість, яке становить більше 100 тис. гривень;	пункт 78.1.8 ст.78.
8) щодо платника податку подано скаргу про ненадання таким платником податків податкової накладної покупцю або про порушення правил заповнення податкової накладної в разі ненадання таким платником податків пояснень та документального підтвердження на письмовий запит контролюючого органу, у якому зазначаються інформація зі скарги або про порушення правил заповнення податкової накладної з дня його отримання;	пункт 78.1.9 ст.78
9) отримано судові рішення суду (слідчого судді) про	пункт

призначення перевірки або постанову органу, що здійснює оперативно-розшукову діяльність, слідчого, прокурора, винесену ними відповідно до закону;	78.1.11 ст.78
10) контролюючим органом вищого рівня в порядку контролю за діями або бездіяльністю посадових осіб контролюючого органу нижчого рівня здійснено перевірку документів обов'язкової звітності платника податків або матеріалів документальної перевірки, проведеної контролюючим органом нижчого рівня, і виявлено невідповідність висновків акта перевірки вимогам законодавства або неповне з'ясування під час перевірки питань, що повинні бути з'ясовані під час перевірки для винесення об'єктивного висновку щодо дотримання платником податків вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи;	пункт 78.1.12 ст.78
11) у разі отримання інформації про ухилення податковим агентом від оподаткування виплаченої (нарахованої) найманим особам (у тому числі без документального оформлення) заробітної плати, пасивних доходів, додаткових благ, інших виплат та відшкодувань, що підлягають оподаткуванню, у тому числі внаслідок неукладення платником податків трудових договорів з найманими особами згідно із законом, а також здійснення особою господарської діяльності без державної реєстрації;	пункт 78.1.13 ст.78
12) у разі отримання документально підтвердженої інформації та даних, що свідчать про невідповідність умов контрольованої операції принципу "витягнутої руки" ⁹⁸ та/або встановлення невідповідності умов контрольованої операції принципу "витягнутої руки";	пункт 78.1.14 ст.78
13) неподання платником податків або подання з порушенням звіту про контрольовані операції та/або документації з трансфертного ціноутворення або в разі встановлення порушень під час моніторингу такого звіту або документації;	пункт 78.1.15 ст.78
14) у разі отримання звіту про контрольовані операції, надісланий платником податків;	пункт 78.1.16 ст.78
15) платником податків не подано строк уточнюючий розрахунок для виправлення помилок, виявлених за результатами електронної перевірки, проведеної за заявою платника податків;	пункт 78.1.17 ст.78
16) платником податків не подано в установлений строк уточнюючий розрахунок для виправлення помилок, виявлених за результатами електронної перевірки, проведеної за заявою платника податків;	пункт 78.1.18 ст.78

Таким чином, з 1 січня 2015 р. податковим законодавством розширено підстави для проведення позапланових перевірок. Разом з тим, Податковим кодексом передбачено, що з 01.07.2015 р. контролюючі органи не здійснюють документальні позапланові виїзні перевірки щодо достовірності сум бюджетного відшкодування з податку на додану вартість, заявлених платниками у звітних періодах, що настають після 1 липня 2015 року⁹⁹.

Варто зауважити, що проведення документальної позапланової перевірки здійснюється на підставі рішення прийнятого керівником контролюючого органу, яке оформлюється його наказом. Тому до початку проведення зазначеної перевірки платнику податку, в обов'язковому порядку, вручається під розписку копія наказу про проведення документальної позапланової перевірки.

Податковим законодавством визначено, що тривалість документальної позапланової перевірки не повинна перевищувати¹⁰⁰:

1) для великих платників податків	15 (п'ятнадцяти) робочих днів;
2) суб'єктів малого підприємництва	5 (п'яти) робочих днів;
3) для фізичних осіб - підприємців, які не мають найманих працівників	3 (трьох) робочих днів;
4) інших платників податків	10 (десяти) робочих днів.

Результати документальної позапланової перевірки оформляються актом, у разі виявлення порушень або довідкою в разі їх відсутності.

Фактичною податковою перевіркою є перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Така перевірка здійснюється контролюючим органом щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення

⁹⁹ п. 37 підрозд. 2 Перехідних положень Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

¹⁰⁰ п.82.2 ст.82 Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Фактична перевірка здійснюється без попередження платника податків (особи) та проводиться на підставі рішення керівника контролюючого органу, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків або його уповноваженому представнику, або особам, які фактично проводять розрахункові операції під розписку до початку проведення такої перевірки, та за наявності хоча б однієї з таких обставин:

1) у разі, коли за результатами перевірок інших платників податків виявлено факти, які свідчать про можливі порушення платником податків законодавства щодо виробництва та обігу підакцизних товарів, здійснення платником податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на контролюючі органи, та виникає необхідність перевірки таких фактів;

2) у разі отримання в установленому законодавством порядку інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування, яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, зокрема щодо здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на контролюючі органи, виробництва та обігу підакцизних товарів;

3) письмового звернення покупця (споживача), оформленого відповідно до закону, про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій, касових операцій, патентування або ліцензування;

4) неподання суб'єктом господарювання в установленій законом строк обов'язкової звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими показниками;

5) у разі отримання в установленому законодавством порядку інформації про порушення вимог законодавства в частині виробництва, обліку, зберігання та транспортування спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів та цільового використання спирту платниками податків, а також здійснення функцій, визначених

законодавством у сфері виробництва і обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, нафтопродуктів, палива моторного альтернативного, скрапленого газу;

б) у разі виявлення за результатами попередньої перевірки порушення законодавства;

7) у разі отримання в установленому законодавством порядку інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету, а також здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації.

Тривалість фактичної перевірки не повинна перевищувати 10 (десяти) діб. Продовження строку таких перевірок здійснюється за рішенням керівника контролюючого органу не більше ніж на 5 (п'ять) діб.

Підставами для подовження строку перевірки є:

1) заява суб'єкта господарювання (у разі необхідності подання ним документів, які стосуються питань перевірки);

2) змінний режим роботи або підсумований облік робочого часу суб'єкта господарювання та/або його господарських об'єктів.

З 1 січня 2015 року введено мораторій на проведення перевірок¹⁰¹, а саме: у 2015 та 2016 роках перевірки підприємств, установ та організацій, фізичних осіб - підприємців з обсягом доходу до 20 (двадцяти) мільйонів гривень за попередній календарний рік контролюючими органами здійснюються виключно:

- з дозволу Кабінету Міністрів України;
- за заявкою суб'єкта господарювання щодо його перевірки;
- згідно з рішенням суду або згідно з вимогами Кримінального процесуального кодексу України.

Вказане обмеження щодо перевірок не поширюється:

✓ з 1 січня 2015 року на перевірки суб'єктів господарювання, що ввозять на митну територію України та/або

¹⁰¹ п. 3 р. II Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 року № 71-VIII

виробляють та/або реалізують підакцизні товари, на перевірки дотримання норм законодавства з питань наявності ліцензій, повноти нарахування та сплати ПДФО, ЄСВ, відшкодування ПДВ;

✓ з 1 липня 2015 року на перевірки платників єдиного податку другої і третьої (фізичні особи - підприємці) груп, крім тих, які здійснюють діяльність на ринках, продаж товарів у дрібнороздрібній торговельній мережі через засоби пересувної мережі, за винятком платників єдиного податку, з питань дотримання порядку застосування РРО¹⁰².

7.4. Електронні перевірки як додатковий сервіс у системі податкового контролю

В умовах інтеграції національної податкової системи до прогресивного європейського досвіду в рамках документальних перевірок з 2014 року передбачено застосування сервісу електронної податкової перевірки¹⁰³.

Ініціатором даного виду перевірки є сам платник податку, оскільки вона проводиться виключно на підставі заяви платника податків з незначним ступенем ризику про проведення електронної перевірки.

Слід зазначити, що платником податків у заяві, крім загальних облікових даних, в обов'язковому порядку зазначається інформація про:

- | |
|---|
| 1) податкові періоди господарської діяльності, що підлягають електронній перевірці; |
| 2) систему оподаткування, що застосовується платником податків; |
| 3) перелік податків, які будуть перевірені під час проведення електронної перевірки (єдиний податок, податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб, інші податки за наявності технічної можливості їх перевірки органом державної податкової служби; |

¹⁰² пунктом 27 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

¹⁰³ Наказ Міністерства доходів і зборів України від 03.06.2013 р. № 143 «Порядок подання платником податків заяви про проведення документальної невізної позапланової електронної перевірки та прийняття рішення територіальним органом Міністерства доходів і зборів України про проведення такої перевірки»

4) ведення в електронному вигляді бухгалтерського обліку;
5) ведення в електронному вигляді первинних документів, які підтверджують правомірність ведення бухгалтерського обліку;
7) спосіб надання документів для електронної перевірки (за допомогою каналу, яким передається електронна звітність, або електронного носія інформації).

Заява подається керівником або уповноваженим представником платника податків до територіального контролюючого органу, у якому він перебуває на податковому обліку, не пізніше ніж за 10 (десять) календарних днів до очікуваного початку проведення електронної перевірки.

Варто зазначити, що електронна перевірка може бути проведена за визначені платником податків податкові періоди, за які не проводились документальні планові або позапланові перевірки (з відповідних питань, які платник податків має намір перевірити), та в разі надання до територіального контролюючого органу відповідних декларацій (розрахунків). Такий податковий період не може становити менше одного базового податкового (звітного) періоду з відповідного податку (збору).

Для проведення електронної перевірки платник податків разом із заявою забезпечує подання до територіального органу ДФС в електронній формі документів, які пов'язані з обчисленням та сплатою податків і зборів. Разом з тим, за потреби територіальний контролюючий орган, який проводить електронну перевірку, має право отримати від платника податків копії документів, що стосуються предмета перевірки. Такі копії повинні бути засвідчені підписом платника податків або його посадової особи та скріплені печаткою (за наявності).

На підставі інформації, зазначеної платником податків у заяві та доданих до неї документах для проведення електронної перевірки, та податкової інформації, наявної в територіальному контролюючому органі, контролюючим органом приймається рішення про проведення/непроведення такої перевірки. Рішення щодо проведення/непроведення електронної перевірки приймається керівником територіального контролюючого органу, протягом 10 (десяти) календарних днів, наступних за днем отримання такої заяви (рис. 7.3).

« ___ » _____ 20__ року № _____
(заповнюється у разі направлення платнику податків примірника рішення поштою)

РІШЕННЯ

від « ___ » _____ 20__ року № _____

про _____
(проведення / непроведення)

документальної невиїзної позапланової електронної перевірки

I. _____
(найменування територіального органу ДФС України, який розглядав заяву про проведення електронної перевірки)
на підставі підпункту 75.1.2 пункту 75.1 статті 75 глави 8 розділу II Податкового кодексу України за результатами розгляду наданої _____

(найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків, код за ЄДРПОУ (для юридичної особи), реєстраційний номер облікової картки платника податків або номер та серія паспорта (для фізичної особи - підприємця), місцезнаходження)
заяви від « ___ » _____ 20__ року, документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків (зборів), наданих зазначеним платником в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб, та податкової інформації, наявної в територіальному органі ДФС України, прийняв рішення про _____ документальної невиїзної позапланової електронної перевірки.
(проведення / непроведення)

II. Рішення про непроведення документальної невиїзної позапланової електронної перевірки

(найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків)
прийнято _____
(найменування територіального органу ДФС України, який розглядав заяву про проведення електронної перевірки)
у зв'язку із _____
(обставини, визначені Порядком подання платником податків заяви про проведення документальної невиїзної позапланової електронної перевірки та прийняття рішення територіальним органом Міністерства доходів і зборів України про проведення такої перевірки, затвердженим наказом Міністерства доходів і зборів України від 03 червня 2013 року № 143, а також перелік встановлених територіальним органом ДФС України підстав, що не дають можливості провести електронну перевірку)

_____ керівник територіального органу Міндоходів України

_____ (підпис)

_____ (П.І.Б.)

М. П.

Примірник рішення отримано « ___ » _____ 20__ року.

_____ (посада особи платника податків або уповноважений представник)
(П.І.Б.)

_____ (підпис)

¹ Для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовились від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це територіальний орган ДФС України і мають відмітку у паспорті.

Рис. 7.3. Рішення про проведення / непроведення документальної невиїзної позапланової електронної перевірки

Прийняття рішення про непроведення електронної перевірки залежить від результату аналізу, проведеного контролюючим органом, даних платника податків наведених у документах, наданих платником податків.

Таке рішення реєструється структурним підрозділом, відповідальним за реєстрацію вхідної та вихідної кореспонденції територіального органу ДФС України, у журналі реєстрації рішень про проведення/непроведення документальної невиїзної позапланової електронної перевірки¹⁰⁴ (рис. 7.4).

Журнал реєстрації рішень про проведення/непроведення документальної невиїзної позапланової електронної перевірки по _____ (найменування територіального органу ДФС України)												
Номер рішення	Дата прийнятого рішення	Код територіального органу ДФС України в області (місті Києві/Севастополі)	Код державної податкової інспекції/ділянки реєстраційного обліку платника податків або номер та *	Найменування (П.І.Б.) суб'єкта господарювання	Код структурного підрозділу	Рішення		Рішення територіального органу ДФС України				
						дата	номер	дата реєстрації рішення	листа територіального органу ДФС	про проведення (так)	про непроведення (так)	
з/п	з/п	з/п	з/п	з/п	з/п	з/п	з/п	з/п	з/п	з/п	з/п	з/п
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13

Рис.7.4. Журнал реєстрації рішень про проведення/непроведення документальної невиїзної позапланової електронної перевірки

Електронна перевірка не буде проведена, якщо за результатами аналізу інформації наданої платником податків буде встановлено, що:

- 1) заяву подано з порушенням установленної форми, у тому числі не заповнено (неправильно заповнено) необхідні дані, не

¹⁰⁴ Наказ Міністерства доходів і зборів України від 03.06.2013 р. № 143 «Порядок подання платником податків заяви про проведення документальної невиїзної позапланової електронної перевірки та прийняття рішення територіальним органом Міністерства доходів і зборів України про проведення такої перевірки»

підписано або не скріплено печаткою платника податків (за наявності);
2) платник належить до середнього або високого ступеня ризику;
3) облікові дані платника, отримані територіальними контролюючими органами у встановленому законодавством порядку, не відповідають даним, зазначеним у заяві;
4) період, який підлягає перевірці згідно із заявою, не відповідає базовому податковому (звітному) періоду з відповідного податку (збору);
5) період, який підлягає перевірці згідно із заявою, уже охоплено документальною плановою або позаплановою перевіркою (з відповідних питань, які платник податків має намір перевірити);
6) бухгалтерський облік (в електронному вигляді) ведеться з порушенням Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій ¹⁰⁵ ;
7) ненадання платником податків разом із заявою до територіального контролюючого органу в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб документів, які пов'язані з обчисленням та сплатою податків і зборів;
8) фактична діяльність платника податків підпадає під діяльність, при здійсненні якої платник податків не може бути платником єдиного податку;
9) інші аргументовані підстави, що технічно не дають змоги провести документальну перевірку електронним способом.

Варто зауважити, що рішення про проведення/непроведення електронної перевірки надсилається платнику податків не пізніше наступного робочого дня від дати його прийняття. Однак відмова в проведенні електронної перевірки не обмежує можливості повторного звернення платника податків із заявою.

Таким чином, використання електронної перевірки як інструменту податкового контролю позиціонується як додатковий сервіс, що дозволяє пройти платнику податків позапланову документальну дистанційну перевірку.

¹⁰⁵ Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291, зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за № 893/4186

Питання для самоконтролю

1. У чому полягає сутність податкового контролю як складової системи адміністрування податків, зборів та платежів?
2. Дайте визначення поняттю «податковий контроль» відповідно до ст.61 Податкового кодексу України.
3. Що таке контролюючі органи, які наділені повноваженнями здійснювати податковий контроль?
4. Які принципи закладені в організацію податкового контролю в Україні?
5. Які функції виконує податковий контроль?
6. У яких формах та видах здійснюється податковий контроль?
7. Дайте визначення горизонтальному моніторингу як форми податкового контролю.
8. Чи є горизонтальний контроль обов'язковою формою податкового контролю?
9. Які види податкових перевірок передбачені податковим кодексом України?
10. Що таке документальна планова виїзна податкова перевірка?
11. Що є предметом податкових перевірок?
12. Що таке документальна позапланова виїзна податкова перевірка?
13. Назвіть перелік обставин, що надають право контролюючим органам здійснювати документальну позапланову виїзну перевірку?
14. Назвіть характерні особливості камеральної перевірки
15. За яких обставин проводиться фактична перевірка?
16. Розкрийте характерні риси електронних перевірок

Тести

1. Податковий контроль визначається як

- А) система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів;
- Б) система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти та

своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи;

В) система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю за дотриманням податкового та митного законодавства;

Г) усі відповіді правильні.

2. До участі в горизонтальному моніторингу допускаються платники податків, які одночасно відповідають таким критеріям

А) відсутній податковий борг;

Б) від'ємне значення об'єкта оподаткування податком на прибуток не декларувалося в кожному з останніх двох звітних податкових періодів;

В) середня заробітна плата не менше ніж у два з половиною рази перевищує мінімальний установлений законодавством рівень у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів;

Г) усі відповіді правильні.

3. Горизонтальний моніторинг здійснюється контролюючими органами в межах їх повноважень на підставі:

А) заяви платника податків;

Б) рішення контролюючого органу;

В) наказу керівника контролюючого органу;

Г) укладеного договору між платником податків та контролюючим органом.

4. Податкова перевірка як форма податкового контролю це:

А) діяльність контролюючих органів у межах визначеної компетенції з метою встановлення правильності обчислення та сплати податків і зборів (обов'язкових платежів);

Б) діяльність уповноважених контролюючих органів у межах їх компетенції;

В) контрольньо-перевірочна робота податкових органів;

Г) контрольно-перевірочна робота податкових та митних органів.

5. Присутність платника податків при проведенні камеральної перевірки є:

- А) обов'язковою;
- Б) не обов'язковою;
- В) обов'язковою, у разі офіційного запрошення контролюючим органом платника податків;
- Г) за бажанням платника податків.

6. Строки проведення документальної планової перевірки можуть бути продовжені за рішенням керівника контролюючого органу для великих платників податків:

- А) не більше ніж на 15 робочих днів;
- Б) не більше ніж на 10 робочих днів;
- В) не більше ніж на 5 робочих днів;
- Г) не більше ніж на 3 робочих дня.

7. Підставами для проведення документальних позапланових перевірок є:

- А) інформація отримана від контрагентів платника податків;
- Б) план-графік проведення контрольно-перевірочних дій фіскального органу;
- В) заява платника податків;
- Г) у разі, якщо платником податків не подано в установлений законом строк податкову декларацію, розрахунки, звіт про контрольовані операції або документацію з трансфертного ціноутворення, якщо їх подання передбачено законом.

8. Фактичною податковою перевіркою є перевірка, що здійснюється

- А) за юридичною адресою платника податків;
- Б) за місцем розташування господарських або інших об'єктів права власності платника податків;
- В) за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника;

Г) за місцем фактичного знаходження офісу платника податків.

9. Електронна перевірка не буде проведена, якщо за результатами аналізу інформації наданої платником податків, буде встановлено, що

А) заяву на здійснення електронної перевірки подано не своєчасно;

Б) фактична діяльність платника податків підпадає під діяльність, при здійсненні якої платник податків не може бути платником єдиного податку;

В) платник податків здійснює зовнішньоекономічні операції;

Г) платник знаходиться на спеціальному режимі оподаткування.

10. У 2015 році перевірки підприємств, установ та організацій, фізичних осіб - підприємців з обсягом доходу до 20 (двадцяти) мільйонів гривень за попередній календарний рік контролюючими органами здійснюються виключно

А) з дозволу Кабінету Міністрів України;

Б) за заявкою суб'єкта господарювання щодо його перевірки;

В) згідно з рішенням суду або згідно з вимогами Кримінального процесуального кодексу України;

Г) усі відповіді правильні.

РОЗДІЛ 8. ВИЗНАЧЕННЯ СУМИ ПОДАТКОВИХ ТА/АБО ГРОШОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ КОНТРОЛЮЮЧИМИ ОРГАНАМИ

8.1. Поняття податкового та/або грошового зобов'язання та порядок їх визначення контролюючими органами.

8.2. Податкові повідомлення – рішення контролюючих органів та процедура їх направлення (вручення) платникам податків.

8.3. Порядок направлення (вручення) контролюючими органами податкових вимог платникам податків.

Основні терміни та поняття: узгоджені та неузгоджені податкові зобов'язання, грошові зобов'язання платника податків, податкове повідомлення-рішення, податкова вимога.

8.1. Поняття податкового та/або грошового зобов'язання та порядок їх визначення контролюючими органами

У результаті фінансово-господарської діяльності у платників податків і зборів виникають податкові зобов'язання, які платник податків самостійно обчислює за кожним із видів податків. Усі платники податків зобов'язані, відповідно до чинного законодавства, без будь-яких додаткових вимог оплачувати належні суми податків.

Однак в окремих випадках відповідальним за обчислення податкового зобов'язання може бути контролюючий орган. Таким чином, податкові зобов'язання визначаються як самостійно платником податків, так і контролюючим органом.

Податкове зобов'язання – це сума коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, у порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі коштів, визначена платником податків у податковому векселі та сплачена в установленій законом строк) (п.14.1.156 ст.14 Податкового кодексу України).

Контролюючий орган обчислює суму податкового зобов'язання платника податків у випадках, коли:

Платник податків за законодавство	податкове	1) не подає у встановлені строки податкову декларацію;
	порушує	2) занижує або завищує суму податкового зобов'язання в податковій декларації (за даними документальних перевірок результатів діяльності платника податків);
	податків	3) припускається арифметичних або методологічних помилок у податковій декларації, які призвели до заниження або завищення суми податкового зобов'язання (за даними камеральної перевірки);
	законотворче	4) дані перевірок щодо утримання податків у джерела виплати, у тому числі податкового агента, свідчать про порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків і зборів, у тому числі податку з доходів фізичних осіб таким податковим агентом;
		5) результати митного контролю, отримані після закінчення процедури митного оформлення та випуску товарів, свідчать про заниження або завищення податкових зобов'язань, визначених платником у митних деклараціях.

Контролюючий орган має право самостійно визначити суму податкових зобов'язань платника податків не пізніше закінчення 1095 дня, наступного за останнім днем граничного строку подання податкової декларації, а в разі, коли така податкова декларація була надана пізніше – за днем її фактичного подання. Якщо протягом зазначеного строку контролюючий орган не визначає суму податкових зобов'язань, платник податків вважається вільним від такого податкового зобов'язання, а спір стосовно такої податкової декларації не підлягає розгляду в адміністративному або судовому порядку.

При цьому слід ураховувати, що відлік строку давності зупиняється на будь-який період, протягом якого платник податку перебуває поза межами України, якщо такий період є безперервним та дорівнює чи є більшим за 180 днів. Разом з тим, контролюючий орган має право самостійно визначити суму податкових зобов'язань платника податків без дотримання визначеного строку давності в разі, коли:

а) податкову декларацію за період, у який виникло податкове

зобов'язання, не було подано;

б) судом встановлено факт скоєння злочину посадовими особами платника податків або фізичною особою – платником податків щодо умисного ухилення від сплати зазначеного податкового зобов'язання.

У випадку, коли сума податкового зобов'язання розраховується контролюючим органом, платник податків не несе відповідальності за своєчасність, достовірність та повноту нарахування такої суми. Однак при цьому залишається його відповідальність за своєчасне і повне погашення нарахованого податкового зобов'язання. Слід зазначити, що узгодженим податкове зобов'язання¹⁰⁶ вважається, коли:

а) податкове зобов'язання, самостійно визначене платником податків у податковій декларації, вважається узгодженим з дня подання такої податкової декларації;

б) податкове зобов'язання платника податків, нараховане контролюючим органом, вважається узгодженим у день отримання платником податку податкового повідомлення (за винятком випадків, коли платник податків у встановлені Податковим кодексом України терміни розпочинає процедуру апеляційного узгодження);

в) податкове зобов'язання платника податків, нараховане контролюючим органом (у разі, коли такий платник податків у встановлені Податковим кодексом України терміни розпочинає процедуру апеляційного узгодження), вважається узгодженим у день закінчення процедури адміністративного оскарження або в день прийняття судом рішення по суті, а в разі оскарження платником податків рішення суду в апеляційному порядку (за умови прийняття апеляційної скарги апеляційним судом до провадження) – у день прийняття відповідної постанови апеляційним судом;

г) податкове зобов'язання платника податків, нараховане контролюючим органом, вважається узгодженим з дня звернення платника податків до контролюючого органу з заявою про розстрочення (відстрочення) такого податкового зобов'язання.

¹⁰⁶ Глава 4 розділ 1 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

Слід зазначити, що відповідно до вимог ст. 56 Податкового кодексу, платник податку має право на оскарження суми податкового зобов'язання платника податку, розрахованої контролюючим органом. У цьому випадку податкове зобов'язання є неузгодженим.

Неузгодженою вважається сума податкового зобов'язання, що оскаржується, починаючи з дня подання скарги (заяви) до контролюючого органу до дня закінчення процедури адміністративного оскарження.

Статтею 57 Податкового кодексу визначені строки сплати податкового зобов'язання (табл. 8.1).

Таблиця 8.1

Строки сплати платниками податків своїх податкового зобов'язання

Податкове зобов'язання	Строк сплати
1) Визначене самостійно платником податку в податковій декларації	протягом 10 (десяти) календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку, передбаченого для подання декларації за відповідним податком
2) Визначене самостійно платником податку за уточненим розрахунком	до подання уточненого розрахунку
3) Визначене контролюючим органом у випадках порушення платником податків податкового законодавства	протягом 10 (десяти) календарних днів від дня отримання податкового повідомлення-рішення, крім випадків, коли протягом такого строку платник податків розпочинає процедуру апеляційного узгодження
4) Визначене в митній декларації податкове зобов'язання	до/або на день подання митної декларації.
5) Авансові внески з податку на прибуток	у строки, які встановлені для місячного податкового періоду
6) Визначене контролюючим органом з причин, не пов'язаних із порушенням податкового законодавства	протягом 30 (тридцяти) календарних днів від дня отримання податкового повідомлення-рішення про таке нарахування, крім випадків, коли протягом такого строку платник податків розпочинає процедуру апеляційного узгодження.

Якщо останній день сплати податкового зобов'язання припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем сплати вважається наступний за вихідним або святковим робочий день.

У випадках порушення строків сплати узгоджених податкових зобов'язань платника податків на суму узгодженого податкового зобов'язання нараховується пеня та штрафні санкції.

8.2. Податкові повідомлення – рішення контролюючих органів та процедура їх направлення (вручення) платникам податків

У разі визначення грошових зобов'язань платника податків контролюючим органом розпочинається процедура формування та направлення йому податкових повідомлень – рішень, відповідно до вимог таких законодавчо-нормативних актів:

- статті 58 глави 4 розділу II Податкового кодексу України;
- Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг»;
- Закону України «Про порядок розрахунків в іноземній валюті»
- Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність»
- Наказу Міністерства фінансів України від 28.11.2012 р. № 1236 «Про затвердження Порядку направлення органами доходів і зборів податкових повідомлень-рішень платникам податків» (далі – Порядок №1236);
- інших нормативних актів.

У випадках, визначених податковим законодавством, контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків¹⁰⁷.

Грошове зобов'язання платника податків – це сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання та/або штрафну (фінансову) санкцію, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності (п. 14.1.39 ст. 14 ПКУ).

В окремих випадках контролюючі органи складають та направляють (вручають) платникам податків податкові повідомлення-рішення (табл. 8.2).

Таблиця 8.2

Перелік випадків складання податкового повідомлення-рішення

а) платник податків не подає в установлені строки податкову декларацію;
б) дані перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, суми бюджетного відшкодування та/або від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податків, заявлених у податкових деклараціях, уточнюючих розрахунках;
в) згідно з податковим та іншим законодавством особою, відповідальною за нарахування сум податкових зобов'язань з окремого податку або збору, застосування штрафних (фінансових) санкцій та пені, у тому числі за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності, є контролюючий орган;
г) рішенням суду, що набрало законної сили, особу визнано винною в ухиленні від сплати податків;
г) дані перевірок щодо утримання податків у джерела виплати, у тому числі податкового агента, свідчать про порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків і зборів, у тому числі податку на доходи фізичних осіб, таким податковим агентом;
д) в інших випадках, коли здійснення такого розрахунку передбачено статтею 58 Податкового кодексу.

Податкове повідомлення – рішення складає відповідний структурний підрозділ контролюючого органу за різними формами залежно від підстав та за різними вимогами, які наведені в таблиці 8.3.

Таблиця 8.3

Податкові повідомлення – рішення контролюючих органів (ППР)

Форма ППР	Підстави для прийняття ППР	Вимоги передбачені ППР
1) Для платників податків – фізичних осіб (форма «Ф»)	У випадку, коли контролюючий орган самостійно визначає податкове	Платник зобов'язаний сплатити грошові зобов'язання у строки, передбачені законодавством. В окремих випадках – протягом

	зобов'язання платника податків з причин, не пов'язаних із порушенням податкового або іншого законодавства	30 календарних днів після отримання ППР у разі їх узгодженості
2) За наслідками перевірок (форма «Р»)	На підставі акта перевірки, у зв'язку зі збільшенням / зменшенням сум грошових зобов'язань, у т.ч. із штрафними санкціями	Платник зобов'язаний сплатити суму грошових зобов'язань протягом 10 календарних днів, наступних за днем отримання ППР у разі їх узгодженості
3) За порушення граничного строку сплати суми грошового зобов'язання (форма «Ш»)	На підставі акта щодо нарахування штрафу, згідно зі ст.126 ПКУ	Платник зобов'язаний сплатити штраф при затримці до 30 календарних днів у розмірі 10% погашеної суми податкового боргу, а при затримці більше 30 календарних днів у розмірі 20% погашеної суми податкового боргу протягом 10 календарних днів, наступних за днем отримання ППР у разі їх узгодженості
4) За самостійне відчуження майна, яке перебуває в податковій заставі (форма «З»)	На підставі акта перевірки, згідно зі ст.124 Податкового кодексу	Платник зобов'язаний сплатити штраф у розмірі вартості відчуженого майна протягом 10 календарних днів, наступних за днем отримання ППР у разі їх узгодженості
5) Про перевищення заявленої суми бюджетного відшкодування ПДВ (форма «В1»)	На підставі акта перевірки про завищення заявленої суми бюджетного відшкодування ПДВ, згідно зі ст.123 Податкового кодексу	Платник зобов'язаний сплатити суму податку та штрафу у розмірі 25% (при повторному порушенні протягом 1095 днів – 50%) завищення суми бюджетного відшкодування протягом 10 календарних днів, наступних за днем отримання ППР у разі їх узгодженості
б) Про заниження заявленої суми	На підставі акта перевірки та	Платник може врахувати суму заниження бюджетного

бюджетного відшкодування ПДВ (форма «В2»)	прийнятті ППР про встановлення заниження заявленої суми бюджетного відшкодування ПДВ	відшкодування ПДВ у майбутніх податкових періодах при визначенні своїх податкових зобов'язань
7) Про відмову в наданні бюджетного відшкодування ПДВ (форма «В3»)	На підставі акта перевірки та прийняття ППР про відмову в наданні бюджетного відшкодування ПДВ	Протягом 10 календарних днів, наступних за днем отримання ППР про відмову у бюджетному відшкодуванні, сума ПДВ на яку відмовлено у відшкодуванні зменшується в картці особистого рахунка платника податку, яка ведеться контролюючим органом у разі узгодженості суми
8) Про зменшення від'ємного значення суми ПДВ (форма «В4»)	На підставі акта перевірки про встановлення факту завищення від'ємного значення суми ПДВ	Протягом 10 календарних днів, наступних за днем отримання ППР про зменшення від'ємного значення суми ПДВ, частина від'ємного значення ПДВ, яка була завищена та підлягає до зменшення в картці особистого рахунка платника податку
9) Про зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток (форма «П»)	На підставі акта перевірки про встановлення факту завищення від'ємного значення об'єкту оподаткування податком на прибуток	Протягом 10 календарних днів, наступних за днем отримання ППР про зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток, частина від'ємного значення, яка була завищена, підлягає до зменшення в картці особистого рахунка платника податку
10) Про застосування штрафної (фінансової) санкції (штрафу) за порушення норм іншого законодавства, (форма «С»)	На підставі акта перевірки	Платник зобов'язаний сплатити суму штрафних санкцій протягом 10 календарних днів, наступних за днем отримання ППР у разі їх узгодженості
11) Про застосування	На підставі акта перевірки	Платник зобов'язаний сплатити суму грошових зобов'язань

штрафних (фінансових) санкцій (штрафу) та/або пені за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності (форма «У»)		протягом 10 календарних днів, наступних за днем отримання ППР у разі їх узгодженості
---	--	--

Стадія прийняття податкового повідомлення-рішення

Рішення про визначення грошових зобов'язань приймається керівником контролюючого органу (або його заступником) з урахуванням результатів розгляду заперечень платника податків (у разі їх наявності). Платник податків або його законний представник може бути присутнім під час прийняття такого рішення¹⁰⁸.

Відмова платника податків або його законних представників від підписання акта перевірки або отримання його примірника не звільняє платника податків від обов'язку сплатити визначені контролюючим органом за результатами перевірки грошові зобов'язання¹⁰⁹. Отже, такі дії платника податків не є перешкодою для прийняття контролюючим органом відповідного податкового повідомлення-рішення.

Податкове повідомлення-рішення приймається керівником контролюючого органу (його заступником) протягом 10 (десяти) робочих днів з дня, наступного за днем вручення платнику податків акта перевірки. За наявності заперечень посадових осіб платника податків до акта перевірки рішення приймається з урахуванням висновку про результати розгляду заперечень до акта перевірки – протягом 3 (трьох) робочих днів, наступних за днем розгляду заперечень і надання (надсилання) письмової відповіді платнику податків¹¹⁰.

Процедура надсилання податкових повідомлень-рішень урегульована ст. 58 Податкового кодексу та подана на рис. 8.1.

¹⁰⁸ абзац 1 пункту 86.7. статті 86 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

¹⁰⁹ абзац 3 пункту 86.3. статті 86 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

¹¹⁰ пункт 86.8. ст. 86 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

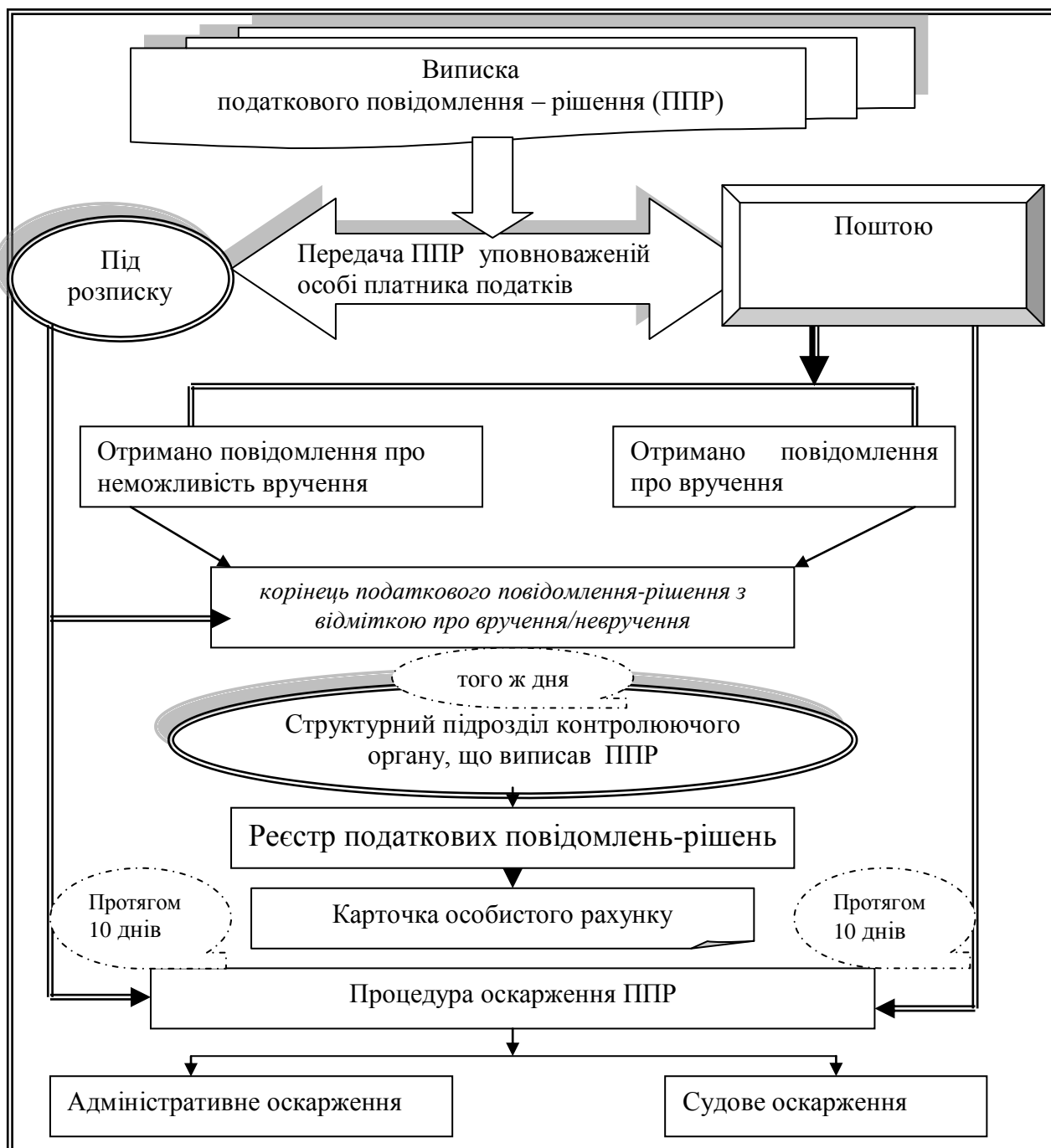


Рис. 8.1. Процедура надсилання податкових повідомлень-рішень платнику податків

Варто зазначити, що за результатами прийнятого рішення, у рамках процедури адміністративного або судового оскарження, контролюючим органом складається нове податкове повідомлення-рішення протягом 3 робочих днів з дня, що настає за днем отримання цього рішення. Процедура його надсилання (вручення) аналогічна першому податковому повідомленню-рішенню.

Відповідними структурними підрозділами контролюючого органу податкові повідомлення – рішення вносяться до реєстру

податкових повідомлень-рішень, направлених (вручених) платникам податків - юридичним особам (табл. 8.4) або до реєстру податкових повідомлень-рішень, направлених (вручених) платникам податків - фізичним особам, які ведуться в електронному вигляді.

Дані до відповідного реєстру податкових повідомлень-рішень вносяться в день отримання корінця податкового повідомлення-рішення та/або в день отримання (реєстрації) скарги у відповідній інформаційній системі.

Слід зазначити, що податкове повідомлення – рішення може бути відкликаним, якщо:

1) контролюючий орган скасовує раніше прийняте податкове повідомлення-рішення про нарахування суми грошового зобов'язання;
2) контролюючий орган зменшує нараховану суму грошового зобов'язання раніше прийнятого податкового повідомлення-рішення;
3) рішенням суду, що набрало законної сили, скасовується повідомлення-рішення органу доходів і зборів;
4) рішенням суду, що набрало законної сили, зменшується сума грошового зобов'язання, визначена в податковому повідомленні-рішенні органу доходів і зборів.

Якщо нарахована сума грошового зобов'язання збільшується внаслідок її адміністративного оскарження, раніше надіслане (вручене) податкове повідомлення-рішення не відкликається. На суму збільшення грошового зобов'язання направляється окреме податкове повідомлення-рішення.

Таблиця 8.4

Реєстр

податкових повідомлень-рішень, направлених (вручених) платникам податків - юридичним особам

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Номер податкового повідомлення - рішення	Дата складання податкового повідомлення - рішення	Форма податкового повідомлення - рішення	Код структурного підрозділу, що склав податкове повідомлення - рішення	Дата отримання податкового повідомлення - рішення (умотивованого рішення) платником податків або дата відмітки про невручення	Найменування платника податку	Код за ЄДРПОУ	Назва платежу	Код платежу	Сума нарахування (зменшення) грошового зобов'язання та/або зменшення (збільшення) суми бюджетного відшкодування, та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток, або від'ємного значення суми податку на додану вартість, грн.	у тому числі		Дата подання скарги платником податків (дата звернення до суду)	Дата прийняття остаточного рішення при адміністративному оскарженні (дата прийняття судом рішення по суті)	Сума грошових зобов'язань за остаточним рішенням, грн.
								усього		Податкове зобов'язання	штрафні (фінансові) санкції (штрафи, пеня ЗЕД)			

8.3. Порядок направлення контролюючими органами податкових вимог платникам податків

У разі несплати платниками податків узгодженої суми грошового зобов'язання в установлені законодавством строки, контролюючими органами надсилаються податкові вимоги за місцем обліку таких платників.

Податкова вимога – це письмова вимога контролюючого органу до платника податків щодо погашення податкового боргу (п.14.1.153 ст.14 Податкового кодексу України).

Порядок направлення контролюючими органами податкових вимог платникам податків здійснюється відповідно до вимог:

- ст. 59 та ст.60 Податкового кодексу України;
- наказом ДФС України від 10 жовтня 2013 року № 576.

Слід зазначити, що податкова вимога формується автоматично на підставі даних інформаційної системи контролюючих органів, якщо:

- 1) платник податків не сплатив суми податкового зобов'язання, зазначеної в поданій ним податковій декларації, у встановлені Кодексом строки;
- 2) платник податків не сплатив узгодженої суми грошового зобов'язання, визначеної в податковому повідомленні-рішенні, у встановлені законом строки;
- 3) платник збору не сплатив узгодженої суми збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності у встановлені строки;
- 4) платник єдиного податку першої або другої групи не сплатив суми авансового внеску у встановлені строки.

Разом з тим, податкова вимога не надсилається (не вручається), якщо загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує 20 (двадцяти) неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. У разі збільшення загальної суми податкового боргу до розміру, що перевищує 20 (двадцять) неоподатковуваних мінімумів доходів громадян – контролюючий орган надсилає (вручає) податкову вимогу такому платнику податків.

Податкова вимога, окрім загальних реквізитів, повинна містити відомості про факт виникнення грошового зобов'язання та

права податкової застави, розмір податкового боргу, який забезпечується податковою заставою, обов'язок погасити податковий борг та можливі наслідки його непогашення в установленій строк, попередження про опис активів, які відповідно до законодавства можуть бути предметом податкової застави, можливі дату та час проведення публічних торгів з їх продажу.

Після формування податкової вимоги та внесення даних до відповідного електронного реєстру в той самий день податкова вимога передається структурному підрозділу, до функцій якого належать приймання, реєстрація та обробка вхідної і вихідної кореспонденції, для надсилання (вручення) платнику податків.

Слід зазначити, що податкова вимога надсилається (вручається) не раніше першого робочого дня після закінчення встановленого граничного строку сплати суми грошового зобов'язання.

Податкові вимоги для платника податків – юридичної особи має типову форму, наведену на рис. 8.2, а для платника податків – фізичної особи, запроваджена інша форма податкової вимоги, наведена на рис. 8.3.

Податкова вимога вважається надісланою (врученою) платнику податків:

- | |
|--|
| 1) юридичній особі, якщо її передано посадовій особі такої юридичної особи під розписку або надіслано листом з повідомленням про вручення; |
| 2) фізичній особі, якщо її вручено особисто такій фізичній особі або її законному представникові чи надіслано листом на адресу за її місцем проживання або останнього відомого її місцезнаходження з повідомленням про вручення. |

Дата надсилання (вручення) проставляється на корінці податкової вимоги:

1) посадовою особою платника податків - юридичної особи (фізичною особою - платником податків) або її законним представником – у разі вручення податкової вимоги під розписку;

2) працівником структурного підрозділу, до функцій якого належать приймання, реєстрація та обробка вхідної і вихідної кореспонденції, у разі надіслання листом з повідомленням про вручення. При цьому повідомлення про вручення прикріплюється до корінця податкової вимоги.

Корінець податкової вимоги
форми „Ю”
від „___” _____ 20__ року №___

Виставлена:

(найменування юридичної особи – платника податків)

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

(код за ЄДРПОУ)

(місцезнаходження платника податків)

Загальна сума податкового боргу платника податків за узгодженими грошовими зобов’язаннями станом на „___” _____ 20__ року становить:

_____ грн, у тому числі основний платіж:

_____ грн,
штрафні (фінансові) санкції (штрафи):

_____ грн,
пеня:

_____ грн,
за платежами:

Податкова вимога

від „___” _____ 20__ року №___

(найменування контролюючого органу та його місцезнаходження)

повідомляє
керівника _____
(найменування юридичної особи – платника податків)

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

(код за ЄДРПОУ)

(місцезнаходження платника податків)

що станом на „___” _____ 20__ року сума податкового боргу вказаного платника податків за узгодженими грошовими зобов’язаннями становить _____ грн., у тому числі :

№ з/п	Назва податку, збору	Код бюджетної класифікації	Сума податкового боргу, грн.		
			усього	у тому числі	
			основний платіж	штрафні (фінансові) санкції (штрафи)	пеня
1					
2					
Усього					

Керуючись статтями 20, 59, 60 Податкового кодексу України,

Код бюджетної класифікації	Сума податкового боргу, грн.		(найменування органу доходів і зборів)
Усього			

Керівник (заступник керівника)

(найменування органу доходів і зборів)

(підпис) (прізвище, ініціали)

М. П.

Податкову вимогу отримав:

(посада)

(прізвище, ініціали)

(підпис)

„_____” _____ 20__ року

У разі надсилання податкової вимоги листом з повідомленням про вручення проставляється дата вручення, зазначена в повідомленні про вручення, або дата, зазначена поштовою службою в повідомленні про вручення із зазначенням причин невручення.

(найменування органу доходів і зборів)

1. ПОПЕРЕДЖАЄ, що починаючи з „_____” _____ 20__ року, на будь-яке майно платника податків, яке перебуває в його власності (господарському віданні або оперативному управлінні) і балансова вартість якого відповідає сумі податкового боргу, а також на інше майно, на яке платник податків набуде прав власності в майбутньому, розповсюджується право податкової застави, а на суму податкового боргу нараховуються пеня та штрафи, визначені Податковим кодексом України. Контролюючим органом буде здійснено опис майна в податкову заставу.

2. ВИМАГАЄ терміново сплатити суму податкового боргу, включаючи штрафні (фінансові) санкції (штрафи) та пеню, нараховану на нього (за їх наявності).

3. ЗАСТЕРІГАЄ, що в разі несплати суми податкового боргу до платника податків будуть застосовані передбачені Податковим кодексом України заходи стягнення податкового боргу.

Публічні торги з продажу майна, яке перебуває у податковій заставі, проводяться не раніше ніж через 60 календарних днів з дня надіслання (вручення) такому платнику податкової вимоги.

Виконавець _____

(прізвище, тел.)

Керівник (заступник керівника)

(найменування контролюючого органу) (підпис)

(прізвище, ініціали)

М. П.

Рис. 8.2. Податкової вимоги форми „Ю” для платника податків – юридичної особи

Корінець податкової вимоги
форми „Ф”
від „___” _____ 20__ року
№ _____

Виставлена:

(прізвище, ім'я, по батькові
платника податків)

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

(реєстраційний номер облікової
картки платника податків або
серія та номер паспорта (для
фізичних осіб, які через свої
релігійні переконання
відмовляються від прийняття
реєстраційного номера
облікової картки платника
податків)

(місцезнаходження платника
податків)

Загальна сума податкового
боргу платника податків за
узгодженими грошовими
зобов'язаннями
станом _____ на
„___” _____ 20__ року
становить:

_____ грн.,

у тому числі за основні платежі:
_____ грн.,

штрафні (фінансові) санкції
(штрафи):

_____ грн.,

пеня:

_____ грн.,

за платежами:

Податкова вимога
від „___” _____ 20__ року
№ _____

(найменування органів доходів і зборів та
його місцезнаходження)

повідомляє

гр. _____

(прізвище, ім'я, по батькові платника
податків)

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

(реєстраційний номер облікової картки
платника податків або серія та номер
паспорта (для фізичних осіб, які через свої
релігійні переконання відмовляються від
прийняття реєстраційного номера облікової
картки платника податків)

_____,
(місце проживання платника податків)

що станом на „___” _____ 20__ року сума
податкового боргу платника податків за
узгодженими грошовими зобов'язаннями
становить _____ грн., у тому числі:

№ з/п	Назва податку, збору	Код бюджетної класифікації	Сума податкового боргу, грн.			
			усього	у тому числі		
				основний платіж	штрафні (фінансові) санкції (штрафи)	пеня
1						
Усього						

Керуючись статтями 20, 59, 60 Податкового
кодексу України,

(найменування органів доходів і зборів)

1. ПОПЕРЕДЖАС, що, починаючи з
„___” _____ 20__ року, на будь-яке
майно платника податків, яке перебуває в
його власності (господарському віданні або

Код бюджетної класифікації	Сума податкового боргу, грн..	<p>оперативному управлінні) і балансова вартість якого відповідає сумі податкового боргу, а також на інше майно, на яке платник податків набуде прав власності в майбутньому, поширюється право податкової застави, а на суму податкового боргу нараховуються пеня та штрафні санкції, визначені Податковим кодексом України.</p> <p>2. ВИМАГАЄ терміново сплатити суму податкового боргу, включаючи штрафні (фінансові) санкції (штрафи) та пеню, нараховану на нього (за їх наявності).</p> <p>3. ЗАСТЕРІГАЄ, що в разі несплати суми податкового боргу до платника податків будуть застосовані передбачені Податковим кодексом України заходи стягнення податкового боргу.</p> <p>Виконавець</p>
Усього		
<p>Керівник (заступник керівника)</p> <p>_____</p> <p>(найменування органів доходів і зборів)</p> <p>_____</p> <p>(підпис)</p> <p>(прізвище, ініціали)</p> <p>М. П.</p> <p>Податкову вимогу отримав:</p> <p>_____</p> <p>(посада)</p> <p>_____</p> <p>(прізвище, ініціали)</p> <p>_____</p> <p>(підпис)</p> <p>„_____”</p> <p>_____ 20__ року</p> <p>У разі надсилання податкової вимоги листом з повідомленням про вручення проставляється дата вручення, зазначена в повідомленні про вручення, або дата, зазначена поштовою службою в повідомленні про вручення із зазначенням причин невручення.</p>		
		<p>_____</p> <p>(прізвище, тел.)</p> <p>Керівник (заступник керівника)</p> <p>_____</p> <p>(найменування органу)</p> <p>(прізвище, ініціали)</p> <p>М. П.</p> <p>_____</p> <p>(підпис)</p>

Рис. 8.3. Податкової вимоги форми „Ф” для платників - фізичних осіб

У разі, коли пошта не може вручити платнику податків податкову вимогу у зв'язку з: відсутністю за місцезнаходженням посадових осіб, відмовою посадових осіб прийняти податкову вимогу, незнаходженням фактичного місця розташування (місцезнаходження) платника податків або з інших причин, – така податкова вимога вважається врученою платнику податків у день,

зазначений поштовою службою в повідомленні про вручення із зазначенням причин невручення.

Працівник структурного підрозділу, до функцій якого належать приймання, реєстрація та обробка вхідної і вихідної кореспонденції, отримавши повідомлення про вручення (із зазначенням причин невручення за їх наявності), повідомляє про неможливість вручення податкової вимоги податкового керуючого.

Після вручення (отримання інформації про вручення) платнику податків податкової вимоги структурний підрозділ, до функцій якого належать приймання, реєстрація та обробка вхідної і вихідної кореспонденції, передає податковому керуючому корінець такої податкової вимоги з відміткою про вручення платнику податків (у разі направлення податкової вимоги листом з повідомленням про вручення – разом із таким повідомленням про вручення або про невручення поштового відправлення).

Податковий керуючий вносить відповідні дані до реєстру податкових вимог, підшиває корінець податкової вимоги і повідомлення про вручення (у разі направлення податкової вимоги листом з повідомленням про вручення – із зазначенням причин невручення за їх наявності) до справи платника податків та, зокрема:

1) якщо рішення контролюючого органу про нарахування суми грошового зобов'язання або сума податкового боргу скасовується чи змінюється судом, підшиває примірник (копію) рішення суду до справи платника податків поряд з корінцем податкової вимоги, щодо якої відбувався судовий розгляд;

2) у разі прийняття контролюючим органом рішення про розстрочення (відстрочення) податкового боргу підшиває примірник (копію) такого рішення до справи платника податків поряд з корінцем відповідної податкової вимоги;

3) у разі прийняття контролюючим органом рішення про визнання податкового боргу безнадійним підшиває примірник (копію) такого рішення до справи платника податків поряд з корінцем відповідної податкової вимоги.

Податкова вимога вважається відкликаною:

– у день, протягом якого відбулося самостійне погашення суми податкового боргу платником податків або органом стягнення в повному обсязі;

- з дня прийняття органом доходів і зборів рішення про скасування податкової вимоги;
- з дня надходження до платника податків податкової вимоги, яка містить зменшену контролюючим органом або судом суму податкового боргу, визначену в раніше направленій вимозі;
- у день набрання законної сили рішенням суду, яким скасовано суму податкового боргу, визначену у податковій вимозі.

Якщо сума податкового боргу збільшується внаслідок його адміністративного оскарження, раніше надіслана (вручена) податкова вимога не відкликається. На суму збільшення податкового боргу окрема податкова вимога не надсилається (не вручається).

Питання для самоконтролю

1. Що таке податкове зобов'язання платника податків?
2. Ким може бути розраховане податкове зобов'язання платника податків?
3. У яких випадках контролюючий орган обчислює суму податкового зобов'язання платника податків?
4. За який період контролюючий орган має право розраховувати суму податкового зобов'язання платника податків?
5. Чи несе платник податків відповідальність за своєчасність, достовірність та повноту нарахування своїх податкових зобов'язань у разі їх обчислення контролюючим органом?
6. Які податкові зобов'язання вважаються неузгодженими?
7. Вкажіть строки сплати платниками податків своїх податкового зобов'язання.
8. Вкажіть відмінність грошових зобов'язань від податкових зобов'язань платника податків.
9. Перерахуйте випадки, у яких контролюючі органи складають та направляють (вручають) платникам податків податкові повідомлення-рішення.
10. За якими формами та в яких випадках складаються податкові повідомлення-рішення?
11. Охарактеризуйте стадії прийняття податкового повідомлення-рішення.

12. Який порядок надсилання (вручення) податкового повідомлення – рішення платнику податків?

13. У яких випадках податкове повідомлення – рішення може бути відкликаним?

14. Що таке податкова вимога контролюючого органу до платника податків?

15. Який порядок надсилання (вручення) податкової вимоги платнику податків?

16. У яких випадках податкова вимога може бути відкликаною?

Тести

1. Контролюючий орган має право самостійно визначити суму податкових зобов'язань платника податків не пізніше

А) закінчення 30-го дня, наступного за останнім днем граничного строку подання податкової декларації;

Б) закінчення 90-го дня, наступного за останнім днем граничного строку подання податкової декларації;

В) закінчення 180-го дня, наступного за останнім днем граничного строку подання податкової декларації;

Г) закінчення 1095-го дня, наступного за останнім днем граничного строку подання податкової декларації.

2. Податкове зобов'язання, самостійно визначене платником податків у податковій декларації, вважається

А) узгодженим з дня подання такої податкової декларації;

Б) неузгодженим, якщо в податковій декларації допущені арифметичні помилки;

В) узгодженим, якщо після проведеної камеральної перевірки не встановлено порушень податкового законодавства;

Г) неузгодженим до закінчення податкової перевірки.

3. Грошове зобов'язання платника податків – це

А) сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання;

Б) сума податкового зобов'язання та/або штрафних (фінансових) санкцій у разі порушення платником податків

податкового законодавства та іншого законодавства, у тому числі у сфері зовнішньоекономічної діяльності;

В) сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету у вигляді штрафну (фінансову) санкції, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності;

Г) будь-які податки, збори та платежі, які сплачує платник до бюджету.

4. Яка форма податкового повідомлення – рішення застосовується контролюючим органом, якщо ним розраховується податкове зобов'язання, при відсутності порушень податкового законодавства платником податків

- А) податкове повідомлення – рішення форми «У»;
- Б) податкове повідомлення – рішення форми «З»;
- В) податкове повідомлення – рішення форми «Ф»;
- Г) податкове повідомлення – рішення форми «В1».

5. У разі порушення платником податків граничного строку сплати суми грошового зобов'язання йому надсилається (вручається)

- А) податкове повідомлення – рішення форми «Ш»;
- Б) податкове повідомлення – рішення форми «З»;
- В) податкове повідомлення – рішення форми «Ф»;
- Г) податкове повідомлення – рішення форми «В1».

6. Податкове повідомлення-рішення приймається керівником контролюючого органу (його заступником) протягом:

- А) 3 (трьох) робочих днів з дня, наступного за днем вручення платнику податків акта перевірки;
- Б) 5 (п'яти) робочих днів з дня, наступного за днем вручення платнику податків акта перевірки;
- В) 10 (десяти) робочих днів з дня, наступного за днем вручення платнику податків акта перевірки;

Г) 7 (семи) робочих днів з дня, наступного за днем вручення платнику податків акта перевірки.

7. Визначене податкове зобов'язання контролюючим органом з причин, не пов'язаних із порушенням податкового законодавства, сплачується в строк

А) протягом 30 (тридцяти) календарних днів від дня отримання податкового повідомлення-рішення про таке нарахування, крім випадків, коли протягом такого строку платник податків розпочинає процедуру апеляційного узгодження;

Б) виключно протягом 30 (тридцяти) календарних днів від дня отримання податкового повідомлення-рішення про таке нарахування;

В) протягом 10 (десяти) календарних днів від дня отримання податкового повідомлення-рішення про таке нарахування, крім випадків, коли протягом такого строку платник податків розпочинає процедуру апеляційного узгодження;

Г) виключно протягом 10 (десяти) календарних днів від дня отримання податкового повідомлення-рішення про таке нарахування.

8. Податкова вимога – це

А) письмова вимога контролюючого органу до платника податків щодо сплати його податкового зобов'язання;

Б) письмова вимога контролюючого органу до платника податків щодо погашення ним штрафних (фінансових) санкцій;

В) письмова вимога контролюючого органу до платника податків щодо нарахованої податковим органом пені та штрафу;

Г) письмова вимога контролюючого органу до платника податків щодо погашення податкового боргу.

9. Податкова вимога формується автоматично на підставі даних інформаційної системи контролюючих органів, якщо

А) платник податків не сплатив суми податкового зобов'язання, зазначеної в поданій ним податковій декларації, у встановлені ПКУ строки;

Б) платник податків не сплатив узгодженої суми грошового зобов'язання, визначеної в податковому повідомленні-рішенні у встановлені законом строки;

В) платник збору не сплатив узгодженої суми збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності у встановлені строки;

Г) платник єдиного податку першої або другої групи не сплатив суми авансового внеску у встановлені строки.

10. Податкова вимога не надсилається (не вручається), якщо загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує

А) 10 (десяти) неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

Б) 20 (двадцяти) неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

В) 5 (п'яти) неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

Г) 15 (п'ятнадцяти) неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

РОЗДІЛ 9. КОНФЛІКТ ІНТЕРЕСІВ У ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИНАХ ТА ШЛЯХИ ЙОГО ВИРІШЕННЯ

9.1. Поняття та причини виникнення конфлікту інтересів у податкових правовідносинах.

9.2. Податкові консультації, податкові роз'яснення як форма запобігання конфлікту інтересів у податкових правовідносинах.

9.3. Податковий компроміс як форма вирішення конфлікту інтересів у податкових правовідносинах.

Основні терміни та поняття: податкові консультації, податкові роз'яснення, конфлікт інтересів у податкових правовідносинах.

9.1. Поняття та причини виникнення конфлікту інтересів у податкових правовідносинах

Податки, будучи фінансовим підґрунтям реалізації державою покладених на неї функцій, зачіпають інтереси держави, платників податків та окремих громадян, які отримують суспільні блага. Так, держава прагне забезпечити максимум доходів, платники податків – мінімізувати витрати на оподаткування, а громадяни – отримати якомога більше суспільних благ. У зв'язку з цим може виникнути конфлікт інтересів.

Конфлікт (лат. conflictus – зіткнення, сутичка) – зіткнення протилежних інтересів і поглядів, напруження і крайнє загострення суперечностей, що призводить до активних дій, ускладнень, боротьби, що супроводжуються складними колізіями.

Зіткнення протилежних інтересів суб'єктів податкових правовідносин є основою конфлікту інтересів, що може виникати на різних стадіях та формах відносин між державою та платниками.

Причинами конфлікту в податкових правовідносинах може бути надмірна фіскальна орієнтованість податкової системи (побудова податкового законодавства на принципі фіскальної достатності) та недосконалість:

- нормативно-правових актів (протиріччя та суперечності в податковому законодавстві, недостатня чіткість окремих норм податкового кодексу та ін.);
- діючого порядку адміністрування податків і зборів (реєстрація та облік платників податків, електронне адміністрування податків, механізм здійснення податкового контролю та ін.);
- інформаційного забезпечення платників податків і зборів (своєчасність, доступність роз'яснень щодо порядку справляння нових податків, норм звітності та ін.).

Конфлікт інтересів у податкових правовідносинах виникають між платниками податків та державою:

- в процесі реєстрації та обліку платників податків контролюючим органом;
- в процесі справляння податків та зборів;
- в процесі адміністрування податків та зборів;
- в процесі оскарження податкових - повідомлень рішень контролюючого органа;
- у випадках притягнення до відповідальності за здійснене податкове правопорушення.

Конфлікт інтересів у податкових правовідносинах проходить декілька етапів (рис. 9.1).

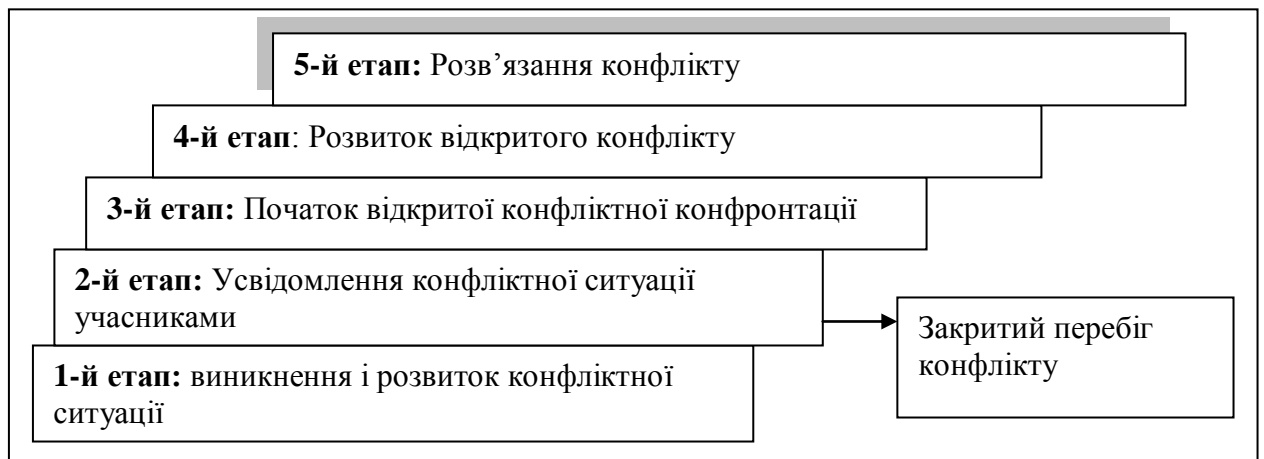


Рис. 9.1. Етапи конфлікту інтересів у податкових правовідносинах

Під час проходження цих етапів формуються різні форми конфлікту: відкрита та закрита форма. Залежно від форми конфліктів обирають способи їх вирішення (рис. 9.2).

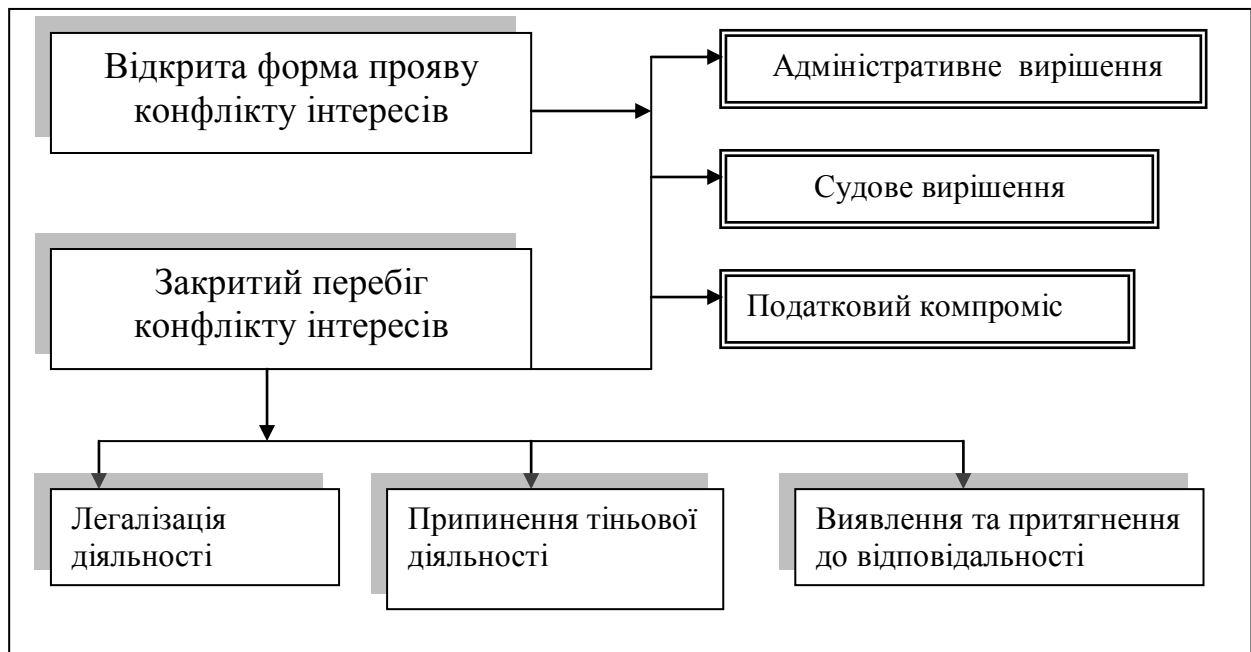


Рис. 9.2. Форми конфлікту інтересів та способи їх вирішення

Варто зазначити, що кожен платник податку має право, згідно зі статтею 55 Конституції України, будь-якими не забороненими законом способами захищати свої права й свободи¹¹¹. Тобто, платники податків у разі незгоди з рішенням чи діями органів ДФС України мають право на власний розсуд вирішувати питання щодо оскарження цих рішень або захисту своїх майнових інтересів шляхом звернення як до органів Державної фіскальної служби в порядку апеляційного оскарження, так і до суду¹¹².

Розглянемо процедуру адміністративного оскарження як способу вирішення конфлікту інтересів.

У разі виникнення конфлікту інтересів платник податків має право звернутися до контролюючого органу вищого рівня із скаргою про перегляд рішення контролюючого органу нижчого рівня.

Скарга – це документ, у якому особа (установа) скаржить на порушення її прав та інтересів з боку іншої особи (установи) і пропонує вжити належних заходів для ліквідації такого порушення.

¹¹¹ Конституція України Конституція України від 28.06.1996р. № 254к/96-ВР

¹¹² Ст. 56 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

Вимоги до оформлення скарги, порядок подання та розгляду скарг установлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Скарга подається до контролюючого органу вищого рівня у письмовій формі (за потреби – з належним чином засвідченими копіями документів, розрахунками та доказами, які платник податків вважає за потрібне надати), протягом 10 календарних днів, що настають за днем отримання платником податків податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу, що оскаржується.

Слід ураховувати, що скарги на рішення державних податкових інспекцій подаються до контролюючих органів в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях, міжрегіональних територіальних органів. А скарги на рішення контролюючих органів в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях, міжрегіональних територіальних органів та митниць подаються до центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Платник податків одночасно з поданням скарги контролюючому органу вищого рівня зобов'язаний письмово повідомляти контролюючий орган, яким визначено суму грошового зобов'язання або прийнято інше рішення, про оскарження його податкового повідомлення-рішення або будь-якого іншого рішення.

У разі, коли контролюючий орган приймає рішення про повне або часткове незадоволення скарги платника податків, такий платник податків має право звернутися протягом 10 календарних днів, наступних за днем отримання рішення про результати розгляду скарги, зі скаргою до контролюючого органу вищого рівня.

Контролюючий орган, який розглядає скаргу платника податків, зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення та надіслати його протягом 20 календарних днів, наступних за днем отримання скарги, на адресу платника податків поштою з повідомленням про вручення або надати йому під розписку. Разом з тим, строк розгляду скарги платника податків може бути продовжено, але не більше 60 календарних днів, про що повідомляється в письмовій формі платник податків.

Прийняте за розглядом скарги платника податків, рішення центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, є остаточним і не підлягає подальшому адміністративному оскарженню, але може бути оскаржене в судовому порядку.

Варто зауважити, що подання скарги, з урахуванням усіх вимог, передбачених податковим кодексом, призупиняє виконання платником податків грошових зобов'язань, визначених у податковому повідомленні-рішенні (рішенні), на строк від дня подання такої скарги до контролюючого органу до дня закінчення процедури адміністративного оскарження.

День закінчення процедури адміністративного оскарження вважається днем узгодження грошового зобов'язання платника податків (табл. 9.1).

Таблиця 9.1

Строки адміністративного оскарження

Адміністративне оскарження	Строк
Подання скарги на рішення контролюючого органу – 1 рівень	протягом 10 календарних днів з дати отримання рішення контролюючого органу
Розгляд скарги контролюючим органом та підготовка та надсилання платнику мотивованого рішення за скаргою	протягом 20 календарних днів, наступних за днем отримання скарги /або 60 календарних днів, про що повідомляється в письмовій формі платник податків
Подання скарги на рішення контролюючого органу – 11 рівень	протягом 10 календарних днів з дати отримання рішення контролюючого органу на скаргу
Розгляд скарги контролюючим органом та підготовка та надсилання платнику мотивованого рішення за скаргою	протягом 20 календарних днів, наступних за днем отримання скарги /або 60 календарних днів, про що повідомляється в письмовій формі платник податків

З урахуванням строків давності (протягом 1095 днів)¹¹³, платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення - рішення або інше рішення контролюючого органу в будь-який момент після отримання такого рішення.

При зверненні платника податків до суду з позовом щодо визнання недійсним рішення контролюючого органу грошове зобов'язання вважається неузгодженим до дня набрання судового рішенням законної сили.

У разі, коли до подання позовної заяви проводилася процедура адміністративного оскарження, платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення-рішення або інше рішення контролюючого органу про нарахування грошового зобов'язання протягом місяця, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження.

Якщо платник податків оскаржує рішення контролюючого органу в адміністративному порядку та/або через суд, повідомлення особі про підозру у вчиненні кримінального правопорушення щодо ухилення від сплати податків не може ґрунтуватися виключно на цьому рішенні контролюючого органу до закінчення процедури адміністративного оскарження або до остаточного вирішення справи судом.

Початок досудового розслідування стосовно платника податків або повідомлення про підозру у вчиненні кримінального правопорушення його службовим (посадовим) особам не може бути підставою для зупинення провадження у справі або залишення без розгляду скарги (позову) такого платника податків, поданої до суду в межах процедури оскарження рішень контролюючих органів.

9.2. Податкові консультації та податкові роз'яснення як форма запобігання конфлікту інтересів у податкових правовідносинах

Податкове законодавство України є одним із найбільш складних у правовій системі України. Крім того, спостерігається тенденція щодо його нестабільності.

¹¹³ Ст.102 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

Зрозумілість норм та положень податкового законодавства є необхідною передумовою його життєздатності та прийняття до застосування всіма суб'єктами правовідносин, що виникають у процесі оподаткування.

Для роз'яснення норм Податкового кодексу та практики його застосування у кожному органі Державної фіскальної служби створено постійно діючі консультаційні центри.

На сьогодні в Україні працює близько 700 консультаційних центрів. Одним із видів послуг, що ними надається платникам податків, є податкові консультації.

Податкова консультація – це допомога контролюючого органу конкретному платнику податків стосовно практичного використання конкретної норми закону або нормативно-правового акта з питань адміністрування, нарахування та сплати податків, зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий контролюючий орган (пп. 14.1.172. п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України).

Питання надання податкових консультацій та їх статус визначено ст. 52 та ст. 53 Податкового кодексу України.

За зверненням платників податків органи ДФС безоплатно надають консультації з питань практичного застосування окремих норм податкового законодавства.

Податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію¹¹⁴.

Консультація на запит платників податків повинна надаватися у терміни, установлені законом для надання відповіді на звернення громадян до органів державної влади.

Підставою для надання податкової консультації може бути:

1) звернення платника податків до контролюючого органу щодо надання податкової консультації	ст. 52 ПК України
2) визнання судом раніше наданої податкової консультації недійсною	п. 53.3 ст. 53 ПК України

¹¹⁴ Глава 3 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

Податкові консультації застосовуються протягом терміну дії відповідної норми нормативно-правового акта з питань оподаткування або іншого акта, контроль за дотриманням якого покладено на орган ДФС.

Консультації вважаються такими, що змінені та/або скасовані:

- | |
|---|
| 1) із втратою чинності норми закону або іншого акта, допомогу в практичному використанні якої надано; |
| 2) із набранням законної сили рішення суду, яким визнано недійсною таку консультацію; |
| 3) якщо така консультація відкликана та/або змінена листом органу ДПС, яким вона надавалась. |

Визнання судом такої податкової консультації недійсною є підставою для надання нової податкової консультації з урахуванням висновків суду (п. 53.3 ст. 53 ПК України).

Податкова консультація повинна відповідати таким вимогам:

- | |
|--|
| 1) надаватися згідно з Рекомендаціями, виходячи з положень Податкового кодексу України та економічного змісту того чи іншого виду податку, збору (обов'язкового платежу), інших законів, що регулюють справляння відповідних зборів/плати; |
| 2) містити в назві посилання на конкретну статтю або пункт акта законодавства, щодо якого вона надається; |
| 3) відповідати вимогам Типової інструкції з діловодства в органах ДФС ¹¹⁵ . |

Проекти листів, якими надаються податкові консультації з питань застосування податкового законодавства, готуються структурним підрозділом, до компетенції якого належить питання, викладене у відповідному зверненні.

В обов'язковому порядку такий проект погоджується із керівниками структурних підрозділів податкового контролю юридичних осіб (крім підрозділу оподаткування фізичних осіб).

Органи державної фіскальної служби України мають право надавати консультації виключно з тих питань, що належать до їх повноважень.

¹¹⁵ Постанова Кабінету Міністрів України від 30 листопада 2011 року № 1242 «Про затвердження Типової інструкції з діловодства у міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевих органах виконавчої влади».

Консультації надаються органом державної фіскальної служби, у якому платник податків перебуває на обліку, або вищим органом ДФС, якому такий орган адміністративно підпорядкований, а також центральним органом ДФС.

У разі, коли суд визнав консультацію недійсною, орган ДФС зобов'язаний у дводенний термін з дня отримання такого судового рішення надати його копію центральному органу ДФС (підрозділу, до компетенції якого належить питання, викладене у відповідному зверненні, і юридичному підрозділу) та скасувати відповідну консультацію в разі набрання рішенням суду законної сили.

Крім податкових консультацій, органи ДФС надають податкові роз'яснення.

Податкові роз'яснення окремих положень податкового законодавства надаються в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, виходячи із принципів оподаткування, викладених у Податковому кодексі України, та економічного змісту податку, збору (обов'язкового платежу), який розглядається.

Податкове роз'яснення є оприлюдненням офіційного розуміння окремих положень податкового законодавства уповноваженими на це контролюючими органами, яке використовується при обґрунтуванні їх рішень під час проведення апеляційних процедур.

Платник податків має право безоплатно отримати будь-яке податкове роз'яснення, у тому числі надане іншому платнику податків з питання, що розглядається (із дотриманням правил комерційної або банківської таємниці), у строки, передбачені для надання відповіді на звернення громадян до органів державної влади, установлені законом.

Центральний орган державної фіскальної служби зобов'язаний видавати та оприлюднювати письмові роз'яснення норм законодавства, які стосуються всіх аспектів оподаткування окремим податком, збором (обов'язковим платежем) у спосіб, доступний для ознайомлення з ними більшості їх платників.

При введенні нового податку, збору (обов'язкового платежу) або прийнятті змін до порядку справляння існуючих, центральний податковий орган зобов'язаний роз'яснити їх платникам особливості такого справляння, використовуючи засоби масової

інформації або інші доступні для таких платників способи доступу до зазначеної інформації, включаючи візити працівників контролюючих органів (не пов'язані із здійсненням податкових перевірок) до платників податків і зборів (обов'язкових платежів) з метою роз'яснення положень нового порядку.

Центральний податковий орган зобов'язаний підготувати письмові правила користування податковими роз'ясненнями працівниками податкових органів. Такі правила мають бути деталізованими, містити конкретні приклади застосування окремого податку, збору (обов'язкового платежу) при виникненні ситуацій, що регулюються цивільним або зобов'язальним правом, та не допускати подвійних тлумачень.

Крім того, у випадку, коли внаслідок запровадження нового податку, збору, обов'язкового платежу або зміни правил оподаткування змінюються форми податкового обліку чи обов'язкової податкової звітності, центральний податковий орган зобов'язаний *безоплатно оприлюднити* такі нові форми обліку чи звітності.

Забороняється використання бланків суворої звітності чи обліку як форм податкового обліку чи звітності, якщо інше прямо не встановлено законом з питань окремого податку, збору (обов'язкового платежу).

Податкові роз'яснення можуть надаватися виключно центральним фіскальним органом України. Будь-які відповіді на запити платника податків, які надаються іншими податковими органами або контролюючими органами, а не центральним органом державної фіскальної служби, повинні виходити із змісту роз'яснень, наданих центральним органом, а за відсутності останніх – мають сприйматися платниками податків як рекомендації.

Якщо норми роз'яснень центрального органу ДФС суперечать нормам відповідей інших податкових органів (інших контролюючих органів), пріоритет мають норми роз'яснень центрального органу.

Платник податків може *оскаржити в судовому порядку* рішення контролюючого органу або органу стягнення щодо видання інструкцій чи податкових роз'яснень (у тому числі форм обов'язкової податкової звітності), які, за висновком такого платника податків, суперечать нормам або змісту відповідного податку, збору (обов'язкового платежу).

Визнання судом інструкції або податкового роз'яснення органу ДФС (незалежно від їх реєстрації у Міністерстві юстиції України) *недійсними* є підставою для використання зазначеного рішення всіма платниками податків з моменту прийняття такого судового рішення, а також для відповідної зміни положень інструкцій чи роз'яснень контролюючих органів з цього питання.

Зазначене рішення суду набирає чинності з моменту його прийняття та повинно бути оприлюднене за рахунок сторони, що програла спір (була визнана винною), протягом 30 календарних днів з моменту прийняття такого судового рішення.

9.3. Податковий компроміс як форма вирішення конфлікту інтересів у податкових правовідносинах

Одним із способів вирішення конфлікту інтересів у податкових правовідносинах, у разі заниження податкових зобов'язань, є прийняття податкового компромісу.

Податковий компроміс – це режим звільнення від юридичної відповідальності платників податків та/або їх посадових (службових) осіб за заниження податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість за будь-які податкові періоди до 1 квітня 2014 року з урахуванням строків давності, встановлених статтею 102 ПКУ.

Правовими засадами застосування податкового компромісу як способу вирішення конфлікту інтересів є:

1) Закон України № 63-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу»;

2) Наказ ДФС України від 17.01.2015 р. № 13 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу».

Слід зазначити, що податковий компроміс розповсюджується виключно на факти заниження податкових зобов'язань з податку на додану вартість (у зв'язку із завищенням податкового кредиту) та податку на прибуток (у зв'язку із завищенням витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування).

Процедура податкового компромісу поширюється на випадки передбачені підрозділом 92 розділу ХХ «Перехідні положення» Кодексу (табл. 9.2).

Таблиця 9.2

Правові засади застосування податкового компромісу

Випадки застосування податкового компромісу	Праві норми
1) випадки добровільного декларування платником податків занижених податкових зобов'язань з податку на додану вартість та податку на прибуток у відповідних податкових звітних періодах до 1 квітня 2014 року;	пункт 1 підрозділу 92 розділу ХХ «Перехідні положення» ПКУ
2) випадки добровільного декларування платником податків занижених податкових зобов'язань у разі, коли у платника податків незалежно від процедури податкового компромісу за рішенням контролюючого органу розпочата документальна перевірка або складено акт за наслідками такої перевірки;	пункт 7 підрозділу 92 розділу ХХ «Перехідні положення» ПКУ
3) випадки, коли платник податків отримав податкове повідомлення-рішення, за яким податкові зобов'язання з податку на прибуток підприємств та/або ПДВ не узгоджені відповідно до норм ПКУ;	пункт 7 підрозділу 92 розділу ХХ «Перехідні положення» ПКУ
4) неузгоджені суми податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або ПДВ, визначені в податкових повідомленнях-рішеннях, щодо яких триває процедура адміністративного оскарження;	пункт 7 підрозділу 92 розділу ХХ «Перехідні положення» ПКУ
5) неузгоджені суми податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або ПДВ, визначених у податкових повідомленнях-рішеннях, щодо яких триває процедура судового оскарження.	пункт 7 підрозділу 92 розділу ХХ «Перехідні положення» ПКУ

Процедура досягнення податкового компромісу

Для початку застосування процедури податкового компромісу платник податків, який вирішив скористатися такою процедурою, може подати протягом 90 днів з дня набрання чинності Законом № 63 до контролюючого органу за основним місцем свого податкового обліку:

1) у випадках добровільного декларування платником податків занижених податкових зобов'язань	<p>- уточнюючі розрахунки з ПДВ та/або податку на прибуток підприємств за будь-які податкові періоди до 1 квітня 2014 року (з урахуванням строків давності - 1095 днів), у яких визначає суму завищення витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств та/або суму завищення податкового кредиту з ПДВ;</p> <p>- заяву, у якій платником податків зазначається інформація щодо мотивів подання уточнюючого розрахунку для застосування до нього процедури досягнення податкового компромісу;</p>
2) в інших випадках	- заяву про намір досягнення податкового компромісу щодо неузгоджених сум податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або ПДВ, визначених у податкових повідомленнях-рішеннях, щодо яких триває процедура судового та/або адміністративного оскарження, а також по отриманих податкових повідомленнях-рішеннях, по яких суми податкових зобов'язань неузгоджені відповідно до норм ПКУ.

Слід зазначити, що процедура досягнення податкового компромісу триває не більше 70 календарних днів з дня, наступного за днем подання уточнюючого розрахунку. Форма уточнюючих розрахунків для застосування податкового компромісу затверджується Міністерством фінансів України. При цьому в обов'язковому порядку до уточнюючого розрахунку подається перелік (опис) господарських операцій, щодо яких здійснено уточнення показників за деклараціями.

При складанні уточнюючих розрахунків податкових зобов'язань для застосування податкового компромісу не враховуються суми коригувань податкового кредиту з ПДВ та/або витрат, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток, відображених в уточнюючих розрахунках, які одночасно відповідають таким умовам:

- | |
|---|
| 1) поданий у порядку, установленому статтею 50 ПКУ після 1 квітня 2014 року; |
| 2) уточнює показники податкових декларацій за звітні періоди, що передували 1 квітню 2014 року; |

3) за результатами подання таких розрахунків зміна обсягу розрахунків з бюджетом за звітні періоди не відповідає сумам завищених витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств та/або завищеного податкового кредиту з ПДВ (зокрема, але не виключно, сформовано податковий кредит на підставі податкових накладних, у яких проведено заміну суб'єкта господарювання, стосовно якого є відомості (податкова інформація), що він не виконує (не може виконати) свій податковий обов'язок щодо сплати податків і зборів, передбачених ПКУ, та/або має ознаки фіктивності тощо).

Варто зазначити, що уточнення платником податків податкових зобов'язань шляхом подання уточнюючого розрахунку не впливає на розмір податкових зобов'язань його контрагентів. Крім того, за результатами застосування податкового компромісу в платника податків не можуть виникати або збільшуватися помилково та/або надміру сплачені грошові зобов'язання.

Контролюючий орган протягом 10 робочих днів з дня, наступного за днем подання уточнюючого розрахунку та Заяви про компроміс, приймає рішення про необхідність або відсутність необхідності проведення документальної позапланової перевірки, про що повідомляє платника податків рекомендованим листом з повідомленням про вручення або особисто вручає платнику податків (його законному представнику чи уповноваженому представнику) під розписку.

Рішення щодо погодження/непогодження застосування податкового компромісу приймається керівником контролюючого органу на підставі колегіального розгляду структурними підрозділами (податкового та митного аудиту (або іншого структурного підрозділу, який надіслав (вручив) податкове повідомлення-рішення платнику податків), оподаткування юридичних осіб, доходів і зборів з фізичних осіб, правової роботи, погашення заборгованостей, координаційно-моніторингового підрозділу, підрозділу власної безпеки, слідчими підрозділами фінансових розслідувань, оперативними підрозділами), що оформлюється відповідним протоколом.

Досягнення компромісу виключає необхідність складання протоколу про адміністративне правопорушення, якщо він не був

складений, а також дає підстави суду для звільнення від адміністративної відповідальності.

Після досягнення податкового компромісу податкові зобов'язання, щодо яких проводилась вказана процедура, не підлягають оскарженню платником податків та їх розмір не може бути ним змінений в інших податкових періодах.

Під досягненням компромісу розуміється сплата платником податків до бюджету сум податкових зобов'язань з ПДВ та/або податку на прибуток.

Податкові зобов'язання, згідно із процедурою податкового компромісу, сплачуються платником податків до бюджету в розмірі 5 відсотків від суми заниження податкового зобов'язання. Інша частина – 95 відсотків вважається погашеною за наслідками досягнення податкового компромісу. При цьому штрафні санкції до платника податків не застосовуються, а пеня відповідно не нараховується.

Сума погашеного податкового зобов'язання з податку на прибуток та/або ПДВ у розмірі 95 відсотків внаслідок застосування податкового компромісу не враховується для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств.

У разі досягнення податкового компромісу перевірки з податку на прибуток підприємств та/або ПДВ за уточненими операціями в наступних періодах за вказаними податками контролюючими органами не проводяться (пункт 9 підрозділу 92 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ).

Питання для самоконтролю

1. Чим відрізняється податкова консультація від податкового роз'яснення?

2. Які наслідки застосування платником податків податкових консультацій та роз'яснень?

3. Що таке індивідуальна податкова консультація та які виділяють способи її застосування?

4. Що таке конфлікт інтересів у податкових правовідносинах?

5. Які є причини та форми конфлікту інтересів у податкових правовідносинах?

6. Які передбачено способи вирішення конфлікту інтересів у податкових правовідносинах?

7. Яка процедура вирішення конфлікту інтересів в рамках податкового компромісу?

8. Що таке податковий компроміс 2015 року?

9. Яка процедура досягнення податкового компромісу?

10. Скільки триває процедура досягнення податкового компромісу?

11. Які законодавчо-нормативні акти є правовою основою застосування податкового компромісу?

12. Який строк розгляду скарги платника податків?

13. Ким приймається рішення щодо погодження / непогодження застосування податкового компромісу?

14. Яка частина податкового боргу погашається платником податку в наслідок прийняття податкового компромісу?

Тести

1. Під досягненням компромісу розуміється

А) сплата платником податків до бюджету сум податкових зобов'язань з ПДВ та/або податку на прибуток;

Б) сплата платником податків до бюджету сум податкових зобов'язань;

В) справляння усіх зборів, платежів, податків;

Г) сплата платником податків до бюджету сум податкових зобов'язань з ПДФО, земельного податку.

2. За результатами узгодженого податкового компромісу штрафні санкції до платника податків

А) не застосовуються, а пеня відповідно не нараховується;

Б) не застосовуються, а пеня нараховується;

В) застосовуються, але пеня не нараховується;

Г) застосовуються як штрафні санкції так і пеня.

3. Податкові консультації мають

- А) загальний характер та можуть використовуватись усіма бажаними;
- Б) індивідуальний характер і може використовуватись виключно платником податку, якому надано таку консультацію;
- В) усе залежить від змісту податкової консультації;
- Г) загальний або індивідуальний характер, в залежності від органу, що надав цю консультацію.

4. Податкове роз'яснення – це

- А) оприлюднення думки працівників податкового органу щодо застосування норм податкового законодавства;
- Б) оприлюднення змісту податкового законодавства уповноваженими на це контролюючими органами;
- В) оприлюднення науково-практичного коментаря органами ДФС з окремих норм податкового законодавства;
- Г) оприлюднення офіційного розуміння окремих положень податкового законодавства уповноваженими на це контролюючими органами, яке використовується при обґрунтуванні їх рішень під час проведення апеляційних процедур.

5. Якщо норми роз'яснень центрального органу ДФС суперечать нормам відповідей інших податкових органів (інших контролюючих органів), пріоритет мають

- А) норми податкового законодавства;
- Б) норми роз'яснень центрального органу;
- В) рішення суду;
- Г) на вирішення самого платника податків.

6. Платник податків може оскаржити до суду:

- А) рішення контролюючого органу або органу стягнення щодо видання інструкцій чи податкових роз'яснень (у тому числі форм обов'язкової податкової звітності), які, за висновком такого платника податків, суперечать нормам або змісту відповідного податку, збору (обов'язкового платежу);
- Б) лише акти податкових перевірок;
- В) лише податкові повідомлення рішення контролюючого органу;
- Г) лише органу стягнення.

7. Податковий компроміс – це

А) режим звільнення від сплати платників податків податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість за будь-які податкові періоди до 1 квітня 2014 року з урахуванням строків давності, установлених статтею 102 ПКУ;

Б) звільнення від кримінальної відповідальності платника податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість за будь-які податкові періоди до 1 квітня 2014 року з урахуванням строків давності, установлених статтею 102 ПКУ;

В) режим звільнення від юридичної відповідальності платників податків та/або їх посадових (службових) осіб за заниження податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість за будь-які податкові періоди до 1 квітня 2014 року з урахуванням строків давності, установлених статтею 102 ПКУ;

Г) усі відповіді правильні.

8. Причинами конфлікту в податкових правовідносинах може бути

А) недосконалість нормативно-правових актів (протиріччя та суперечності в податковому законодавстві, недостатня чіткість окремих норм податкового кодексу та ін.);

Б) діючий порядок адміністрування податків і зборів (реєстрації та обліку платників податків, електронне адміністрування податків, механізм здійснення податкового контролю та ін.);

В) інформаційне забезпечення платників податків і зборів (своєчасність, доступність роз'яснень щодо порядку справляння нових податків, норм звітності та ін.);

Г) усі відповіді правильні.

9. Процедура досягнення податкового компромісу триває

А) не більше 70 календарних днів з дня, наступного за днем подання уточнюючого розрахунку;

Б) не більше 30 календарних днів з дня, наступного за днем подання уточнюючого розрахунку;

В) не більше 60 календарних днів з дня, наступного за днем подання уточнюючого розрахунку;

Г) не більше 120 календарних днів з дня, наступного за днем подання уточнюючого розрахунку.

10. Під досягненням компромісу розуміється

- А) сплата платником податків до бюджету сум податкових зобов'язань з ПДВ та/або податку на прибуток;
- Б) звільнення від кримінальної відповідальності;
- В) звільнення від фінансової відповідальності;
- Г) звільнення від адміністративної відповідальності.

РОЗДІЛ 10. АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ

10.1. Поняття податкового боргу платника податку.

10.2. Методика встановлення загрози виникнення, накопичення або непогашення податкового боргу.

10.3. Розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків.

Основні поняття та терміни: податковий борг, показники загрози виникнення податкового боргу, платоспроможність, фінансовий стан платника податків, розстрочення (відстрочення) податкового боргу.

10.1. Поняття податкового боргу платника податку

Однією із проблем податкових правовідносин є несвоєчасна сплата узгоджених грошових зобов'язань платників податків до бюджету, що призводить до виникнення податкового боргу.

Податковий борг – це сума узгодженого грошового зобов'язання (з урахування штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платниками податків у встановлений Податком кодексом строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання (п.14.1.175 ст.14 ПКУ).

За останні вісім років мало місце зростання заборгованості платників податків зі сплати податків і зборів в Україні. Так, порівняно з 2006 роком податковий борг за 2014 рік зріс більш ніж у три рази та склав 25,7 млрд. грн. Разом з тим, питома вага податкового боргу до загальних податкових надходжень зросла за цей період не суттєво, лише на 0,25 процентних пункти (табл. 10.1).

За період з 2006 по 2014 роки частка податкового боргу платників податків до ВВП країни також суттєво не змінилась. Так, у 2006 році податковий борг складав 1,43% ВВП, а у 2014 році – 1,64% ВВП, тобто зростання склало 0,2%.

Варто зауважити, що загальний обсяг податкового боргу розподіляється приблизно у співвідношенні 51% до 49%, де 51% –

це суми податкових зобов'язань, які платники податків задекларували самостійно, але не сплатили до бюджету, а 49 % – суми несплачених податкових зобов'язань, які було донараховано підприємствам за результатами контрольної роботи.

Величина податкового боргу, його динаміка є важливими показниками, що впливають та характеризують стан соціально-економічних процесів у державі. Оскільки саме його величина створює інформаційну асиметричність, знижує ефективність проведення податкової політики держави, зменшує дієвість системи планування доходів бюджетів усіх рівнів та оцінку кредитоспроможності економіки, її можливості для внутрішнього й зовнішнього запозичення, покращення фінансового стану суб'єктів господарювання.

Таблиця 10.1

Динаміка податкового боргу платників податків в Україні¹¹⁶

Рік	Сума податкового боргу, млн. грн.	Планові обсяги податкових надходжень, млн. грн.	Питома вага податкового боргу до планових податкових надходжень, в %	Темпи зростання податкового боргу, в %
2006	7806,4	122090,2	6,39	71,9
2007	6340,1	158770,8	3,99	81,2
2008	9146,3	232502,4	3,93	116,6
2009	11752,7	240648,9	4,88	120,5
2010	16045,2	243748,9	6,58	140,6
2011	8729,7	330618,0	2,64	91,2
2012	9633,1	397504,3	2,42	110,3
2013	10998,2	378995,7	2,90	114,2
2014	25718,4	387193,3	6,64	233,8

Разом з тим, витоками зростання податкового боргу платників податків – в обмеженості їх фінансових ресурсів, у незбалансованості інтересів держави та платників податків, неузгодженості їхніх поглядів на обсяг та види суспільних товарів і послуг, що має надавати держава. Платники, як суб'єкти

¹¹⁶ Лист ДФС України від 14.04.2015 р. № 3401/99-99-20-03-14

господарювання, прагнуть максимізувати прибуток. Досягнення цієї мети гальмується необхідністю виконання фінансового обов'язку перед державою. Проблема загострюється, коли формуючи пропозицію суспільних благ, держава намагається максимізувати не добробут суспільства, а власну вигоду. Незадоволений якістю суспільних послуг платник ігнорує сплату податків, збільшуючи обсяг фінансових ресурсів у своєму розпорядженні.

Ведення обліку податкового боргу в Україні покладається на контролюючі органи у сфері оподаткування. Податковий борг платників податків виникає як за платежами до державного, так і до місцевих бюджетів, що, у свою чергу, обумовлено розподілом окремих податкових надходжень згідно з Бюджетним кодексом України.

З метою скорочення податкової заборгованості платників податків, відповідно до вимог податкового законодавства, здійснюється адміністрування податкового боргу.

Адміністрування податкового боргу – це управлінська діяльність контролюючих органів, що здійснюється в межах їх компетенції та суб'єктів господарювання, щодо погашення податкового боргу такого суб'єкта господарювання із застосуванням різних заходів, передбачених главою 9 ПКУ.

Для організації практичної роботи з адміністрування податкового боргу контролюючі органи здійснюють класифікацію податкового боргу за статусами і типами. Слід зазначити, що податковий борг платника може перебувати в інертному та дієвому статусах:

1) *інертний статус податкового боргу* характеризується тим, що контролюючим органом до боржників не застосовуються ніякі примусові заходи стягнення, крім вручення податкової вимоги, реєстрації податкової застави в державному реєстрі застав нерухомого майна й опису заставного майна та, у виняткових випадках, арешту активів;

2) *дієвий статус* – це статус податкового боргу, у якому зменшення такого боргу відбувається завдяки певним діям, що виконує працівник підрозділу, уповноваженого щодо стягнення податкового боргу.

Зауважимо, що розрізняють п'ять типів дієвого статусу податкового боргу (рис. 10.1).

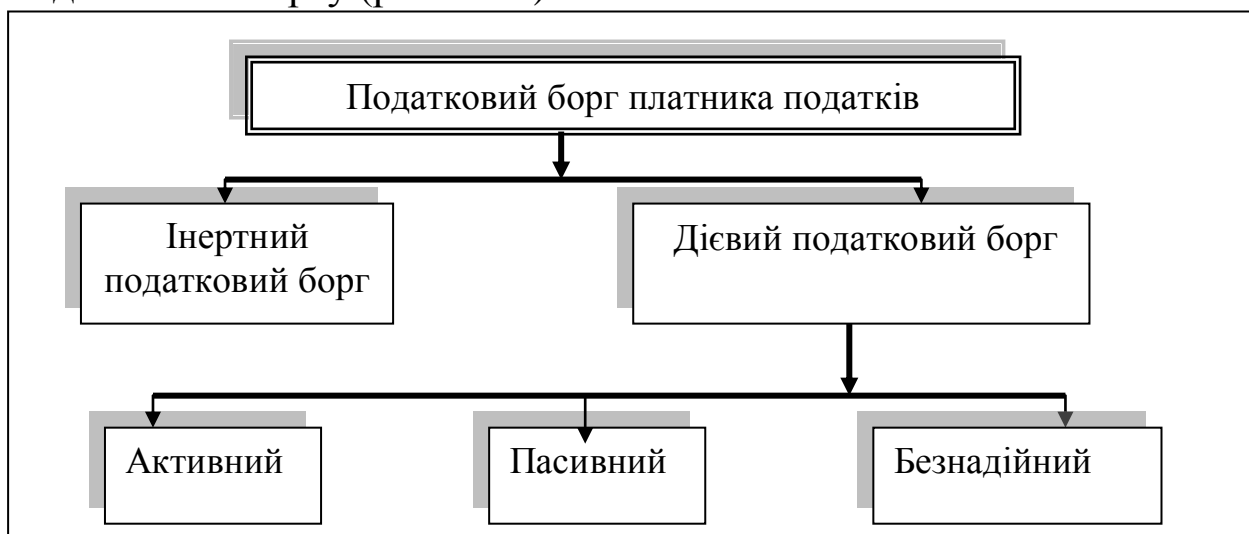


Рис. 10.1. Типи дієвого статусу податкового боргу платника податків

Активний статус податкового боргу відзначається тим, що взаємовідносини між платником податків, який має заборгованість із податкових зобов'язань, узгоджених ним самим або встановлених судом, та органом державної фіскальної служби мають відкритий характер. Це означає, що податковий боржник знає вимоги податкового законодавства, свої фінансові та інші можливості щодо погашення податкового боргу, вимоги контролюючого органу, що здійснює контроль за його діяльністю, і постійно співпрацює з ним у напрямі пошуку найбільш оптимальних способів вирішення даного питання.

Пасивний податковий борг – це борг, погашення якого здійснюється в судовому порядку, коли контролюючий орган не може активно впливати на результати вирішення справи судом. Лише отримавши рішення суду, яким можуть бути внесені зміни до розмірів (сум) стягнень, раніше визначених відповідним контролюючим органом, фіскальна служба отримує можливість здійснювати контроль за процесами виконання цього судового рішення.

Безнадійний податковий борг – це податковий борг платника податків, визнаного в установленому порядку банкрутом, вимоги щодо якого не були задоволені у зв'язку з недостатністю майна банкрута.

Безнадійним податковим боргом фізичної особи визнається борг особи, яка:

– визнана в судовому порядку недієздатною, безвісно відсутньою або оголошена померлою, у разі недостатності майна, на яке може бути звернуто стягнення згідно із законом;

– померла, у разі недостатності майна, на яке може бути звернуто стягнення згідно із законом;

– понад 720 днів перебуває в розшуку, а також податковий борг платника податків, стосовно якого минув строк давності, установлений ст.102 ПКУ та податковий борг платника податків, що виник внаслідок обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

У рамках адміністрування податкового боргу контролюючі органи здійснюють процедури¹¹⁷:

1) встановлення загрози виникнення, накопичення або непогашення податкового боргу та його погашення;

2) розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків;

3) застосування податкової застави майна та майнових прав боржника як спосіб забезпечення погашення податкової заборгованості;

4) адміністративний арешт майна та його продаж;

5) списання безнадійного податкового боргу.

10.2. Методика встановлення загрози виникнення, накопичення або непогашення податкового боргу

Відповідно до вимог ст.100 ПКУ, платник податку має право звернутись до контролюючих органів із заявою щодо розстрочки (відстрочки) своїх грошових зобов'язань (податкового боргу) у зв'язку з недостатністю або відсутністю обігових коштів та наявності обставин непереборної сили для погашення зобов'язань перед бюджетом. У цьому випадку, згідно з постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку обставин, що свідчать про наявність загрози виникнення, накопичення або

¹¹⁷ Глава 9 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

непогашення податкового боргу, і доказів існування таких обставин»¹¹⁸, контролюючий орган установлює наявність загрози виникнення, накопичення або непогашення податкового боргу.

Основними джерелами інформації про фінансовий стан боржника для виявлення загрози виникнення, накопичення або непогашення податкового боргу є:

1) баланс або консолідований баланс (звіт про фінансовий стан) (форми № 1 та № 1-к);
2) звіт або консолідований звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (форми № 2 та № 2-к);
3) звіт або консолідований звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) (форми № 3 та № 3-к);
4) звіт або консолідований звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом) (форми № 3-н та № 3-кн);
5) фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва");
6) фінансова звітність, встановлена законодавством для окремих категорій підприємств (приватні, сільськогосподарські підприємства, підприємства з іноземними інвестиціями, бюджетні, неприбуткові підприємства та організації тощо);
7) декларації (розрахунки) платежів до бюджету, які стали підставою для нарахування податкового зобов'язання;
8) акти перевірок контролюючих органів, які стали підставами для нарахування податкових зобов'язань;
9) звіт або консолідований звіт про власний капітал (форми № 4 та № 4-к);
10) прогноз доходів підприємства на термін дії розстрочення (відстрочення);
11) інвентарний опис активів на дату звернення, що відповідає рядкам балансу 220, 230 та 240;
12) довідка про значення величин довгострокового та короткострокового залученого капіталу;
13) дані облікової системи органів державної податкової служби щодо стану розрахунків платників з бюджетом;
14) довідка про заходи підприємства для підвищення рівня платоспроможності та фінансової стійкості;
15) інша інформація, необхідна для якісного аналізу та виявлення резервів виробництва.

¹¹⁸ Постанова Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1235 «Про затвердження переліку обставин, що свідчать про наявність загрози виникнення, накопичення або непогашення податкового боргу, і доказів існування таких обставин»

Установити загрозу непогашення податкового боргу платником податків можливо при порівнянні наявних у підприємства високоліквідних оборотних активів із сумою податкового боргу (табл. 10.2).

Таблиця 10.2

Показники виявлення загроз виникнення податкового боргу

№ з/п	Показник	Алгоритм розрахунку	Значення
1.	Коефіцієнт загрози виникнення податкового боргу (Кз)	$Kz = (Al + Kn.) / Zpb$	<i>Al</i> – високоліквідні активи (поточні фінансові інвестиції, грошові кошти та їх еквіваленти), (ряд. 1160 та 1165 (форми № 1 або № 1-к)) <i>Kn</i> – грошові кошти, які надійдуть з дати наданої заявником звітності до настання граничного терміну сплати грошових зобов'язань; <i>Zpb</i> – загальна сума поточних грошових зобов'язань платника податків з усіх податків, зборів (обов'язкових платежів), а також сума заборгованості по зарплаті (рядок 1620+ряд.1625+ряд.1630) .
2.	Кошти, які можуть надійти з дати наданої боржником звітності до настання граничного терміну сплати грошових зобов'язань (Кн)	$Kn = (Vn \times Td) / Tp$	<i>Vn</i> – дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (ряд. 2000 (форми № 2 або № 2-к) по графі 3) та собівартості реалізованої продукції (ряд. 2050 (форми № 2 або № 2-к) по графі 3); <i>Tp</i> – кількість днів звітного періоду; <i>Td</i> – кількість днів з дати наданої боржником звітності до настання граничного терміну сплати грошових зобов'язань включно.

Слід зазначити, що Коефіцієнт загрози виникнення податкового боргу (Кз) розраховується з урахування строків надходження коштів від покупців (замовників) до закінчення 30-ти денного терміну, передбаченого для розгляду заяви боржника про розстрочку (відстрочку) погашення податкового боргу (грошових зобов'язань), так і після його закінчення (Кн).

Нормативне значення Кз (або Кзн) – менше одиниці. Однак, якщо значення Кз більше одиниці, то це свідчить, що підприємство

забезпечено високоліквідними оборотними активами для виконання грошових зобов'язань та погашення податкового боргу. Це свідчить про відсутність загрози накопичення або непогашення податкового боргу. Якщо значення K_z менше одиниці – недостатньо активів, тобто наявна загроза виникнення або накопичення податкового боргу.

Розглянемо приклад розрахунку загрози накопичення або непогашення податкового боргу. Так, 15 січня підприємство звернулося з проханням розстрочити податковий борг з податку на додану вартість на суму 3575 тис. грн. та надало офіційні бухгалтерські форми станом на 1 січня. Крім того, у цьому ж податковому періоді за іншими платежами платник має сплатити до бюджету податкових зобов'язань на суму 900 тис. гривень. Також настануть терміни сплати розстроченого податкового боргу на суму 50 тис. гривень. Сума розстрочених грошових зобов'язань, терміни сплати яких припадають на період дії нового розстрочення, – 100 тис. гривень. Заборгованості по виплаті зарплати підприємство не має. Активи підприємства, згідно з даними балансу, становлять – 53745 тис. грн. При цьому, за інформацією підприємства, станом на 15 січня коштів (у національній та іноземній валюті) рахувалося в сумі 3641 тис. гривень. Установлюємо, чи існує загроза накопичення податкового боргу за умови, що рішення про розстрочення приймається 30 січня. З цією метою визначаємо:

- обсяги коштів, що можуть надійти на рахунки підприємства, у тому числі за реалізовану продукцію:

$$K_n = (53745 \times 14) / 365 = 2208 \text{ тис. грн.}$$

- коефіцієнт загрози накопичення або непогашення податкового боргу:

$$K_{zn} = (3641 + 2208) / (3575 + 900 + 50 + 100) = 1,264$$

Оскільки K_z більше 1, підприємство забезпечено ресурсами для погашення грошових зобов'язань, загроза накопичення або непогашення податкового боргу відсутня.

У цьому випадку підприємство має аргументовано пояснити причини, які не дозволять отримати 2208 тис. грн. від реалізації продукції чи іншої звичайної діяльності, та вивести ці показники самостійно з урахуванням наявних ризиків. Так, наприклад, одного з основних дебіторів підприємства визнано банкрутом, і судом оголошено мораторій на задоволення вимог кредиторів. Частка цього кредитора у загальному надходженні дебіторської

заборгованості складала в минулі періоди 30%, тому сума, яку передбачається отримати від дебіторів, на третину зменшиться і складе 322 тис. гривень.

Крім того, один із контрагентів підприємства має фінансові ускладнення внаслідок форс-мажорних обставин, тому не здійснить розрахунків за поставлену продукцію. Оскільки частка цього контрагента складає 28%, надходження за продукцію складуть лише 246 тис. гривень. Коефіцієнт загрози накопичення або непогашення податкового боргу складе 0,91, тобто при врахуванні наданої інформації така загроза фактично існує.

З метою встановлення загрози непогашення податкового боргу необхідно провести горизонтальний та вертикальний аналіз фінансового стану платника податків. При його проведенні необхідно здійснити:

1) оцінку платоспроможності підприємства-заявника та розрахувати коефіцієнт покриття (Кп) та коефіцієнт загальної ліквідності (Кзл) та зробити висновок щодо платоспроможності або неплатоспроможності підприємства-боржника;

2) аналіз фінансової стійкості підприємства-заявника та встановити наявність власного оборотного капіталу (Кво), перманентного капіталу (Кпм) та загальної величини капіталу для формування запасів і затрат (Ксум). Крім того, слід оцінити рівень фінансової стійкості підприємства (абсолютну або нормальну стійкість; нестійкий або кризовий фінансовий стан) та проаналізувати заходи для підвищення фінансової стійкості, які передбачено вжити підприємством протягом дії розстрочення (відстрочення) (для випадків, коли за розрахунками підприємство має нестійкий або кризовий фінансовий стан). На підставі проведеного дослідження зробити висновок щодо фінансової стійкості підприємства-боржника;

3) оцінку забезпечення податкового кредиту шляхом аналізу наявності оборотних засобів, суми та складу дебіторської заборгованості, основних прогностичних показників діяльності підприємства протягом дії розстрочення. Скласти висновок про наявність та достатність забезпечення податкового кредиту.

На підставі проведеного дослідження про фінансовий стан платника податків слід зробити узагальнювальний висновок про доцільність застосування режиму розстрочення (відстрочення) податкового боргу (грошових зобов'язань).

10.3. Розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків

Відповідно до ст. 100 Податкового кодексу України та наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу)»¹¹⁹, застосовується розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків для платників податків які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів.

Розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) вважається наданим, якщо на підставі заяви платника податків прийнято відповідне рішення органу державної фіскальної служби та укладено договір про розстрочення (відстрочення).

Розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) можуть надавати контролюючі органи в межах своїх повноважень за кожним окремим випадком (табл. 10.3).

Таблиця 10.3

Межі повноважень контролюючих органів при наданні розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу)

Контролюючі органи	Межі повноважень
1) Державна фіскальна служба України	без обмежень суми
2) Органи державної фіскальної служби в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, Окружна державна фіскальна служба – Центральний офіс з обслуговування великих платників податків Державної фіскальної служби	на суму не більше 3 млн. гривень
3) Органи державної фіскальної служби в містах з районним поділом (крім м. Києва і Севастополя), в районах, містах без районного поділу, районах у містах, міжрайонних та об'єднаних органах ДФС, спеціалізовані державні податкові інспекції	на суму не більше 300 тис. гривень

¹¹⁹ Наказ Міністерства фінансів України від 10.10.2013 р. № 574 «Про затвердження Порядку розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу)»

Рішення про розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) у межах одного бюджетного року приймається :

1) керівником органу державної фіскальної служби (його заступником)	щодо загальнодержавних податків та зборів
2) керівником органу державної фіскальної служби (його заступником) та затверджується фінансовим органом місцевого органу виконавчої влади, до бюджету якого зараховуються такі місцеві податки чи збори	щодо місцевих податків і зборів

У випадку прийняття керівником (заступником керівника) Державної фіскальної служби України рішення про розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) щодо загальнодержавних податків та зборів на строк, що виходить за межі одного бюджетного року, то таке рішення повинно бути погоджене з Міністерством фінансів України.

Для розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платник податків звертається до підрозділу погашення податкового боргу контролюючого органу за місцем свого обліку або за місцем обліку такого грошового зобов'язання (податкового боргу) з письмовою заявою (рис. 10.2).

У заяві зазначаються суми податків, зборів, штрафних (фінансових) санкцій (штрафів), пені, сплату яких платник податків просить розстрочити (відстрочити), а також строк розстрочення (відстрочення) та періоди сплати. При цьому, окремо вказуються суми, строк сплати яких ще не настав, а також строк сплати яких уже минув.

До заяви платником податків додається економічне обґрунтування, яке складається з:

1) переліку обставин, що свідчать про наявність загрози виникнення або накопичення податкового боргу, і доказів існування таких обставин;
2) аналізу фінансового стану;
3) графіка погашення розстрочених (відстрочених) сум;
4) розрахунків прогнозних доходів платника, що гарантують виконання графіка погашення.

ЗАЯВА

щодо надання _____
розстрочення (відстрочення) грошового зобов'язання (податкового боргу)

(найменування платника податків (прізвище, ім'я, по батькові), код за ЄДРПОУ)

Прошу надати _____
(вказати: розстрочення (відстрочення) грошового зобов'язання (податкового боргу) та
найменування податку, збору, штрафної (фінансової) санкції, пені)

у сумі _____,
строк сплати якої ще не настав, на строк _____
сплати з періодами _____;
у сумі _____, строк сплати якої вже минув, на строк

_____ з періодами сплати

згідно з пунктом _____ розділу _____ переліку обставин, що свідчать про наявність загрози виникнення або накопичення податкового боргу, і доказів існування таких обставин та зобов'язуюся сплатити проценти за користування розстроченням (відстроченням) грошових зобов'язань (податкового боргу), нараховані відповідно до пункту 100.1 статті 100 глави 9 розділу II Податкового кодексу України.

Керівник платника податків _____
(уповноважена особа) _____ підпис

фізична особа _____

М.П. _____ підпис

Рис. 10.2. Заява платника податків про надання розстрочення (відстрочення) грошового зобов'язання (податкового боргу)

Слід зазначити, що підставою для розстрочення (відстрочки) грошових зобов'язань (податкового боргу) платника податків є надання ним достатніх доказів існування обставин, що свідчать про наявність загрози виникнення або накопичення податкового боргу, а також економічного обґрунтування, яке свідчить про можливість погашення грошових зобов'язань (податкового боргу) та/або збільшення податкових надходжень до відповідного бюджету внаслідок застосування режиму відстрочення, протягом якого відбудуться зміни політики управління виробництвом чи збутом такого платника податків.

За результатами розгляду наданих документів платником податків, керівник (заступник керівника) контролюючого органу протягом 30 календарних днів з дати подання заяви:

- ✓ приймає рішення про розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу), яке оформляється на бланку відповідного органу ДФС (рис. 10.3);
- ✓ відмовляє платнику в розстроченні (відстроченні) в письмовій формі за відсутності підстав.

РІШЕННЯ № _____
про розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу)
(непотрібне викреслити)
від _____ 20__ року

Я, _____
(посада, прізвище, ініціали)

розглянувши
заяву

(код за ЄДРПОУ або
реєстраційний номер облікової
картки платника податків*)

(найменування платника податків
(прізвище, ім'я, по батькові))

на підставі статті 19¹ розділу I та статті 100 глави 9 розділу II Податкового кодексу України вирішив (ла) надати розстрочення (відстрочення) сплати грошових зобов'язань (податкового боргу)
(непотрібне викреслити)

під проценти за грошовими зобов'язаннями (податковим боргом):

№ з/п	Назва податку, збору	Код бюджетної класифікації	Усього	У тому числі			
				основний платіж	основний платіж за актом документальної перевірки	штрафна (фінансова) санкція (штраф)	пеня

Розстрочення (відстрочення) надається з _____ по _____
(непотрібне викреслити) (дата) (дата)

Строки і сума сплати розстроченого (відстроченого) грошового зобов'язання (податкового боргу) _____

(посада особи, яка прийняла рішення)
М. П.

(підпис)

* Або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган доходів і зборів і мають відмітку у паспорті).

Рис. 10.3. Рішення про розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу)

В аналогічному порядку здійснюється розгляд заяви платника податків у разі, якщо рішення приймається Державною фіскальною службою України. При цьому Державною фіскальною службою України рішення приймається протягом 10 календарних днів.

Слід зазначити, що розстрочення (відстрочення) надається окремо за кожним податком, збором, штрафною (фінансовою) санкцією (штрафом), пенею.

Наявність рішення про розстрочення (відстрочення) грошового зобов'язання (податкового боргу) та договору про розстрочення (відстрочення) грошового зобов'язання (податкового боргу) не обмежує права платника на отримання наступного розстрочення (відстрочення) грошового зобов'язання (податкового боргу) як із цього податку, збору, штрафних (фінансових) санкцій (штрафів), пені, так і з інших.

Підрозділом погашення податкового боргу органу державної фіскальної служби за місцем реєстрації платника податків (за місцем обліку грошового зобов'язання (податкового боргу) реєструються прийняті рішення про розстрочення (відстрочення), у тому числі й рішення, прийняті органами державної фіскальної служби вищого рівня, стосовно платників податків, які перебувають у них на обліку, у Журналі реєстрації надання розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) (рис. 10.4), який ведеться в електронному вигляді.

Реєстрація здійснюється в день прийняття або отримання рішення про розстрочення (відстрочення).

Не пізніше наступного робочого дня з дня прийняття або отримання рішення орган державної фіскальної служби за місцем обліку платника податків (або за місцем обліку його грошового зобов'язання (податкового боргу) укладає з цим платником договір про розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу). Строк дії договору починається з дати його підписання.

У день укладання договору про розстрочення (відстрочення) підрозділ погашення податкового боргу вносить до Журналу відомості про укладений договір, які переносяться до АІС органів державної фіскальної служби.

ЖУРНАЛ

реєстрації надання розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу)

№ з/п	
Найменування платника податків (прізвище, ім'я, по батькові)	
Код за ЄДРПОУ або реєстраційний номер облікової картки платника податків*	
орган, який надав дозвіл	Підстава для надання розстрочення (відстрочення)
документ, назва, №, дата	
Найменування органу доходів і зборів, який прийняв рішення	
від	Рішення
№	
від	Договір про розстрочення (відстрочення)
№	
Код платежу	
Сума відстроченої (розстроченої) сплати	
усього	у тому числі
основний платіж	
основний платіж за актом документальної пеня	
штрафні (фінансові) санкції (штрафи)	
Строк дії з ____ до ____	
Графік погашення розстрочених (відстрочених) сум	
від	Документ
№	
сума	
від	рішення
№	
дата	розірвано договір
сума	
Розмір нарахованих процентів	
Відмітка про зняття з обліку	

* Серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган доходів і зборів і мають відмітку в паспорті).

Рис. 10.4. Журнал реєстрації надання розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу)

Не пізніше дня, наступного за днем внесення до Журналу відомостей про укладений договір, копія такого договору передається підрозділу прогнозування, аналізу, обліку та звітності для проведення звірки повноти та правильності відображення розстрочених (відстрочених) сум в АІС органів державної фіскальної служби.

Якщо на дату підписання договору суми грошових зобов'язань (податкового боргу) платника податків були вже частково погашені, то в договорі вказується сума грошового зобов'язання (податкового боргу), визначеного в АІС на момент підписання договору.

Якщо договір про розстрочення (відстрочення) грошового зобов'язання (податкового боргу) укладається пізніше дня прийняття рішення про розстрочення (відстрочення) грошового зобов'язання (податкового боргу), то таке рішення є підставою для не нарахування:

- | |
|--|
| 1) пені, нарахованої за несвоєчасну сплату узгодженого грошового зобов'язання, сума якого підлягає розстроченню (відстроченню), за період з початку дії розстрочення (відстрочення) до дати підписання договору; |
| 2) штрафу, нарахованого за несвоєчасну сплату узгодженого грошового зобов'язання, самостійно визначеного платником податків, за період з початку дії розстрочення (відстрочення) до дати підписання договору. |

На розстрочені (відстрочені) грошові зобов'язання (податковий борг) пеня та штрафи *не нараховуються* з дати укладання (підписання) договору до закінчення строку дії договору про розстрочення (відстрочення) грошового зобов'язання (податкового боргу). Однак з наступного дня після початку дії розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) та наступного дня після граничного строку сплати чергової частки розстроченого (відстроченого) грошового зобов'язання (податкового боргу) розпочинається нарахування процентів.

Нарахування процентів здійснюється в день фактичного погашення розстроченого (відстроченого) грошового зобов'язання (податкового боргу) (його частини) за весь період користування розстроченням (відстроченням).

Розмір процентів дорівнює розміру пені, визначеному пунктом 129.4 статті 129 Податкового кодексу відповідно до якої пеня нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування суми пені) із розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України, діючої на день виникнення такого податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення у його сплаті.

Нарахування процентів здійснюється у день фактичного погашення податкового боргу (частини податкового боргу).

Розглянемо приклад нарахування процентів при погашенні податкового боргу. Платник податків ТОВ «Білочка», що перебуває на загальній системі оподаткування та є платником податку на додану вартість 04.01.2015 р., здійснює сплату платежу до бюджету в сумі 250000 гривень. При цьому платник податків має податковий борг з податку на додану вартість у сумі 20000 грн., який виник у зв'язку з несплатою податкового зобов'язання, останнім днем граничного строку сплати якого було 19.11.2014 р.

Розрахунок процентів на суму погашеного податкового боргу 20000 грн. за період з 22.11.2010 р. до 03.01.2011 р. включно здійснюється таким чином.

Умовно облікова ставка Національного банку України, яка діяла на момент виникнення податкового боргу (зокрема, станом на 19.11.2014 р.), дорівнювала 7,75%, на момент погашення (зокрема, станом на 04.01.2015 р.) – 6,00%.

У розрахунку використовується облікова ставка НБУ, яка є більшою. У наведеному прикладі ставка дорівнює 7,75%.

Сума процентів розраховується за такою формулою:

$$Y = \frac{S \times K : 100\% \times U \times 1,2}{R}$$

де

Y – сума процентів, що нараховується на фактично погашену суму податкового боргу (завжди округлюється до другого знака після коми);

S – фактично погашена сума погашення податкового боргу;

K – кількість днів затримки сплати податкового зобов'язання;

U – більша з облікових ставок Національного банку України, що діяли на день виникнення податкового боргу або на день його (його частини) погашення;

1,2 – коефіцієнт, що дозволяє розрахувати 120% річних;

R – кількість днів у календарному році.

Розрахунок суми процентів, що нараховується на фактично погашену суму податкового боргу:

$$Y = \frac{20000 \times 43 : 100\% \times 7,75\% \times 1,2}{365} = 219,12 \text{ гривень}$$

У даному випадку, сума процентів, що підлягає до сплати ТОВ «Білочка», складає 219,12 гривень.

Платник податків розраховує суму процентів на розстрочене (відстрочене) грошове зобов'язання (податковий борг) (його частку) самостійно та сплачує її одночасно зі сплатою розстроченої (відстроченої) або чергової частини розстроченої (відстроченої) суми у строки, визначені у відповідному договорі.

Надміру сплачені суми процентів можуть зараховуватись у рахунок сплати грошового зобов'язання (податкового боргу) в порядку, установленому законодавством України.

Платник податків має право достроково погасити розстрочену (відстрочену) суму грошового зобов'язання (податкового боргу) або її частину разом із сумою нарахованих на цю суму процентів.

Для документального оформлення дострокового погашення розстрочених (відстрочених) сум грошового зобов'язання (податкового боргу) платник податків *не пізніше третього робочого дня* за днем дострокового погашення повинен звернутися до контролюючого органу, який укладав з ним договір про розстрочення (відстрочення), із заявою про скорочення строків дії розстрочення (відстрочення) внаслідок дострокового погашення розстрочених (відстрочених) сум грошових зобов'язань (податкового боргу) з обов'язковим визначенням сум та реквізитів документа про дострокове погашення.

Після перевірки даних, викладених у заяві, яка проводиться не пізніше дня, наступного за днем подання такої заяви, працівники підрозділу погашення податкового боргу вносять відповідні зміни до договору про розстрочення (відстрочення).

Внесення таких змін до договору про розстрочення (відстрочення) та журналу здійснюється не пізніше дня, наступного за днем проведення перевірки даних, викладених у заяві.

Відомості про внесені зміни переносяться до АІС.

Після цього паперовий витяг із журналу не пізніше наступного робочого дня передається підрозділу прогнозування, аналізу, обліку та звітності.

На підставі таких змін в АІС відбувається:

- ✓ проведення нарахування на суму, достроково сплачену;
- ✓ проведення нарахування процентів за фактичний термін користування розстроченням (відстроченням).

При достроковому погашенні в повному обсязі розстрочених (відстрочених) сум грошових зобов'язань (податкового боргу) та внесенні до договору відповідних змін договір припиняє дію як повністю виконаний.

Питання для самоконтролю

1. Що є причиною виникнення податкового боргу платників податків?

2. Що таке податковий борг платників податків?

3. Які є статуси та типи податкового боргу?

4. Дайте визначення дієвому статусу податкового боргу та його типам.

5. У чому полягає сутність «адміністрування податкового боргу»?

6. Які джерела інформації про фінансовий стан боржника використовують для виявлення загрози виникнення, накопичення або непогашення податкового боргу?

7. Укажіть алгоритм розрахунку показників, за допомогою яких можна встановити загрозу виникнення податкового боргу в платника податків.

8. Назвіть нормативне значення коефіцієнта загрози виникнення податкового боргу.

9. Укажіть алгоритм розрахунку показників платоспроможності платника податків.

10. Назвіть показники, за допомогою яких можна оцінити рівень фінансової стійкості платника податків?

11. Укажіть алгоритм розрахунку показників фінансової стійкості платника податків.

12. Які контролюючі органи можуть здійснювати розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків?

13. На підставі яких документів платника податків контролюючий орган приймає рішення про розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу)?

14. Якими документами оформляється рішення про розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) та де фіксується інформація про його прийняття?

15. Як розраховуються проценти на суми розстроченого (відстроченого) грошового зобов'язання (податкового боргу)?

16. Як нараховується проценти на суму податкового боргу ?

Тести

1. Податковий борг – це сума

А) узгоджених податкових зобов'язань, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання;

Б) узгодженого грошового зобов'язання (з урахування штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платниками податків у встановлений ПКУ строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання;

В) неузгоджених податкових зобов'язань, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання;

Г) неузгодженого грошового зобов'язання (з урахування штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платниками податків у встановлений ПКУ строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання.

2. Адміністрування податкового боргу – це управлінська діяльність

А) платника податків, що здійснюється в межах їх компетенції щодо розрахунків з бюджетом та державними цільовими фондами;

Б) контролюючих органів, що здійснюється в межах їх компетенції;

В) контролюючих органів, що здійснюється в межах їх компетенції та суб'єктів господарювання щодо погашення податкового його боргу із застосуванням різних заходів;

Г) органів виконавчої влади, що здійснюється в межах їх компетенції.

3. Інертний статус податкового боргу характеризується тим, що

А) контролюючим органом до боржників не застосовуються ніякі примусові заходи стягнення, крім вручення податкової вимоги, реєстрації податкової застави в державному реєстрі застав нерухомого майна й опису заставного майна та, у виняткових випадках, арешту активів;

Б) контролюючим органом до боржників не застосовуються ніякі примусові заходи стягнення;

В) зменшення податкового боргу відбувається завдяки певним діям, що виконує працівник підрозділу, уповноваженого щодо стягнення податкового боргу;

Г) контролюючим органом до боржників застосовуються реєстрація податкової застави в державному реєстрі застав нерухомого майна й опису заставного майна та, у виняткових випадках, арешту активів.

4. Дієвий статус – це статус податкового боргу, при якому

А) зменшення такого боргу відбувається завдяки певним діям, що виконує працівник підрозділу, уповноваженого щодо стягнення податкового боргу;

Б) контролюючим органом до боржників не застосовуються ніякі примусові заходи стягнення, крім вручення податкової вимоги, реєстрації податкової застави в державному реєстрі застав нерухомого майна й опису заставного майна та, у виняткових випадках, арешту активів;

В) контролюючим органом до боржників не застосовуються ніякі примусові заходи стягнення;

Г) зменшення такого боргу відбувається завдяки певним діям арбітражного управляючого.

5. Назвіть типи дієвого статусу податкового боргу платника податків

- А) активний;
- Б) пасивний;
- В) безнадійний;
- Г) усі відповіді правильні.

6. Розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) вважається наданим, якщо:

- А) є рішення контролюючого органу;
- Б) платник податків подав заяву до контролюючого органу;
- В) контролюючий орган зареєстрував заяву платника податків;
- Г) на підставі заяви платника податків прийнято відповідне рішення органу державної фіскальної служби та укладено договір про розстрочення (відстрочення).

7. Якщо за результатами розрахунку контролюючим органом, коефіцієнт загрози визначено в 1,23, встановити чи є загроза виникнення податкового боргу

- А) так, є;
- Б) немає, бо показник більше нормативного значення;
- В) немає, бо показник менше нормативного значення;
- Г) немає.

8. Вказати чи встановлена межа повноважень Державної фіскальної служби України при наданні розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу)

- А) так, встановлена та визначається керівником цієї служби;
- Б) ні, межа не встановлена для вищого керівного органу;
- В) межа встановлена на рівні 150 млн. грн.;
- Г) 1 млрд. грн.

9. Рішення про розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу), керівник (заступник керівника) контролюючого органу протягом:

- А) 10 календарних днів з дати подання заяви;
- Б) 20 календарних днів з дати подання заяви;
- В) 60 календарних днів з дати подання заяви;
- Г) 30 календарних днів з дати подання заяви.

10. Проценти за розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань розраховуються на суму податкового боргу:

А) без урахування сум нарахованої пені на суму грошового зобов'язання;

Б) з урахуванням сум нарахованої пені на суму грошового зобов'язання;

В) без урахування сум нарахованої пені на суму податкового зобов'язання;

Г) з урахуванням сум нарахованої пені на суму податкового зобов'язання.

РОЗДІЛ 11. ПРИНЦИПИ ТА ПРОЦЕДУРИ ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ

11.1. Джерела та принципи погашення податкового боргу платників податків.

11.2. Податкова застава та процедура її застосування.

11.3. Порядок застосування адміністративного арешту майна платника податків.

11.4. Порядок погашення податкового боргу платників податків-юридичних і фізичних осіб.

11.5. Порядок списання безнадійного податкового боргу платників податків.

Основні поняття та терміни: джерела погашення податкового боргу, податкова застава, безнадійний податковий борг, процедура погашення податкового боргу, адміністративний арешт майна.

11.1. Джерела та принципи погашення податкового боргу платників податків

Головним джерелом мобілізації коштів та формування фінансових ресурсів держави є саме податки. Держава, звичайно, використовує для фінансування витрат й інші джерела, але вони мають обмежений характер. Тому вирішення проблеми існування податкових боргів та пошук шляхів їх скорочення – актуальне та одне з першочергових завдань у діяльності Державної фіскальної служби України.

У зв'язку з цим на рівні податкового законодавства, а саме у главі 9 ПКУ, передбачені основні принципи, процедури та джерела погашення податкового боргу платників податків, які з тих чи інших причин не виконали свій конституційний обов'язок зі сплати платежів до бюджету. Так, основними принципами погашення податкового боргу є першочерговість, пропорційність розподілу, збереження цілісного майнового комплексу.

Принцип першочерговості в погашенні податкового боргу, передбачено пунктом 87.9 ст.89 ПКУ, яким визначено, що «у разі наявності у платника податків податкового боргу контролюючі

органи зобов'язані зарахувати кошти, що сплачує такий платник податків, у рахунок погашення податкового боргу згідно з черговістю його виникнення незалежно від напряму сплати, визначеного платником податків». У рамках реалізації даного принципу забороняється спрямування коштів платником податків на погашення грошового зобов'язання перед погашенням податкового боргу, крім випадків спрямування цих коштів на виплату зарплати та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

У рамках реалізації принципу збереження цілісного майнового комплексу, майно, включене до складу цілісних майнових комплексів державних підприємств, не підлягають включенню до складу податкової застави та реалізації з метою погашення податкового боргу платника податків.

Платники податків зобов'язані сплачувати належні суми податків і зборів у строки та в розмірах, установлені Податковим кодексом України та Законами з питань митної справи. Джерелами самостійної сплати грошових зобов'язань платника податків є будь-які власні кошти, у тому числі ті, що отримані від продажу товарів (робіт, послуг), майна, випуску цінних паперів, зокрема корпоративних прав, отримані як позика (кредит), та з інших джерел, з урахуванням особливостей, визначених ПКУ, а також суми надміру сплачених платежів до відповідних бюджетів¹²⁰. Крім того, джерелом самостійної сплати грошових зобов'язань з податку на додану вартість є суми коштів, що обліковуються в системі електронного адміністрування податку на додану вартість, сформовані за рахунок коштів зарахованих з поточного рахунка платника податків.

Податковим законодавством¹²¹ передбачено низку процедур у випадку, коли платники податків не сплачують свої грошові зобов'язання, а саме:

- джерела сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платників податків;
- податкова застава;
- узгодження операцій із заставленим майном;

¹²⁰ Пп. 87.1 та 87.2 статті 87 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

¹²¹ Глава 9 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

- адміністративний арешт майна;
- продаж майна, що перебуває в податковій заставі;
- погашення податкового боргу державних підприємств, які не підлягають приватизації, та комунальних підприємств;
- погашення грошових зобов'язань або податкового боргу в разі ліквідації платника податків, не пов'язаної з банкрутством;
- порядок погашення грошових зобов'язань або податкового боргу в разі реорганізації платника податків або передачі цілісного майнового комплексу державного чи комунального підприємства в оренду чи концесію;
- порядок погашення грошових зобов'язань фізичних осіб;
- розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу платника податків;
- списання податкового боргу.

Слід зазначити, що джерелами погашення податкового боргу є:

1) власні кошти, у тому числі ті, що отримані від продажу товарів (робіт, послуг), майна, випуску цінних паперів, корпоративних прав;
2) суми надміру сплачених платежів до відповідних бюджетів бо за рахунок помилково та/або надміру сплачених сум з інших платежів (на підставі відповідної заяви платника) до відповідних бюджетів;
3) дебіторська заборгованість платника податків, строк погашення якої настав та право вимоги якої переведено на контролюючі органи ¹²²¹²³ ;
4) на інше майно, на яке платник податків набуде прав власності в майбутньому.

Джерелом погашення податкового боргу банків, небанківських фінансових установ, у тому числі страхових організацій, можуть бути кошти, незалежно від джерел їх походження та без застосування обмежень, у сумі, яка не перевищує суму їх власного капіталу (без урахування страхових та прирівняних до них обов'язкових резервів, сформованих відповідно

¹²² Наказ Міністерства доходів і зборів України від 10.10.2013 р. № 569 «Порядок використання додаткових джерел погашення податкового боргу»

до закону). Разом з тим, відповідно до податкового законодавства, не можуть бути використані як джерела погашення податкового боргу платника податків, окремі види майна¹²⁴ (табл. 11.1).

Таблиця 11.1

Перелік видів майна, які не використовуються як джерела погашення податкового боргу

№	Види майна
1.	Майно платника податків, надане ним у заставу іншим особам (на час дії такої застави), якщо така застава зареєстрована згідно із законом у відповідних державних реєстрах до моменту виникнення права податкової застави
2.	Майно, яке належить на правах власності іншим особам та перебуває у володінні або користуванні платника податків, у тому числі (але не виключно) майно, передане платнику податків у лізинг (оренду), схов (відповідальне зберігання), ломбардний хов, на комісію (консигнацію)
3.	Давальницька сировина, надана підприємству для переробки, крім її частини, що надається платнику податків як оплата за такі послуги, а також майно інших осіб, прийняті платником податків у заставу чи заклад, довірче та будь-які інші види агентського управління
4.	Майнові права інших осіб, надані платнику податків у користування або володіння, а також немайнові права, у тому числі права інтелектуальної (промислової) власності, передані в користування такому платнику податків без права їх відчуження
5.	Кошти кредитів або позик, наданих платнику податків кредитно-фінансовою установою, суми акредитивів, що виставлені на ім'я платника податків, але не відкриті, суми авансових платежів та попередньої оплати за контрактами підприємств суднобудівної промисловості (клас 35.11 група 35 КВЕД ДК 009:2005), отримані від замовників морських та річкових суден та інших плавучих засобів
6.	Майно, включене до складу цілісних майнових комплексів державних підприємств, які не підлягають приватизації, у тому числі казенних підприємств

¹²⁴ П.87.3.7 ст.87 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

7.	Майно, вільний обіг якого заборонено згідно із законодавством України
8.	Майно, що не може бути предметом застави відповідно до Закону України «Про заставу»
9.	Кошти інших осіб, надані платнику податків у вклад (депозит) або довірче управління, а також власні кошти юридичної особи, що використовуються для виплат заборгованості з основної заробітної плати за фактично відпрацьований час фізичним особам, які перебувають у трудових відносинах з такою юридичною особою.

Відповідно до вимог ПКУ не можуть бути джерелом погашення податкового боргу, крім погашення податкового боргу з податку на додану вартість, кошти на рахунку платника в системі електронного адміністрування податку на додану вартість¹²⁵.

Слід ураховувати, що забороняється будь-яка уступка грошового зобов'язання або податкового боргу платника податків третім особам.

Процедура погашення податкового боргу поділяється на:

1) *застережні заходи* – направлення податкової вимоги, першочергове самостійне визначення боржником джерел погашення податкового боргу, реєстрація податкової застави, розстрочення сплати грошових зобов'язань та податкового боргу;

2) *заходи примусового характеру* – стягнення податкового боргу інкасовими вимогами на підставі рішення суду, стягнення готівки (рішення суду), звертатися до суду щодо зупинення видаткових операцій платника податків на рахунках такого платника податків у банках та інших фінансових установах, адміністративний арешт, реалізація майна, яке знаходиться в податковій заставі та ін.

¹²⁵ п.87.1 ст.87 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

11.2. Податкова застава та процедура її застосування

З метою забезпечення виконання платником податків своїх обов'язків, майно платника податків, який має податковий борг, передається в податкову заставу.

Податкова застава – це спосіб забезпечення сплати платником податків грошового зобов'язання та пені, не сплачених таким платником у строк, визначений Податковим кодексом України.

Порядок застосування податкової застави регламентовано:

- статтями 88 - 90, 92 і 93 Податкового кодексу України;
- пунктом 9 Положення про Міністерство доходів і зборів України, затвердженого Указом Президента України від 18 березня 2013 року № 141;
- наказом Міндоходів України від 10.10.2013 р. № 572 «Про затвердження Порядку застосування податкової застави органами доходів і зборів».

Податкова застава може бути застосована до всіх платників податків, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування і на яких покладено обов'язок із сплати податків, зборів, платежів, у тому числі до:

- фізичних осіб (резидентів і нерезидентів);
- юридичних осіб (резидентів і нерезидентів) та їх відокремлені підрозділи;
- договорів про спільну діяльність та ін.

Право застосування податкової застави виникає у випадках, установлених ПКУ та у визначених строках (табл. 11.2).

Разом з тим, якщо загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує 20 (двадцяти) неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (станом на 01.01.2015 р. це – 340 грн.), то право податкової застави не застосовується¹²⁶.

Таблиця 11.2

Строки виникнення права на податкову заставу

Випадки виникнення права на застосування податкової застави	Строки виникнення права
1) несплати у встановлені законодавством строки,	з дня, що настає за

¹²⁶ П. 89.2 ст.89 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної платником податків у податковій декларації;	останнім днем зазначеного строку;
2) несплати у строки, установлені законодавством, суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної контролюючим органом	з дня виникнення податкового боргу.

Слід зауважити, що право податкової застави поширюється на будь-яке майно платника податків, яке перебуває в його власності (господарському віданні або оперативному управлінні), а також на інше майно, на яке платник податків набуває прав власності в майбутньому, крім майна, яке не може використовуватись як джерело для погашення податкового боргу (табл. 10.1).

У разі виникнення права в контролюючих органів на застосування податкової застави – платнику податків надсилається податкова вимога¹²⁷.

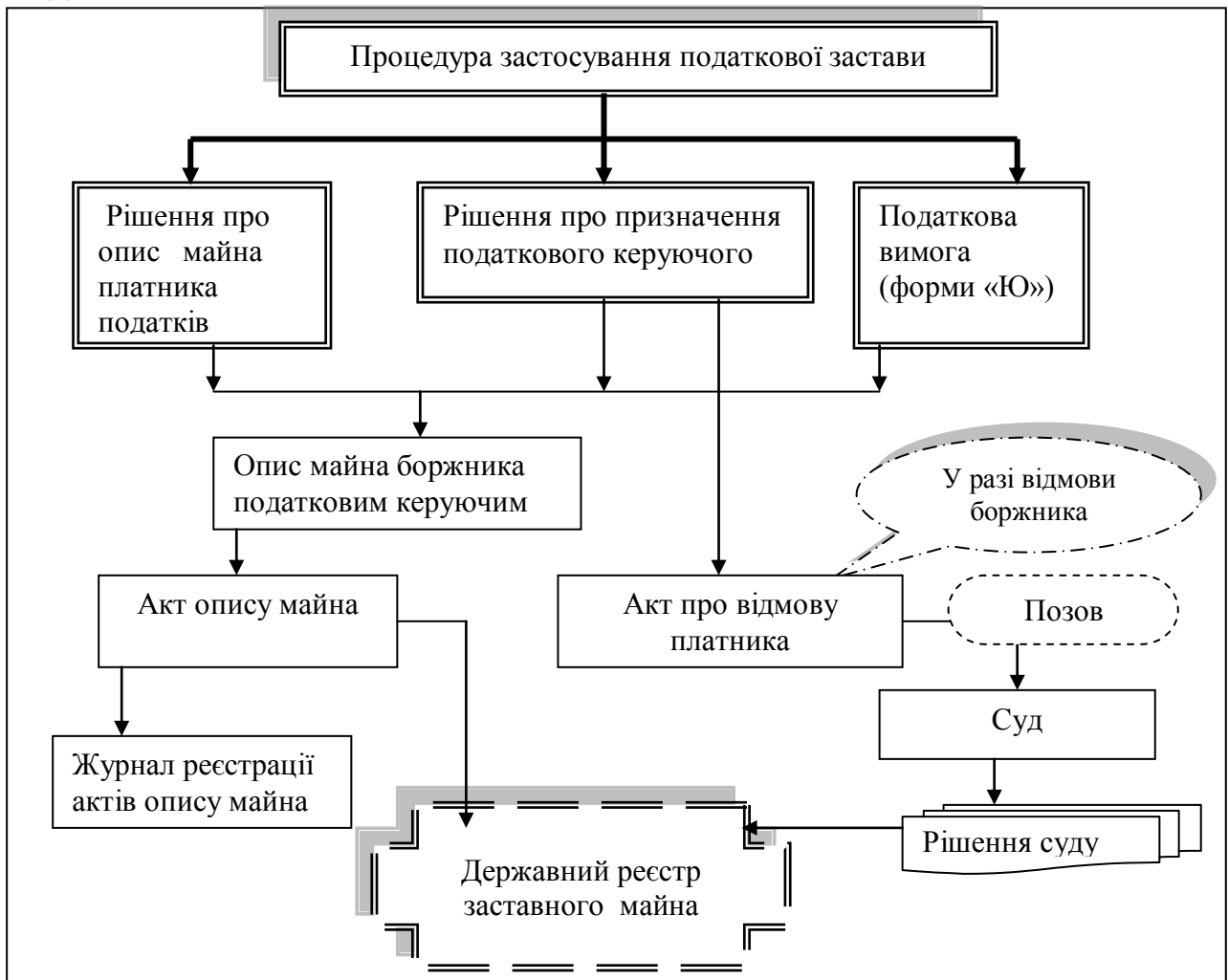


Рис. 11.1. Процедура застосування податкової застави

¹²⁷ стаття 59 Податкового кодексу України

Опис майна в податкову заставу здійснюється на підставі рішення про опис майна в податкову заставу керівника контролюючого органу, і надається платнику податків, що має податковий борг.

Майно, на яке поширюється право податкової застави, оформлюється актом опису майна за типовою формою (рис. 11.2).

ЗАТВЕРДЖУЮ
Начальник (заступник начальника)

(найменування органу доходів і зборів)

(підпис) _____
(прізвище та ініціали)
_____ 20__ року
(дата)

АКТ
опису майна

від _____ 20__ року

Я, податковий керуючий _____,
(прізвище та ініціали)
призначений наказом _____
(найменування органу доходів і зборів)
від _____ 20__ року № _____, на підставі рішення начальника (заступника начальника)
_____ (найменування органу доходів і зборів)
від _____ 20__ року № _____ про опис майна у податкову заставу платника податків

(найменування платника податків (прізвище, ім'я, по батькові), код за ЄДРПОУ, або реєстраційний номер облікової картки платника податків, або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган доходів і зборів і мають відмітку у паспорті)) керуючись нормами Податкового кодексу України:

1) провів опис такого майна

№ з/п	Найменування майна (з детальною характеристикою кожного предмета: вага, метраж, розмір, вид, колір, товарний знак, проба, виробнича марка, дата випуску, ступінь зносу тощо)	Кількість	Одиниця виміру	Вартість, грн..	
				одиниці	усього
	Разом		Х		

Усього на загальну суму _____ гривень _____ копійок;

2) підтверджую відсутність на день складення цього акта майна, що може бути описано у податкову заставу.

Податковий керуючий _____
(підпис) _____
(ініціали та прізвище)

Платник податків _____ (підпис) _____
(ініціали та прізвище)

Інші залучені особи _____
_____ (ініціали та прізвище)

М.П.

Рис. 11.2. Акт опису майна податкового боржника

Складені акти опису майна реєструються податковим керуючим у журналі реєстрації актів опису майна (рис.11.3.)

ЖУРНАЛ реєстрації актів опису майна					
№ з/п	№ та дата акта опису майна	Найменування платника податків (прізвище, ім'я, по батькові), код за ЄДРПОУ, або реєстраційний номер облікової картки платника податків, або серія та номер паспорта*	Прізвище та ініціали, посада особи, що проводила опис	Загальна вартість описаного майна, грн.	Особливі відмітки
1	2	3	4	5	6

* Для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган доходів і зборів і мають відмітку у паспорті.

Рис.11.3. Журнал реєстрації актів опису майна

Слід зауважити, що в разі відмови платника податків від підписання акта опису майна такий опис здійснюється в присутності не менше ніж двох понятих осіб. Якщо платник податків не допускає податкового керуючого для здійснення опису майна такого платника податків у податкову заставу та/або не подає документів, необхідних для такого опису, податковий керуючий складає акт відмови платника податків від опису майна в податкову заставу (рис.11.4). У такому випадку контролюючий орган звертається до суду щодо зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків, заборони відчуження таким платником податків майна та зобов'язання такого платника податків допустити податкового керуючого для опису майна в податкову заставу. Якщо судом приймається позитивне рішення по зверненню контролюючого органу, то його копія надсилається (надається) контролюючим органом банкам та іншим фінансовим установам, а також платнику податків.

АКТ	
ВІДМОВИ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ ВІД ОПИСУ МАЙНА В ПОДАТКОВУ ЗАСТАВУ	
від _____ 20__ року	№ _____
Я, податковий керуючий _____, (прізвище та ініціали податкового керуючого)	
підтверджую, що платник податків	
<p>(найменування платника податків (прізвище, ім'я, по батькові), код за ЄДРПОУ, або реєстраційний номер облікової картки платника податків, або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган доходів і зборів і мають відмітку у паспорті))</p> <p>за наявності законодавчих підстав відмовив у здійсненні опису майна у податкову заставу та/або не надав документи, необхідні для такого опису.</p>	
Податковий керуючий _____ (підпис)	_____ (прізвище та ініціали) _____ 20__ року
М. П.	

Рис.11.4. Акт відмови платника податків від опису майна в податкову заставу

За рішенням суду зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків та заборона відчуження таким платником податків майна діє до дня:

- | |
|--|
| 1) складення акта опису майна податковим керуючим; |
| 2) складення акта про відсутність майна платника податків, що може бути описано в податкову заставу; |
| 3) погашення податкового боргу в повному обсязі. |

Податковий керуючий не пізніше робочого дня, що настає за днем складення акта, зобов'язаний надіслати (надати) банкам, іншим фінансовим установам, а також платнику податків рішення про складення актів, яке є підставою для поновлення видаткових операцій та скасування заборони на відчуження майна.

До акта опису насамперед включається ліквідне майно, яке можливо використати як джерело погашення податкового боргу.

Слід зазначити, що до прийняття відповідного рішення контролюючим органом платник податків не має права відчужувати таке майно, а в разі порушення цих вимог платник податків несе відповідальність згідно із законом.

Відповідно до вимог законодавства, контролюючий орган зобов'язаний безоплатно зареєструвати податкову заставу у відповідному державному реєстрі у 5 (п'ятиденний) строк з дня складення акта опису майна.

Незважаючи на наявність податкової застави, платник податків зберігає право користуватися майном, що перебуває в податковій заставі. Однак відчужувати майно, що перебуває у податковій заставі, він може тільки за згодою контролюючого органу. При цьому, контролюючий орган повинен надати письмову згоду відчужування майна платника податків, що перебуває в податковій заставі впродовж 10 (десяти) днів з дня отримання від платника податків відповідного звернення.

Якщо в податковій заставі перебувають лише готова продукція, товари та товарні запаси, платник податків може відчужувати таке майно без згоди контролюючого органу за цінами, що не є меншими за звичайні, та за умови, що кошти від такого відчуження будуть направлені в повному обсязі на виплату заробітної плати, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та/або погашення податкового боргу.

У разі здійснення платником податків операцій з майном, яке перебуває в податковій заставі, без попередньої згоди контролюючого органу платник податків несе відповідальність відповідно до закону.

Варто зауважити, що майно платника податків може бути звільнене з під застави. Підставою для звільнення майна платника податків з-під податкової застави та її виключення з відповідних державних реєстрів є документ, що засвідчує закінчення будь-якої з таких подій¹²⁸:

- | |
|--|
| 1) отримання контролюючим органом підтвердження повного погашення суми податкового боргу в установленому законодавством порядку; |
| 2) набрання законної сили відповідним рішенням суду про припинення податкової застави в межах процедур, визначених законодавством з питань банкрутства; |
| 3) отримання платником податків рішення відповідного органу про скасування раніше прийнятих рішень щодо нарахування суми грошового зобов'язання або його частини (пені та штрафних |

¹²⁸ пп. 93.1-93.2 ст. 93 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI

санкцій) внаслідок проведення процедури адміністративного або судового оскарження;
4) визнання податкового боргу безнадійним.

У випадках, коли майно платника податків звільняється з-під податкової застави, такому платнику надсилається повідомлення встановленої форми.

11.3. Порядок застосування адміністративного арешту майна платника податків

Один із реальних інструментів стягнення податкового боргу є застосування адміністративного арешту майна та/або коштів платників податків. Адміністративний арешт майна платника податків є винятковим способом забезпечення виконання платником податків його обов'язків, визначених законом.

Загальна процедура та підстави застосування арешту майна органами ДФС України, визначені ст. 94 Податкового кодексу України та Порядком застосування адміністративного арешту майна платника податків, затвердженого наказом Міністерства доходів і зборів України від 10.10.2013 р. № 568.

Адміністративний арешт майна податкового боржника може бути повним або умовним та полягає в забороні платнику податків вчиняти дії щодо свого майна, яке підлягає арешту¹²⁹.

Арешт майна може бути застосовано, якщо з'ясовується одна з таких обставин:

- | |
|---|
| 1) платник податків порушує правила відчуження майна, що перебуває в податковій заставі; |
| 2) фізична особа, яка має податковий борг, виїжджає за кордон; |
| 3) платник податків відмовляється від проведення документальної перевірки за наявності законних підстав для її проведення або від допуску посадових осіб органу доходів і зборів; |
| 4) відсутні дозволи (ліцензії) на здійснення господарської діяльності, торгові патенти, а також у разі відсутності реєстраторів розрахункових операцій, зареєстрованих у |

¹²⁹ п. 94.5 ст. 94 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

встановленому законодавством порядку, крім випадків, визначених законодавством;
5) відсутня реєстрація особи як платника податків у контролюючому органі, якщо така реєстрація є обов'язковою або коли платник податків, що отримав податкове повідомлення або має податковий борг, вчиняє дії з переведення майна за межі України, його приховування або передачі іншим особам;
6) платник податків відмовляється від проведення перевірки стану збереження майна, яке перебуває у податковій заставі;
7) платник податків не допускає податкового керуючого до складення акта опису майна, яке передається у податкову заставу;
8) у разі відмови платника податків (його посадових осіб або осіб, які здійснюють готівкові розрахунки та/або провадять діяльність, що підлягає ліцензуванню та/або патентуванню) від проведення інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів ¹³⁰ або ненадання для перевірки документів, їх копій (за умови наявності таких документів).

Розглянемо порядок застосування адміністративного арешту майна.

Керівник контролюючого органу (його заступник) відповідного підрозділу за наявності однієї з обставин та на підставі звернення про застосування адміністративного арешту майна платника податків (рис. 11.5), який у межах своїх повноважень установлює такі обставини, приймає рішення про застосування адміністративного арешту майна платника податків (рис. 11.6).

Обґрунтованість арешту майна, накладеного рішенням керівника (його заступника) контролюючого органу, має бути перевірена судом протягом 96 годин.

У такому випадку рішення керівника (його заступника) контролюючого органу подається до суду протягом 24 годин з моменту встановлення обставин, що зумовлюють таке звернення до суду. Цей строк не включає добові години, що припадають на вихідні та святкові дні.

¹³⁰ Пп. 20.1.9 п. 20.1 ст. 20 Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

Керівнику (його заступнику) _____
(орган доходів і зборів)

Звернення
про застосування адміністративного арешту майна платника податків

" ____ " _____ 20__ року

Я, _____
(повна назва посади та підрозділу працівника органу доходів і зборів, прізвище, ім'я, по батькові)
розглянувши матеріали _____,
_____ ,
що підтверджують наявність обставин(и), передбачених(ої) Податковим кодексом
України (далі - Кодекс):

(вказати словами обставину або кілька обставин, повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові)
платника податків, майно якого підлягає адміністративному арешту, а саме: код за ЄДРПОУ або
реєстраційний номер облікової картки платника податків, або серія та номер паспорта (для фізичних
осіб, які через релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової
картки платника податків та повідомили про це відповідний орган доходів і зборів і мають відмітку у
паспорті))

керуючись Кодексом, прошу застосувати _____ адміністративний
арешт майна _____
(найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків, код за ЄДРПОУ або реєстраційний номер
облікової картки платника податків, або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через релігійні
переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та
повідомили про це відповідний орган доходів і зборів і мають відмітку у паспорті))

Додатки (матеріали, що підтверджують наявність обставин(и), передбачених(ої)
Кодексом):

1. _____
(назва документа, кількість аркушів)
2. _____
(назва документа, кількість аркушів)

_____ (керівник підрозділу органу доходів і зборів) _____ (особистий підпис) _____ (ініціали, прізвище)

Рис. 11.5. Звернення про застосування адміністративного арешту майна платника податків

Рішення про застосування арешту майна платника податків надсилається рекомендованим листом з повідомленням про вручення або вручається особисто під розписку:

1) платнику податків з вимогою тимчасово зупинити відчуження його майна;

2) іншим особам, у володінні, розпорядженні або користуванні яких перебуває майно такого платника податків, з вимогою тимчасово зупинити його відчуження.

працівника контролюючого органу, призначеного його керівником (заступником). Виконавець рішення про арешт:

- 1) надсилає рішення про арешт майна;
- 2) організовує опис майна платника податків.

Опис майна платника податків проводиться у присутності його посадових осіб чи їх представників, а також понятих.

За результатами проведення опису майна платника податків складається протокол про застосування адміністративного арешту майна платника податків, який містить опис та перелік майна, що арештовується, із зазначенням назви, кількості, мір ваги, індивідуальних ознак, вартості, визначеної оцінювачем (у разі його присутності). Зазначені протоколи реєструються в журналі реєстрації протоколів про застосування адміністративного арешту майна платника податків.

Усе майно, що підлягає опису, надається посадовим особам платника податків або їх представникам і понятим, а за відсутності посадових осіб або їх представників – понятим для огляду.

Варто зауважити, що рішення керівника контролюючого органу (його заступника) щодо арешту майна може бути оскаржене платником податків в адміністративному або судовому порядку.

Адміністративний арешт майна податкового боржника може бути припинено. Припинення адміністративного арешту майна платника податків здійснюється у зв'язку з:

1) відсутністю протягом строку рішення суду про визнання арешту обґрунтованим;
2) погашенням податкового боргу платника податків;
3) усуненням платником податків причин застосування адміністративного арешту;
4) ліквідацією платника податків, у тому числі внаслідок проведення процедури банкрутства;
5) наданням відповідному органу доходів і зборів третьою особою належних доказів про належність арештованого майна до об'єктів права власності цієї третьої особи;
6) скасуванням судом або органом доходів і зборів рішення керівника органу доходів і зборів (його заступника) про арешт;
7) прийняттям судом рішення про припинення адміністративного арешту;
8) пред'явленням платником податків дозволів (ліцензій) на провадження діяльності, торгових патентів, а також документа,

що підтверджує реєстрацію реєстраторів розрахункових операцій, здійснену в установленому законодавством порядку, крім випадків, визначених законодавством;

9) фактичним проведенням платником податків інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, у тому числі зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки.

Рішення щодо звільнення з-під арешту майна приймається контролюючим органом протягом 2 (двох) робочих днів, що настають за днем, коли контролюючому органу стало відомо про виникнення підстав для припинення адміністративного арешту. У разі, якщо рішення про звільнення майна з-під арешту прийнято щодо арешту, який було визнано судом обґрунтованим, контролюючий орган повідомляє про своє рішення відповідний суд не пізніше наступного робочого дня.

У всіх випадках, коли контролюючий орган вищого рівня або суд скасовує рішення про арешт майна, контролюючий орган вищого рівня проводить службове розслідування щодо мотивів прийняття керівником контролюючого органу (його заступником) рішення про арешт майна та приймає рішення про притягнення винних до відповідальності відповідно до законодавства.

11.4. Порядок погашення податкового боргу платників податків - юридичних та фізичних осіб

На сьогоднішній день Державною фіскальною службою України вживаються заходи з максимальної детінізації бізнесу та руйнування схем мінімізації та ухилення від сплати податків. Як результат, державний та місцевий бюджети отримують додаткові надходження. Але поряд із цим, відповідно до податкового законодавства контролюючими органами здійснюються процедури щодо погашення податкового боргу платників податків як юридичних, так і фізичних осіб.

За статистикою Державної фіскальної служби України, у 2014 році надходження до бюджетів усіх рівнів як погашення платниками несплачених в установлені терміни податкових зобов'язань збільшилися на 2,5 млрд. грн. Так, у 2013 році

надходження складали понад 5,7 млрд. грн., а у 2014 році – майже 8,3 млрд. грн.¹³¹

Найбільша питома вага надходжень у рахунок погашення податкового боргу в цілому по Україні забезпечена Центральним офісом (понад 3,5 млрд. грн.), містом Києвом (816,7 млн. грн.), Харківською (майже 524,6 млн. грн.), Полтавською (423,8 млн. грн.) та Дніпропетровською (370,8 млн. грн.) областями.

Стягнення коштів у рахунків платника податків у банках, обслуговуючих такого платника податків, здійснюється за рішенням суду, яке направляється до виконання контролюючим органам, у розмірі суми податкового боргу або його частини¹³².

Податковим кодексом України встановлено особливий порядок виконання судових рішень про стягнення коштів з платника податків у рахунок погашення податкового боргу. Органами стягнення за такими рішеннями, які здійснюють процедуру їх примусового виконання, є контролюючі органи (відповідно до ПКУ).

Механізм виконання судових рішень про стягнення коштів у рахунок погашення податкового боргу передбачений главою 12 Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженої постановою правління Національного банку України від 21.01.2004 р. № 22.

Цей механізм передбачає оформлення інкасового доручення для примусового стягнення коштів у рахунок погашення податкового боргу. При цьому судові рішення, на підставі якого з платника податків стягуються кошти, відповідно до пункту 12.4 зазначеної Інструкції, до банку не подається. Натомість, реквізити відповідного судового рішення зазначаються в самому інкасовому дорученні.

Стягнення коштів у рахунок погашення податкового боргу платника податків може здійснюватись також і з його дебіторів¹³³, за рішенням суду на підставі звернення контролюючого органу.

Якщо кошти для погашення податкового боргу відсутні, контролюючий орган звертається до суду з позовом про надання

¹³¹ Веб-сайт ДФС / Режим доступу: www.minrd.gov.ua

¹³² П. 95.3 ст. 95 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

¹³³ Наказ Міністерства фінансів від 05.12.2012 р. №1277 та п. 87.5 і 87.6 ст. 87 та п. 95.22 ст. 95 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

дозволу на погашення всієї суми податкового боргу за рахунок майна платника податків, що перебуває в податковій заставі¹³⁴. Таке погашення здійснюється на підставі зазначеного рішення суду та прийнятого на його підставі рішення контролюючого органу шляхом продажу майна платника податків на публічних торгах та/або торговельними організаціями в порядку, визначеному пунктами 95.7 - 95.21 статті 95 Податкового кодексу України.

Таким чином, законодавством передбачено окремий порядок примусового виконання судових рішень про стягнення коштів у рахунок погашення податкового боргу. При цьому, органи державної виконавчої служби до цієї процедури не залучаються.

Процедура стягнення податкового боргу з платника податків – фізичної особи, має особливості які передбачені Податковим кодексом¹³⁵, а саме:

- | |
|--|
| 1) процедура стягнення податкового боргу з фізичної особи може ініціюватися виключно через звернення органу стягнення з відповідним позовом до суду; |
| 2) у порядку позовного провадження розглядаються вимоги про стягнення податкового боргу в цілому; |
| 3) виконання рішення суду про стягнення податкового боргу з фізичної особи – платника податків – здійснюється Державною виконавчою службою відповідно до Закону України «Про виконавче провадження»; |
| 4) право на звернення з позовом про стягнення податкового боргу з фізичної особи – платника податків – виникає через 60 календарних днів з моменту надіслання такому платнику податкової вимоги. |

Для вжиття заходів з погашення податкового боргу підрозділами погашення заборгованостей ДФС у 2014 році до суду направлено 9,7 тис. позовів щодо звернення стягнення на активи боржників через Державну виконавчу службу на суму майже 1,9 млрд. грн., 12,5 тис. звернень щодо надання дозволу на погашення податкового боргу за рахунок стягнення готівкових (безготівкових)

¹³⁴ П. 95.3 ст. 95 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

¹³⁵ ст. 99 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

коштів на суму майже 8 млрд. грн. та 1,1 тис. звернень щодо надання дозволу на погашення податкового боргу за рахунок заставленого майна боржника на суму 811,9 млн. грн.

Варто зауважити, що Законом України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України (щодо податкової реформи)» запроваджено положення щодо безспірного стягнення за рішенням керівника контролюючого органу (без звернення до суду) безготівкових та готівкових коштів платника податків-боржника. Таке положення запроваджено на 6 місяців 2015 року, дія якого завершується 1 липня поточного року. При цьому, обов'язковою умовою є те, що сума податкового боргу повинна становити 5 млн. грн. і більше. Крім того, такий податковий борг має бути утвореним у результаті несплати узгодженої суми грошових зобов'язань, самостійно визначеної таким платником податків у податкових деклараціях. Ще однією умовою є відсутність у держави зустрічних платіжних вимог перед таким платником податків за помилково та/або надміру сплаченими грошовими зобов'язаннями.

Рішення керівника контролюючого органу на стягнення: безготівкових коштів з рахунків у банках, що обслуговують такого платника податків-боржника, виконуються банками, а готівкових – працівниками органу ДФС шляхом пред'явлення такого рішення платнику податків для забезпечення вилучення наявних у такого платника податків коштів у рахунок погашення податкового боргу.

11.5. Порядок списання безнадійного податкового боргу

Згідно з нормами Податкового кодексу України¹³⁶, під терміном «безнадійний податковий борг» слід розуміти:

- | |
|---|
| 1) податковий борг платника податків, визнаного в установленому порядку банкрутом, вимоги щодо якого не були задоволені у зв'язку з недостатністю майна банкрута; |
| 2) податковий борг фізичної особи, яка:
– визнана в судовому порядку недієздатною, безвісно відсутньою або оголошена померлою, у разі недостатності майна, на яке може |

¹³⁶ Ст.101 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

бути звернуто стягнення згідно із законом; – померла, у разі недостатності майна, на яке може бути звернуто стягнення згідно із законом; – понад 720 днів перебуває у розшуку;
3) податковий борг платника податків, стосовно якого минув строк давності;
4) податковий борг платника податків, що виник унаслідок обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин);
5) податковий борг платника податків, щодо якого до Державного реєстру внесено запис про його припинення на підставі рішення суду, а для банків - на підставі рішення Фонду гарантування вкладів фізичних осіб про затвердження звіту про завершення ліквідації банку або рішення Національного банку України про затвердження ліквідаційного балансу, ухвалення остаточного звіту ліквідатора і завершення ліквідаційної процедури.

Слід прийняти до уваги, що факт непереборної сили підтверджується відповідними органами, перелік яких наведено в таблиці 11.3.

Таблиця 11.3

Перелік уповноважених органів щодо підтвердження факту
непереборної сили

Уповноважений орган	Випадки
Торгово-промисловою палатою України	1) про настання обставин непереборної сили чи стихійного лиха на території України;
Уповноваженими органами іншої держави, які легалізовані консульськими установами України	2) у разі настання обставин непереборної сили чи стихійного лиха на території такої держави;
Рішеннями Президента України про запровадження надзвичайної екологічної ситуації в окремих місцевостях України, затвердженими Верховною Радою України, або рішеннями Кабінету Міністрів України	3) про визнання окремих місцевостей України потерпілими від повені, посухи, пожежі та інших видів стихійного лиха, у тому числі рішеннями щодо визначення окремих місцевостей потерпілими від несприятливих погодних умов, які спричинили втрату врожаю сільськогосподарських культур в обсягах, що перевищують 30 відсотків середнього врожаю за попередні п'ять календарних

	років;
Рішеннями Верховної Ради Автономної Республіки Крим, обласних рад	4) випадках, установлених ст. 101 ПКУ
Інших органів	5) уповноважених згідно із законодавством засвідчувати форс-мажорні обставини.

Варто зауважити, що у зв'язку із набранням 15 жовтня 2014 року чинності Закону України від 02 вересня 2014 року № 1669-VII «Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції» для платників податків Донецької та Луганської області органом, що засвідчує форс-мажорні обставини (обставини непереборної сили) є лише Торгово-промислова палата України. Вона видає сертифікати щодо форс-мажорних обставин (обставин непереборної сили) за зверненнями суб'єктів господарської діяльності та фізичних осіб.

До документів, що надаються заявником для проведення Торгово-промисловою палатою України дослідження і встановлення впливу форс-мажорних обставин, що виникли під час проведення АТО, на виконання податкових обов'язків щодо сплати податків, зокрема можуть належати:

1) копії поданих до контролюючих органів податкових декларацій, узгоджених податкових повідомлень - рішень, рішень про розстрочення/відстрочення платежів тощо, на підставі яких виникають зобов'язання зі сплати податків, із зазначенням граничного терміну погашення таких грошових зобов'язань;
2) підтвердження наявності коштів на банківських рахунках платника податків у сумі, що є достатньою для сплати грошових зобов'язань, протягом граничних строків їх сплати (наприклад, виписка з рахунків клієнта банку на дату подання до банку розрахункового документа на сплату податків);
3) копія наказу керівника підприємства про призупинення роботи підприємства та його працівників, викликане обставинами невідвортної сили (із зазначенням дати початку і закінчення такого призупинення);
4) копія наказу про простій у роботі органу доходів і зборів (органів державної фіскальної служби) Донецької або Луганської областей, у якому перебуває на обліку платник податків та обліковується податкове зобов'язання (грошове зобов'язання), що стало податковим боргом (розміщена на банері «Інформація для Сходу» головної сторінки Інтернет - порталу ДФС);

5) документ, що підтверджує призупинення функціонування об'єктів поштового зв'язку, пов'язане із ситуацією, що склалася у Донецькому та Луганському регіонах (лист УДППЗ «Укрпошта» або повідомлення, розміщене на офіційному сайті підприємства у глобальній мережі Інтернет тощо);
6) документ, що підтверджує призупинення роботи банківських установ та платіжних систем у зв'язку із вказаними обставинами (наказ керівника банку про призупинення роботи банківської установи; інформація, розміщена на веб-сайті банку, інформація Національного банку України тощо);
7) копії платіжних доручень платника податків на сплату узгоджених сум грошових зобов'язань, податкового боргу, подані до банку, що залишилися невиконаними, оскільки кошти не були зараховані до бюджету у зв'язку з відключенням банку від системи електронних платежів або порушенням у роботі системи авторитизації банку, про що зазначається на зворотньому боці платіжного доручення;
8) документ, що підтверджує вимушене призупинення роботи головних управлінь державної казначейської служби в Донецькій та Луганській областях, що виникло у зв'язку з проведенням АТО (наказ керівника органу державної казначейської служби про призупинення роботи такого органу);
9) інформація Національного банку України; повідомлення в Інтернет - ресурсах органів державної казначейської служби тощо);
10) документ, що підтверджує аварійне (незаплановане) відключення постачання електроенергії, пов'язане з проведенням АТО (інформація енергопостачальної компанії (філії ДП НЕК «Укренерго»), до сфери обслуговування якої належить таке підприємство, зокрема розміщена в мережі Інтернет тощо);
11) документ, що підтверджує вимушене відключення надання послуг глобальної мережі Інтернет, пов'язане з форс-мажорними обставинами, що унеможливило надання податкової звітності в електронному вигляді (інформаційне повідомлення інтернет-провайдера);
12) документи, що свідчать про пошкодження, знищення, втрату майна, що знаходиться на балансі підприємства і є об'єктом оподаткування, єдиним джерелом для сплати податків, або, яке перебуває в податковій заставі (акт про надзвичайну подію, інвентаризаційний опис, протокол інвентаризаційної комісії, підписаний представником територіального органу Державної служби з надзвичайних ситуацій, згідно з якими відбувається відображення таких подій у бухгалтерському обліку та викладаються фактичні події, зазначаються понесені матеріальні втрати (перелік майна, його вартість); заява до міліції; акт незалежного оцінювача;
13) наявність страхового полісу, заява про страховий випадок тощо);
14) документи, що свідчать про акти мародерства, грабежу, рейдерства, захоплення майна та примусове захоплення приміщення (заява до територіального органу внутрішніх справ та документ, виданий

відповідним органом тощо);
15) документи, що свідчать про пошкодження або втрату документів бухгалтерського обліку (повідомлення про зазначене, надіслане до органу доходів і зборів;
16) акт, затверджений керівником підприємства; пояснення відповідальних осіб щодо зазначеного тощо);
17) відомості з ЄДРПОУ на дату звернення платника податків;
18) показання свідків, фото пошкодженого або знищеного майна, а також інші засоби доказування тощо.

Слід зауважити, що наведений перелік документів не є вичерпним, і в разі необхідності, Торгово-промислова палата України може вимагати надання додаткових документальних доказів.

Відповідно до вимог Податкового кодексу, обов'язок доказування покладається на заявника, який повинен обґрунтувати вплив форс-мажорних обставин на невиконання таким платником податків податкового обов'язку.

Крім того, сам порядок списання безнадійного податкового боргу регламентовано відповідними нормативно-правовими актами¹³⁷, а саме: Податковим кодексом та наказами Державної фіскальної служби України.

Органами ДФС України здійснюється визначення сум безнадійного податкового боргу, на підставі даних інформаційних систем, станом на день виникнення безнадійного податкового боргу (табл. 1.4).

Таблиця 11.4

День виникнення безнадійного податкового боргу¹³⁸

Випадки визнання безнадійного податкового боргу	День виникнення безнадійного податкового боргу
1) Платник податків - банкрут, згідно з рішенням суду	дата набрання чинності відповідним рішенням суду;
2) Фізична особа, що визнана не дієздатною, померлою чи перебуває в	дата підписання акта опису спадкового майна;

¹³⁷ Ст. 101 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. №2755-VI зі змінами та доповненнями

¹³⁸ Наказ Міністерства доходів і зборів України від 10 жовтня 2013 року № 577

розшуку більше ніж 720 днів	
3) У разі закінчення строку позивної давності	дата, визначена в даних відповідних органів;
4) У разі настання форс-мажорних обставин	дата прийняття рішення керівника органу доходів і зборів; день, що настає за граничним терміном погашення грошових зобов'язань за період, на який припадає дата, зазначена в документі, що засвідчує факт непереборної сили;
5) Виключення платника податків з Держреєстра	дата припинення, зазначена у відповідному повідомленні державного реєстратора.

У випадках, коли податковий борг платника податків, що виник унаслідок обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин), платник податків звертається до контролюючого органу за місцем обліку безнадійного податкового боргу та/або за місцем обліку такого платника з письмовою заявою, у якій зазначаються суми податків та зборів, що підлягають списанню.

До заяви обов'язково додаються відповідні документи, які підтверджують, що податковий борг вважається безнадійним.

За результатами розгляду документів, наданих платником податків, керівник (його заступник) контролюючого органу за наявності підстав приймає рішення про списання безнадійного податкового боргу (рис. 11.7). Прийняте рішення вноситься до інформаційних систем органів ДФС України не пізніше наступного робочого дня після підписання такого рішення.

Списання безнадійного податкового боргу здійснюється відповідним структурним підрозділом контролюючого органу, до функцій якого належить списання безнадійного податкового боргу, щокварталу протягом 20 (двадцяти) календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації (розрахунку) за звітний (податковий) квартал.

РІШЕННЯ

від „___” _____ 20__ року
про списання безнадійного податкового боргу

Я, _____
(посада, прізвище, ініціали посадової особи, яка приймає рішення)

на підставі статті 101 Податкового кодексу України та

вирішив(ла) списати безнадійний податковий борг _____

(код за ЄДРПОУ, найменування юридичної особи, прізвище, ім'я, по батькові, реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків))

який виник станом на „___” _____ 20__ року, у сумі _____ грн., у тому числі:

№ з/п	Найменування податків в і зборів	Код бюджетної класифікації	Безнадійний податковий борг					
			усього	у тому числі				
				податки, збори	пеня	штрафні (фінансові) санкції (штрафи)	діючі розстрочення (відстрочення)	проценти за користування розстроченням (відстроченням)
1	2	3	4	5	6	7	8	9

За результатами списання безнадійного податкового боргу пеня, штрафи за порушення правил сплати (перерахування) податків, а також проценти за фактичний строк користування розстроченням (відстроченням) податкового боргу підлягають скасуванню.

_____ (посада особи, яка прийняла рішення)
ініціали

_____ (підпис)

_____ (прізвище)

М. П.

Рис. 11.7. Рішення про списання безнадійного податкового боргу

Питання для самоконтролю

1. Назвіть основні принципи, процедури та джерела погашення податкового боргу платників податків.
2. Коли виникає право податкової застави?
3. У яких випадках майно платника податків звільняється з податкової застави?
4. Що таке адміністративний арешт майна платника податків?

5. Чи може бути застосовано адміністративний арешт коштів на рахунку платника податків?
6. Яка передбачена відповідальність, якщо суб'єкт господарювання своєчасно не сплачує розстрочені суми податкового боргу (грошових зобов'язань)?
7. Чи може бути джерелом погашення податкового боргу депозитні вкладення платника?
8. Чи може бути джерелом погашення податкового боргу платника податків його дебіторська заборгованість?
9. Яке майно платника податків може бути джерелами погашення його податкового боргу?
10. Що є підставою для звільнення майна платника податків з-під податкової застави?
11. Яка передбачена процедура застосування податкової застави?
12. У чому полягають особливості стягнення податкового боргу платників податків-фізичних осіб?
13. У чому особливості процедури стягнення податкового боргу, запровадженої на 6 місяців 2015 року?
14. У чому полягає процедура застосування адміністративного арешту майна?
15. Які документи надаються заявником для проведення Торгово-промисловою палатою України дослідження і встановлення впливу форс-мажорних обставин на виникнення безнадійного податкового боргу платників податків?

Тести

- 1. Джерелом самостійної сплати грошових зобов'язань з податку на додану вартість є**
 - А) суми коштів на поточному рахунку платника податків на додану вартість;
 - Б) усе майно платника податків на додану вартість;
 - В) усе майна платника податків на додану вартість, у тому числі дебіторська заборгованість;
 - Г) суми коштів, що обліковуються в системі електронного адміністрування податку на додану вартість, сформовані за рахунок коштів зарахованих з поточного рахунку платника податків.

2. Податковим законодавством передбачено низку процедур щодо погашення їх податкового боргу, а саме

- А) податкова застава;
- Б) узгодження операцій із заставленим майном;
- В) адміністративний арешт майна;
- Г) продаж майна, що перебуває в податковій заставі;

3. Джерелами погашення податкового боргу є:

- А) власні кошти платника податків;
- Б) кошти третіх осіб;
- В) кредити банку та небанківських установ;
- Г) суми коштів, що обліковуються в системі електронного адміністрування податку на додану вартість, сформовані за рахунок коштів, зарахованих з поточного рахунка платника податків.

4) Право податкової застави не застосовується, якщо

А) загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує 20 (двадцяти) неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

Б) загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує 30 (тридцять) неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

В) загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує 10 (десяти) неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

Г) загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує 5 (п'яти) неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

5. Підставою для звільнення майна платника податків з-під податкової застави та її вилучення з відповідних державних реєстрів є документ, що засвідчує закінчення будь-якої з таких подій

А) отримання контролюючим органом заяви платника податків про зобов'язання щодо погашення податкового боргу;

Б) отримання контролюючим органом підтвердження повного погашення суми податкового боргу;

В) отримання контролюючим органом підтвердження звернення третіх осіб щодо погашення податкового боргу;

Г) отримання контролюючим органом заяви платника податків про наявність власних коштів.

6. Арешт майна може бути застосовано, якщо з'ясується одна з таких обставин

А) платник податків відмовляється від проведення перевірки стану збереження майна, яке перебуває у податковій заставі;

Б) платник податків відмовляється від сплати неузгодженого податкового зобов'язання за результатами контрольно-перевірочної роботи;

В) платник подав позов до суду щодо оскарження результатів податкової перевірки;

Г) неузгоджені суми грошових зобов'язань перебувають в апеляційному оскарженні.

7. Контролюючий орган повинен надати письмову згоду про відчужування майна платника податків, що перебуває в податковій заставі впродовж

А) 3 (трьох) днів з дня отримання від платника податків відповідного звернення;

Б) 5 (п'яти) днів з дня отримання від платника податків відповідного звернення;

В) 10 (десяти) днів з дня отримання від платника податків відповідного звернення;

Г) 15 (п'ятнадцяти) днів з дня отримання від платника податків відповідного звернення.

8. Обґрунтованість арешту майна, накладеного рішенням керівника (його заступника) контролюючого органу, має бути перевірена судом протягом

А) 12 годин;

Б) 24 годин;

В) 48 годин;

Г) 96 годин.

9. Контролюючий орган зобов'язаний безоплатно зареєструвати податкову заставу у відповідному державному реєстрі

А) у 5 (п'ятиденний) строк з дня складення акта опису майна;

- Б) у 7 (семиденний) строк з дня складення акта опису майна;
- В) у 10 (десятиденний) строк з дня складення акта опису майна;
- Г) у 15 (п'ятнадцятиденний) строк з дня складення акта опису майна.

10. Під терміном «безнадійний податковий борг» слід розуміти

А) податковий борг платника податків, що виник унаслідок обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин);

Б) податковий борг, що є сумою узгодженого грошового зобов'язання (з урахування штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платниками податків у встановлений ПКУ строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання;

В) активний податковий борг платника податків-юридичних та фізичних осіб;

Б) дієвий податковий борг платника податків-юридичних та фізичних осіб.

ТЕРМІНОЛОГІЧНИЙ СЛОВНИК

Адміністративна послуга – результат здійснення владних повноважень уповноваженим суб'єктом, що відповідно до закону забезпечує юридичне оформлення умов реалізації фізичними та юридичними особами прав, свобод і законних інтересів за їх заявою (видача дозволів (ліцензій), сертифікатів, посвідчень, проведення реєстрації тощо).

Адміністративний арешт майна платника податків – винятковий спосіб забезпечення виконання платником податків його обов'язків, визначених законом.

Адміністрування податкового боргу – управлінська діяльність контролюючих органів, що здійснюється в межах їх компетенції та суб'єктів господарювання, щодо погашення податкового боргу такого суб'єкта господарювання із застосуванням різних заходів, які передбачені главою 9 Податкового кодексу України.

Адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів, що здійснюється контролюючим органом – сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організовують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом.

Апеляційне узгодження – узгодження податкового зобов'язання у порядку і строки, які визначені законодавчо за процедурами адміністративного або судового оскарження.

База даних адресата звітності – база даних в електронному вигляді, створена в органах Державної фіскальної служби на основі показників звітних документів платників податків та призначена для централізованого накопичення та багаторазового використання в інформаційних системах адресата звітності.

Безнадійний податковий борг – податковий борг платника податків, визнаного в установленому порядку банкрутом, вимоги

щодо якого не були задоволені у зв'язку з недостатністю майна банкрута.

Бюджетне відшкодування – відшкодування від'ємного значення податку на додану вартість на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість за результатами перевірки платника, у тому числі автоматичне бюджетне відшкодування у порядку та за критеріями, визначеними у розділі V Податкового кодексу України.

Виписка з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців – документ, що містить відомості про юридичну особу або її відокремлені підрозділи, або фізичну особу – підприємця.

Відстрочення податкових зобов'язань – перенесення сплати основної суми податкових зобов'язань платника податків без урахування сум пені під проценти.

Великий платник податків - юридична особа, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує п'ятсот мільйонів гривень або загальна сума сплачених до Державного бюджету України податків за платежами, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, за такий самий період перевищує дванадцять мільйонів гривень.

Горизонтальний моніторинг – здійснення процедури відстеження та аналізу державною фіскальною службою – Центральним офісом з обслуговування великих платників податків контролюючого органу факторів ризиків проведених і запланованих платником податків фінансово-господарських операцій для виявлення ознак порушення вимог податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за яким здійснюється фіскальними органами, за допомогою індикаторів ризиків з метою вжиття спільних заходів, спрямованих на їх недопущення та можливої несплати платежів до бюджету.

Господарська діяльність – діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами.

Грошове зобов'язання платника податків – це сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання та/або штрафну (фінансову) санкцію, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Дані державного земельного кадастру – сукупність відомостей і документів про місце розташування та правовий режим земельних ділянок, їх оцінку, класифікацію земель, кількісну та якісну характеристики, розподіл серед власників землі та землекористувачів, підготовлених відповідно до закону.

Державна фіскальна служба України – центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України і який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

Державний реєстратор – посадова особа центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців, яка відповідно до законодавства від імені держави здійснює державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців.

Державна реєстрація юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців – засвідчення факту створення або припинення юридичної особи, засвідчення факту набуття або позбавлення статусу підприємця фізичною особою, а також вчинення інших реєстраційних дій, які передбачені законодавством, шляхом внесення відповідних записів до Єдиного державного реєстру

Джерелами самостійної сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків – будь-які власні кошти, у тому числі ті, що отримані від продажу товарів (робіт, послуг), майна, випуску цінних паперів, зокрема корпоративних прав, отримані як позика (кредит), та з інших

джерел, з урахуванням особливостей, визначених цією статтею, а також суми надміру сплачених платежів до відповідних бюджетів.

Документальна невиїзна позапланова електронна перевірка за заявою платника податків – перевірка, що проводиться на підставі заяви, поданої платником податків з незначним ступенем ризику.

Документальна перевірка – перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх податків і зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) та, яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної й іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Електронний підпис – дані в електронній формі, які додаються до інших електронних даних або логічно з ними пов'язані та призначені для ідентифікації підписувача цих даних.

Електронний цифровий підпис – вид електронного підпису, отриманого за результатом криптографічного перетворення набору електронних даних, який додається до цього набору або логічно з ним поєднується і дає змогу підтвердити його цілісність та ідентифікувати підписувача.

Електронний рахунок у системі електронного адміністрування ПДВ – рахунок, відкритий платнику податку в Казначействі, на який платником перераховуються кошти з власного поточного рахунку в сумах, необхідних для збільшення розміру суми, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної в ЄРПН, а також у

сумах, недостатніх для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з цього податку.

Єдине вікно – робоче місце для приймання різних форм податкової звітності платників податків.

Єдиний державний реєстр юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців – автоматизована система збирання, накопичення, захисту, обліку та надання інформації про юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців.

Єдиний реєстр податкових накладних – реєстр відомостей щодо податкових накладних та розрахунків коригування, який ведеться центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, в електронному вигляді згідно з наданими платниками податку на додану вартість електронними документами.

Засіб електронного цифрового підпису – програмний засіб, програмно-апаратний або апаратний пристрій, призначені для генерації ключів, накладення та/або перевірки електронного цифрового підпису.

Звіт, звітність в електронній формі (електронний звіт, електронна форма) – звіти, інформація в яких зафіксована у вигляді електронних даних, включаючи обов'язкові реквізити звітів.

Звіти, звітність – документи, які відповідно до законодавства подаються платниками податків адресату звітності.

Інтегрована картка платника – форма оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, передоплати та єдиного внеску, що включає комплекс облікових показників з інтегрованих підсистем, за повноту, достовірність і своєчасність відображення яких несуть відповідальність структурні підрозділи територіальних органів ДФС України за функціональними напрямками роботи.

Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів – комплекс заходів щодо збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання покладених на контролюючі органи функцій.

Камеральна перевірка – перевірка, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків та даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість.

Квитанція про одержання податкового документа в електронному вигляді – електронний документ, що формується програмним забезпеченням органів Державної фіскальної служби та засвідчує факт і час одержання податкового документа в електронному вигляді.

Квитанція про приймання податкового документа в електронному вигляді – електронний документ, що формується програмним забезпеченням органів Державної фіскальної служби та засвідчує факт та час приймання (неприймання) податкового документа в електронному вигляді у базу даних органів Державної фіскальної служби.

Контролюючі органи – державні фіскальні органи – центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізує державну податкову, державну митну політику, забезпечує формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску, забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску, та його територіальні органи.

Конфлікт – зіткнення протилежних інтересів і поглядів, напруження і крайнє загострення суперечностей, що призводить до активних дій, ускладнень, боротьби, що супроводжуються складними колізіями.

Надання послуг електронного цифрового підпису – реєстрація заявників, надання у користування засобів електронного цифрового підпису, надання допомоги при генерації відкритих та особистих ключів, обслуговування сертифікатів ключів (формування, розповсюдження, скасування, зберігання, блокування та відновлення), надання інформації щодо чинних, скасованих і блокованих сертифікатів ключів, надання послуги фіксування часу, консультаційних та інших послуг, визначених Законом України «Про електронний цифровий підпис».

Надміру сплачені грошові зобов'язання – суми коштів, які на певну дату зараховані до відповідного бюджету понад нараховані суми грошових зобов'язань, граничний строк сплати яких настав на таку дату.

Обов'язковий реквізит електронного документа – обов'язкові дані в електронному документі, без яких він не може бути підставою для його обліку і не матиме юридичної сили.

Обов'язкові реквізити податкової декларації – це інформація, яку повинна містити форма податкової декларації та за відсутності якої документ втрачає визначений цим Кодексом статус із настанням передбачених законом юридичних наслідків.

Оперативний облік – різновид обліку, систему поточного спостереження та оперативну реєстрацію певних операцій або подій безпосередньо на місці та у момент їх здійснення чи виникнення.

Пасивний податковий борг – борг, погашення якого здійснюється у судовому порядку, коли контролюючий орган не може активно впливати на результати вирішення справи судом.

Пеня – сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки.

Перевірка достовірності обов'язкових реквізитів – відповідність зазначених у деклараціях обов'язкових реквізитів реєстраційним даним платника із довідників, які експлуатуються в контролюючих органах.

План-графік документальних виїзних перевірок – перелік платників податків, що підлягають плановій перевірці контролюючими органами у відповідний період календарного року.

Повідомлення про отримання звіту в електронній формі – електронний документ, що формується програмним забезпеченням органу Державної фіскальної служби України та засвідчує факт і час отримання звіту в електронній формі.

Погашення податкового боргу – зменшення абсолютного значення суми такого боргу, підтверджене відповідним документом.

Податкова вимога – письмова вимога контролюючого органу до платника податків щодо погашення суми податкового боргу.

Податкова декларація, розрахунок – документ, що подається платником податків контролюючому органу, в якому перебуває на обліку платник податків, у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми

доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.

Податкова застава – спосіб забезпечення сплати платником податків грошового зобов'язання та пені, не сплачених таким платником у строк, визначений Податковим кодексом України.

Податкова консультація – допомога контролюючого органу конкретному платнику податків стосовно практичного використання конкретної норми закону або нормативно-правового акта з питань адміністрування, нарахування та сплати податків, зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий контролюючий орган.

Податкове зобов'язання – сума коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі коштів, визначена платником податків у податковому векселі та сплачена в установленій законом строк).

Податкове повідомлення-рішення – письмове повідомлення контролюючого органу (рішення) про обов'язок платника податків сплатити суму грошового зобов'язання, визначену контролюючим органом у випадках, передбачених цим Кодексом та іншими законодавчими актами, контроль за виконанням яких покладено на контролюючі органи, або внести відповідні зміни до податкової звітності.

Податкове роз'яснення – оприлюднення офіційного розуміння окремих положень податкового законодавства уповноваженими на це контролюючими органами, яке використовується при обґрунтуванні їх рішень під час проведення апеляційних процедур.

Податковий борг – це сума узгодженого грошового зобов'язання (з урахування штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платниками податків у встановлений Податком кодексом строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання.

Податковий компроміс – це режим звільнення від юридичної відповідальності платників податків та/або їх посадових (службових) осіб за заниження податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість за будь-які

податкові періоди до 1 квітня 2014 року з урахуванням строків давності, встановлених статтею 102 Податкового кодексу України.

Податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Податковий ризик – ймовірність недекларування (неповного декларування) платником податків податкових зобов'язань, невиконання платником податків іншого законодавства, контроль за яким покладено на органи державної податкової служби.

Податкові адміністратори – органи Державної фіскальної служби України, які здійснюють управлінську діяльність, пов'язану із забезпеченням процесу справляння податків, зборів (обов'язкових платежів), з метою забезпечення стабільного наповнення державного бюджету.

Податкова адреса платника податків - фізичної особи – місце її проживання, за яким вона береться на облік як платник податків у контролюючому органі.

Податкова адреса юридичної особи (відокремленого підрозділу юридичної особи) – місцезнаходження такої юридичної особи, відомості про що містяться у Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців.

Помилково сплачені грошові зобов'язання – суми коштів, які на певну дату надійшли до відповідного бюджету від юридичних осіб (їх філій, відділень, інших відокремлених підрозділів, що не мають статусу юридичної особи) або фізичних осіб (які мають статус суб'єктів підприємницької діяльності або не мають такого статусу), що не є платниками таких грошових зобов'язань.

Постійне представництво – постійне місце діяльності, через яке повністю або частково проводиться господарська діяльність нерезидента в Україні, зокрема: місце управління; філія; офіс; фабрика; майстерня; установка або споруда для розвідки природних ресурсів; шахта, нафтова/газова свердловина, кар'єр чи будь-яке інше місце видобутку природних ресурсів; склад або приміщення, що використовується для доставки товарів.

Рахунок у системі електронного адміністрування податку – рахунок, відкритий платнику податку в Казначействі, на який таким платником перераховуються кошти з власного поточного рахунка у сумі, необхідній для досягнення розміру суми, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, а також у сумі, необхідній для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань.

Реєстр платників податку на додану вартість – автоматизований банк даних.

Реструктуризація податкового боргу – відстрочення або розстрочення сплати податкового боргу, накопиченого платником податків станом на встановлену дату, а також його часткове списання.

Розстрочка платежу – розподіл суми платежу на декілька термінів сплати за рішенням відповідного фінансового органу.

Сертифікат відкритого ключа – документ, виданий центром сертифікації ключів, який засвідчує чинність і належність відкритого ключа підписувачу.

Система адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів) – сукупність взаємозалежних, пов'язаних між собою та навколишнім середовищем елементів, які формують єдине ціле, спрямована на досягнення певних цілей.

Система подання податкової звітності в електронному вигляді – сукупність організаційних, правових заходів та програмних, програмно-апаратних, телекомунікаційних засобів, що забезпечують подання податкових документів в електронному вигляді до контролюючих органів.

Скарга – документ, у якому особа (установа) скаржиться на порушення її прав та інтересів з боку іншої особи (установи) і пропонує вжити належних заходів для ліквідації такого порушення.

Суб'єкт звернення – фізична особа, юридична особа, яка звертається за отриманням адміністративних послуг.

Суб'єкт надання адміністративної послуги – орган виконавчої влади, інший державний орган, орган влади Автономної Республіки Крим, орган місцевого самоврядування, їх посадові особи, уповноважені відповідно до закону надавати адміністративні послуги.

Суб'єкти електронного документообігу – автор, підписувач, адресат та посередник, які набувають передбачених законом або договором прав і обов'язків у процесі електронного документообігу.

Узагальнююча письмова податкова консультація – оприлюднення позиції контролюючого органу, що склалася за результатами узагальнення податкових консультацій, наданих платникам податків.

Умовний арешт активі платника податків – обмеження платника податків щодо реалізації прав власності на арештовані активи за рішенням податкового керуючого.

Уповноважена особа – учасник договору (контракту) про спільну діяльність (юридична особа, зареєстрована в Україні або її відокремлений підрозділ), який є платником податку на прибуток і уповноважений вести облік результатів спільної діяльності іншими сторонами, згідно з умовами договору (контракту) про спільну діяльність.

Управитель майна – юридична особа, яка є суб'єктом підприємницької діяльності та платником податку на прибуток і веде окремо від власного імені облік доходів і витрат від управління майном, що отримано ним в управління за договорами управління майном.

Ухилення від сплати податків – дії платника податку, спрямовані на зниження його розміру або взагалі відмова від сплати податків з порушенням чинного законодавства.

Фактична податкова перевірка – перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника.

Центр обробки електронних звітів – структурний підрозділ адресата звітності, який виконує функції інформаційно-технічного адміністратора централізованої системи електронної звітності, що включають одержання, перевірку цілісності електронних звітів, внесення їх даних до бази даних АЗ, зберігання протягом установленого строку, а також передачу структурним підрозділам адресата звітності.

Централізована система електронної звітності – сукупність нормативно-правових та організаційних заходів; програмних, програмно-апаратних та телекомунікаційних засобів, що

забезпечують формування, передачу, контроль проходження, обробку даних, зберігання електронних звітів та квитанцій підписувачів і адресата звітності.

Штрафна санкція (фінансова санкція, штраф) – плата у вигляді фіксованої суми та/або відсотків, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи, а також штрафні санкції за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Алексеєнко Л. М. Економічний тлумачний словник: власність, приватизація, ринок цінних паперів [українсько-англійсько-російський] / Л. М. Алексеєнко, В. М. Олексієнко. – Тернопіль: Астон, 2003. – 672 с.
2. Андрущенко В. Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво / В. Л. Андрущенко // Фінанси України. – 2003. – № 6. – С. 28
3. Армстронг Гарі, Котлер Філіп. Маркетинг. Загальний курс, 5-те видання.: Пер. з англ. : Уч. пос. – М. : Видавничий дім "Вільямс", 2007. – 608 с.: ил. – Парал. тит. англ. ISBN 978-5-8459-0131-6. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://termin.com.ua/marketing/marketing-m/129-marketin govij-audit.html](http://termin.com.ua/marketing/marketing-m/129-marketin-govij-audit.html)
4. Адміністрування податків: [навчальний посібник] / Ю.Б. Іванов, Л.М. Карпов, К.В. Петросянц – Х: Вид-во ХНЕУ – 2005 – 210 с.
5. Барабанова В. В. Сучасний стан адміністрування податків / В. В. Барабанова // Матеріали XI Міжнародної науково-практичної конференції "Динаміка еволюції людського інтелекту, етико-естетичного сприйняття світу та художньої творчості" – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://icr-ua.com/ru/node/1059>
6. Бечко П.К. Податковий менеджмент: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / П.К. Бечко, Н.В. Лиса. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 288 с.
7. Брехов С. С. Впровадження нових податкових сервісів як захід підвищення ефективності податкового адміністрування / С. С. Брехов, К. П. Проскура // Економіка, фінанси, право. – 2013. – № 8/1. – С. 3–9.
8. Большой экономический словарь [под ред. А. Н. Азрилияна]. – 4-е изд. доп. и перераб. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 1248 с.
9. Буряк П.Ю. Податковий контроль в Україні. У 2-х т. Том 2: Контрольно-перевірочний процес / П.Ю. Буряк, Б.А. Карпінський, Н.С. Залуцька, О.Б. Осідач [монографія]. – Львів: Простір-М, 2007. – 420 с.

10. Бюджетний менеджмент: підруч. / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін.; за заг. ред. В. Федосова. – К.: КНЕУ, 2004. – 864 с.
11. Вісник податкової служби України. – № 31. – 2007. – Режим доступу: <http://www.sta.lviv.ua/index.php?id=1055>
12. Вакулич І. П. Податкове адміністрування та ефективність податкової системи / І. П. Вакулич // Фінанси України. – 2003. – № 2. – С. 54–59.
13. Воронкова О. М. Посилення протидії ухиленню від оподаткування в системі податкового адміністрування / О. М. Воронкова // Зб. наук. праць Нац. ун-ту держ. податкової служби України: електронне фахове видання. – 2011. – № 2. – С. 41–51 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/e-journals/znpnudps/2011_2/pdf/11vomota.pdf.
14. Гончаренко Л. И. Налоговое администрирование: учеб. пособие / под ред. Л. И. Гончаренко. – М.: КНОРУС. – 2009. – 448 с.
15. Геєць В.М. Суспільство, держава, економіка: феноменологія взаємодії та розвитку [монографія] / В.М. Геєць. – К.: Ін-т екон. прогнозів. НАНУ, 2009. – 864 с.
16. Дорофеева Н. А. Налоговое администрирование: учеб. / Н. А. Дорофеева, А. В. Брилон, Н. В. Брилон. – М.: Дашков и Ко, 2011. – 296 с.
17. Десятнюк О.М. Моніторинг податкових ризиків: теорія та практика [монографія] / О.М. Десятнюк. – Тернопіль: ТНЕУ, 2009. – 312 с.
18. Державна казначейська служба України – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/index>
19. Єфименко Т. І. Бюджетна політика України в системі інструментів конкурентоспроможності держави / Т. І. Єфименко // Демографія та соціальна економіка. – 2008. – № 2. – С. 42-51
20. Житня І. П., Корецька – Гармаш В. О. Адміністрування податку на додану вартість в Україні: організаційні напрямки розбудови / І. П. Житня, В. О. Корецька – Гармаш // Наукові вісті Далівського університету. – 2010. – № 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals>

21. Журавлев А. А. Эффективность бюджетно-налогового администрирования / А. А. Журавлев // Экономист. – 2008. – № 6. – С. 75-83

22. Іванішина О.С. Удосконалення адміністрування прямих податків як чинник підвищення їхньої фіскальної ефективності / О.С. Іванішина // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 6. – С. 221-225.

23. Іванов Ю. Б. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект [монографія] / Ю. Б. Іванов, О. Л. Єськов – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2007. – 328 с.

24. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 № 959-ХІІ, із змінами та доповненнями – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>

25. Закон України від 25.05.1991 року №12351-111 «Про систему оподаткування» із змінами та доповненнями – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1251-12>

26. Закон України від 25.12.2014 № 63-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/63-19>

27. Закон України від 05.05.2003р. №755-1У «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» із змінами та доповненнями – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/755-15>

28. Закон України від 21.12.2000 року №2181 «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетом та державними цільовими фондами» із змінами та доповненнями – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2181-14>

29. Закон України від 4 грудня 1990 року № 509-ХІІ «Про державну податкову службу в Україні» із змінами та доповненнями – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/509-12>

30. Закон України від 06.09.2012 № 5203-VI «Про адміністративні послуги» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5203-17>

31. Закон України від 04.07.2013 № 404-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/404-18/print1377768389270278>

32. Закон України 08.07.2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>

33. Закон України від 22.05.2003р. 852-IV «Про електронний цифровий підпис», із змінами та доповненнями – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/852-15>

34. Закон України від 22.05.2003р. №851-IV «Про електронні документи та електронний документообіг», із змінами та доповненнями – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/851-15>

35. Закон України від 31.07.2014р. №1621-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» та наказу Міндоходів від 16.01.2014 № 26, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 6 лютого 2014 р. за № 232/25009– [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/zakoni-ukraini/63291.html>

36. Касьяненко М. М., Гринюк М. В., Цимбал П. В. Організація роботи та управління органами державної податкової служби України: [Навч. Посібник]. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. – С. 31.

37. Крисоватий А. І. Податковий менеджмент: навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізима; Терноп. акад. нар. госп-ва. Ін-т фінансів. – Т.: Карт-бланш, 2004. – 308 с.

38. Крисоватий А. І. Податкова система: [навч. посіб.] / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 331 с.

39. Калінеску Т.В. Адміністрування податків: [навч. посіб.] /Т.В. Калінеску, В.О. Корецька –Гармаш, В.В. Демидович – К: Центр учбової літератури – 2013. – 290 с.

40. Конституція України від 28.06.1996р. № 254к/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80/page3>

41. Луценко І.С. Податкова політика у сфері аграрного сектору економіки України: проблематика та прагматика / І.С.

Луценко, В.П. Хомутенко // Агросвіт України ТОВ ДКС «Центр» – 2014 – № 11 – С. 3-8

42. Майбуров І.А. Теорія і практика податкових реформ: звіряємо позиції / І.А. Майбуров, Іванов Ю.Б. // Фінанси України. – 2010. – № 9. – С. 61-70.

43. Мельник В. М. Домінанти податків і оподаткування та забезпечення повноти їх дії: дис. д. е. н.: 08.00.08 / Мельник Віктор Миколайович. – К., 2007. – 444 с. – С. 176

44. Мельник В.М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу: [Монографія] / Мельник В. М. – К.: Комп'ютерпрес, 2006. – С. 121.

45. Мельник В. М. До питання засад формування теоретичних засад адміністрування податків / В. М. Мельник // Фінанси України. – 2008. – № 9. – С. 3–9.

46. Мельник В. М. Податковий борг в Україні: причини виникнення та методи скорочення / В. М. Мельник // Наук. вісн. НАДПСУ. – 2006. – № 3. – С. 74–81.

47. Менеджерський словник: навчально-довідкове видання / [укладач Г. О. Колесніков]. – К.: ВД «Професіонал», 2007. – 288 с.

48. Методичні рекомендації щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДПС України, затверджених наказом ДПС України від 14.06.2012 р. № 516 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.profiwins.com.ua/uk/forms-and-blanks/gni/522.html>

49. Налоговое администрирование: учеб. пособие / О. А. Миронова, Ф. Ф. Ханафеев. – М.: Изд-во Омега – Л, 2005. – 408 с.

50. Наказ ДПА України від 10.04.2008 р. № 233 «Про подання електронної податкової звітності» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0320-08>

51. Налоговые системы. Методология развития: [монографія] / [И.А. Майбуров и др.] под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 463 с.

52. Наказ ДПА України від 11.02.2011р. №85 «Про запровадження електронного сервісу для платників податків - юридичних осіб» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/nakazi/53143.html>

53. Наказ ДФС України від 17.01.2015р. №13 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток

підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DFS00353.html

54. Наказ Міністерства доходів і зборів України від 10.10.2013 р. № 569 «Порядок використання додаткових джерел погашення податкового боргу» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1852-13>

55. Наказ Міністерства доходів і зборів України від 05.12.2013 №765 «Про затвердження Порядку ведення органами Міністерства доходів і зборів України оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, інших платежів, які сплачуються під час митного оформлення товарів» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0217-14>

56. Наказ Міністерства фінансів від 05.12.2012 р. № 1277 «Про затвердження Порядку використання додаткових джерел погашення податкового боргу» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1435-10>

57. Наказ Міністерства фінансів України від 14.03.2013 № 395 «Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок щодо дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, платниками податків - фізичними особами» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0607-13>

58. Наказ Міністерства фінансів України від 02.02.2015р. №21 «Про затвердження змін до Положення про реєстрацію податку на додану вартість» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0185-15>

59. Наказ Міністерства юстиції України від 12 квітня 2012 року № 578/5, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 17 квітня 2012 року за № 571/20884 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0571-12>

60. Наказ ДПА України від 24.06.2005р. № 228 «Про введення в дію Регламенту експлуатації АІС ДПА України», із змінами та

доповненнями – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/GDPI9370.html

61. Наказ Міністерства доходів і зборів України 22.10.2013 № 609 «Порядок заповнення документів на переказ у разі сплати (стягнення) податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску, здійснення бюджетного відшкодування податку на додану вартість, повернення помилково або надміру зарахованих коштів» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/62901.html>

62. Наказ Міністерства доходів і зборів України від 09.09.2013 № 450 «Порядок зарахування в рахунок майбутніх платежів єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування або повернення надміру та/або помилково сплачених коштів» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/ediniy-vnesok-na-zagalnoobovyazkove-/nakazi/62833.html>

63. Наказ Міністерства доходів і зборів України від 10.10.2013 № 574 «Про затвердження Порядку розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1853-13>

64. Наказ Міністерства фінансів України від 21.09.2011 № 1178 «Про затвердження Порядку визначення відповідності платника податку критеріям, які дають право на отримання автоматичного бюджетного відшкодування податку на додану вартість» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/diyalnist-/vidshkoduvannya-pdchv/normativno-pravoviakti/53216.html>

65. Наказ ДФС України від 24.10.2014 р. № 213 «Про затвердження Рекомендацій щодо організації роботи головних управлінь ДФС України із приймання документів та видачі ліцензій на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/63350.html>

66. Наказ Міністерства доходів і зборів України від 03.06.2013 р. № 143 «Порядок подання платником податків заяви про проведення документальної невіізної позапланової електронної перевірки та прийняття рішення територіальним

органом Міністерства доходів і зборів України про проведення такої перевірки» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/nakazi/62698.html>

67. Нікітішин А.О. Адміністрування податків в умовах фінансово-економічної кризи / А.О. Нікітішин // Фінанси України. – 2010. – № 1. – С.38-45.

68. Опря А. Т. Науково-методологічні принципи забезпечення надійності результатів дослідження економічних явищ (можливості і обмеження методів статистики) А. Т. Опря // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії: Зб.наук.праць Серія: Економічні науки. – 2010. – № 1. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.nbuiv.gov.ua/portal

69. Оподаткування суб'єктів господарювання: навч. посіб. /О.Г. Волкова, В. П. Хомутенко, І. С. Луценко, А. В. Хомутенко / за заг. ред. В. П. Хомутенко. – Одеса: «ВМВ», 2014. – 418 с.

70. Олейнікова Л.Г. Підвищення фіскальної й економічної результативності податкового адміністрування в Україні / Л.Г. Олейнікова // Фінанси України – 2010 – № 10 – С.47-59

71. Організація та методика податкових перевірок: навч. посіб. / О.П. Чернявський, В.П. Хомутенко, В.В. Немченко – К.: Центр навчальної літератури, 2004 – 288 с.

72. Онищенко В.А. Податковий контроль (основи організації). – К.: Ред.журн. «Вісник податкової служби України», 2002.

73. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: моногр. /П. В. Мельник та ін.; ред. З. С. Варналій; Держ. податкова адміністрація України, Нац. ун-т держ. податкової служби України, Н. – д. центр з проблем оподаткування. – К.: Знання України, 2008. – 675 с.

74. Податковий кодекс від 02.12.2010р. № 2755-VI – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

75. Податковий менеджмент: [підручник] / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізима, В.В. Карпова. – К.: Знання, 2008. – 525 с.

76. Положення про експертно-кваліфікаційні комісії та атестацію судових експертів, затвердженого наказом Міністерства юстиції України від 09 серпня 2005 року № 86/5, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 11 серпня 2005 року за № 882/11162 (у редакції наказу Міністерства юстиції України від 07 листопада

2007 року № 1054/5), із змінами та доповненнями – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0882-05>

77. Податкова система: навчальний посібник / [Баранова В. Г., Дубовик О. Ю., Хомутенко В. П. та ін.]; за ред. В. Г. Баранової. – Одеса, ВМВ, 2014. – 344.

78. Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби, затвердженим наказом Державної податкової адміністрації України від 23 грудня 2010 року № 1001 та зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 6 січня 2010 року за № 10/18748 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0010-11>

79. Положення про порядок реєстрації приватної нотаріальної діяльності та заміщення приватного нотаріуса, затвердженим наказом Міністерства юстиції України від 22 березня 2011 року № 871/5, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 23 березня 2011 року за № 388/19126 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0388-11>

80. Порядок взаємодії органів Міністерства доходів і зборів України та органів Державної казначейської служби України в процесі виконання державного та місцевих бюджетів за доходами та іншими надходженнями, затверджений наказом Міністерства доходів і зборів України, Міністерства фінансів України 04.12.2013 № 760/1031– [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z2193-13>

81. Порядок обліку платників податків і зборів, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 року №1588 (в редакції наказу Міністерства фінансів України № 22 від 02.02.2015 р.) – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11>

82. Порядок оформлення поштових відправлень із вкладенням матеріалів звітності, розрахункових документів і декларацій, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28 липня 1997 року № 799– [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/799-97-%D0%BF>

83. Постанова Кабінету Міністрів України від 15.08.2007 року №1049 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/153-2015-%D0%BF>

84. Пономарев А. И. Актуальные проблемы налогового администрирования: учеб. пособие / А. И. Пономарев, С. В. Никулина, К. К. Гойгереев. – Ростов-на-Дону: Мини Тайп, 2011. – 304 с.

85. Проскура К. П. Зарубіжний досвід організації податкового адміністрування //Економічний часопис – XXI. – 2012. – № 7–8. – С. 30–34.

86. Проскура К.П. Податкове адміністрування в Україні в посткризовий період: ефективність та напрями модернізації [монографія] – К.: ТОВ «Емкон», 2014. – 376 с.

87. Постанова Кабінету Міністрів України від 16.10.2014 р. № 569 «Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-%D0%BF>

88. Постанова Кабінету Міністрів України від 17 жовтня 1997 року № 1153 «Про затвердження Примірної інструкції з діловодства у міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевих органах виконавчої влади» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1153-97-%D0%BF>

89. Постанова Кабінету Міністрів України від 7 серпня 2001 року № 940 «Положення про Департамент з питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/940-2001-%D0%BF>

90. Постанова Кабінету Міністрів України від 3.01.2013 р. № 13 «Про затвердження Порядку ведення Єдиного державного порталу адміністративних послуг» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/13-2013-%D0%BF>

91. Постанова Кабінету Міністрів України від 30.01.2013 № 44 «Про затвердження вимог до підготовки технологічної картки адміністративної послуги» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/44-2013-%D0%BF>

92. Постанова Кабінету Міністрів України від 30.01.2013 № 57 «Про затвердження Порядку ведення Реєстру адміністративних послуг» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/57-2013-%D0%BF>

93. Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 р. № 236 «Про затвердження Положення про Державну фіскальну службу України» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>

94. Позняков С.П. Адміністративно-правове забезпечення погашення податкового боргу в Україні [монографія] / С.П. Позняков. – Ірпінь: Національний університет Державної податкової служби України, 2009. – 238 с.

95. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 17.10.2013 р. №809-р «Про затвердження плану заходів щодо реалізації Концепції створення та функціонування автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/809-2013-%D1%80>

96. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 5.12.2012р. №1007-р «Питання створення та запровадження електронного сервісу «Електронний кабінет платника податків» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1007-2012-%D1%80>

97. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 14.09.11р. № 870-р «Про затвердження переліку платних адміністративних послуг, які надаються Державною податковою службою» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/870-2011-%D1%80>

98. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 28.09.2011р. № 913-р «Про затвердження переліку платних адміністративних послуг, які надаються Державною митною службою» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/913-2011-%D1%80>

99. Селіванов А. О. Адміністрування податків: нові проблеми в адміністративному та фінансовому праві України / А. О. Селіванов // Право України. – 2002. – № 2. – С. 34-38.

100. Соколовська А. М. Основи теорії податків: навч. посіб. / А. М. Соколовська. – К.: Кондор, 2010. – 326 с.

101. Советский энциклопедический словарь / Научно-редакционный совет: А. М. Прохоров (пред.) – М.: Советская энциклопедия, 1981. – 1600 с.

102. Спільний наказ Держказначейства України та Міністерства доходів України від 21.12.2010 р. № 974/1597/499 «Про

затвердження Порядку взаємодії органів державної податкової служби, місцевих фінансових органів та органів Державного казначейства України в процесі повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0146-14>

103. Типова інструкція з діловодства в органах державної податкової служби України, затвердженої наказом ДПС України від 30.03.2012 р. № 255– [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/podatкова-baza-do-nabrannya-chinnosti-podatkovim-kodeksom/normativno-pravova-baza/nakazi-dpa-ukraini/arhiv-nakaziv-dpa-ukraini/nakazi-za-1998-rik/60440.html>

104. Тимченко О.М. Податковий борг в Україні: причини, наслідки, менеджмент [монографія] / О.М. Тимченко. – К.: КНЕУ, 2009. – 228 с.

105. Тимченко О.М. Дієвість методів управління податковим боргом в контексті новацій Податкового кодексу України / О.М. Тимченко // Фінанси України. – 2011. – № 3. – С. 54-62.

106. Указ Президента України від 30 жовтня № 1013/96 «Питання державних податкових адміністрацій» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1013/96>

107. Указ Президента України від 22 серпня 1996 року № 760/96 «Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/760/96>

108. Указ Президента України № 141/2013 від 18.03.2013 Про Державна фіскальна служба України – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/documents/15534.html>

109. Указ Президента України від 09.12.10 №1085 «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://president.gov.ua/documents/12584.html>

110. Указ Президента України від 11 липня 2001 року №510/2001 «Про посилення державного контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/141/2013>

111. Указ Президента України від 19 липня 2001 року №532/2001 «Про додаткові заходи щодо боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/532/2001>

112. Указ Президента України від 18.03.2013р. № 141/2013 «Про Міністерство доходів і зборів України» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/141/2013>

113. Універсальний словник енциклопедія / [3-тє видання] — К.: Всеуито. – ПВП, 2003. – С. 1115

114. Хомутенко В.П. Система адміністрування митних платежів: теорія та практика функціонування. Монографія / В.П.Хомутенко, О.Ф.Запорожець // Одеса: Друкарський дім «Друк Південь», 2013. – 176с.

115. Хомутенко В.П. Ризикоорієнтована система адміністрування митних платежів у процесі забезпечення економічної безпеки України / Хомутенко В.П., Запорожець О.Ф. // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки т.2. – 2013. – №3. – С.164-168.

117. Хомутенко В. П. Оцінка ефективності та результативності адміністрування податків і зборів / А. В. Хомутенко, В. П. Хомутенко // Світ фінансів. – 2012. – №2. – С.115 – 122.

118. Хомутенко В. П. Ідентифікація суб'єктів господарювання як платників податків / А. В. Хомутенко, В. П. Хомутенко // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2014. – № 2. – С.35-50.

119. Чередниченко А.П. Податковий контроль в умовах трансформаційної економіки України: Монографія/ А.П. Чередниченко – К: ТОВ «Видавництво «Аспект-Поліграф», 2005. – 204с.

120. Экономическая энциклопедия / Под ред. Л. И. Абалкина. – М.: Экономика. 1999. – С. 726

121. Яковлева А.М. Податковий борг: економічний зміст і дискусійні питання / А.М. Яковлева // Актуальні проблеми економіки. – 2011. – № 3. – С. 230-234.

122. Яковлева А.М. Інноваційні технології адміністрування податкового боргу / А.М. Яковлева // Проблеми науки. – 2011. – № 6. – С. 25-30

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

ВІРА ПЕТРІВНА ХОМУТЕНКО
ІРИНА СЕРГІЇВНА ЛУЦЕНКО
АЛЛА ВІТАЛІЇВНА ХОМУТЕНКО

АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ, ПЛАТЕЖІВ

Навчальний посібник

За загальною редакцією професора В.П. Хомутенко

Книгу видано за редакцією авторів