

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет

ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

для студентів спеціальності
8.03050801 «Фінанси і кредит»
рівня підготовки «магістр»
денної форми навчання

Затверджено
на засіданні кафедри фінансів і кредиту
як конспект лекцій із дисципліни
«Податковий менеджмент».
Протокол № 10 від 18.05.2015 р.



Суми
Сумський державний університет
2016

Податковий менеджмент : конспект лекцій / укладачі:
О. В. Зайцев, О. В. Галахова. — Суми : Сумський державний
університет, 2016. — 271 с.

Кафедра фінансів і кредиту

ЗМІСТ

	С.
ВСТУП.....	8
Тема 1. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ.....	10
1.1. Органи контролю та органи стягнення.....	10
1.2. Листування з платником податків.....	11
1.3. Умови повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань.....	12
1.4. Вимоги до підтвердження даних, визначених у податковій звітності.....	14
1.5. Податкова адреса	17
ВИСНОВКИ	18
Запитання для самоконтролю	19
Тема 2. ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ.....	20
2.1. Податкова декларація (розрахунок).....	21
2.2. Особи, які несуть відповідальність за складення податкової звітності.....	23
2.3. Складення податкової декларації.....	24
2.4. Подання податкової декларації до органів контролю.....	26
2.5. Внесення змін до податкової звітності	32
2.6. Подання відомостей про суми виплачених доходів платникам податків — фізичним особам.....	34
ВИСНОВКИ	34
Запитання для самоконтролю	36
Тема 3. ПОДАТКОВІ КОНСУЛЬТАЦІЇ.....	37
3.1. Податкова консультація	38
3.2. Наслідки застосування податкових консультацій	40
3.3. Практика одержання податкових консультацій.....	42
ВИСНОВКИ	44
Запитання для самоконтролю	45
Тема 4. ВИЗНАЧЕННЯ СУМИ ПОДАТКОВИХ ТА / АБО ГРОШОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПЛАТНИКА	

ПОДАТКІВ, ПОРЯДОК ЇХ СПЛАТИ ТА ОСКАРЖЕННЯ РІШЕНЬ ОРГАНІВ КОНТРОЛЮ	45
4.1. Визначення сум податкових та грошових зобов'язань	46
4.2. Скасування рішень органів контролю	48
4.3. Оскарження рішень органів контролю	49
4.4. Терміни сплати податкового зобов'язання.....	54
4.5. Податкове повідомлення-рішення	60
4.6. Податкова вимога.....	63
4.7. Відкликання податкового повідомлення-рішення і податкової вимоги.....	65
ВИСНОВКИ	66
Запитання для самоконтролю	68
Тема 5. ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ	70
5.1. Визначення податкового контролю та повноваження органів державної влади щодо його здійснення	70
5.2. Способи здійснення податкового контролю	74
ВИСНОВКИ	77
Запитання для самоконтролю	78
Тема 6. ОБЛІК ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ	78
6.1. Загальні положення щодо обліку платників податків.....	79
6.2. Взяття на облік юридичних осіб та відокремлених підрозділів юридичних осіб	84
6.3. Облік самозайнятих осіб	88
6.4. Внесення змін до облікових даних платників податків, крім фізичних осіб, які не зареєстровані підприємцями та не провадять незалежної професійної діяльності.....	92
6.5. Підстави та порядок зняття з обліку в органах контролю юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів та самозайнятих осіб	94
6.6. Інформація, що подається для обліку платників податків органами державної реєстрації суб'єктів підприємницької діяльності та іншими органами	95
6.7. Вимоги до відкриття та закриття рахунків платників податків у банках та інших фінансових установах.....	96

6.8. Державний реєстр фізичних осіб — платників податків .. 97	
ВИСНОВКИ	106
Запитання для самоконтролю	111
Тема 7. ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНЕ	
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ КОНТРОЛЮ ...	114
7.1. Збір податкової інформації	114
7.2. Одержання податкової інформації органами контролю	116
7.3. Обробка та використання податкової інформації.....	120
ВИСНОВКИ	121
Запитання для самоконтролю	122
Тема 8. ПЕРЕВІРКИ, ЇХ ВИДИ ТА ПОРЯДОК	
ПРОВЕДЕННЯ.....	122
8.1. Види перевірок.....	123
8.2. Порядок проведення камеральної перевірки	126
8.3. Порядок проведення документальних планових	
перевірок	126
8.4. Порядок проведення документальних позапланових	
перевірок	128
8.5. Особливості проведення документальної невиїзної	
перевірки.....	132
8.6. Порядок проведення фактичної перевірки	133
8.7. Умови та порядок допуску посадових осіб органів	
контролю до проведення документальних виїзних та	
фактичних перевірок	136
8.8. Терміни проведення виїзних перевірок	138
8.9. Матеріали, які є підставами для висновків під час	
проведення перевірок	140
8.10. Проведення експертизи під час здійснення податкового	
контролю органами контролю	140
8.11. Надання платниками податків документів	141
8.12. Оформлення результатів перевірок.....	144
ВИСНОВКИ	151
Запитання для самоконтролю	156

Тема 9. ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ.....	158
9.1. Джерела сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків	159
9.2. Зміст податкової застави	163
9.3. Виникнення права податкової застави.....	163
9.4. Податковий керуючий.....	167
9.5. Узгодження операцій із заставленим майном.....	168
9.6. Припинення податкової застави.....	169
9.7. Адміністративний арешт майна	170
9.8. Продаж майна, що перебуває у податковій заставі	176
9.9. Погашення податкового боргу державних підприємств, що не підлягають приватизації, та комунальних підприємств	180
9.10. Погашення грошових зобов'язань або податкового боргу в разі ліквідації платника податків, не пов'язаної з банкрутством.....	183
9.11. Порядок погашення грошових зобов'язань або податкового боргу у разі реорганізації платника податків, або передачі цілісного майнового комплексу державного чи комунального підприємства в оренду чи концесію.....	185
9.12. Порядок виконання грошових зобов'язань та/або погашення податкового боргу фізичної особи (зокрема фізичної особи — підприємця, фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність) у разі її смерті або визнання безвісно відсутньою чи недієздатною, а також малолітньої/неповнолітньої особи	189
9.13. Розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу платника податків.....	192
9.14. Списання безнадійного податкового боргу.....	195
9.15. Терміни давності та їх застосування.....	197
9.16. Порядок ведення обліку податкового боргу в органах ДФС України	199
ВИСНОВКИ	201
Запитання для самоконтролю	207

Тема 10. ЗАСТОСУВАННЯ МІЖНАРОДНИХ ДОГОВОРІВ

ТА ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ ЗА ЗАПИТАМИ КОМПЕТЕНТНИХ ОРГАНІВ ІНОЗЕМНИХ ДЕРЖАВ.....	209
10.1. Порядок застосування міжнародного договору України про уникнення подвійного оподаткування стосовно повного або часткового звільнення від оподаткування доходів нерезидентів із джерелом їх походження з України	210
10.2. Порядок надання допомоги у стягненні податкового боргу в міжнародних правовідносинах.....	214
10.3. Узгодження суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах.....	215
10.4. Відкликання податкових повідомлень у міжнародних правовідносинах або податкових вимог.....	215
ВИСНОВКИ.....	216
Запитання для самоконтролю	221
Тема 11. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ ВИМОГ ОПОДАТКУВАННЯ.....	222
11.1. Податкові правопорушення	224
11.2. Види відповідальності за порушення законів із питань оподаткування	225
11.3. Фінансова відповідальність	225
11.4. Адміністративна відповідальність	237
11.5. Кримінальна відповідальність	243
ВИСНОВКИ	248
Запитання для самоконтролю	252
Тема 12. ПЕНЯ	254
12.1. Визначення пені в законодавчому полі України	254
12.2. Порядок нарахування пені за невиконання податкового зобов'язання	256
12.3. Порядок сплати пені, нарахованої за невиконання податкового зобов'язання	260
12.4. Порядок нарахування пені при ввезенні товарів на митну територію України	261
ВИСНОВКИ	266
Запитання для самоконтролю	267
СПИСОК ДОДАТКОВОЇ РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	268

ВСТУП

Вивчення дисципліни «Податковий менеджмент» є необхідною умовою підготовки фінансистів вищої кваліфікації.

Курс «Податковий менеджмент» відносять до циклу підготовки спеціаліста та магістра за спеціальністю «Фінанси і кредит», яка встановлена галузевим стандартом освіти. Наповнення курсу дисципліни «Податковий менеджмент» матеріалами відповідає освітньо-професійній програмі підготовки спеціаліста та магістра в галузі знань «Економіка і підприємництво».

Курс «Податковий менеджмент» має методологічно-практичну спрямованість,

Метою лекційного курсу з дисципліни «Податковий менеджмент» є одержання прикладних знань про систему контрольної роботи у сфері оподаткування, про організацію справляння податків і особливості податкової звітності.

Предметом вивчення дисципліни «Податковий менеджмент» є організація справляння податків і зборів.

Загальним завданням лекційного курсу з дисципліни «Податковий менеджмент» є вивчення теоретичних та організаційних основ податкового законодавства та вимог податкового менеджменту, а також ознайомлення з напрямками контрольної роботи податкових органів, набуття умінь роз'яснювати положення податкового законодавства, вносити пропозиції щодо його вдосконалення, вміти вирішувати спірні питання.

Конкретними завданнями курсу є:

- одержання знань, набуття умінь і розвиток навичок самостійної творчої роботи;
- одержання теоретичного досвіду, необхідного для роботи в податково-фінансових установах;
- вивчення методів контролю податкових операцій, що використовуються в діяльності податкових установ;

- виявлення проблем, що виникають при обчисленні податків і самостійний пошук їх вирішення;
- закріплення теоретичних знань і перенесення їх у практичну площину.

Під час вивчення дисципліни студент повинен

знати:

- основні механізми податкового контролю, його види, особливості застосування на практиці;
- загальний механізм облікової роботи з платниками податків;
- інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності Державної податкової служби;

вміти:

- складати та проводити податкові розрахунки за формами та вимогами податкових декларацій;
- цивілізовано та фахово вести та регулювати взаємовідносини між платниками податків та органами контролю в діючому законодавчо-правовому полі;
- орієнтуватися в системі державного обліку платників податків;
- у межах податкового законодавства співпрацювати з органами контролю щодо питань, пов'язаних із перевітками платників податків;
- аргументувати свою точку зору та обстоювати її через правові механізми;
- узагальнювати, систематизувати й аналізувати пов'язані з податками фінансові та економічні показники;
- за будь-яких обставин розглядати податкове адміністрування у поєднанні з двох боків: із боку платника податків та з боку органів контролю.

Як розробник курсу «Податковий менеджмент», вважаю, що в рамках концепції освіти в Україні, яка спрямована більше на самостійну роботу студентів, матеріали лекційного курсу стануть підґрунтям для успішного вивчення дисципліни «Податковий менеджмент».

Тема 1. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

План

- 1.1. Органи контролю та органи стягнення.*
- 1.2. Листування з платником податків.*
- 1.3. Умови повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань.*
- 1.4. Вимоги до підтвердження даних, визначених у податковій звітності.*
- 1.5. Податкова адреса.*

Ключові терміни: органи контролю, податкова міліція, органи стягнення, податкові повідомлення-рішення, звітність в електронній формі, надміру сплачені суми грошового зобов'язання, облік доходів та витрат, платники єдиного податку, зберігання документів, податкова адреса.

У темі 1 піде мова про порядок адміністрування податків та зборів, визначених у розділі 1 Податкового Кодексу України (далі — ПКУ) [1], а також порядок контролю за додержанням вимог податкового та іншого законодавства у випадках, коли здійснення такого контролю покладено на органи контролю України.

У разі якщо іншими розділами ПКУ або законами з питань митної справи визначається спеціальний порядок адміністрування окремих податків, зборів, платежів, використовуються правила, визначені в інших розділах ПКУ або в Законі України з питань митної справи [2].

1.1. Органи контролю та органи стягнення

Органами контролю є органи доходів і зборів — 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 (далі — центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику), його територіальні органи.

У складі органів контролю діють підрозділи **податкової міліції**.

Органами стягнення є виключно органи контролю, уповноважені здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу та недоїмки зі сплати єдиного внеску у межах повноважень, а також державні виконавці у межах своїх повноважень. Стягнення податкового боргу та недоїмки зі сплати єдиного внеску за виконавчими написами нотаріусів не дозволяється.

Повноваження і функції органів контролю визначаються ПКУ [1], Митним кодексом України [2] (далі — МКУ) та іншими Законами України [3, 4, 5, 6].

Розмежування повноважень і функціональних обов'язків органів контролю визначається законодавством України.

Інші державні органи не мають права проводити перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів, зокрема на запит правоохоронних органів.

1.2. Листування з платником податків

Податкові повідомлення-рішення, податкові вимоги або інші документи, адресовані органам контролю платнику податків, повинні бути складені у письмовій формі, відповідним чином підписані та у випадках, передбачених законодавством, завірені печаткою такого органу контролю.

Документи вважаються належним чином врученими, якщо вони надіслані за адресою (місцезнаходженням, податковою адресою) платника податків рекомендованим листом з повідомленням про вручення або особисто вручені платнику податків або його законному чи уповноваженому представникові.

Якщо платник податків у порядку та у терміни, повідомив орган контролю про зміну податкової адреси, він на період із дня державної реєстрації зміни податкової адреси до дня внесення змін до облікових даних такого платника податків звільняється від виконання вимог документів, надісланих йому органом контролю за попередньою податковою адресою та в подальшому повернених як таких, що не знайшли адресата.

Із платниками податків, які подають **звітність в електронній формі**, листування з органами контролю може здійснюватися засобами електронного зв'язку в електронній формі з додержанням вимог закону щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису.

На вимогу платника податків, який одержав документ в електронній формі, органом контролю надає такому платнику податків відповідний документ у паперовій формі впродовж трьох робочих днів з дня надходження відповідної вимоги від платника податків, яку він може подати до органу контролю чи в письмовій або в електронній формі.

1.3. Умови повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань

Помилково та/або **надміру сплачені суми грошового зобов'язання** підлягають поверненню платнику відповідно до вимог ПКУ та статті 301 МКУ, крім випадків наявності у такого платника податкового боргу.

У разі наявності у платника податків податкового боргу, повернення помилково та/або надміру сплаченої суми

грошового зобов'язання на поточний рахунок такого платника податків в установі банку або шляхом повернення готівковими коштами за чеком, у разі відсутності у платника податків рахунку в банку, проводиться лише після повного погашення такого податкового боргу платником податків.

Обов'язковою умовою для здійснення повернення сум грошового зобов'язання є подання платником податків заяви про таке повернення (крім повернення надміру утриманих (сплачених) сум податку з доходів фізичних осіб, які розраховуються з органом контролю на підставі поданої платником податків податкової декларації за звітний календарний рік шляхом проведення перерахунку за загальним річним оподатковуваним доходом платника податку) впродовж 1 095 днів від дня виникнення помилково та/або надміру сплаченої суми.

Платник податків подає заяву на повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань у довільній формі, в якій зазначає 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 органи контролю, незалежно від виду бюджету; повернення готівковими коштами за чеком у разі відсутності у платника податків рахунку в банку.

Орган контролю не пізніше ніж за п'ять робочих днів до закінчення двадцятиденного терміну з дня подання платником податків заяви готує висновок про повернення відповідних сум коштів із відповідного бюджету та подає його для виконання відповідному органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів.

На підставі одержаного висновку орган, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів упродовж п'яти робочих днів здійснює повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань платникам податків у порядку, встановленому центральним органом виконавчої

влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Орган контролю несе відповідальність згідно із законом за несвоєчасність передачі органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів для виконання висновку про повернення відповідних сум коштів із відповідного бюджету.

Повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань платникам податків здійснюється з бюджету, куди такі кошти були зараховані.

1.4. Вимоги до підтвердження даних, визначених у податковій звітності

Для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести **облік доходів, витрат** та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами.

У випадках, передбачених статтею 216 Цивільного кодексу України, платники податків мають право вносити відповідні зміни до податкової звітності у порядку, визначеному пунктом 2.5.

Для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування.

Платники податку, які відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [5] застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності,

ведуть облік доходів і витрат та визначають об'єкт оподаткування з податку на прибуток за такими стандартами з урахуванням положень ПКУ. Такі платники податку при застосуванні положень ПКУ, в яких міститься посилання на положення (стандарти) бухгалтерського обліку, застосовують відповідні міжнародні стандарти фінансової звітності.

Юридичні особи — **платники єдиного податку**, які відповідають критеріям, визначеним підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 ПКУ, ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат для обрахування об'єкта оподаткування за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Платники податків зобов'язані забезпечити **зберігання документів**, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, не менше ніж 1 095 днів із дня подання податкової звітності, для складення якої використовуються зазначені документи, а у разі її неподання — із передбаченого ПКУ граничного терміну подання такої звітності.

У разі ліквідації платника податків документи за період його діяльності не менше ніж 1 095 днів, що передували даті ліквідації платника податків, в установленому законодавством порядку передають до архіву.

Якщо документи пов'язані з предметом перевірки, проведенням процедури адміністративного оскарження, прийнятого за її результатами податкового повідомлення-рішення або судового розгляду, такі документи повинні зберігатися до закінчення перевірки та передбаченого законом терміну оскарження прийнятих за її результатами рішень та/або вирішення справи судом, але не менше ніж 1 095 днів.

У разі втрати, пошкодження або дотермінового знищення документів платник податків зобов'язаний у **п'ятиденний термін** із дня такої події письмово повідомити

орган контролю за місцем обліку в порядку, встановленому ПКУ для подання податкової звітності, та орган контролю, яким було здійснено митне оформлення відповідної митної декларації.

Платник податків зобов'язаний **відновити втрачені документи** впродовж **90 календарних днів** із дня, що йде за днем надходження повідомлення до органу контролю.

У разі неможливості проведення перевірки платника податків у випадках, передбачених цим підпунктом, терміни проведення таких перевірок переносяться до дати відновлення та надання документів до перевірки в межах визначених цим підпунктом термінів.

У разі якщо до закінчення перевірки або у терміни (впродовж п'яти робочих днів із дня одержання акта перевірки) платник податків не подає посадовим особам органу контролю, які проводять перевірку, документи (незалежно від причин такого ненадання, крім випадків вилучення документів правоохоронними органами), що підтверджують показники, відображені таким платником податків у податковій звітності, вважається, що такі документи були відсутні у такого платника податків на час складення такої звітності.

Якщо платник податків **після закінчення перевірки та до прийняття рішення** органом контролю за результатами такої перевірки подає документи, що підтверджують показники, відображені таким платником податків у податковій звітності, не надані під час перевірки, **такі документи повинні бути враховані** органом контролю під час розгляду ним питання про прийняття рішення.

У разі якщо посадова особа органу контролю, яка здійснює перевірку, відмовляється з будь-яких причин від врахування документів, поданих платником податків під час проведення перевірки, платник податків має право до закінчення перевірки надіслати листом із повідомленням про вручення та з описом вкладеного або подати безпосередньо до

органу контролю, який призначив проведення перевірки, копії таких документів (засвідчені печаткою платника податків (за наявності печатки) та підписом платника податків – фізичної особи або посадової особи платника податків – юридичної особи).

Упродовж п'яти робочих днів із дня одержання акта перевірки платник податків має право подати до органу контролю, що призначив перевірку, документи, які підтверджують показники, відображені таким платником податків у податковій звітності.

У разі якщо під час проведення перевірки платник податків подає документи менше ніж за три дні до дня її завершення або коли надіслані у передбаченому абзацом першим цього пункту порядку документи надійшли до органу контролю менше ніж за три дні до дня завершення перевірки, проведення перевірки продовжується на термін, визначений у пункті 8.8.

У разі якщо надіслані у передбаченому абзацом першим цього пункту порядку документи надійшли до органу контролю після завершення перевірки або у разі подання таких документів відповідно до абзацу другого цього пункту, органу контролю має право не приймати рішення за результатами проведеної перевірки та призначити позапланову документальну перевірку такого платника податків.

1.5. Податкова адреса

Платник податків – фізична особа зобов'язаний визначити свою податкову адресу.

Податковою адресою платника податків – фізичної особи визнається місце її проживання, за яким її беруть на облік як платника податків у органі контролю.

Платник податків – фізична особа може мати одночасно не більше однієї податкової адреси.

Податковою адресою юридичної особи (відокремленого підрозділу юридичної особи) є місцезнаходження такої юридичної особи, відомості про що містяться у Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців.

Податковою адресою підприємства, переданого у довірче управління, є місцезнаходження довірчого власника.

ВИСНОВКИ

Матеріали теми 1 стосуються загального порядку адміністрування податків і зборів та порядку контролю за додержанням вимог податкового та іншого законодавства в умовах правового поля України.

Система органів, що контролюють надходження коштів до бюджетів у формі податків і зборів **подана двома службами – податковою та митною**. Реалізацію повноважень органами контролю необхідно пов'язувати не лише з питаннями їх функцій, прав та обов'язків, а й з інституційною структурою відповідних служб, оскільки важливо враховувати розподіл конкретних ролей між певними ланками ієрархічної фіскально-адміністративної системи.

Листування з платниками податків є необхідною умовою взаємодії державних органів контролю з платниками. **Податкові повідомлення – це рішення, які повинні бути відповідно завірені печаткою податкового органу, відповідального за підготовлення та оформлення такого документа.**

Оговорені умови та механізми повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань до бюджетів різних рівнів. Основною умовою повернення помилково сплачених грошових зобов'язань є відсутність податкового боргу у платника податків незалежно від виду боргу та подання заяви довільної форми про повернення помилково та/або надміру сплачених коштів.

ПКУ встановлює обов'язок ведення обліку, пов'язаного з обчисленням і сплатою податків і зборів. **Доходи та витрати платника повинні бути підтверджені первинними документами.**

Первинний документ – це документ, що містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення. **Платник податків зобов'язаний зберігати первинні підтверджувальні документи не менше трьох років (1 095 днів) із моменту подання податкової звітності, для складання якої використовувалися зазначені документи.**

Місце постійного або переважного проживання платника – це його податкова адреса. Відповідно **податковою адресою фізичної особи визнається місце її проживання**, за яким фізична особа має державну реєстрацію. **Податковою адресою юридичної особи вважається адреса, яка зазначена в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України (далі – ЄДРПОУ).** При зміні місцезнаходження платник зобов'язаний подати державному реєстратору документи для внесення змін до Єдиного державного реєстру, про що повідомити орган податкової служби. Податкова адреса платника податків може змінюватися, про що він зобов'язаний повідомляти відповідні органи контролю. У разі якщо платник не повідомив орган контролю про зміну податкової адреси, всі податкові вимоги підлягають виконанню у встановленому порядку, а платник податків не звільняється від їх виконання.

Запитання для самоконтролю

1. Назвіть органи контролю у сфері оподаткування в Україні.
2. Перелічіть органи стягнення та яке їх призначення.
3. Дайте визначення податкового повідомлення.
4. За яких умов документи вважаються врученими?

5. Які існують умови повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань?

6. Хто здійснює повернення помилково та/або надміру сплачених коштів?

7. Назвіть вимоги до підтвердження даних, визначених у податковій звітності.

8. Охарактеризуйте порядок повернення помилково та/або надміру сплачених коштів у разі ліквідації підприємства.

9. Які дії платника податку при пошкодженні або дотерміновому знищенні документів, необхідних для повернення надміру сплачених коштів?

10. Опишіть порядок врахування документів наданих після закінчення перевірки та до прийняття рішення органом контролю.

11. Що згідно з Податковим кодексом України розуміють під терміном «податкова адреса юридичної особи»?

12. Що згідно з Податковим кодексом України розуміють під терміном «податкова адреса фізичної особи»?

13. На підставі яких документів платник податків веде облік доходів та витрат?

14. Наведіть порядок повернення надміру сплачених коштів у разі наявності у платника податку податкового боргу.

Тема 2. ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ

План

2.1. Податкова декларація (розрахунок).

2.2. Особи, які несуть відповідальність за складення податкової звітності.

2.3. Складення податкової декларації.

2.4. Подання податкової декларації до органів контролю.

2.5. Внесення змін до податкової звітності.

2.6. Подання відомостей про суми виплачених доходів платникам податків – фізичним особам.

Ключові терміни: податкова декларація, податковий розрахунок, податкове зобов'язання, митні декларації, фінансова звітність, форма податкової декларації, обов'язкові реквізити, податкова декларація повинна бути підписана, прийняття податкової декларації, відмова у прийнятті податкової декларації, «Єдине вікно подання електронної звітності», базовий звітний (податковий) період, уточнювальний розрахунок до податкової декларації.

2.1. Податкова декларація (розрахунок)

Податкова декларація, або податковий розрахунок (далі — податкова декларація) — документ, що подається платником податків (зокрема відокремленим підрозділом) органу контролю у встановлені терміни.

На підставі податкової декларації здійснюється нарахування та/або сплата **податкового зобов'язання**.

Податкова декларація — це документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків — фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.

Митні декларації прирівнюються до податкових декларацій для цілей нарахування та/або сплати податкових зобов'язань.

Додатки до податкової декларації є її невід'ємною частиною.

Платник податку на прибуток подає разом із відповідною податковою декларацією квартальну або річну **фінансову звітність** (крім малих підприємств) у порядку, передбаченому для подання податкової декларації.

Платники податку на прибуток, малі підприємства, віднесені до таких відповідно до Господарського кодексу

України, подають разом із річною податковою декларацією річну фінансову звітність у порядку, передбаченому для подання податкової декларації.

У складі фінансової звітності платник податків має право зазначити тимчасові та постійні податкові різниці за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику.

Якщо згідно з правилами податкова звітність з окремого податку складається наростаючим підсумком, податкова декларація за результатами останнього податкового періоду року прирівнюється до річної податкової декларації. У такому разі річна податкова декларація не подається.

У разі необхідності платник податків може подати разом з такою податковою декларацією доповнення до такої декларації, які складені за довільною формою, що вважатиметься невід'ємною частиною податкової декларації. Таке доповнення подається з поясненням мотивів його подання.

Якщо платник податків вважає, що форма податкової декларації, визначена центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, збільшує або зменшує його податкові зобов'язання, всупереч нормам ПКУ з такого податку чи збору, він має право зазначити цей факт у спеціально відведеному місці в податковій декларації.

Форма податкової декларації встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

У такому самому порядку встановлюються форми податкових декларацій з місцевих податків і зборів, що є обов'язковими для застосування їх платниками (податковими агентами).

Форма, порядок та терміни подання митної декларації, а також порядок прийняття органом контролю митної

декларації визначаються з урахуванням вимог митного законодавства України.

Державні органи, що встановлюють форми податкових декларацій, зобов'язані оприлюднити такі форми для використання їх платниками податків.

Якщо унаслідок запровадження нового податку або зміни правил оподаткування змінюються форми податкової звітності, центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, який затвердив такі форми, зобов'язаний оприлюднити нові форми звітності.

Для визначення нових форм декларацій (розрахунків), які набирають чинності для складання звітності за податковий період, що йде за податковим періодом, у якому відбулося їх оприлюднення, є чинними форми декларацій (розрахунків), що діють до такого визначення.

Після внесення змін до нормативно-правових актів із питань оподаткування центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, повинен здійснити заходи, пов'язані з оприлюдненням та застосуванням таких змін.

2.2. Особи, які несуть відповідальність за складання податкової звітності

Відповідальність за неподання, порушення порядку заповнення документів податкової звітності, порушення термінів їх подання органам контролю, недостовірність інформації, наведеної у зазначених документах, несуть:

— юридичні особи, постійні представництва нерезидентів, які відповідно до ПКУ визначені платниками податків, а також їх посадові особи. Відповідальність за порушення податкового законодавства відокремленим підрозділом юридичної особи несе юридична особа, до складу якої він входить;

- фізичні особи — платники податків та їх законні чи уповноважені представники у випадках, передбачених законом;
- податкові агенти.

2.3. Складення податкової декларації

Податкова декларація складається за формою, чинною на час її подання. **Форма податкової декларації** повинна містити необхідні обов'язкові реквізити і відповідати нормам та змісту відповідних податку та збору.

Обов'язкові реквізити — це інформація, яку повинна містити форма податкової декларації та за відсутності якої документ втрачає визначений ПКУ статус із настанням передбачених законом юридичних наслідків.

Податкова декларація повинна містити такі обов'язкові реквізити:

- тип документа (звітний, уточнювальний, звітний новий);
- звітний (податковий) період, за який подається податкова декларація;
- звітний (податковий) період, що уточнюється (для уточнювального розрахунку);
- повна назва (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами;
- код платника податків згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України або податковий номер;
- реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію 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 контролю і мають відмітку у паспорті);

- місцезнаходження (місце проживання) платника податків;
- назва органу контролю, до якого подається звітність;
- дата подання звіту (або дата заповнення — залежно від форми);
- ініціали, прізвища та реєстраційні номери облікових карток посадових осіб платника податків;
- підписи платника податку — фізичної особи та/або посадових осіб платника податку, визначених ПКУ, засвідчені печаткою платника податку (за наявності).

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:**

- відмітку про звітування за спеціальним режимом;
- код виду економічної діяльності (КВЕД);
- код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ;
- індивідуальний податковий номер згідно з даними реєстру платників податку на додану вартість за звітний (податковий) період.

Податкова декларація повинна бути підписана:

- керівником платника податків або уповноваженою особою, а також особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації до органу контролю. У разі ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації безпосередньо керівником платника податку така податкова декларація підписується таким керівником (достатнім підтвердженням справжності документа податкової звітності є наявність оригіналу підпису уповноваженої особи на документі у паперовій формі або наявність в електронному документі електронного цифрового підпису платника податку);
- фізичною особою — платником податків або його законним представником;

— особою, відповідальною за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації згідно із договором про спільну діяльність або угодою про розподіл продукції.

Якщо податкова декларація подається податковими агентами — юридичними особами, вона повинна бути підписана керівником такого агента та особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації такого агента, а якщо податковим агентом є платник податків — фізична особа — таким платником податків.

Податкова звітність, складена з порушенням, не вважається податковою декларацією.

2.4. Подання податкової декларації до органів контролю

Податкова декларація подається за звітний період в установлені ПКУ терміни органу контролю, в якому перебуває на обліку платник податків.

Платник податків зобов'язаний за кожний звітний період, в якому виникають об'єкти оподаткування, або у разі наявності показників, що підлягають декларуванню, подавати податкові декларації щодо кожного окремого податку, платником якого він є.

Платники, які мають діючі (зокрема призупинені) ліцензії на право здійснення діяльності з підакцизною продукцією, що підлягає ліцензуванню згідно із законодавством, зобов'язані за кожний установлений звітний період подавати податкові декларації незалежно від того, чи провадили такі платники господарську діяльність у звітному періоді.

Податкова декларація подається за вибором платника податків одним із таких способів:

а) особисто платником податків або уповноваженою на це особою;

б) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;

в) засобами електронного зв'язку в електронній формі з додержанням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Платники податків, що належать до великих та середніх підприємств, подають податкові декларації до органу контролю в електронній формі з додержанням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Податкова звітність із податку на додану вартість подається в електронній формі до органу контролю всіма платниками цього податку з додержанням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Акредитований центр сертифікації ключів центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, безоплатно надає особам, які мають намір подавати податкову декларацію в електронній формі, послуги у сфері електронного цифрового підпису.

У разі надсилання податкової декларації поштою платник податку зобов'язаний здійснити таке відправлення на адресу відповідного органу контролю не пізніше ніж за десять днів до закінчення граничного терміну подання податкової декларації, визначеного цією статтею, а при поданні податкової звітності в електронній формі, — не пізніше закінчення останньої години дня, яким завершується такий граничний термін.

У разі втрати або зіпсуття поштового відправлення чи затримки його вручення органу контролю з вини оператора поштового зв'язку такий оператор несе відповідальність відповідно до закону. У такому разі платник податків звільняється від будь-якої відповідальності за неподання або несвоєчасне подання такої податкової декларації.

Платник податків упродовж п'яти робочих днів із дня одержання повідомлення про втрату або зісuttтя поштового відправлення зобов'язаний надіслати поштою або надати особисто (за його вибором) органу контролю другий примірник податкової декларації разом з копією повідомлення про втрату або зісuttтя поштового відправлення.

Незалежно від факту втрати або зісuttтя такого поштового відправлення чи затримки його вручення платник податків зобов'язаний сплатити суму податкового зобов'язання, самостійно визначену ним у такій податковій декларації, упродовж термінів, установлених ПКУ.

Прийняття податкової декларації є обов'язком органу контролю. Під час прийняття податкової декларації уповноважена посадова особа органу контролю, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов'язана перевірити наявність та достовірність заповнення всіх обов'язкових реквізитів. Інші показники, зазначені в податковій декларації платника податків, до її прийняття перевірі не підлягають.

Посадова особа органу контролю, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов'язана зареєструвати податкову декларацію платника датою її фактичного одержання органом контролю.

За умови додержання вимог, установлених статтями 48 і 49 ПКУ, податкова декларація, надана платником, також вважається прийнятою:

— за наявності на всіх аркушах, з яких складається податкова декларація, та за бажанням платника податків на її копії відмітки (штампу) органу контролю, яким одержана податкова декларація, із зазначенням дати її одержання, або квитанції про одержання податкової декларації у разі її подання засобами електронного зв'язку, або поштового повідомлення з відміткою про вручення органу контролю, у разі надсилання податкової декларації поштою;

— у разі якщо орган контролю не дає платнику податків повідомлення про відмову у прийнятті податкової декларації

або не надсилає його платнику податків у встановлений термін.

Відмова посадової особи органу контролю прийняти податкову декларацію з будь-яких причин, не визначених ПКУ, зокрема висунення будь-яких не визначених статтями 48 та 49 ПКУ передумов щодо такого прийняття (враховуючи зміну показників такої податкової декларації, зменшення або скасування від'ємного значення об'єктів оподаткування, сум бюджетних відшкодувань, незаконного збільшення податкових зобов'язань тощо), забороняється.

У разі подання платником податків до органу контролю податкової декларації, заповненої з порушенням вимог пунктів 48.3 та 48.4 статті 48 ПКУ, такий орган контролю зобов'язаний надати такому платнику податків письмове повідомлення про відмову у прийнятті його податкової декларації із зазначенням причин такої відмови:

— у разі одержання такої податкової декларації, надісланої поштою або засобами електронного зв'язку, — впродовж п'яти робочих днів із дня її одержання;

— у разі одержання такої податкової декларації особисто від платника податку або його представника — впродовж трьох робочих днів із дня її одержання.

У разі одержання відмови органу контролю у прийнятті податкової декларації платник податків має право:

— подати податкову декларацію та сплатити штраф у разі порушення терміну її подання;

— оскаржити рішення органу контролю у порядку, передбаченому статтею 56 ПКУ.

У разі якщо в установленому законодавством порядку буде встановлено факт неправомірної відмови органом контролю (посадовою особою) у прийнятті податкової декларації, остання вважається прийнятою у день її фактичного одержання органом контролю.

За кожною заявою платника податків щодо порушення посадовою особою органу контролю в обов'язковому порядку проводиться службове розслідування відповідно до закону.

За результатами такого розслідування винна посадова особа органу контролю притягується до відповідальності відповідно до закону.

Податкова декларація, надіслана платником податків або його представником поштою або засобами електронного зв'язку, вважається неподаною за умови її заповнення з порушенням норм пунктів 48.3 і 48.4 статті 48 ПКУ та надсилення органом контролю платнику податків письмової відмови у прийнятті його податкової декларації.

Незалежно від наявності відмови у прийнятті податкової декларації платник податків зобов'язаний погасити податкове зобов'язання, самостійно визначене ним у такій податковій декларації, упродовж термінів, установлених ПКУ.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері інформатизації, формування і використання національних електронних інформаційних ресурсів, упроваджує та утримує автоматизовану систему «Єдине вікно подання електронної звітності» для надання послуг із подання за допомогою мережі Інтернет в електронному вигляді звітності, обов'язковість подання якої встановлено законодавством, до міністерств, інших органів державної влади та фондів загальнообов'язкового державного страхування.

Автоматизована система «Єдине вікно подання електронної звітності» повинна забезпечувати підтримку роботи засобів електронного цифрового підпису всіх акредитованих центрів сертифікації ключів, що працюють на ринку України відповідно до чинного законодавства.

Опис форматів (стандартів), структура електронних документів, що забезпечує подання електронної звітності до автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності», повинні розміщуватися та підтримуватися в

актуальному стані на безоплатній для користувачів основі на загальнодоступних інформаційних ресурсах центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику та тих органів державної влади, до яких обов'язковість подання звітності встановлена законодавством.

Автоматизована система «Єдине вікно подання електронної звітності» та всі її компоненти є державною власністю.

За допомогою автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності» або її компонентів можуть надаватися інші послуги.

Податкові декларації, крім випадків, передбачених ПКУ, подаються за **базовий звітний (податковий) період**, що дорівнює:

а) календарному місяцю (зокрема в разі сплати місячних авансових внесків) — упродовж 20 календарних днів, що йдуть за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;

б) календарному кварталу або календарному півріччю (зокрема в разі сплати квартальних або піврічних авансових внесків) — упродовж 40 календарних днів, що йдуть за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);

в) календарному року, крім випадків, передбачених підпунктами г) та д) — упродовж 60 календарних днів, що йдуть за останнім календарним днем звітного (податкового) року;

г) календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб — до 1 травня року, що йде за звітним, крім випадків, передбачених розділом IV ПКУ;

д) календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб – підприємців — упродовж 40 календарних днів, що йдуть за останнім календарним днем звітного (податкового) року.

Якщо податкова декларація за квартал, півріччя, три квартали або рік розраховується наростаючим підсумком на підставі показників базових податкових періодів, з яких складаються такі квартали, півріччя, три квартали або рік (без урахування авансових внесків), згідно з відповідним розділом ПКУ зазначена податкова декларація подається у терміни, визначені пунктом в) для такого базового звітного (податкового) періоду.

Під терміном «базовий звітний (податковий) період» необхідно розуміти перший звітний (податковий) період року.

Якщо останній день терміну подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем терміну вважається операційний (банківський) день, що йде за вихідним або святковим днем.

Граничні терміни подання податкової декларації можуть бути збільшені за правилами та на підставах, передбачених ПКУ.

Якщо згідно з відповідним розділом ПКУ з питань окремого податку, збору звітний (податковий) період не встановлено, податкова декларація подається та податкове зобов'язання сплачується у терміни, для місячного базового звітного (податкового) періоду, крім випадків, коли подання податкової декларації не передбачено таким розділом ПКУ.

2.5. Внесення змін до податкової звітності

У разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням термінів давності, визначених статтею 102 ПКУ) платник податків самостійно (зокрема за результатами електронної перевірки) виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації, він зобов'язаний надіслати **уточнювальний розрахунок до такої податкової декларації** за формою чинного на час подання уточнювального розрахунку.

Платник податків має право не подавати такий розрахунок, якщо відповідні уточнені показники зазначаються ним у складі податкової декларації за будь-який наступний податковий період, упродовж якого такі помилки були самостійно (зокрема за результатами електронної перевірки) виявлені.

Платник податків, який самостійно (зокрема за результатами електронної перевірки) виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний (за винятком випадків під час проведення документальних планових та позапланових перевірок):

а) або надіслати уточнювальний розрахунок і **сплатити суму недоплати та штраф у розмірі трьох відсотків** від такої суми до подання такого уточнювального розрахунку;

б) або відобразити суму недоплати у складі декларації з цього податку, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання, збільшену на **суму штрафу у розмірі п'яти відсотків від такої суми**, з відповідним збільшенням загальної суми грошового зобов'язання з цього податку.

Якщо після подачі декларації за звітний період платник податків подає нову декларацію з виправленими показниками до закінчення граничного терміну подання декларації за такий самий звітний період або подає у наступних податкових періодах уточнювальну декларацію внаслідок виконання вимог пункту 169.4 статті 169 ПКУ, то штрафи, визначені в а) та б), не застосовуються.

Платник податків під час проведення документальних планових та позапланових перевірок не має права подавати уточнювальні розрахунки до поданих ним раніше податкових декларацій за будь-який звітний (податковий) період з відповідного податку і збору, який перевіряється органом контролю.

Це правило не поширюється на випадки, встановлені статтею 177 ПКУ.

У разі якщо платник податків подає уточнювальний розрахунок до податкової декларації, поданої за період, що перевірявся, або не подає уточнювальний розрахунок упродовж 20 робочих днів після дати складення довідки про проведення електронної перевірки, якою встановлено порушення податкового законодавства, відповідний орган контролю має право на проведення позапланової перевірки платника податків за відповідний період.

2.6. Подання відомостей про суми виплачених доходів платникам податків — фізичним особам

Платники податків, зокрема податкові агенти, зобов'язані подавати органам контролю у терміни, встановлені ПКУ для податкового кварталу, податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків.

У визначених випадках розрахунки подаються в електронному вигляді.

ВИСНОВКИ

Податкова звітність — це сукупність дій платника податків і податкового органу зі складання, **ведення документів установленої форми**, що містять відомості про результати діяльності платника податків **у формі податкових декларацій**.

Податкова декларація має характер податкового розрахунку, згідно з яким платник податків самостійно обчислює суму податку і несе обов'язок щодо своєчасної його сплати.

Існує **стандартизована форма податкової декларації** з обов'язковими реквізитами, яка повинна бути підписана керівником платника податків та уповноваженою особою, відповідальною за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації.

У разі, якщо платник податку вважає, що форма податкової декларації, визначена центральним органом контролю, збільшує або зменшує його податкові зобов'язання, то він може зазначити цей факт у спеціально відведеному місці в декларації.

Податкова декларація повинна подаватися в терміни, визначені Податковим кодексом.

Також у податковій декларації базовим звітним періодом може бути: календарний місяць — навіть у разі сплати місячних авансових внесків; календарний квартал — зокрема в разі сплати квартальних або піврічних авансових внесків; календарний рік.

Платники податків, у разі виявлення помилок у податкових деклараціях, мають право вносити зміни.

Звернути увагу! Відповідно до підпункту 48.5.1 пункту 48.1 статті 48 ПКУ податкова декларація повинна бути підписана керівником платника податків або уповноваженою особою, а також особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації до органу Державної податкової служби. У разі ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації безпосередньо керівником платника податку така податкова декларація підписується таким керівником.

Тобто Податковий кодекс передбачає, що декларацію повинні підписувати або дві людини, одна з яких — керівник юридичної особи, а інша — відповідає за ведення бух обліку, або в разі відсутності бухгалтера директор фірми (юридичної особи) може підписувати податкову звітність і за себе, і за бухгалтера.

Нагадаємо, що не підписана за вимогами Податкового кодексу податкова декларація не приймається податковими органами. Тобто вважається, що ви її взагалі не подавали, а принесли макулатуру.

Відповідно до статті 50 ПКУ **платник податку має право вибрати спосіб виправлення помилок.** Він може або

подати уточнювальний розрахунок, або зазначити уточнені показники в поточній декларації.

За допомогою уточнювального розрахунку можна виправити помилки в будь-який час, у міру необхідності. Але доведеться заплатити: суму недоїмки (якщо вона є) і штраф, розмір якого становить 3 % від суми недоїмки.

Від способу виправлення помилки залежить розмір штрафу (при виправленні помилки через поточну декларацію розмір штрафу становить 5 %).

Про податкові декларації. Вона містить новий додаток — «Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку». Цей додаток — це інструмент виправлення помилок у поточній декларації.

У новому форматі звітності з податку на прибуток уточнювальний розрахунок як окремий самостійний документ просто не передбачений. Однак його функцію виконує основна форма декларації, в шапці якого передбачена відповідна відмітка — «уточнювальна». Таким чином, легким розчерком руки платника податків декларація перетворюється зі «звітної» на «уточнювальну».

Запитання для самоконтролю

1. Дайте визначення податкової декларації.
2. Що подає платник податку на прибуток разом із відповідною декларацією?
3. Чи має право платник податків зазначити той факт, що податкова декларація збільшує або знижує його податкове зобов'язання?
4. Хто встановлює форму податкової декларації?
5. Хто несе відповідальність за складання податкової звітності?
6. Назвіть обов'язкові реквізити податкової декларації.
7. Чи може податкова декларація містити додаткові реквізити?

8. Ким повинна бути підписана податкова декларація?
9. Яким чином може подаватися податкова декларація до органів державної фіскальної служби?
10. У який термін подається податкова декларація поштою?
11. Що зобов'язаний зробити орган ДФС у разі подання податкової декларації з порушеннями?
12. Поясніть суть автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності».
13. Які права є у платника податку під час одержання відмови прийняття податкової декларації органом ДФС?
14. Яким може бути базовий звітний період під час подання податкової декларації?
15. У які терміни подається податкова декларація за квартал, півріччя, три квартали, рік, якщо вона складена наростаючим підсумком?
16. Хто і як може вносити зміни в податкову декларацію?
17. Якщо платник податків до початку перевірки податкової декларації самостійно виявив помилки у раніше поданій декларації, що він повинен зробити?

Тема 3. ПОДАТКОВІ КОНСУЛЬТАЦІЇ

План

- 3.1. Податкова консультація.*
- 3.2. Наслідки застосування податкових консультацій.*
- 3.3. Практика одержання податкових консультацій.*

Ключові терміни: податкові консультації, індивідуальний характер податкової консультації, форми податкової консультації, відповідальність платника податків.

3.1. Податкова консультація

За зверненням платників податків із питань оподаткування органи контролю надають їм **податкові консультації**.

За зверненням платників податків органи контролю надають податкові консультації **безкоштовно**.

Органи контролю надають консультації з питань практичного використання окремих норм податкового законодавства.

Органи контролю надають консультації упродовж 30 календарних днів, що ідуть за днем одержання від платника податків такого звернення до даного органу контролю.

Податкова консультація має **індивідуальний характер** і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.

За вибором платника податків податкова консультація надається у таких формах: усній, письмовій, електронній.

Консультації надаються лише органами контролю, а не ким-небудь від їх імені або за їх дорученням.

Консультації надаються органами контролю безпосередньо офіційному представнику юридичної особи, фізичній особі-підприємцю (або його представнику) або пересічній фізичній особі чи особі нерезиденту (особі без громадянства), а не будь-кому, хто звертається від їх імені або за їх дорученням.

Органи контролю мають право надавати консультації виключно з тих питань, які належать до їх повноважень.

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, проводить періодичне узагальнення податкових консультацій, які стосуються значної кількості платників податків або значної суми податкових зобов'язань, та затверджує наказом узагальнювальні податкові консультації, що підлягають оприлюдненню, зокрема за допомогою інтернет-ресурсів.

Кожен платник податків, будь-який громадянин, особа без громадянства або іноземець має право звернутися до органів контролю Податкової та Митної служби України для одержання консультації з питань практичного використання норм податкового права. Форма звернення в Податковому кодексі України не визначена, тому може бути і в письмовому вигляді, і у формі усного звернення, і у формі запиту через електронні засоби зв'язку тощо.

Визначено, що податкова консультація — це допомога органу контролю конкретному платнику податків стосовно практичного використання конкретної норми закону або нормативно-правового акта з питань адміністрування податків чи зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий орган контролю.

За вибором платника податкова консультація надається в письмовій або усній формі. Податкова консультація в усній і письмовій формі не має юридичної сили. Письмова податкова консультація може застосовуватися платником податків у вирішенні податкових спорів. Податкова консультація з конкретного питання повинна бути оформлена відповідно до встановленого порядку документообігу.

Нормами ПКУ визначено, що звернення про надання податкових консультацій може бути направлено як за місцем податкового обліку платника податку, так і у вищі органи контролю — обласні органи контролю, або центральні органи державної податкової служби, а також у спеціально уповноважені центральні органи виконавчої влади в галузі митної справи.

Громадяни, особи без громадянства або іноземці мають право звернутися за податковою консультацією до податкових органів за місцем проживання або у вищі і центральні органи контролю.

Податкова консультація має виключно індивідуальний характер і може бути використана лише адресатом такої податкової консультації. Застосування податкової

консультації, наданої конкретному платнику податків, іншими платниками податків не передбачено.

Податкові та митні органи мають право надавати податкові консультації виключно в межах своєї компетенції. До компетенції цих органів належить право надавати консультації з питань організації адміністрування податків і зборів, визначених чинним законодавством, з питань ведення податкової звітності, термінів сплати, порядку обліку платників податків тощо.

Письмова податкова консультація не має сили нормативно-правового акта. Податкові консультації не можуть суперечити і доповнювати чинні нормативно-правові акти. Ще раз нагадуємо, що податкові консультації за запитами платників податків, громадян, осіб без громадянства та іноземців органами контролю надаються на безоплатній основі.

Однак, за запитами платників податків, громадян, осіб без громадянства та іноземців, які не віднесені до компетенції органів контролю, відповіді на такі звернення надаються у загальному порядку, визначеному чинним законодавством за зверненнями громадян.

3.2. Наслідки застосування податкових консультацій

У статті 53 ПКУ 53.1 зазначено: «Не може бути притягнутий до відповідальності платник податків, який діяв відповідно до податкової консультації, наданої йому у письмовій або електронній формі, а також узагальнювальної податкової консультації, зокрема, на підставі того, що в майбутньому така податкова консультація або узагальнювальна податкова консультація була змінена або скасована».

Розглянемо цю норму більш докладно. Відповідно до частини 53.1 статті 53 ПКУ платник податків не може бути притягнутий до відповідальності, якщо він діяв відповідно до

наданої йому податкової консультації, лише на підставі того, що надалі у такого платника податків:

- зміст податкової консультації було змінено;
- зміст податкової консультації було скасовано;
- була надана нова податкова консультація.

Платник податків, а точніше посадові особи платника податків, не можуть бути притягнуті до кримінальної та адмінвідповідальності, а також до цивільної та дисциплінарної відповідальності в разі, якщо порушення податкового законодавства спричинене правозастосуванням письмової податкової консультації. Звертаємо Вашу увагу на фразу — «... письмової податкової консультації! ...».

Але необхідно пам'ятати: застосування положень статті 53 ПКУ частини 53.1 не передбачає звільнення платника податків від податкового зобов'язання, що виникло після подальшого скасування, зміни або уточнення податкової консультації.

Після скасування, уточнення, зміни податкової консультації платник податків зобов'язаний самостійно уточнити податкове зобов'язання та подати уточнювальні розрахунки до відповідних органів контролю, в іншому випадку такі розрахунки зобов'язаний провести орган контролю під час здійснення відповідних перевірок у майбутньому.

Положення статті 53 ПКУ частини 53.1 не може бути застосоване у випадках, коли індивідуальна податкова консультація була надана всупереч чинному законодавству, не відповідає йому, підготовлена за попередньою змовою платника податків та особи, яка підписала податкову консультацію тощо.

У статті 53 ПКУ частині 53.3 зазначено таке: «Платник податків може оскаржити до суду як правовий акт індивідуальної дії податкову консультацію органу контролю, викладену в письмовій або електронній формі, яка, на думку

такого платника податків, суперечить нормам або змісту відповідного податку чи збору».

Отже, платник податків має право на звернення до судових органів за захистом своїх прав і свобод. Якщо платник податків вважає, що письмова податкова консультація, надана органом контролю, суперечить чинному законодавству, створює перешкоди для здійснення його підприємницької діяльності, встановлює нові правові норми, які безпосередньо не передбачені в чинному податковому законодавстві, він може в судовому порядку оскаржити законність такої податкової консультації.

Визнання судом такої податкової консультації недійсною є підставою для надання нової податкової консультації, у якій необхідно врахувати висновки і рішення суду.

3.3. Практика одержання податкових консультацій

Цей підрозділ має рекомендаційний характер.

Якісна і своєчасна консультація, пов'язана з веденням податкового бухгалтерського обліку (особливо на початковому етапі), з діями під час планових, позапланових перевірок, а також будь-яких суперечок, що виникають між платником податків і органом контролю, необхідна практично кожному суб'єкту господарської діяльності. Як одержати таку консультацію, до кого звертатися, скільки це буде коштувати?

Можливі такі способи:

Спосіб 1. Платна консультація юриста. Це може бути аудиторська фірма, юрист-господарник, адвокат тощо.

Переваги:

- якісна з точки зору законів консультація;
- дуже швидке її одержання.

Недоліки:

- процедура, що передбачає обов'язкові фінансові витрати;

— у разі виникнення проблем з органом контролю, відповідальності юрист не несе, відповідальність несе ви. Відповідно до закону юристи повинні триматися осторонь і можуть вам лише співчувати.

Спосіб 2. Зателефонувати в безкоштовну службу консультації Державної фіскальної служби України.

Телефон: 0 (800)50-10-07 (дивись:

<http://www.vobu.com.ua/rus/addresses/organization/1>).

Переваги:

— точно і швидко зазначають посилання на різні закони, пов'язані з оподаткуванням і діяльністю органів контролю, які можуть допомогти призупинити часом не правомірні дії місцевої інспекції, міліції.

Недоліки:

— необхідно коротко і грамотно формулювати свої запитання, щоб одержати найбільш вичерпну відповідь. Відповідь записати, тому що не завжди місцева інспекція сприймає усні рекомендації, які ви некоректно сформулювали.

Спосіб 3. Писати листи до місцевої податкової інспекції з метою одержання пояснення з того чи іншого питання (посилаючись на статтю 52 Податкового кодексу України).

Переваги:

— це найнадійніший спосіб, який може вас уберегти від серйозних проблем. Іншими словами, ви, маючи на руках письмову відповідь, застраховані як мінімум на період часу до перевірки. Пишіть листи з повідомленням, щоб чітко відстежити дату одержання листа інспекцією. Відповідь вам буде писати як мінімум людина зі спеціальною освітою, з викладенням законів, а також офіційно і відповідально.

Недоліки:

— потрібно чітко письмово сформулювати питання. Перш ніж скласти лист, ви можете проконсультуватися з юристом, або зателефонувати на гарячу лінію у Державну фіскальну службу України. Поєднайте всі ці способи, і

сподіваюся, ви захистите себе від неприємностей і фінансових втрат.

ВИСНОВКИ

За зверненням платників податків органи контролю надають безоплатно консультації з питань практичного використання окремих норм податкового законодавства впродовж 30 календарних днів, що йдуть за днем одержання такого звернення даним органом контролю.

Податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.

За вибором платника податків консультація надається в усній, письмовій або електронній формі.

Консультації надаються органами контролю.

Органи контролю мають право надавати консультації виключно з тих питань, які належать до їх повноважень.

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, проводить періодичне узагальнення податкових консультацій, які стосуються значної кількості платників податків або значної суми податкових зобов'язань, та затверджує наказом узагальнювальні податкові консультації, що підлягають оприлюдненню, зокрема за допомогою інтернет-ресурсів.

Не може бути притягнутий до відповідальності платник податків, який діяв відповідно до податкової консультації, наданої йому у письмовій або електронній формі, а також узагальнювальної податкової консультації, зокрема, на підставі того, що в майбутньому така податкова консультація або узагальнювальна податкова консультація була змінена або скасована.

Платник податків може оскаржити у суді як правовий акт індивідуальної дії податкову консультацію органу контролю, викладену в письмовій або електронній формі, яка,

на думку такого платника податків, суперечить нормам або змісту відповідного податку чи збору.

Визнання судом такої податкової консультації недійсною є підставою для надання нової податкової консультації з урахуванням висновків суду.

Запитання для самоконтролю

1. У чому суть податкової консультації?
2. Хто надає податкову консультацію?
3. Кому надається податкова консультація?
4. У якій формі може бути надана податкова консультація?
5. Скільки коштує надання податкової консультації?
6. Чи можна притягти до відповідальності платника податків, який діяв відповідно до податкової консультації?
7. У якій формі повинна бути надана податкова консультація, щоб стати правовим актом індивідуальної дії?
8. Чи існує право платника на оскарження у суді податкової консультації?
9. Що є підставою для надання нової податкової консультації?

Тема 4. ВИЗНАЧЕННЯ СУМИ ПОДАТКОВИХ ТА/АБО ГРОШОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ, ПОРЯДОК ЇХ СПЛАТИ ТА ОСКАРЖЕННЯ РІШЕНЬ ОРГАНІВ КОНТРОЛЮ

План

- 4.1. *Визначення сум податкових та грошових зобов'язань.*
- 4.2. *Скасування рішень органів контролю.*
- 4.3. *Оскарження рішень органів контролю.*
- 4.4. *Терміни сплати податкового зобов'язання.*
- 4.5. *Податкове повідомлення-рішення.*

4.6. *Податкова вимога.*

4.7. *Відкликання податкового повідомлення-рішення і податкової вимоги.*

Ключові терміни: узгоджена сума грошового зобов'язання, сума грошових зобов'язань, що визначається органом контролю, органи контролю вищого рівня, оскарження рішень органів контролю, адміністративне оскарження, судове оскарження, сплата сум податкового зобов'язання, авансовий внесок із податку на прибуток, порядок сплати податкового зобов'язання з податку на прибуток при виплаті дивідендів, податкове повідомлення-рішення, податкова вимога, відкликання податкового повідомлення-рішення або податкової вимоги.

4.1. Визначення сум податкових та грошових зобов'язань

Крім випадків, передбачених податковим законодавством, **платник податків самостійно обчислює суму податкового та/або грошового зобов'язання та/або пені**, яку зазначає у податковій (митній) декларації або уточнювальному розрахунку, що подається органу контролю у терміни, встановлені ПКУ. **Така сума грошового зобов'язання та/або пені вважається узгодженою.**

Грошове зобов'язання щодо суми податкових зобов'язань з податку, що підлягає утриманню та сплаті (перерахуванню) до бюджету в разі нарахування/виплати доходу на користь платника податку — фізичної особи, вважається узгодженим податковим агентом або платником податку, який одержує доходи не від податкового агента, в момент виникнення податкового зобов'язання, що визначається за календарною датою, встановленою розділом IV ПКУ для граничного терміну сплати податку до відповідного бюджету.

Орган контролю зобов'язаний самостійно визначити суму грошових зобов'язань, зменшення (збільшення) суми

бюджетного відшкодування та/або зменшення (збільшення) від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми ПДВ платника податків, передбачених ПКУ або іншим законодавством, якщо:

— платник податків не подає в установлені терміни податкову (митну) декларацію, а при здійсненні заходів податкового контролю встановлено факти здійснення платником податків діяльності, що призвела до виникнення об'єктів оподаткування, наявності показників, які підлягають декларуванню, відповідно до вимог ПКУ та наявності діючих (зокрема призупинених) ліцензій на право здійснення діяльності з підакцизною продукцією, що підлягає ліцензуванню згідно із законодавством;

— дані перевірок результатів діяльності платника податків, крім електронної перевірки, 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 (митних) деклараціях, уточнювальних розрахунку;

— 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, зокрема за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності, є орган контролю;

— рішенням суду, що набрало законної сили, особу визнано винною в ухиленні від сплати податків;

— дані перевірок щодо утримання податків у джерела виплати, зокрема податкового агента, свідчать про порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків і зборів, передбачених ПКУ, зокрема податку на доходи фізичних осіб таким податковим агентом;

— результати митного контролю, одержані після закінчення процедури митного оформлення та випуску товарів, свідчать про заниження або завищення податкових зобов'язань, визначених платником податків у митних деклараціях.

У разі надходження від уповноважених органів іноземних держав документально підтверджених відомостей щодо країни походження, вартісних, кількісних або якісних характеристик, які мають значення для оподаткування товарів і предметів при ввезенні (пересиланні) на митну територію України або територію вільної митної зони або вивезенні (пересиланні) товарів і предметів з митної території України або території вільної митної зони, які відрізняються від задекларованих під час митного оформлення, **орган контролю має право самостійно визначити базу оподаткування та податкові зобов'язання платника податків шляхом проведення визначених дій**, на підставі відомостей, зазначених у таких документах.

Якщо сума грошового зобов'язання розраховується органом контролю, платник податків не несе відповідальності за своєчасність, достовірність і повноту нарахування такої суми, проте несе відповідальність за своєчасне та повне погашення нарахованого узгодженого грошового зобов'язання і має право оскаржити зазначену суму в порядку, встановленому ПКУ.

4.2. Скасування рішень органів контролю

Податкове повідомлення-рішення про визначення суми грошового зобов'язання платника податків або будь-яке інше рішення органу контролю може бути скасоване органом контролю вищого рівня під час проведення процедури його адміністративного оскарження та в інших випадках у разі встановлення невідповідності таких рішень актам законодавства.

Органами контролю вищого рівня є:

- центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику;
- для органів контролю у місті Києві, областях, міжрегіональних територіальних органів та митниць;
- органи контролю в місті Києві, областях, міжрегіональні територіальні органи — для державних податкових інспекцій, які їм підпорядковуються.

4.3. Оскарження рішень органів контролю

Рішення, прийняті органом контролю, можуть бути оскаржені в адміністративному або судовому порядку.

У разі коли платник податків вважає, що орган контролю неправильно визначив суму грошового зобов'язання або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству або виходить за межі повноважень органу контролю, встановлених ПКУ або іншими законами України, він має право звернутися до органу контролю вищого рівня із скаргою про перегляд цього рішення.

Скарга подається до органу контролю вищого рівня у письмовій формі (за потреби — із належним чином засвідченими копіями документів, розрахунками та доказами, які платник податків вважає за потрібне надати) упродовж 10 календарних днів, що йдуть за днем одержання платником податків податкового повідомлення-рішення або іншого рішення оскаржуваного органу контролю.

Скарги на рішення державних податкових інспекцій подаються до органів контролю в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях, міжрегіональних територіальних органів.

Скарги на рішення органів контролю 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.

Під час процедури **адміністративного оскарження** обов'язок доведення того, що будь-яке нарахування, здійснене органом контролю у випадках, визначених ПКУ, або будь-яке інше рішення органу контролю є правомірним, покладається на орган контролю.

Платник податків одночасно з поданням скарги органу контролю вищого рівня зобов'язаний письмово повідомляти орган контролю, яким визначено суму грошового зобов'язання або прийнято інше рішення, про оскарження його податкового повідомлення-рішення або будь-якого іншого рішення.

У разі коли орган контролю приймає рішення про повне або часткове незадоволення скарги платника податків, такий платник податків має право звернутися упродовж 10 календарних днів, що йдуть за днем одержання рішення про результати розгляду скарги, зі скаргою до органу контролю вищого рівня.

У разі порушення платником податків вимог пунктів 56.3 і 56.6 ПКУ, подані ним скарги не розглядаються та повертаються йому із зазначенням причин повернення.

Орган контролю, який розглядає скаргу платника податків, зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення та надіслати його впродовж 20 календарних днів, що йдуть за днем одержання скарги, на адресу платника податків поштою з повідомленням про вручення або надати йому під розписку.

Керівник (його заступник або інша уповноважена посадова особа) відповідного органу контролю може прийняти рішення про продовження терміну розгляду скарги платника податків понад 20-денний термін, але не більше 60 календарних днів, та письмово повідомити про це платника податків.

Якщо вмотивоване рішення за скаргою платника податків не надсилається платнику податків упродовж 20-денного терміну або впродовж терміну, продовженого за

рішенням керівника (його заступника або іншої уповноваженої посадової особи), така скарга вважається повністю задоволеною на користь платника податків із дня, що йде за останнім днем зазначених термінів.

Скарга вважається також повністю задоволеною на користь платника податків, якщо рішення керівника (його заступника або іншої уповноваженої посадової особи) про продовження термінів її розгляду не було надіслано платнику податків до закінчення 20-денного терміну.

Рішення центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, прийняте за розглядом скарги платника податків, є остаточним і не підлягає подальшому адміністративному оскарженню, але може бути оскаржене в судовому порядку.

Не підлягає оскарженню грошове зобов'язання, самостійно визначене платником податків.

Якщо відповідно до ПКУ орган контролю самостійно визначає грошове зобов'язання платника податків за причинами, не пов'язаними із порушенням податкового законодавства, такий платник податків має право на адміністративне оскарження рішень органу контролю упродовж 30 календарних днів, що йдуть за днем надходження податкового повідомлення-рішення (рішення) органу контролю.

У разі коли останній день термінів припадає на вихідний або святковий день, останнім днем таких термінів вважається перший робочий день, що йде за вихідним або святковим днем.

Термінів подання скарги на податкове повідомлення-рішення або будь-яке інше рішення органу контролю можуть бути продовжені за правилами і на підставах, визначених пунктом 102.6 статті 102 ПКУ.

Скарга, подана із додержанням термінів, визначених пунктом 56.3 ПКУ, зупиняє виконання платником податків

грошових зобов'язань, визначених у податковому повідомленні-рішенні (рішенні), на термін від дня подання такої скарги до органу контролю до дня закінчення процедури адміністративного оскарження.

Упродовж зазначеного терміну податкові вимоги з податку, що оскаржується, не надсилаються, а сума грошового зобов'язання, що оскаржується, вважається узгодженою.

Днем подання скарги вважається день фактичного одержання скарги відповідним органом контролю, а в разі надсилання скарги поштою — дата одержання відділенням поштового зв'язку від платника податків поштового відправлення із скаргою, яка зазначена відділенням поштового зв'язку в повідомленні про вручення поштового відправлення або на конверті.

Процедура адміністративного оскарження закінчується:

— днем, що йде за останнім днем терміну, передбаченого для подання скарги на податкове повідомлення-рішення або будь-яке інше рішення відповідного органу контролю у разі, коли така скарга не була подана у зазначений термін;

— днем одержання платником податків рішення відповідного органу контролю про повне задоволення скарги;

— днем одержання платником податків рішення центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику;

— днем звернення платника податків до органу контролю із заявою про розстрочення, відстрочення грошових зобов'язань, що оскаржувались.

День закінчення процедури адміністративного оскарження вважається днем узгодження грошового зобов'язання платника податків.

З урахуванням термінів давності, визначених статтею 102 ПКУ, платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення-рішення або інше рішення органу

контролю у будь-який момент після одержання такого рішення.

Рішення органу контролю, оскаржене в судовому порядку, не підлягає адміністративному оскарженню.

Процедура адміністративного оскарження вважається досудовим порядком вирішення спору.

При зверненні платника податків до суду з позовом щодо визнання недійсним рішення органу контролю грошове зобов'язання вважається неузгодженим до дня набрання судовим рішенням законної сили.

Обов'язок доведення правомірності нарахування або прийняття будь-якого іншого рішення органом контролю у **судовому оскарженні** встановлюється процесуальним законом.

У разі коли до подання позовної заяви проводилася процедура адміністративного оскарження, платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення-рішення або інше рішення органу контролю про нарахування грошового зобов'язання упродовж місяця, що йде за днем закінчення процедури адміністративного оскарження.

Вимоги до оформлення скарги, порядок подання та розгляду скарг установлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

У разі коли норма ПКУ чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі ПКУ, або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів, або коли норми одного і того самого нормативно-правового акта суперечать між собою та припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або органів контролю, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і органу контролю, **рішення приймається на користь платника податків.**

Якщо платник податків оскаржує рішення органу контролю в адміністративному порядку та/або до суду, повідомлення особі про підозру у вчиненні кримінального правопорушення щодо ухилення від сплати податків не може ґрунтуватися виключно на цьому рішенні органу контролю 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 органів контролю.

4.4. Терміни сплати податкового зобов'язання

Платник податків зобов'язаний самостійно **сплатити суму податкового зобов'язання**, зазначену у поданій ним податковій декларації, упродовж **10 календарних днів**, що йдуть за останнім днем відповідного граничного терміну, передбаченого ПКУ для подання податкової декларації, крім випадків, установлених ПКУ.

Податковий агент зобов'язаний сплатити суму податкового зобов'язання (суму нарахованого (утриманого) податку), самостійно визначеного ним із доходу, що виплачується на користь платника податку — фізичної особи та за рахунок такої виплати, у терміни, передбачені ПКУ.

Суму податкового зобов'язання, визначену у митній декларації, платник податків зобов'язаний сплатити до/або на день подання митної декларації.

Платники податку на прибуток (крім новостворених, виробників сільськогосподарської продукції, інститутів спільного інвестування, неприбуткових установ (організацій) та платників податків, у яких доходи, що враховуються при

визначенні об'єкта оподаткування, за останній річний звітний податковий період **не перевищують двадцяти мільйонів гривень**) щомісяця, упродовж дванадцятимісячного періоду, сплачують **авансовий внесок з податку на прибуток** у порядку і в терміни, які встановлені для місячного податкового періоду. Сума щомісячних авансових внесків обчислюється у розмірі не менше 1/12 від нарахованої суми податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) рік, зменшеної на суму сплачених авансових внесків із цього податку при виплаті дивідендів, яка залишилася не зарахованою щодо зменшення податкового зобов'язання з цього податку, без подання податкової декларації.

При цьому дванадцятимісячний період для сплати авансових внесків визначається з червня поточного звітного (податкового) року по травень наступного звітного (податкового) року включно.

Платники податку, які зареєстровані упродовж звітного (податкового) року (новостворені), сплачують податок на прибуток на підставі річної податкової декларації за період діяльності у звітному (податковому) році та не сплачують авансового внеску.

Платники податку, у яких доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, за останній річний звітний (податковий) період не перевищують **20 мільйонів гривень**, та неприбуткові установи (організації) сплачують податок на прибуток на підставі податкової декларації, яку подають до органів контролю за звітний (податковий) рік і не сплачують авансових внесків.

Платник податку, який за підсумками минулого звітного (податкового) року не одержав прибутку або зазнав збитку, податкові зобов'язання не нараховував і не мав базового показника для визначення авансових внесків у наступному році, а за підсумками першого кварталу одержує прибуток, повинен подати податкову декларацію за перше півріччя, три

квартали звітнього (податкового) року та за звітний (податковий) рік для нарахування та сплати податкових зобов'язань.

У складі річної податкової декларації платник податку подає розрахунок щомісячних авансових внесків, які повинні сплачуватися у наступний дванадцятимісячний період. Визначена у розрахунку сума авансових внесків вважається узгодженою сумою грошових зобов'язань.

Податкова декларація, зокрема розрахунок щомісячних авансових внесків, за базовий звітний (податковий) рік подаються до 1 червня року, що йде за звітним (податковим) роком.

Платники податку на дохід, одержаний від букмекерської діяльності, азартних ігор (зокрема казино), щомісяця, упродовж дванадцятимісячного періоду, сплачують авансовий внесок з податку на дохід у порядку і в терміни, які встановлені для місячного податкового періоду. Сума щомісячних авансових внесків обчислюється за ставками, визначеними у підпунктах 136.4.1, 136.4.2 пункту 136.4 статті 136 ПКУ, від суми фактично одержаного доходу впродовж місячного податкового періоду, без подання податкової декларації.

Порядок сплати податкового зобов'язання з податку на прибуток при виплаті дивідендів. У разі прийняття рішення щодо виплати дивідендів платник податку на прибуток — емітент корпоративних прав, на які нараховуються дивіденди, проводить зазначені виплати власнику таких корпоративних прав незалежно від того, чи є оподатковуваний прибуток, розрахований за правилами, визначеними статтею 137 ПКУ.

Крім випадків, передбачених підпунктом 57.11.3 статті 57 ПКУ, емітент корпоративних прав, який приймає рішення про виплату дивідендів своїм акціонерам (власникам), нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок із податку на прибуток.

Авансовий внесок розраховується із суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за відповідний податковий (звітний) рік, за результатами якого виплачуються дивіденди, грошове зобов'язання щодо якого погашене. У разі наявності непогашеного грошового зобов'язання авансовий внесок розраховується зі всієї суми дивідендів, що підлягають виплаті. Авансовий внесок обчислюється за ставкою, встановленою пунктом 136.1 статті 136 ПКУ. Сума дивідендів, що підлягає виплаті, не зменшується на суму авансового внеску.

При цьому у разі якщо дивіденди виплачуються за неповний календарний рік, то для обчислення суми зазначеного перевищення використовується значення об'єкта оподаткування, обчислене пропорційно кількості місяців, за які сплачуються дивіденди. Зазначений авансовий внесок вноситься до бюджету до/або одночасно з виплатою дивідендів.

Сума сплачених авансових внесків із податку на прибуток при виплаті дивідендів підлягає зарахуванню щодо зменшення податкового зобов'язання з податку на прибуток, задекларованого у податковій декларації за звітний (податковий) рік.

Сума сплачених авансових внесків із податку на прибуток при виплаті дивідендів не підлягає поверненню платнику податків або зарахуванню в рахунок погашення грошових зобов'язань з інших податків і зборів (обов'язкових платежів).

У разі виплати дивідендів у формі, відмінній від грошової (крім випадків, передбачених підпунктом 57.11.3 ПКУ), базою для нарахування авансового внеску є вартість такої виплати, визначена у рішенні про виплату дивідендів, або вартість такої виплати, розрахована за звичайними цінами в операціях, визнаних відповідно до статті 39 ПКУ. Обов'язок із нарахування та сплати авансового внеску з податку за

визначеною пунктом 136.1 статті 136 ПКУ ставкою покладається на будь-якого емітента корпоративних прав, що є резидентом, незалежно від того, чи користується такий емітент пільгами із сплати податку, передбаченими ПКУ, чи у вигляді застосування ставки податку іншої, ніж установлена пунктом 136.1 статті 136 ПКУ.

Це положення поширюється також на державні некорпоративні, казенні або комунальні підприємства, які зараховують суми дивідендів у розмірі, встановленому органом виконавчої влади, до сфери управління якого належать такі підприємства, відповідно до державного або місцевого бюджету.

При цьому якщо платіж особою називається дивідендом, такий платіж оподатковується під час виплати незалежно від того, чи є особа платником податку.

Авансовий внесок не справляється у разі виплати дивідендів:

— на користь власників корпоративних прав материнської компанії, що сплачуються в межах сум доходів такої компанії, одержаних у вигляді дивідендів від інших осіб. Якщо сума виплат дивідендів на користь власників корпоративних прав материнської компанії перевищує суму одержаних такою компанією дивідендів, дивіденди, сплачені в межах такого перевищення, підлягають оподаткуванню за правилами, встановленими підпунктом 57.11.2 ПКУ. Для оподаткування материнська компанія веде наростаючим підсумком облік дивідендів, одержаних нею від інших осіб, та дивідендів, сплачених на користь власників корпоративних прав такої компанії, і відображає у податковій звітності дивіденди в порядку, визначеному центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику;

— платником податку на прибуток, прибуток якого звільнений від оподаткування відповідно до положень ПКУ, у

розмірі прибутку, звільненого від оподаткування у період, за який виплачуються дивіденди;
— фізичним особам.

Виплата дивідендів на користь фізичних осіб (зокрема нерезидентів) за акціями або корпоративними правами, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку, прирівнюється з метою оподаткування до виплати заробітної плати з відповідним оподаткуванням. При цьому така виплата не підлягає оподаткуванню як дивіденди згідно з положеннями розділу IV ПКУ.

Інститути спільного інвестування звільнюються від обов'язку сплати авансових внесків із податку на прибуток у разі виплати дивідендів.

Авансовий внесок із податку на прибуток, сплачений у зв'язку з нарахуванням/сплатою дивідендів, є невід'ємною частиною податку на прибуток та не може розцінюватися як податок, який справляється під час репатріації дивідендів (їх сплаті на користь нерезидентів) відповідно до пункту 141.4 статті 141 ПКУ або міжнародних договорів України.

У разі коли відповідно до ПКУ або інших законів України орган контролю самостійно визначає податкове зобов'язання платника податків із причин, не пов'язаних із порушенням податкового законодавства, такий платник податків зобов'язаний сплатити нараховану суму податкового зобов'язання у терміни, визначені в ПКУ та в статті 297 Митного кодексу України, а якщо такі терміни не визначено, — упродовж 30 календарних днів, що йдуть за днем одержання податкового повідомлення-рішення про таке нарахування.

У разі визначення грошового зобов'язання органом контролю за підставами, зазначеними у підпунктах 54.3.1 — 54.3.6 пункту 54.3 статті 54 ПКУ, платник податків зобов'язаний сплатити нараховану суму грошового

зобов'язання упродовж 10 календарних днів, що йдуть за днем одержання податкового повідомлення-рішення, крім випадків, коли впродовж такого терміну такий платник податків розпочинає процедуру оскарження рішення органу контролю.

У разі оскарження рішення органу контролю про нараховану суму грошового зобов'язання платник податків зобов'язаний самостійно погасити узгоджену суму, а також пеню та штрафні санкції за їх наявності впродовж 10 календарних днів, що йдуть за днем такого узгодження.

Пеня та штрафні санкції, нараховані на суму грошового зобов'язання (її частку), скасовану за результатами адміністративного чи судового оскарження, також підлягають скасуванню, а якщо такі пеня та санкції були сплачені, вони підлягають зарахуванню в рахунок погашення податкового боргу, грошових зобов'язань або поверненню в порядку, встановленому статтею 43 ПКУ.

Фізичні особи — платники податків повинні сплачувати податки і збори, що встановлені ПКУ, через установи банків та поштові відділення.

У разі коли зазначені особи проживають у сільській (селищній) місцевості, вони можуть сплачувати податки і збори через каси сільських (селищних) рад за квитанцією про прийняття податків і зборів, форма якої встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

4.5. Податкове повідомлення-рішення

У разі коли сума грошового зобов'язання платника податків, передбаченого податковим або іншим законодавством, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, розраховується цими ж органами контролю відповідно до статті 54 ПКУ (крім декларування товарів, передбаченого для громадян), або у разі коли за результатами перевірки орган контролю встановлює факт невідповідності

суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації, або зменшує розмір задекларованого від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість, розрахованого платником податків відповідно до розділу V ПКУ, такий орган контролю надсилає (вручає) платнику податків **податкове повідомлення-рішення**.

Податкове повідомлення-рішення містить підставу для такого нарахування (зменшення) податкового 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; посилання на норму ПКУ та/або іншого закону, контроль за виконанням якого покладено на органи контролю, відповідно до якої був зроблений розрахунок або перерахунок грошових зобов'язань платника податків; суму грошового зобов'язання, що повинен сплатити платник податку; суму зменшеного (збільшеного) бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення результатів господарської діяльності або від'ємного значення суми податку на додану вартість; граничні терміни сплати грошового зобов'язання та/або терміни виправлення платником податків показників податкової звітності; попередження про наслідки несплати грошового зобов'язання або внесення виправлень до показників податкової звітності в установлений термін; граничні терміни, передбачені ПКУ для оскарження податкового повідомлення-рішення.

До податкового повідомлення-рішення додається розрахунок податкового зобов'язання та штрафних (фінансових) санкцій.

Форма та порядок надіслання податкового повідомлення-рішення і розрахунку грошового зобов'язання визначається центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Податкове повідомлення-рішення надсилається (вручається) за кожним окремим податком, збором та/або разом із штрафними санкціями, передбаченими ПКУ, а також за кожною штрафною (фінансовою) санкцією за порушення норм іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на такий орган контролю, та/або пенею за порушення термінів розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

У разі зменшення (збільшення) органом контролю суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість платнику податків надсилаються (вручаються) окремі податкові повідомлення-рішення.

Орган контролю веде реєстр виданих податкових повідомлень-рішень щодо окремих платників податків.

Податкове повідомлення-рішення вважається надісланим (врученим) платнику податків, якщо його передано посадовій особі такого платника податків під розписку або надіслано листом із повідомленням про вручення.

Податкове повідомлення-рішення вважається надісланим (врученим) фізичній особі, якщо його вручено їй особисто чи її законному представникові або надіслано на адресу за місцем проживання або останнього відомого її місцезнаходження фізичної особи з повідомленням про вручення. У такому самому порядку надсилаються податкові вимоги та рішення про результати розгляду скарг.

У разі коли пошта не може вручити платнику податків податкове повідомлення-рішення або податкові вимоги, або рішення про результати розгляду скарги через відсутність за місцезнаходженням посадових осіб, їх відмову прийняти податкове повідомлення-рішення або податкову вимогу, або рішення про результати розгляду скарги, незнаходження фактичного місця розташування (місцезнаходження) платника

податків або з інших причин, податкове повідомлення-рішення або податкова вимога, або рішення про результати розгляду скарги вважаються врученими платнику податків у день, зазначений поштовою службою в повідомленні про вручення із зазначенням причин невручення.

У разі якщо вручити податкове повідомлення-рішення неможливо через помилку, допущену органом контролю, податкове повідомлення-рішення вважається таким, що не вручено платнику податків.

У разі коли судом за результатами розгляду кримінального провадження про кримінальне правопорушення, предметом якого є податки, збори, винесено обвинувальний вирок, що набрав законної сили, або винесено рішення про закриття кримінального провадження за не реабілітуючими підставами, відповідний орган контролю зобов'язаний визначити податкові зобов'язання платника податків за податками та зборами, несплата податкових зобов'язань за якими встановлена судовим рішенням, та прийняти податкове повідомлення-рішення про нарахування платнику таких податкових зобов'язань і застосування стосовно нього штрафних (фінансових) санкцій у розмірах, визначених ПКУ.

Складання та надсилання платнику податків податкового повідомлення-рішення за податковими зобов'язаннями платника податків за податками та зборами, несплата податкових зобов'язань за якими встановлена судовим рішенням, забороняється до набрання законної сили судовим рішенням у кримінальному провадженні або винесення ухвали про закриття такого кримінального провадження за не реабілітуючими підставами.

4.6. Податкова вимога

У разі коли платник податків не сплачує узгодженої суми грошового зобов'язання в установлені законодавством

терміни, орган контролю надсилає (вручає) йому **податкову вимогу** в порядку, визначеному для надсилання (вручення) податкового повідомлення-рішення.

Податкова вимога не надсилається (не вручається), якщо загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (340 грн). У разі збільшення загальної суми податкового боргу до розміру, що перевищує двадцять неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, орган контролю надсилає (вручає) податкову вимогу такому платнику податків.

Податкова вимога надсилається не раніше першого робочого дня після закінчення граничного терміну сплати суми грошового зобов'язання.

Податкова вимога 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 установлений термін, попередження про опис активів, які відповідно до законодавства можуть бути предметом податкової застави, а також про можливі дату та час проведення публічних торгів із їх продажу.

Податкова вимога надсилається (вручається) також платникам податків, які самостійно подали податкові декларації, але не погасили суми податкових зобов'язань у встановлені ПКУ терміни, без попереднього надсилання (вручення) податкового повідомлення-рішення.

У разі якщо у платника податків, якому надіслано (вручено) податкову вимогу, сума податкового боргу збільшується (зменшується), погашенню підлягає вся сума податкового боргу такого платника податку, що існує на день погашення.

У разі якщо після направлення (вручення) податкової вимоги сума податкового боргу змінилася, але податковий

борг не був погашений у повному обсязі, податкова вимога додатково не надсилається (не вручається).

4.7. Відкликання податкового повідомлення-рішення і податкової вимоги

Податкове повідомлення-рішення або податкова вимога вважаються відкликаними, якщо:

— сума податкового боргу самостійно погашається платником податків або органом стягнення; податкова вимога вважається відкликаною у день, упродовж якого відбулося погашення суми податкового боргу в повному обсязі;

— орган контролю скасовує раніше прийняте податкове повідомлення-рішення про нарахування суми грошового зобов'язання або податкову вимогу; податкове повідомлення-рішення або податкова вимога вважаються відкликаними з дня прийняття органом контролю рішення про скасування такого податкового повідомлення-рішення або податкової вимоги;

— орган контролю зменшує нараховану суму грошового зобов'язання раніше прийнятого податкового повідомлення-рішення або суму податкового боргу, визначену в податковій вимозі; податкове повідомлення-рішення або податкова вимога вважаються відкликаними з дня надходження до платника податків податкового повідомлення-рішення або податкової вимоги, які містять зменшену суму грошового зобов'язання або податкового боргу;

— рішенням суду, що набрало законної сили, скасовується повідомлення-рішення органу контролю або сума податкового боргу, визначена в податковій вимозі; податкове повідомлення-рішення або податкова вимога вважаються відкликаними у день набрання законної сили відповідним рішенням суду;

— рішенням суду, що набрало законної сили, зменшується сума грошового зобов'язання, визначена у

податковому повідомленні-рішенні органу контролю, або сума податкового боргу, визначена в податковій вимозі; податкове повідомлення-рішення або податкова вимога вважаються відкликаними з дня надходження до платника податків податкового повідомлення-рішення або податкової вимоги, які містять зменшену суму грошового зобов'язання або податкового боргу.

Якщо нарахована сума грошового зобов'язання або податкового боргу збільшується внаслідок їх адміністративного оскарження, раніше надіслане (вручене) податкове повідомлення-рішення або податкова вимога не відкликаються. На суму збільшення грошового зобов'язання надсилається окреме податкове повідомлення-рішення, а на суму збільшення податкового боргу окрема податкова вимога не надсилається (не вручається).

ВИСНОВКИ

В основному в законодавчому полі України вимоги і норми визначення сум податкових зобов'язань платника податків, порядок їх сплати та оскарження рішень органів контролю відображені в Податковому кодексі України.

Глава 4 розділу II ПКУ містить основні положення (статті), і, як висновок, необхідно констатувати:

1. Регламентується порядок визначення сум податкових та грошових зобов'язань, а також пені.

В Україні, як правило, порядок визначення сум податкових зобов'язань передбачає самостійне обчислення платником податків суми податкового та/або грошового зобов'язання та/або пені.

Такі суми платник податків зазначає у податковій (митній) декларації та подає органу контролю. Податкове (грошове) зобов'язання, самостійно визначене платником податків у податковій декларації, вважається узгодженим із дня подання такої декларації органу контролю.

У разі, якщо грошове зобов'язання нараховується не платником податку самостійно, а органом контролю, у зв'язку з наявністю підстав, зазначених у ПКУ, відповідальність за своєчасність, достовірність та повноту нарахування такої суми покладається на такий орган контролю. Однак після узгодження такого (розрахованого органом контролю) грошового зобов'язання в установленому порядку платник податків зобов'язаний своєчасно і повністю його погасити або оскаржити в адміністративному або судовому порядку.

2. Визначено порядок скасування рішень органів контролю.

Порядок скасування рішень органів контролю здійснюється шляхом адміністративного оскарження податкових повідомлень-рішень про визначення суми грошового зобов'язання платника податків або будь-яких інших рішень органу контролю у сфері оподаткування. Скасування податкових повідомлень-рішень органів контролю здійснюється за допомогою процедури адміністративного оскарження.

Процедура адміністративного оскарження вважається досудовим порядком вирішення спору.

3. Установлено спосіб захисту прав платника податків шляхом судового оскарження.

У разі якщо платник податків вважає, що орган контролю неправильно визначив суму грошового зобов'язання або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству або виходить за межі його повноважень, установлених ПКУ або іншими законами України, такий платник податків має право звернутися до суду з обґрунтуванням прохання (скаргою) про перегляд цього рішення.

Визначені терміни сплати сум податкових зобов'язань платником податків.

Платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним

податковій декларації, впродовж **10 календарних днів**, що йдуть за останнім днем відповідного граничного терміну для подання податкової декларації.

Суму податкового зобов'язання, визначену у митній декларації, платник податків зобов'язаний сплатити до або в день подання митної декларації.

4. Платники податку на прибуток (крім тих, у яких доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, за останній річний звітний податковий період не перевищують двадцяти мільйонів гривень) щомісяця, впродовж дванадцятимісячного періоду, сплачують авансовий внесок з податку на прибуток у порядку і в терміни, встановлені для місячного податкового періоду. Сума щомісячних авансових внесків обчислюється розміром не менше 1/12 від нарахованої суми податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) рік.

Запитання для самоконтролю

1. Хто визначає суму податкового або грошового зобов'язання (пені), зазначеного в податковій (митній) декларації або уточнювальному розрахунку?

2. У яких випадках орган контролю самостійно визначає суму грошових зобов'язань, зміну суми бюджетного відшкодування або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або суми ПДВ платника податків?

3. У яких випадках митний орган має право самостійно визначити базу оподаткування та податкові зобов'язання платника податків?

4. Чи може бути скасовано рішення органу контролю?

5. Який орган є органом контролю вищого рівня в Україні?

6. Назвіть умови подання скарги на рішення органу контролю платником податку.

7. У яких випадках скарги платника податків не розглядаються і повертаються йому із зазначенням причин?

8. У який термін орган контролю, що розглядає скаргу, зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення та надіслати його платнику податків?

9. Що не підлягає оскарженню?

10. Яка дата вважається датою подання скарги?

11. Які дати вважаються датою закінчення процедури адміністративного оскарження?

12. Чи має право платник податків оскаржити в суді рішення органу контролю в разі, коли до подання позовної заяви проводилася процедура адміністративного оскарження?

13. В який термін платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації?

14. У яких випадках орган контролю надсилає платнику податків податкове повідомлення-рішення?

15. Що являє собою податкове повідомлення-рішення?

16. У яких випадках повідомлення-рішення вважається надісланим фізичній та юридичній особам?

17. Коли платнику податків надсилається податкова вимога?

18. У яких випадках податкова вимога не надсилається?

19. У яких випадках податкове повідомлення-рішення або податкові вимоги вважаються відкликаними?

Тема 5. ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ

План

5.1. *Визначення податкового контролю та повноваження органів державної влади щодо його здійснення.*

5.2. *Способи здійснення податкового контролю.*

Ключові терміни: податковий контроль, мета проведення податкового контролю, завдання податкового контролю, методи податкового контролю, Державна фіскальна служба України, види податкового контролю.

5.1. *Визначення податкового контролю та повноваження органів державної влади щодо його здійснення*

Податковий контроль — система заходів, що вживаються органами контролю з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також додержання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю.

Мета проведення податкового контролю — виявлення фактів порушення податкового законодавства, їх припинення, забезпечення достовірності даних про повноту і своєчасність сплати податків і зборів, а також перевірка законності операцій і дій та притягнення до відповідальності платників податків.

Податковий контроль є необхідною умовою функціонування податкової системи. За відсутності або низької ефективності податкового контролю важко розраховувати на те, що платники податків будуть своєчасно і в повному обсязі сплачувати податки і збори. Таким чином,

податковий контроль дозволяє поповнювати державний бюджет і дисциплінувати платників податків.

У широкому сенсі податковий контроль охоплює всі сфери діяльності уповноважених органів, включаючи ведення податкового обліку, податкових перевірок, а також усі сфери діяльності контрольованих суб'єктів, пов'язані зі сплатою податків і зборів, наданням податкової звітності та будь-якої іншої фінансової інформації, що впливає на формування і розрахунок податків.

У вузькому сенсі під податковим контролем мається на увазі проведення податкових перевірок уповноваженими органами.

Перед податковим контролем стоять такі завдання:

- забезпечити повноту і своєчасність виконання податкових зобов'язань перед бюджетом;
- сприяти правильному веденню бухгалтерського та складання податкового обліку та звітності;
- забезпечити додержання чинного податкового законодавства;
- виявити і припинити податкові правопорушення.

Методи податкового контролю — це сукупність прийомів і способів, за допомогою яких органи контролю здійснюють податковий контроль. При проведенні податкового контролю уповноважені органи застосовують загальнонаукові методи:

- діалектичний підхід;
- принципи логічного та системного аналізів;
- методи економічного аналізу та статистичних угруповань;
- візуальний огляд;
- вибіркова перевірка документів та інше.

Суб'єктами податкового контролю є учасники податкових правовідносин: податкові, митні, фінансові органи; збирачі податків; органи державних позабюджетних фондів, які діють у межах своєї компетенції.

Об'єктами податкового контролю є дії (бездіяльність) платників податків, податкових агентів, збирачів податків і зборів.

В Україні податковий контроль здійснюється органами, зазначеними у статті 41 Податкового кодексу України, в межах їх повноважень, установлених Податковим кодексом України.

У статті 41 Податковим кодексом України (станом на січень 2015 року) зазначено: «Органами контролю є органи доходів і зборів — 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, що забезпечує формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску, що 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 (далі — центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику), його територіальні органи». Також визначено, що в «... у складі органів контролю діють підрозділи податкової міліції».

У поданій вище статті 41 Податкового кодексу України орган контролю характеризується як «... центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику ...», і це — характеристика органу, а не його назва. Як же називався і називається в Україні «... центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику ...»?

Із 1990 і по січень 2015 року назва «центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику» змінювалися, а саме:

Державна податкова інспекція — з вересня 1990 по грудень 1992 року.

Головна державна податкова інспекція України — з грудня 1992 по грудень 1996 року.

Державна податкова адміністрація України — з грудня 1996 року по грудень 2010 року.

Державна податкова служба України з грудня 2010 по грудень 2012 року.

Державна податкова служба України — центральний орган виконавчої влади, що очолював систему органів Державної податкової служби України, — була ліквідована 24 грудня 2012. Структури Державної податкової служби України були об'єднані з Державною митною службою в Міністерство доходів і зборів України.

Після перемоги Єврореволюції і задекларованого новою владою бажання знищити старі корупційні схеми 1 березня 2014 Міністерство доходів і зборів було ліквідовано рішенням Кабінету Міністрів України під керівництвом А. Яценюка. Були відновлені Державна податкова і Державна митна служби, що підпорядковувалися Міністерству фінансів.

Але вже в травні 2014 р. той самий Кабінет Міністрів України створив Державну фіскальну службу України (ДФС) шляхом реорганізації Міністерства доходів і зборів.

Державна фіскальна служба на базі Міністерства доходів і зборів доходів утворена Постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 № 160 [7].

21 травня 2014 прийнято, а 8 липня 2014 р. оприлюднено Положення про Державну фіскальну службу в Україні [8]. Державна фіскальна служба України визначена центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України та 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 при застосуванні податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

Державна фіскальна служба України здійснює повноваження безпосередньо та через утворені в установленому порядку територіальні органи.

У складі Державної фіскальної служби України та її територіальних органів діють підрозділи податкової міліції.

Для погодженого вирішення питань, що належать до компетенції Державної фіскальної служби України, обговорення найважливіших напрямів її діяльності в Державній фіскальній службі України може утворюватися колегія.

Державна фіскальна служба України є юридичною особою, має печатку із зображенням Державного герба України та своїм найменуванням, власні бланки, рахунки в органах Державного казначейства України.

Таким чином, Державна фіскальна служба, все-таки, всупереч поділу в березні 2015 року, у травні 2015 року об'єднала повноваження податкової служби, митниці та податкової (фінансової) міліції.

Органи Служби безпеки України, внутрішніх справ, податкової міліції, прокуратури та їх службові (посадові) особи не можуть брати безпосередньої участі у проведенні перевірок, що здійснюються органами контролю, та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування.

5.2. Способи здійснення податкового контролю

Види податкового контролю

Залежно від суб'єкта, що здійснює контроль, виділяють:

1) державний контроль, що проводиться уповноваженими на те державними органами (податковими, митними, органами державних позабюджетних фондів);

2) недержавний контроль:

— внутрішній аудит — первинний контроль, здійснюваний на рівні працівників бухгалтерських і фінансових служб організації. Він передбачає забезпечення достовірності обліку оподатковуваних об'єктів і сплачених до бюджету податкових платежів, а також якості складання податкових розрахунків і звітів;

— зовнішній аудит — податковий контроль з боку спеціалізованих фірм або аудиторів, отримали на це відповідний дозвіл.

За часом проведення податкового контролю розрізняють:

1) попередній контроль — перевірка до початку звітного періоду за конкретним видом податку або, наприклад, для прийняття рішення про зміну термінів сплати податку;

2) поточний (оперативний) контроль — перевірка в межах звітного періоду по закінченні контрольованої операції;

3) подальший (періодичний) контроль — перевірка за підсумками певного звітного періоду з метою встановлення додержання вимог податкового законодавства, своєчасної та повної сплати податків, а також розкриття порушень та вжиття заходів щодо усунення.

Залежно від виду використовуваних джерел контролю виділяють:

1) документальний контроль — перевірка відповідності об'єкта, що перевіряється, встановленим нормативам на підставі первинних і похідних документів;

2) фактичний контроль — перевірка, за якої стан об'єкта, що перевіряється виявляється на підставі огляду, обміру, перерахунку, контрольної закупівлі тощо.

Формами здійснення податкового контролю посадовими особами податкових органів, митних органів, органів державних фондів у межах своєї компетенції відповідно до статтю 62.1 ПКУ є:

— ведення обліку платників податків;

— інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів контролю;

— перевірки та звірки відповідно до вимог Податкового кодексу України, а також перевірки щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи контролю, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

Таким чином, податковий контроль є самостійним напрямком державного фінансово-економічного контролю, якщо має чітко визначену мету, предмет, завдання, об'єкт, суб'єкт і реалізується шляхом ведення обліку платників податків, інформаційно-аналітичного забезпечення, перевірок, звірок та експертиз.

Основним призначенням податкового контролю є контроль за додержанням норм податкового законодавства щодо сплати податків.

Аналіз причин існування проблеми у відносинах між податковими органами та платниками податків в Україні свідчить, що на сьогодні залишаються невирішеними питання переорієнтації чинної податкової системи в напрямку гармонізації цих відносин. Використовуючи світовий досвід адміністрування податків, який віддає перевагу добровільній їх сплаті платниками податків, можна запропонувати заходи, що сприятимуть установленню партнерських засад у діяльності оподаткування. До таких пропозицій належать:

— активізація роботи органів контролю у сфері оподаткування в напрямі формування у вітчизняних платників податків податкової свідомості та податкової культури, що передбачатимуть добровільну сплату податків та інших обов'язкових платежів;

— завчасне та обов'язкове інформування громадськості про майбутні зміни податкового законодавства. Таке інформування повинно передбачати участь Міністерства освіти і науки України, а також державних засобів масової

інформації як загальнодержавного, так і регіонального та місцевого рівнів;

— удосконалення механізмів і методів здійснення податкового контролю.

ВИСНОВКИ

Податковий контроль — це встановлена нормативними актами сукупність заходів, прийомів і способів, що вживаються органами контролю для дотримання податкового законодавства та податкового виробництва. Податковий контроль передбачає спостереження за підконтрольними об'єктами; прогнозування, планування, облік та аналіз тенденцій у податковій сфері; вжиття заходів щодо запобігання і припинення податкових порушень; виявлення винних осіб та притягнення їх до відповідальності.

В Україні органом контролю є **Державна фіскальна служба** (ДФС), що об'єднала повноваження податкової служби, митниці та податкової (фінаНСОВОЇ) міліції.

Органи Служби безпеки України, внутрішніх справ, податкової міліції, прокуратури та їх службові (посадові) особи не можуть брати безпосередньої участі у проведенні перевірок, що здійснюються органами контролю, та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування.

Основним способом податкового контролю є перевірка.

Перевірка являє собою діяльність податкових органів з аналізу і дослідження первинної облікової та звітної документації, пов'язаної зі сплатою податкових платежів, із метою перевірки своєчасної та повної сплати податків і зборів, правильного ведення податкового обліку, розрахунку сум податкових платежів, здійснення податкової звітності.

Запитання для самоконтролю

1. Що таке податковий контроль?
2. Для чого здійснюється податковий контроль?
3. Перелічіть методи податкового контролю.
4. Хто або що є суб'єктом податкового контролю?
5. Хто або що є об'єктом податкового контролю?
6. Хто здійснює податковий контроль в Україні?
7. Перелічіть повноваження та охарактеризуйте податковий орган контролю в Україні.
8. Хто не може брати безпосередньої участі у проведенні перевірок із питань оподаткування?
9. Назвіть види і способи здійснення податкового контролю?

Тема 6. ОБЛІК ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

План

- 6.1. Загальні положення щодо обліку платників податків.
- 6.2. Взяття на облік юридичних осіб та відокремлених підрозділів юридичних осіб.
- 6.3. Облік самозайнятих осіб.
- 6.4. Внесення змін до облікових даних платників податків, крім фізичних осіб, які не зареєстровані підприємцями та не провадять незалежної професійної діяльності.
- 6.5. Підстави та порядок зняття з обліку в органах контролю юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів та самозайнятих осіб.
- 6.6. Інформація, що подається для обліку платників податків органами державної реєстрації суб'єктів підприємницької діяльності та іншими органами.
- 6.7. Вимоги до відкриття та закриття рахунків платників податків у банках та інших фінансових установах.
- 6.8. Державний реєстр фізичних осіб — платників податків.

Ключові терміни: облік платників податків ведеться з метою..., податковий номер, Єдиний банк даних про платників податків — юридичних осіб, Державний реєстр фізичних осіб — платників податків, реєстр платників податку на додану вартість, реєстр неприбуткових організацій, взяття на облік за основним місцем обліку юридичних осіб, відокремлені підрозділи іноземних юридичних осіб, реєстр великих платників податків, взяття на облік фізичних осіб — підприємців, запис про припинення підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця, внесення змін до облікових даних платників податків, підстави для зняття з обліку, відомості з Державного реєстру.

6.1. Загальні положення щодо обліку платників податків

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

Взяттю на облік або реєстрації в органах контролю підлягають всі платники податків.

Взяття на облік в органах контролю юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів, а також самозайнятих осіб здійснюється незалежно від наявності обов'язку щодо сплати того або іншого податку та збору.

З метою проведення податкового контролю платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік в органах контролю 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).

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, може прийняти рішення про зміну основного місця обліку великого платника податків.

Об'єктами оподаткування і об'єктами, пов'язаними з оподаткуванням, є майно та дії, у зв'язку з якими у платника податків виникають обов'язки щодо сплати податків та зборів. Такі об'єкти за кожним видом податку та збору визначаються згідно з відповідним розділом ПКУ.

Платник податків зобов'язаний стати на облік у відповідних органах контролю за основним та неосновним місцем обліку, повідомляти про всі об'єкти оподаткування і об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, органи контролю за основним місцем обліку згідно з порядком обліку платників податків.

Заява про взяття на облік платника податків за неосновним місцем обліку подається у відповідний орган контролю **впродовж 10 робочих днів після створення відокремленого підрозділу**, реєстрації рухомого чи нерухомого майна чи відкриття об'єкта чи підрозділу, через які провадиться діяльність або які підлягають оподаткуванню.

Взяття на облік платників податків — юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів здійснюється після їх державної реєстрації чи включення відомостей про них до відповідних державних реєстрів на умовах, що визначаються законодавчими актами України, крім випадків, визначених ПКУ, коли органами реєстрації є органи контролю або коли проведення державної реєстрації платника податків у відповідному статусі законодавством не передбачається.

Усі фізичні особи — платники податків та зборів реєструються в органах контролю шляхом внесення відомостей про них до Державного реєстру фізичних осіб —

платників податків у порядку, визначеному ПКУ.

Фізичні особи — підприємці та особи, які мають намір провадити незалежну професійну діяльність, підлягають взяттю на облік як самозайняті особи в органах контролю згідно з ПКУ.

Облік платників податків у органах контролю ведеться за **податковими номерами**.

Порядок визначення податкового номера встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Облік осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган контролю, ведеться за прізвищем, ім'ям, по батькові і серією та номером діючого паспорта. У паспортах зазначених осіб органи контролю роблять відмітку про наявність у них права здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта. Порядок внесення відмітки визначається центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Орган контролю зазначає податковий номер або серію 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 контролю і мають відмітку у паспорті) у всіх свідоцтвах, довідках, в інших документах або повідомленнях, що видаються платнику податків або надсилаються йому.

Кожен платник податків зазначає податковий номер або серію 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 контролю і мають відмітку у паспорті) в усіх податкових деклараціях

(розрахунку, звітах), платіжних документах щодо податків і зборів, у фінансових документах, а також в інших випадках, передбачених законодавством.

Особливості обліку платників податків за окремими податками, а також окремих категорій платників податків установлюються відповідними розділами цього Кодексу.

Документи, що подаються платниками податків для взяття на облік у органах контролю, перевіряються у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, і в разі виявлення помилок або подання недостовірних відомостей повертаються для виправлення. Платники податків, які не подали впродовж 5 календарних днів, що йдуть за днем одержання повернутих документів, виправлених документів для взяття на облік у органах контролю або повторно подали такі документи з помилками, несуть відповідальність відповідно до закону.

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, визначають:

- порядок обліку платників податків і зборів;
- перелік документів, які подаються для взяття на облік платників податків, а також порядок подання таких документів;
- форми заяв, свідоцтв та документів з питань реєстрації та обліку платників податків.

Органи контролю забезпечують достовірність даних про платників податків у **Єдиному банку даних про платників податків — юридичних осіб та Державному реєстрі фізичних осіб – платників податків, реєстрі платників податку на додану вартість, реєстрі неприбуткових організацій** та інших реєстрах, які формують та ведуть органами контролю згідно з ПКУ їх захист від несанкціонованого доступу, оновлення, архівування та відновлення даних.

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

З метою постійного забезпечення органів державної влади, органів місцевого самоврядування, юридичних та фізичних осіб інформацією центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, 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.

Доступ до зазначених веб-порталу та веб-сайту є безоплатним та вільним.

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;
- дата та номер запису про взяття на облік;
- найменування та ідентифікаційний код органу контролю за основним місцем обліку платника податків;
- відомості про надіслання відповідним органом контролю державному реєстратору повідомлень у зв'язку з припиненням юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця, що передбачені законодавством.

6.2. Взяття на облік юридичних осіб та відокремлених підрозділів юридичних осіб

Взяття на облік за основним місцем обліку юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів як платників податків та зборів у органах контролю здійснюється на підставі відомостей із реєстраційної картки, наданих державним реєстратором згідно із Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців», не пізніше наступного робочого дня з дня одержання зазначених відомостей органами контролю.

Дані про взяття на облік юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів як платників податків і зборів у органах контролю передаються до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців у день взяття на облік юридичної особи та відокремленого підрозділу юридичної особи в порядку, встановленому Міністерством юстиції України та центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Взяття на облік за основним місцем обліку платників податків — юридичних осіб та відокремлених підрозділів юридичних осіб, для яких законом установлені особливості їх державної реєстрації та які не включаються до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців, здійснюється не пізніше наступного робочого дня з дня надходження від них відповідної заяви, яку платник податків зобов'язаний подати у десятиденний термін після державної реєстрації (легалізації, акредитації чи засвідчення факту створення іншим способом).

Взяття на облік юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів як платників податків і зборів у органах контролю згідно з пунктом 64.1 цієї статті підтверджується випискою з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців, яка надсилається (видається) цим юридичним

особам та відокремленим підрозділам юридичних осіб у порядку, встановленому Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців» [9].

У разі взяття на облік юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів як платників податків і зборів у органах контролю цим юридичним особам та відокремленим підрозділам юридичних осіб наступного робочого дня з дня взяття на облік за основним місцем обліку надсилається (видається) довідка про взяття на облік.

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

Для взяття на облік постійні представництва нерезидентів та **відокремлені підрозділи іноземних юридичних осіб** зобов'язані звернутися впродовж 10 календарних днів із дня їх державної реєстрації (акредитації, легалізації) в установленому порядку або до початку провадження господарської діяльності, якщо така реєстрація не є обов'язковою згідно із законодавством, до органів контролю за своїм місцезнаходженням.

У разі встановлення органом контролю за результатами податкового контролю ведення нерезидентом господарської діяльності через постійне представництво на території України без взяття на податковий облік складається акт, що надсилається через компетентний орган України до компетентного органу іноземної держави для організації заходів стягнення.

На обліку в органах контролю повинні перебувати угоди про розподіл продукції, договори управління майном (крім договорів щодо операцій, визначених у підпункті 153.13.10 пункту 153.13 статті 153 або у другому реченні абзацу другого підпункту 5 пункту 180.1 статті 180 ПКУ) та договори про

спільну діяльність на території України без створення юридичних осіб, на які поширюються особливості податкового обліку та оподаткування діяльності за такими договорами (угодами), визначені ПКУ.

В органах контролю не обліковуються договори про спільну діяльність, на які не поширюються особливості податкового обліку та оподаткування спільної діяльності, визначені ПКУ. Кожен учасник таких договорів перебуває на обліку в органах контролю та виконує обов'язки платника податків самостійно.

Взяття на облік договору або угоди здійснюється шляхом додаткового взяття на облік управителя майна, учасника договору про спільну діяльність або угоди про розподіл продукції як платника податків – відповідального за утримання та внесення податків до бюджету під час виконання договору або угоди.

Заяву про взяття на облік такої платник податків зобов'язаний подати впродовж 10 календарних днів після реєстрації договору або угоди або після набрання ним чинності, якщо відповідно до законодавства реєстрація договору не проводиться.

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, визначає порядок обліку платників податків у органах контролю та порядок формування **Реєстру великих платників податків** на відповідний рік з урахуванням критеріїв, визначених ПКУ для великих платників податків.

У разі внесення платника податків до Реєстру великих платників податків на нього поширюються особливості, визначені ПКУ для великих платників податків.

Після внесення платника податків до Реєстру великих платників податків та одержання повідомлення центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, про таке внесення платник податків зобов'язаний стати на облік у

органі контролю, що супроводжує великих платників податків, із початку податкового періоду (календарного року), на який сформовано Реєстр.

Щодо великих платників податків, які самостійно не стали на облік у органі контролю, що супроводжує великих платників податків, центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, приймає рішення про зміну основного місця обліку та переведення їх на облік у органи контролю, що супроводжують великих платників податків.

У разі відсутності за місцем реєстрації великого платника податків органу контролю, що супроводжує великих платників податків, облік такого платника податків за рішенням центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, здійснюється або територіально найближчим органом контролю, що супроводжує великих платників податків, або іншим органом контролю.

У разі прийняття рішення про переведення великого платника податків на облік у орган контролю, що супроводжує великих платників податків, чи інший орган контролю відповідні органи контролю зобов'язані впродовж 20 календарних днів після прийняття такого рішення здійснити взяття на облік/зняття з обліку такого платника податків.

Великий платник податків, щодо якого центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, прийнято рішення про переведення на облік у орган контролю, що супроводжує великих платників податків, чи інший орган контролю, після взяття його на облік за новим місцем обліку зобов'язаний сплачувати податки за місцем попереднього обліку в органах контролю, а подавати податкову звітність та виконувати інші обов'язки, передбачені ПКУ, за новим місцем обліку.

6.3. Облік самозайнятих осіб

Взяття на облік фізичних осіб — підприємців у органах контролю здійснюється за місцем їх державної реєстрації на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором згідно із Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців» [9].

Приватні нотаріуси та інші фізичні особи, умовою ведення незалежної професійної діяльності яких згідно із законом є державна реєстрація такої діяльності у відповідному уповноваженому органі та одержання свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на ведення незалежної професійної діяльності, впродовж 10 календарних днів після такої реєстрації зобов'язані стати на облік у органі контролю за місцем свого постійного проживання.

Облік самозайнятих осіб здійснюється шляхом внесення до Державного реєстру фізичних осіб — платників податків (далі — Державний реєстр) записів про державну реєстрацію або припинення підприємницької діяльності, незалежної професійної діяльності, перереєстрацію, постановлення на облік, зняття з обліку, внесення змін стосовно самозайнятої особи, а також вчинення інших дій, що передбачені Порядком обліку платників податків, зборів.

Для взяття на облік фізичної особи, яка має намір провадити незалежну професійну діяльність, така особа повинна подати заяву та документи особисто (надіслати рекомендованим листом з описом вкладення) або через уповноважену особу до органу контролю за місцем постійного проживання.

Орган контролю відмовляє в розгляді документів, поданих для взяття на облік особи, яка здійснює незалежну професійну діяльність, у разі:

- наявності обмежень на провадження незалежної

професійної діяльності, встановлених 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 самозайнятої особи, фізична особа може повторно подати документи для взяття на облік.

Взяття на облік самозайнятої особи здійснюється органом контролю не пізніше наступного робочого дня з дня одержання відповідних відомостей від державного реєстратора (для фізичних осіб — підприємців) або прийняття заяви (для осіб, які здійснюють незалежну професійну діяльність).

Дані про взяття на облік фізичної особи — підприємця передаються до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців у день взяття на облік у порядку, встановленому Міністерством юстиції України та центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Взяття на облік фізичної особи — підприємця підтверджується випискою з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців, яку надсилають (видають) фізичній особі — підприємцю у порядку, встановленому Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців» [9].

Довідка про взяття на облік платника податків

надсилається (видається) особі, яка здійснює незалежну професійну діяльність, наступного робочого дня з дня взяття на облік.

Видача та заміна довідки про взяття на облік платника податків здійснюється безоплатно.

Фізичній особі, яка провадить незалежну професійну діяльність, довідка про взяття на облік платника податків видається органом контролю із зазначенням терміну, якщо такий термін зазначений у свідоцтві про реєстрацію чи іншому документі (дозволі, сертифікаті тощо), що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності.

Довідка про взяття на облік самозайнятої особи втрачає чинність з моменту виникнення змін у даних про фізичну особу, які зазначаються у такій довідці, та підлягає заміні в органі контролю.

Самозайняті особи зобов'язані подавати до органів контролю за місцем свого обліку відомості про зміну облікових даних упродовж місяця з дня виникнення таких змін.

Зміни до відомостей про самозайняту особу, які містяться у Державному реєстрі, набирають чинності з дня внесення відповідного запису до такого реєстру.

Внесення до Державного реєстру **запису про припинення підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця** чи незалежної професійної діяльності фізичної особи здійснюється у разі:

— визнання фізичної особи недієздатною або обмеження її цивільної дієздатності — з дати набрання законної сили відповідним рішенням суду;

— смерті фізичної особи, зокрема оголошення такої особи померлою, що підтверджується свідоцтвом про смерть (витягом із Державного реєстру актів цивільного стану громадян, інформацією органу державної реєстрації актів цивільного стану), а також визнання фізичної особи безвісно

відсутньою, що підтверджується судовим рішенням;

— внесення до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців запису про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця — з дати державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця;

— реєстрації припинення незалежної професійної діяльності фізичної особи у відповідному уповноваженому органі — з дати реєстрації;

— закінчення терміну, на який було видано свідоцтво про реєстрацію чи інший документ (дозвіл, сертифікат тощо), - з дати закінчення такого терміну;

— заборони судом фізичній особі провадити підприємницьку діяльність або незалежну професійну діяльність — із дати набрання законної сили відповідним рішенням суду, якщо інше не визначене у рішенні суду;

— наявності обмежень права на провадження підприємницької діяльності або незалежної професійної діяльності, які встановлені законодавством, — з дати надходження відповідних документів до органу контролю за місцем обліку фізичної особи, якщо інше не встановлено законом чи рішенням суду;

— анулювання чи скасування згідно із законодавством свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на провадження підприємницької або незалежної професійної діяльності, — з дати такого анулювання чи скасування.

Державна реєстрація (далі — реєстрація) припинення підприємницької чи незалежної професійної діяльності фізичної особи або внесення до Державного реєстру запису про припинення такої діяльності фізичною особою не припиняє її зобов'язань, що виникли під час провадження підприємницької чи незалежної професійної діяльності, та не змінює термінів, порядків виконання таких зобов'язань та застосування санкцій за їх невиконання.

У разі коли після внесення до Державного реєстру запису про припинення підприємницької чи незалежної професійної діяльності фізична особа продовжує провадити таку діяльність, вважається, що вона розпочала таку діяльність без взяття її на облік як самозайнятої особи.

6.4. Внесення змін до облікових даних платників податків, крім фізичних осіб, які не зареєстровані підприємцями та не провадять незалежної професійної діяльності

Підставами для внесення змін до облікових даних платників податків, крім фізичних осіб, які не зареєстровані підприємцями та не провадять незалежної професійної діяльності, є:

- інформація органів державної реєстрації;
- інформація банків та інших фінансових установ про відкриття (закриття) рахунків платників податків;
- документально підтверджена інформація, що надається платниками податків;
- інформація суб'єктів інформаційного обміну, уповноважених вчиняти будь-які реєстраційні дії стосовно платника податків;
- рішення суду, що набрало законної сили;
- дані перевірок платників податків.

Внесення змін до облікових даних платників податків здійснюється у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

У разі проведення державної реєстрації зміни місцезнаходження або місця проживання платника податків, внаслідок якої змінюється адміністративно-територіальна одиниця та орган контролю, в якому на обліку перебуває платник податків (далі — адміністративний район), а також у разі зміни податкової адреси платника податків, органами

контролю за попереднім та новим місцезнаходженням (місцем проживання) платника податків проводяться процедури відповідно зняття з обліку/взяття на облік такого платника податків.

Підставою для зняття з обліку платника податків в одному органі контролю і взяття на облік — в іншому є надходження хоча б до одного з цих органів даних, що свідчать про належну державну реєстрацію таких змін органами державної реєстрації.

У такому разі платник податків зобов'язаний подати органу контролю за новим місцезнаходженням відповідну заяву у десятиденний термін від дня реєстрації зміни місцезнаходження (місця проживання) згідно з порядком обліку платників податків. У разі неподання такої заяви **впродовж 10 календарних днів** платник податків або посадові особи платника податків несуть відповідальність відповідно до закону.

Платники податків — юридичні особи та їх відокремлені підрозділи зобов'язані подати органу контролю відомості стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського та/або податкового обліку юридичної особи, її відокремлених підрозділів, **у 10-денний термін** із дня взяття на облік чи виникнення змін у облікових даних платників податків, шляхом подання заяви у порядку, визначеному центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику. Відповідальність за неподання такої інформації визначається ПКУ.

У разі виникнення змін у даних або внесення змін до документів, що подаються для взяття на облік, крім змін, які вносяться до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, та змін, про які платник податків повідомив за основним місцем обліку, платник податків зобов'язаний подати органу контролю, в якому він обліковується, уточнені документи **впродовж 10 календарних днів** із дня внесення змін до зазначених документів.

6.5. Підстави та порядок зняття з обліку в органах контролю юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів та самозайнятих осіб

Підставами для зняття з обліку в органах контролю юридичної особи, її відокремлених підрозділів та самозайнятих осіб є:

— повідомлення чи документальне підтвердження державного реєстратора чи іншого органу державної реєстрації про проведення державної реєстрації припинення юридичної особи, закриття відокремленого підрозділу юридичної особи;

— наявність хоча б однієї з вищеперелічених підстав для внесення до **Державного реєстру запису про припинення підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця** (дивися вище орієнтуючись на таке виділення).

Органи контролю в установленому законом порядку мають право звертатися до суду про винесення судового рішення щодо:

— припинення юридичних осіб або підприємницької діяльності фізичних осіб — підприємців;

— відміни державної реєстрації припинення юридичних осіб або підприємницької діяльності фізичних осіб — підприємців;

— скасування державної реєстрації змін до установлювальних документів.

У разі припинення юридичної особи її відокремлені підрозділи підлягають зняттю з обліку в органах контролю.

Порядок зняття з обліку в органах контролю юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів та самозайнятих осіб встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Договори про спільну діяльність, договори управління майном та угоди про розподіл продукції знімаються з обліку в органах контролю після їх припинення, розірвання, закінчення терміну дії чи після досягнення мети, для якої вони були укладені, визнання їх недійсними у судовому порядку.

6.6. Інформація, що подається для обліку платників податків органами державної реєстрації суб'єктів підприємницької діяльності та іншими органами

Орган державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців у день державної реєстрації такої особи, державної реєстрації припинення юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця, внесення будь-яких інших записів до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців повинен передати відповідному органу контролю повідомлення та відомості з реєстраційної картки про вчинення реєстраційних дій, передбачених законом.

Органи, які ведуть облік або реєстрацію рухомого майна та інших активів, що є об'єктом оподаткування, зобов'язані повідомляти про власників та/або користувачів такого рухомого майна та інших активів, розміщених на відповідній території, або про транспортні засоби, зареєстровані у цих органах, та їх власників органи контролю за своїм місцезнаходженням щомісяця, але не пізніше 10 числа наступного місяця. Порядок такого повідомлення встановлює Кабінет Міністрів України.

Державні органи повинні подавати органам контролю іншу інформацію у випадках, передбачених ПКУ та іншими нормативно-правовими актами України.

6.7. Вимоги до відкриття та закриття рахунків платників податків у банках та інших фінансових установах

Банки та інші фінансові установи відкривають **поточні та інші рахунки платникам податків** — юридичним особам (резидентам і нерезидентам) незалежно від організаційно-правової форми, відокремленим підрозділам та представництвам юридичних осіб, для яких законом установлені особливості їх державної реєстрації та які не включаються до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців, фізичним особам, які провадять незалежну професійну діяльність, за наявності документів, виданих органами контролю, що підтверджують взяття їх на облік у таких органах, або виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців (для осіб, взяття на облік яких у органах контролю здійснюється на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором згідно із Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців»).

Банки та інші фінансові установи зобов'язані надіслати повідомлення про відкриття або закриття рахунку платника податків — юридичної особи, зокрема відкритого через його відокремлені підрозділи, чи самозайнятої фізичної особи до органу контролю, в якому обліковується платник податків, не пізніше наступного робочого дня з дня відкриття/закриття рахунку (враховуючи день відкриття/закриття).

У разі відкриття або закриття рахунку платника податків — банку, зокрема відкритого через його відокремлені підрозділи, повідомлення надсилається лише в разі відкриття або закриття кореспондентського рахунку.

У разі відкриття або закриття власного кореспондентського рахунку банки зобов'язані надіслати повідомлення до органу контролю.

Орган контролю не пізніше наступного робочого дня з дня одержання повідомлення від фінансової установи про відкриття рахунку зобов'язаний направити повідомлення про взяття рахунку на облік або відмову у взятті органом контролю рахунку на облік із зазначенням підстав у порядку, визначеному ПКУ.

Датою початку видаткових операцій за рахунком платника податків у банках та інших фінансових установах є дата одержання банком або іншою фінансовою установою повідомлення органу контролю про взяття рахунку на облік у органах контролю.

Порядок подання та форма і зміст повідомлень про відкриття/закриття рахунків платників податків у банках та інших фінансових установах, перелік підстав для відмови органів контролю у взятті рахунків на облік визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, за погодженням із відповідними державними органами, які регулюють діяльність фінансових установ.

Банки та інші фінансові установи за невиконання норм цієї статті несуть відповідальність, передбачену ПКУ.

Фізичні особи — підприємці та особи, які провадять незалежну професійну діяльність, зобов'язані повідомляти про свій статус банки та інші фінансові установи, в яких такі особи відкривають рахунки.

6.8. Державний реєстр фізичних осіб — платників податків

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, формує та веде **Державний реєстр фізичних осіб — платників податків** (далі — Державний реєстр).

До Державного реєстру вноситься інформація про осіб, які є:

- громадянами України;
- іноземцями та особами без громадянства, які постійно проживають в Україні;
- іноземцями та особами без громадянства, які не мають постійного місця проживання в Україні, але відповідно до законодавства зобов'язані сплачувати податки в Україні або є засновниками юридичних осіб, створених на території України.

Облік фізичних осіб — платників податків, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган контролю, ведеться в окремому реєстрі Державного реєстру за прізвищем, ім'ям, по батькові та серією і номером паспорта без використання реєстраційного номера облікової картки.

До облікової картки фізичної особи — платника податків та повідомлення (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків) вноситься така інформація:

- прізвище, ім'я та по батькові;
- дата народження;
- місце народження (країна, область, район, населений пункт);
- місце проживання, а для іноземних громадян — також громадянство;
- серія, номер свідоцтва про народження, паспорта (аналогічні дані іншого документа, що посвідчує особу), ким і коли виданий.

До інформаційної бази Державного реєстру вносять такі дані про фізичних осіб:

- джерела одержання доходів;
- об'єкти оподаткування;
- сума нарахованих та/або одержаних доходів;
- сума нарахованих та/або сплачених податків;

— інформація про податкову знижку та податкові пільги платника податків.

До Державного реєстру вносяться відомості про державну реєстрацію, реєстрацію та взяття на облік фізичних осіб-підприємців і осіб, які провадять незалежну професійну діяльність. Такі відомості вміщують:

— дати, номери записів, свідоцтв та інших документів, а також підстави державної реєстрації, реєстрації та взяття на облік, припинення підприємницької чи незалежної професійної діяльності, інші реєстраційні дані;

— інформацію про державну реєстрацію, реєстрацію та взяття на облік змін у даних про особу, заміну чи продовження дії довідок про взяття на облік;

— місце провадження діяльності, телефони та іншу додаткову інформацію для зв'язку з фізичною особою — підприємцем чи особою, яка здійснює незалежну професійну діяльність;

— види діяльності;

— громадянство та номер, що використовується під час оподаткування в країні громадянства, — для іноземців;

— системи оподаткування із зазначенням періодів її дії.

Фізична особа — платник податків незалежно від віку (як резидент, так і нерезидент), для якої раніше не формувалася облікова картка платника податків та яка не включена до Державного реєстру, зобов'язана особисто або через законного представника чи уповноважену особу подати відповідному органу контролю облікову картку фізичної особи — платника податків, яка є водночас заявою для реєстрації в Державному реєстрі, та показати документ, що посвідчує особу.

Фізична особа — платник податків, яка через свої релігійні переконання відмовляється від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків, зобов'язана особисто подати відповідному органу контролю повідомлення та документи для забезпечення її обліку за прізвищем, ім'ям, по батькові і серією та номером паспорта, а також показати паспорт.

Фізична особа подає облікову картку фізичної особи — платника податків або повідомлення (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків) до органу контролю за своєю податковою адресою, а фізична особа, яка не має постійного місця проживання в Україні, — органу контролю за місцем одержання доходів або за місцезнаходженням іншого об'єкта оподаткування.

Для заповнення облікової картки фізичної особи — платника податків використовуються дані документа, що посвідчує особу. Для заповнення повідомлення (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків) використовуються дані паспорта.

Форма облікової картки фізичної особи — платника податків та повідомлення (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків) і порядок їх подання встановлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Фізична особа несе відповідальність згідно із законом за достовірність інформації, що подається для реєстрації у Державному реєстрі.

Органи державної реєстрації актів цивільного стану, органи внутрішніх справ, органи, що здійснюють реєстрацію фізичних осіб зобов'язані подавати відповідним органам контролю інформацію щодо зміни даних, які вносяться до облікової картки фізичної особи — платника податків, щомісяця, але не пізніше 10 числа наступного місяця.

Порядок подання такої інформації та взаємодії суб'єктів інформаційних відносин визначається Кабінетом Міністрів України.

Фізичні особи — платники податків зобов'язані подавати органам контролю відомості про зміну даних, які вносяться до

облікової картки або повідомлення (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків і мають відмітку у паспорті), впродовж місяця з дня виникнення таких змін шляхом подання відповідної заяви за формою та у порядку, визначеними центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Про проведення державної реєстрації фізичної особи — платника податків у Державному реєстрі та внесення змін до даних, які містяться у Державному реєстрі, центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, інформує територіальний орган.

За зверненням платника податків, його законного представника або уповноваженої особи орган контролю видає документ, що засвідчує реєстрацію у Державному реєстрі, крім осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган контролю і мають відмітку у паспорті.

У такому документі зазначається реєстраційний номер облікової картки платника податків.

Порядок формування реєстраційного номера облікової картки платника податків визначається та затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Форма документа і порядок його видачі встановлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Органом контролю за місцем проживання фізичної особи — платника податків на прохання такої особи до паспорта можуть бути внесені (сьома, восьма або дев'ята сторінки) дані про реєстраційний номер облікової картки платника податків із Державного реєстру.

У разі виявлення недостовірних даних або помилок у поданій обліковій картці або повідомленні (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків) фізичній особі може бути відмовлено у реєстрації та/або внесенні відмітки до паспорта або продовжено термін реєстрації.

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 офіційно повідомили про це відповідний орган контролю і мають відмітку у паспорті) використовуються органами державної влади та органами місцевого самоврядування, юридичними особами незалежно від організаційно-правових форм, враховуючи установи Національного банку України, банки та інші фінансові установи, біржі, особами, які провадять незалежну професійну діяльність, фізичними особами — підприємцями, а також фізичними особами в усіх документах, що містять інформацію про об'єкти оподаткування фізичних осіб або про сплату податків, зокрема у разі:

- виплати доходів, з яких утримуються податки згідно із законодавством України. Фізичні особи зобов'язані подавати інформацію про реєстраційний номер облікової картки юридичним та фізичним особам, що виплачують їм доходи;

- укладення цивільно-правових договорів, предметом яких є об'єкти оподаткування та щодо яких виникають обов'язки щодо сплати податків і зборів;

- відкриття рахунків у банках або інших фінансових установах, а також у розрахункових документах під час здійснення фізичними особами безготівкових розрахунків;

- заповнення фізичними особами, визначеними у пункті 70.1 цієї статті, митних декларацій під час перетину митного кордону України;

- сплати фізичними особами податків і зборів;
- проведення державної реєстрації фізичних осіб — підприємців або видачі таким особам спеціальних дозволів (ліцензій тощо) на провадження деяких видів господарської діяльності, а також реєстрації незалежної професійної діяльності;
- реєстрації майна та інших активів фізичних осіб, що є об'єктом оподаткування, або прав на нього;
- подання органам контролю декларацій про доходи, майно та інші активи;
- реєстрації транспортних засобів, що переходять у власність фізичних осіб;
- оформлення фізичним особам пільг, субсидій та інших соціальних виплат із державних цільових фондів;
- в інших випадках, визначених законами України та іншими нормативно-правовими актами.

Документи, пов'язані з проведенням операцій, передбачених пунктом 70.12 цієї статті, що не мають реєстраційного номера облікової картки платника податків або серії та номера паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний орган контролю і мають відмітку у паспорті), вважаються оформленими з порушенням вимог законодавства України.

Орган контролю зазначає реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний орган контролю і мають відмітку у паспорті) у всіх повідомленнях, що надсилаються йому.

Кожен платник податків зазначає реєстраційний номер своєї облікової картки платника податків або серію та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переко-

нання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний орган контролю і мають відмітку у паспорті) в усіх звітних або інших документах, а також в інших випадках, передбачених законодавством України.

Відомості з Державного реєстру:

— використовуються органами контролю виключно для здійснення контролю за додержанням податкового законодавства України;

— є інформацією з обмеженим доступом, крім відомостей про взяття на облік фізичних осіб — підприємців та осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.

Органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування, самозайняті особи, податкові агенти подають безоплатно в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, органам контролю за своїм місцезнаходженням інформацію про фізичних осіб, що пов'язана з реєстрацією таких осіб як платників податків, нарахуванням, сплатою податків і контролем за додержанням податкового законодавства України, із зазначенням реєстраційних номерів облікових карток платника податків або серії та номера паспорта (для фізичних осіб, які мають відмітку у паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта), зокрема:

— органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування, юридичні особи та фізичні особи — підприємці, податкові агенти — про дату прийняття на роботу або звільнення з роботи фізичних осіб упродовж 40 календарних днів, що йдуть за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, а також інформацію, передбачену статтею 51 ПКУ;

— органи внутрішніх справ — про транспортні засоби, щодо яких у фізичних осіб виникає або припиняється право власності, щомісяця, але не пізніше 10 числа наступного місяця;

— органи державної реєстрації морських, річкових та повітряних суден — про судна, щодо яких у фізичних осіб виникає або припиняється право власності, щомісяця, але не пізніше 10 числа наступного місяця;

— органи державної реєстрації актів цивільного стану — про фізичних осіб, які померли (для закриття облікових карток), а також про зміну фізичними особами прізвища, імені, по батькові, дати і місця народження щомісяця, але не пізніше 10 числа наступного місяця;

— органи, що здійснюють реєстрацію приватної нотаріальної, адвокатської, іншої незалежної професійної діяльності та видають свідоцтва про право на провадження такої діяльності, — про видачу або анулювання реєстраційного посвідчення — у п'ятиденний термін від дня провадження відповідної дії;

— органи державної реєстрації прав — про оподатковуване нерухоме майно, щодо якого у фізичних осіб виникає або припиняється право власності, у терміни та в порядку, встановлені підпунктом 266.7.4 пункту 266.7 статті 266 ПКУ;

— органи опіки і піклування, виховні, лікувальні заклади, заклади соціального захисту населення та інші заклади, що відповідно до законодавства здійснюють опіку, піклування або управління майном підопічного, зобов'язані повідомляти про встановлення опіки над фізичними особами, визнаними судом недієздатними, опіку, піклування та управління майном малолітніх, інших неповнолітніх фізичних осіб, фізичних осіб, обмежених судом у дієздатності, дієздатних фізичних осіб, над якими встановлене піклування у формі патронажу, піклування або управління майном фізичних осіб, визнаних судом безвісно відсутніми, а також про подальші зміни, пов'язані із зазначеною опікою, піклуванням або управлінням майном, у органи контролю за місцем свого перебування не пізніше, як упродовж п'яти календарних днів від дня прийняття відповідного рішення;

— органи, що здійснюють реєстрацію фізичних осіб, — про фізичних осіб, які зареєстрували своє місце проживання у відповідному населеному пункті чи місце проживання яких знято з реєстрації в такому населеному пункті, щомісяця, але не пізніше 10 числа наступного місяця, а також про втрачені, викрадені паспорти громадянина України у п'ятиденний термін із дня надходження відповідних заяв фізичних осіб та про паспорти громадянина України померлих громадян щомісяця, але не пізніше 10 числа наступного місяця;

— інші органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування — інформацію про інші об'єкти оподаткування.

Державний реєстр фізичних осіб — платників податків формується на основі Державного реєстру фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів. Обліковим карткам фізичних осіб, які на момент набрання чинності ПКУ зареєстровані у Державному реєстрі фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів, присвоюються номери, що відповідають ідентифікаційним номерам платників податків — фізичних осіб. Документи про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів, видані органами контролю у порядку, визначеному законодавством, що діяло до набрання чинності ПКУ, вважаються дійсними для всіх випадків, передбачених для використання реєстраційних номерів облікових карток фізичних осіб, не підлягають обов'язковій заміні та є такими, що засвідчують реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб — платників податків.

ВИСНОВКИ

Метою ведення обліку платників податків є створення умов для здійснення органами контролю власне самого контролю за правильністю нарахування, своєчасністю

і повнотою сплати податків, нарахуванням фінансових санкцій, додержанням податкового та іншого законодавства.

Реєстрації або взяттю на облік в органах контролюючої державної податкової служби (в Україні — Державна фіскальна служба (ДФС)) **підлягають всі платники податків**, незалежно від наявності обов'язку щодо сплати того або іншого податку та збору.

Поставлення на облік або реєстрація платників податків в органах державної податкової служби підлягає за місцезнаходженням юридичних осіб відокремленим підрозділам юридичних осіб, місцем проживання особи, є **основним місцем обліку**, а також за місцем розташування їх підрозділів, рухомого або нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (**неосновне місце обліку**).

Об'єктами оподаткування є майно та дії, у зв'язку з якими у платника податків виникають обов'язки щодо сплати податків і зборів.

Платник податків зобов'язаний:

— стати на облік у відповідних податкових органах контролю за основним та неосновним місцем обліку;

— повідомляти про всі об'єкти оподаткування та об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, відповідні податкові органи контролю про місцезнаходження таких об'єктів у порядку, встановленому центральним органом контролю.

Облік платників податків у органах ДФС ведеться за податковими номерами, порядок визначення яких встановлюється центральним органом ДФС. Винятком є облік осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомити про це відповідний орган ГФС, ведеться за прізвищем, ім'ям, по батькові та серією і номером діючого паспорта.

Для платників податків і зборів центральний орган ДФС визначає:

- порядок їх обліку;
- перелік документів, які подаються для їх поставлення на облік, а також порядок надання таких документів;
- форми заяв, свідоцтв та документів із питань їх реєстрації та обліку.

Інформація, наявна в органах ДФС у зв'язку з обліком платників податків, вноситься до інформаційних баз даних і використовується з урахуванням обмежень, передбачених для податкової інформації з обмеженим доступом.

Взяття на облік за основним місцем обліку платників податків — юридичних осіб та відокремлених підрозділів юридичних осіб, здійснених на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстром (відповідно до Закону України «Про державну реєстрацію юридичних та фізичних осіб — підприємців») не пізніше наступного робочого дня з дня одержання зазначених відомостей органами ГФС.

Довідка про взяття на облік платника податків видається платникам податків — юридичним особам та відокремленим підрозділам юридичних осіб наступного робочого дня з дня взяття на облік за основним місцем обліку.

Підставою для поставлення на облік відокремленого підрозділу іноземної компанії, організації, зокрема постійного представництва нерезидента, є незалежна акредитація такого підрозділу на території України.

Порядок обліку платників податків в органах ДФС і порядок формування Реєстру великих платників податків визначає центральний орган ДФС на відповідний рік.

Облік самозайнятих осіб здійснюється шляхом внесення до Державного реєстру фізичних осіб — платників податків (далі — Державний реєстр) записів про державну реєстрацію або припинення підприємницької діяльності, незалежної професійної діяльності, перереєстрацію, поставлення на облік, зняття з обліку, внесення змін стосовно самозайнятої особи, а також вчинення інших дій,

передбачених Порядком обліку платників податків і зборів.

Для поставлення на облік самозайнята особа повинна подати заяву та документи до органу ГФС за місцем проживання не пізніше наступного робочого дня з дня одержання відповідних відомостей від державного реєстратора або прийняття заяви. Орган ГФС відмовляє в розгляді документів, поданих такою особою у разі: наявності обмежень на здійснення незалежної професійної діяльності, встановлених законодавством; коли документи не відповідають установленим вимогам, подані не в повному обсязі або коли зазначені в різних документах відомості є взаємно невідповідними; коли документи подані не за місцем обліку; коли фізична особа вже взята на облік як самозайнята особа; неподання для реєстрації особою свідоцтва або іншого документа, що підтверджує право фізичної особи на здійснення незалежної професійної діяльності.

Підставами для **внесення змін до облікових даних** платників податків є: інформація органів державної реєстрації; інформація банків та інших фінансових установ про відкриття (закриття) рахунків платників податків; документально підтверджена інформація, що надається платниками податків; інформація суб'єктів інформаційного обміну, уповноважених вчиняти будь-які реєстраційні дії стосовно платника податків; рішення суду, яке набрало законної сили; дані перевірок платників податків.

Існують певні **підстави для зняття** юридичної особи, її відокремлених підрозділів та самозайнятих осіб з обліку в органах ДФС, а саме: повідомлення або документальне підтвердження державного реєстратора чи іншого органу державної реєстрації про проведення державної реєстрації припинення юридичної особи, закриття відокремленого підрозділу юридичної особи; наявності хоча б однієї з підстав, визначених пунктом 65.10 статті 6 ПКУ для самозайнятої особи.

Звертатися до суду для винесення судового рішення

органи ДФС в установленому законом порядку мають право після: припинення діяльності юридичних осіб або підприємницької діяльності фізичних осіб — підприємців; відміни державної реєстрації припинення діяльності юридичних осіб або підприємницької діяльності фізичних осіб — підприємців; скасування державної реєстрації при внесенні змін до установлювальних документів.

Орган державної реєстрації суб'єктів підприємницької діяльності не пізніше наступного робочого дня з дати державної реєстрації таких суб'єктів, державної реєстрації припинення діяльності суб'єктів, внесення будь-яких інших записів до Єдиного державного реєстру цих суб'єктів повинен передати відповідному органу ДФС відомості з реєстраційної картки про вчинення реєстраційних дій, передбачених законом.

Банки та інші фінансові установи відкривають **поточні та інші рахунки платникам податків**: юридичним особам незалежно від організаційно-правової форми, відокремленим підрозділам та представництвам юридичних осіб; фізичним особам — підприємцям та фізичним особам, які проводять незалежну професійну діяльність лише за наявності документів, що підтверджують взяття їх на облік в органах ДФС (ДФС і видають такі документи). Потім банки та інші фінансові установи зобов'язані надіслати повідомлення про відкриття або закриття рахунку платників податків до органу ГФС упродовж трьох робочих днів з дня відкриття / закриття рахунку (враховуючи день відкриття/закриття).

Датою початку видаткових операцій за рахунком платника податків є дата одержання банком або іншою фінансовою установою повідомлення органу ДФС про взяття рахунку на облік в органах ДФС. Порядок подання та форма і зміст повідомлень про відкриття/закриття рахунків платників податків у банках та інших фінансових установах, перелік підстав для відмови органів державної податкової служби у взятті рахунків на облік визначаються центральним органом

державної податкової служби за погодженням з відповідними державними органами, що регулюють діяльність фінансових установ.

Центральний орган державної податкової служби формує та веде Державний реєстр фізичних осіб — платників податків (далі — Державний реєстр). До Державного реєстру вноситься інформація про осіб, які є: громадянами України; іноземцями та особами без громадянства, які: постійно проживають в Україні; не мають постійного місця проживання в Україні, але відповідно до законодавства зобов'язані сплачувати податки в Україні або є засновниками юридичних осіб, створених на території України.

До інформаційної бази Державного реєстру вносять також такі дані про фізичних осіб: джерела одержання доходів; об'єкти оподаткування; суму нарахованих або одержаних доходів; суму нарахованих або сплачених податків; інформацію про податкову знижку та податкові пільги платника податків.

В облікову картку фізичної особи — платника податків (крім осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера) вноситься інформація: прізвище, ім'я, по батькові; дата народження; місце народження; місце проживання, а для іноземних громадян — також громадянство; серія, номер свідоцтва про народження, паспорта, ким і коли виданий.

Органи державної реєстрації актів цивільного стану (РАЦС), органи внутрішніх справ (УВС) зобов'язані подавати відповідним органам ДФС **інформацію про зміну даних**, що вносять до облікової картки фізичної особи — платника податків, щомісяця, але не пізніше 10 числа наступного місяця.

Запитання для самоконтролю

1. Для чого ведеться облік платників податків?

2. Охарактеризуйте платників податків, які підлягають поставленню на облік, тобто реєстрації в органах ДФС.

3. Чи може орган податкової служби прийняти рішення про зміну основного місця обліку платника податків?

4. Описати механізм здійснення поставлення на облік платників податків – юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів.

5. Як в органах державної податкової служби реєструються платники податків і зборів, які є фізичними особами?

6. На підставі яких даних і в який термін в органах державної податкової служби здійснюється поставлення на облік за основним місцем обліку юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів як платників податків і зборів?

7. У який термін платник податку – юридична особа та відокремлені підрозділи юридичних осіб можуть одержати довідку про взяття на облік платника податку?

8. Що є підставою для поставлення на облік (внесення змін, перереєстрації) відокремленого підрозділу іноземної компанії, організації, зокрема постійного представництва нерезидента?

9. Які дії має право вживати центральний орган ДФС щодо великих платників податків, які самостійно не стали на облік у спеціалізованому органі ДФС?

10. Яким чином і на підставі чого здійснюється поставлення на облік фізичних осіб – підприємців в органах ДФС?

11. Яким шляхом здійснюється облік самозайнятих осіб?

12. За яких умов орган ДФС відмовляє в розгляді документів, поданих для поставлення на облік особи, яка здійснює незалежну професійну діяльність?

13. З якого моменту втрачає силу довідка про взяття на облік самозайнятої особи?

14. Назвіть кілька випадків, відповідно до яких здійснюється внесення до Державного реєстру запису про припинення підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця чи незалежної професійної діяльності фізичної особи?

15. Які підстави для внесення змін до облікових даних платників податків?

16. Що є підставою для зняття з обліку в органах ДФС юридичної особи, її відокремлених підрозділів та самозайнятих осіб?

17. З яких питань органи ДФС в установленому законом порядку мають право звертатися до суду за одержанням судового рішення?

18. Що ви можете сказати про інформацію, що подається для обліку платників податків органами державної реєстрації суб'єктів підприємницької діяльності та іншими органами?

19. Які вимоги повинні задовольнити юридичні та фізичні особи – платники податків для відкриття в банках та інших фінансових установах поточних та інших рахунків?

20. Назвіть дату початку видаткових операцій за рахунком платника податків у банках та інших фінансових установах?

21. Яка інформація вноситься до Державного реєстру фізичних осіб – платників податків щодо самих осіб?

22. Яка інформація вноситься до облікової картки фізичної особи – платника податків?

23. Назвіть дані про фізичних осіб, яких вносять до інформаційної бази Державного реєстру.

24. Наведіть відомості, що вносяться до державного реєстру про державну реєстрацію.

25. В який термін фізичні особи – платники податків зобов'язані подавати органам ДФС відомості про зміну даних, які вносяться до облікової картки або повідомлення?

Тема 7. ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ КОНТРОЛЮ

План

- 7.1. Збір податкової інформації.
- 7.2. Одержання податкової інформації органами контролю.
- 7.3. Обробка та використання податкової інформації.

Ключові терміни: інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів контролю, інформація ... від платників податків та податкових агентів, ... від органів виконавчої влади, ... від органів місцевого самоврядування, ... від Національного банку України, ... від банків, ... від інших фінансових установ, ... від органів влади інших держав, інформація, яка надається органам контролю періодично, інформація за письмовими запитами, письмовий запит, зустрічні звіряння.

Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів контролю — комплекс заходів щодо збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання покладених на органи контролю функцій.

7.1. Збір податкової інформації

Для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органу контролю використовується інформація, що надійшла:

1) від платників податків та податкових агентів, зокрема інформація:

— що міститься в податкових деклараціях, розрахунку, інших звітних документах;

— що міститься у наданих великими платниками податків в електронній формі копіях документів з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із

визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинних документах, які ведуться в електронній формі, реєстрах бухгалтерського обліку, фінансовій звітності, інших документах, пов'язаних з обчисленням та сплатою податків і зборів;

— про фінансово-господарські операції платників податків;

— про застосування реєстраторів розрахункових операцій;

2) від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та Національного банку України, зокрема інформація:

— про об'єкти оподаткування, що надаються та/або реєструються такими органами. Зазначена інформація повинна містити, зокрема, вид, характеристики, індивідуальні ознаки об'єкта оподаткування (у разі наявності), за якими його можна ідентифікувати;

— про результати здійснення державного контролю за господарською діяльністю платника податків;

— що міститься у звітних документах (окрім персоніфікованої статистичної інформації), які подаються платником податків органам виконавчої влади та/або органам місцевого самоврядування;

— про встановлені органами місцевого самоврядування ставки місцевих податків, зборів та надані такими органами податкові пільги;

— про дозволи, ліцензії, патенти, свідоцтва на право провадження окремих видів діяльності, яка повинна містити, зокрема:

а) найменування платника податків, якому видані такі дозволи, ліцензії, патенти;

б) податковий номер або реєстраційний номер облікової картки фізичної особи;

в) вид дозвільного документа;

г) вид діяльності, на провадження якої видано дозвільний документ;

- д) дату видачі дозвільного документа;
- е) термін дії дозвільного документа, інформацію про припинення (зупинення) дії дозвільного документа із зазначенням підстав такого припинення (зупинення);
- є) сплату належних платежів за видачу дозвільного документа;
- ж) перелік місць провадження діяльності, на яку видано дозвільний документ;
 - про експортні та імпорتنі операції платників податків;
- 3) від банків, інших фінансових установ - інформація про наявність та рух коштів на рахунку платника податків;
- 4) від органів влади інших держав, міжнародних організацій або нерезидентів;
- 5) за результатами податкового контролю;
- 6) для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності також використовується інша інформація, оприлюднена як така, що підлягає оприлюдненню відповідно до законодавства та/або добровільно чи за запитом надана органу контролю в установленому законом порядку.

7.2. Одержання податкової інформації органами контролю

Інформація, визначена у підрозділі 7.1 цього конспекту, безоплатно надається органам контролю періодично або на окремий письмовий запит органу контролю у терміни, визначені нижче.

Інформація, яка надається органам контролю періодично.

Інформація, що надається періодично від платників податків та податкових агентів:

- міститься в податкових деклараціях, розрахунку, інших звітних документах;
- міститься в наданих великими платниками податків у електронній формі копіях документів з обліку доходів, витрат

та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинних документах, які ведуться в електронній формі, реєстрах бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документах, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів;

— про фінансово-господарські операції платників податків (у частині обов'язку платника податків надавати розшифрування податкового кредиту та податкових зобов'язань у розрізі контрагентів, передбачена розділом V ПКУ);

— про застосування реєстраторів розрахункових операцій.

Інформація, що надається періодично від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та Національного банку України, зокрема інформація:

— про об'єкти оподаткування, що надаються та/або реєструються такими органами. Зазначена інформація повинна містити, зокрема, вид, характеристики, індивідуальні ознаки об'єкта оподаткування (у разі наявності), за якими його можна ідентифікувати — щомісяця упродовж 10 календарних днів місяця, що йде за звітним;

— міститься у звітних документах (крім персоніфікованої статистичної інформації), які подаються платником податків органам виконавчої влади та/або органам місцевого самоврядування — упродовж 10 календарних днів із дня подання такої звітності відповідному органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування. Органами державної статистики інформація надається відповідно до плану державних статистичних спостережень;

— про встановлені органами місцевого самоврядування ставки місцевих податків, зборів та наданих такими органами податкові пільги — не пізніше 10 календарних днів з дати набрання чинності відповідного рішення;

— про дозволи, ліцензії, патенти, свідоцтва на право провадження окремих видів діяльності, яка повинна містити, зокрема: найменування платника податків, якому видані такі дозволи, ліцензії, патенти; податковий номер або реєстраційний номер облікової картки фізичної особи; вид дозвільного документа; вид діяльності, на здійснення якої видано дозвільний документ; дату видачі дозвільного документа; термін дії дозвільного документа, інформацію про припинення (зупинення) дії дозвільного документа із зазначенням підстав такого припинення (зупинення); сплату належних платежів за видачу дозвільного документа; перелік місць провадження діяльності, на яку видано дозвільний документ — щомісяця упродовж 10 календарних днів місяця, що йде за звітним.

Порядок подання інформації органам контролю визначається Кабінетом Міністрів України.

Інформація, яка надається органам контролю за письмовими запитами.

Органи контролю мають право звернутися до платників податків та інших суб'єктів інформаційних відносин із письмовим запитом про подання інформації (вичерпний перелік та підстави надання якої встановлено законом), необхідної для виконання покладених на органи контролю функцій, завдань, та її документального підтвердження.

Такий запит підписується керівником (заступником керівника) органу контролю і повинен містити:

1) підстави для надіслання запиту відповідно до цього пункту, із зазначенням інформації, що це підтверджує;

2) перелік інформації, що запитується, та перелік документів, які пропонується надати;

3) печатку органу контролю.

Письмовий запит про подання інформації надсилається платнику податків або іншим суб'єктам інформаційних відносин за наявності хоча б однієї з таких підстав:

1) за результатами аналізу податкової інформації,

одержаної в установленому законом порядку, виявлено факти, які свідчать про порушення платником податків податкового, валютного законодавства, законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю;

2) для визначення рівня звичайних цін на товари (роботи, послуги) під час проведення перевірок та в інших випадках, передбачених статтею 39 ПКУ;

3) виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків;

4) щодо платника податків подано скаргу про ненадання таким платником податків податкової накладної покупцю або про порушення правил заповнення податкової накладної;

5) у разі проведення зустрічного звіряння;

6) в інших випадках, визначених ПКУ.

Запит вважається врученим, якщо його надіслано поштою листом з повідомленням про вручення за податковою адресою або надано під розписку платнику податків або іншому суб'єкту інформаційних відносин або його посадовій особі.

Платники податків та інші суб'єкти інформаційних відносин зобов'язані подавати інформацію, визначену у запиті органу контролю, та її документальне підтвердження упродовж одного місяця з дня, що йде за днем надходження запиту (якщо інше не передбачено ПКУ). У разі коли запит складено з порушенням вимог, викладених в абзацах першому та другому цього пункту, платник податків звільняється від обов'язку надавати відповідь на такий запит.

Інформація на запит органу контролю надається Національним банком України, іншими банками безоплатно у порядку та обсягах, установлених Законом України «Про банки і банківську діяльність».

Порядок одержання інформації органами контролю за їх

письмовим запитом визначається Кабінетом Міністрів України.

Інформація про наявність та рух коштів на рахунках платника податків надається в обсягах більших, ніж передбачені Законом України «Про банки і банківську діяльність», банками та іншими фінансовими установами органам контролю за рішенням суду. Для одержання такої інформації орган контролю звертається до суду.

Для одержання податкової інформації органи контролю мають право проводити зустрічні звіряння даних суб'єктів господарювання щодо платника податків.

Зустрічним звірянням вважається порівняння даних первинних бухгалтерських та інших документів суб'єкта господарювання, що здійснюється органами контролю з метою документального підтвердження господарських відносин з платником податків та зборів, а також підтвердження відносин, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку платника податків.

Зустрічні звіряння не є перевітками і проводяться в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

За результатами зустрічних звірянь складається довідка, яка надається суб'єкту господарювання у десятиденний термін.

7.3. Обробка та використання податкової інформації

Податкова інформація, зібрана відповідно до ПКУ, може зберігатися та опрацьовуватися в інформаційних базах органів контролю або безпосередньо посадовими (службовими) особами органів контролю.

Перелік інформаційних баз, а також форми і методи опрацювання інформації визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує

державну податкову і митну політику.

Зібрана податкова інформація та результати її опрацювання використовуються для виконання покладених на органи контролю функцій та завдань.

ВИСНОВКИ

Податкова інформація — це сукупність відомостей і даних, створених або одержаних суб'єктами інформаційних відносин у процесі поточної діяльності і необхідні для реалізації покладених на органи державної фіскальної служби завдань і функцій. **Порядок подання податкової інформації органам Державної фіскальної служби визначається Кабінетом Міністрів України.** Система податкової інформації, її джерела та режим визначаються Податковим кодексом України та іншими нормативно-правовими актами.

Податковим кодексом визначено, що **податкова інформація надходить від різних джерел**: платників податків і податкових агентів, від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та Національного банку України, від банків, інших фінансових установ, від органів влади інших держав, міжнародних організацій або нерезидентів; від підрозділів податкової служби та митних органів.

Передбачається, що для здійснення інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності державної податкової служби може бути також використана й інша інформація, яка не зазначена у переліку, але надійшла до податкових органів за ініціативою джерела інформації або за запитом податкового органу.

Інформація органам державної податкової служби надається на безоплатній основі. Періодичність надання такої інформації встановлюється ПКУ. Крім того, інформація може бути надана за письмовим запитом податкового органу.

Запитання для самоконтролю

1. Дайте визначення інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності державної фіскальної служби.
2. Яку інформацію використовують для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності Державної фіскальної служби?
3. Де міститься інформація для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності Державної фіскальної служби?
4. Перелічіть правила одержання податкової інформації органами Державної фіскальної служби.
5. Зазначте терміни одержання податкової інформації органами Державної фіскальної служби.
6. Хто визначає порядок подання інформації органам Державної фіскальної служби?
7. Назвіть підстави, за якими надсилається письмовий запит від податкових органів.
8. За яких умов письмовий запит вважається врученим?
9. Для чого органи Державної фіскальної служби мають право проводити зустрічні звіряння даних суб'єктів господарювання щодо платника податків?
10. Що вважається зустрічним звірянням?
11. Чи є зустрічне звіряння перевіркою?
12. Хто визначає порядок проведення зустрічного звіряння?

Тема 8. ПЕРЕВІРКИ, ЇХ ВИДИ ТА ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ

План

- 8.1. Види перевірок.
- 8.2. Порядок проведення камеральної перевірки.

- 8.3. *Порядок проведення документальних планових перевірок.*
- 8.4. *Порядок проведення документальних позапланових перевірок.*
- 8.5. *Особливості проведення документальної невиїзної перевірки.*
- 8.6. *Порядок проведення фактичної перевірки.*
- 8.7. *Умови та порядок допуску посадових осіб органів контролю до проведення документальних виїзних та фактичних перевірок.*
- 8.8. *Терміни проведення виїзних перевірок.*
- 8.9. *Матеріали, які є підставами для висновків під час проведення перевірок.*
- 8.10. *Проведення експертизи під час здійснення податкового контролю органами контролю.*
- 8.11. *Надання платниками податків документів.*
- 8.12. *Оформлення результатів перевірок.*

Ключові терміни: камеральна перевірка, документальна перевірка, документальна планова перевірка, документальна позапланова перевірка, документальна виїзна перевірка, документальна невиїзна перевірка, перевірка за заявою платника податків, електронна перевірка, фактична перевірка, право на проведення документальної планової перевірки, документальна позапланова перевірка здійснюється, фактична перевірка може проводитися, право починати проведення документальної виїзної перевірки, тривалість перевірок, експертиза проводиться, витребування документів, результати перевірок, акт (довідка).

8.1. Види перевірок

Органи контролю мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.

Камеральні та документальні перевірки проводяться органами контролю в межах їх повноважень виключно у випадках та у порядку, встановлених ПКУ, а фактичні перевірки — ПКУ та іншими законами України, контроль за додержанням яких покладено на органи контролю.

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні органу контролю виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунку) платника податків та даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість (даних органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, даних Єдиного реєстру податкових накладних та даних митних декларацій).

Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх передбачених ПКУ податків та зборів, а також додержання валютного та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, додержання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин із працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, а також одержаних в установленому законодавством порядку органом контролю документів та податкової інформації, зокрема за результатами перевірок інших платників податків.

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок.

Не є предметом документальної планової перевірки питання трансфертного ціноутворення, визначені статтею 39 ПКУ.

Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи органу контролю і проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених ПКУ.

Документальною виїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка.

Документальною невиїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться в приміщенні органу контролю.

Документальною невиїзною позаплановою електронною перевіркою за заявою платника податків (далі — **електронна перевірка**) вважається перевірка, що проводиться на підставі заяви, поданої платником податків до органу контролю, в якому він перебуває на податковому обліку. Заява подається за 10 календарних днів до очікуваного початку проведення електронної перевірки, але не раніше офіційного повідомлення центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, про запровадження проведення такої перевірки для відповідних платників податків: які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності; суб'єктів господарювання мікро-, малого, середнього підприємництва; інших платників податків. Форма заяви, порядок її подання, прийняття рішення про проведення електронної перевірки встановлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Фактичною вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Така перевірка здійснюється органом контролю щодо додержання норм законодавства з

питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, зокрема про виробництво та обіг підакцизних товарів, додержання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин із працівниками (найманими особами).

8.2. Порядок проведення камеральної перевірки

Камеральна перевірка проводиться посадовими особами органу контролю без будь-якого спеціального рішення керівника такого органу або направлення на її проведення.

Камеральній перевірці підлягає вся податкова звітність суцільним порядком.

Згода платника податків на перевірку та його присутність під час проведення камеральної перевірки не обов'язкова.

8.3. Порядок проведення документальних планових перевірок

Документальна планова перевірка повинна бути передбачена у плані-графіку проведення планових документальних перевірок.

До плану-графіка проведення документальних планових перевірок відбираються платники податків, які мають ризик щодо несплати податків та зборів, невиконання іншого законодавства, контроль за яким покладено на органи контролю.

Періодичність проведення документальних планових перевірок платників податків визначається залежно від ступеня ризику в діяльності таких платників податків, який поділяється на високий, середній та незначний. Платники

податків із незначним ступенем ризику включаються до плану-графіка не частіше, ніж 1 раз на три календарних роки, середнім — не частіше, ніж 1 раз на два календарних роки, високим — не частіше одного разу на 1 календарний рік.

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.

Платники податків — юридичні особи, що відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 статті 154 ПКУ, та у яких сума сплаченого до бюджету податку на додану вартість становить не менше п'яти відсотків від задекларованого доходу за звітний податковий період, а також самозайняті особи, сума сплачених податків яких становить не менше п'яти відсотків від задекларованого доходу за звітний податковий період, включаються до плану-графіка не частіше ніж 1 раз на три календарних роки. Зазначена норма не поширюється на таких платників податків у разі порушення ними статей 45, 49, 50, 51, 57 ПКУ.

Забороняється проведення документальної планової перевірки за окремими видами зобов'язань перед бюджетами, крім правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податку з доходів фізичних осіб та зобов'язань за бюджетними позиками і кредитами, що гарантовані бюджетними коштами.

Про проведення документальної планової перевірки керівником органу контролю приймається рішення, яке оформлюється наказом.

Право на проведення документальної планової перевірки платника податків надається лише у випадку, коли йому не пізніше ніж за 10 календарних днів до дня проведення зазначеної перевірки вручено під розписку або надіслано рекомендованим листом з повідомленням про вручення копію наказу про проведення документальної планової перевірки та письмове повідомлення із зазначенням дати початку проведення такої перевірки.

У разі планування перевірок одного й того самого платника податків органами контролю та органами державного фінансового контролю у звітному періоді такі перевірки проводяться зазначеними органами одночасно. Порядок координації проведення таких перевірок та залучення до перевірок інших органів, передбачених законом, визначається Кабінетом Міністрів України.

8.4. Порядок проведення документальних позапланових перевірок

Документальна позапланова перевірка здійснюється за наявності хоча б однієї з таких обставин:

— за наслідками перевірок інших платників податків або одержання податкової інформації виявлено факти, що свідчать про порушення платником податків податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу контролю, в якому зазначаються порушення цим платником податків податкового, валютного та іншого законодавства упродовж 10 робочих днів із дня одержання запиту;

— платником податків не подано в установлений законом термін податкову декларацію, розрахунки, звіт про контрольовані операції або документацію з трансфертного ціноутворення, якщо їх подання передбачено законом;

— платником податків подано органу контролю уточнювальний розрахунок із відповідного податку за період, який перевірявся органом контролю;

— виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на письмовий запит органу контролю, в якому зазначено виявлену недостовірність даних та відповідну

декларацію упродовж 10 робочих днів із дня одержання запиту;

— платником податків подано в установленому порядку органу контролю заперечення до акта перевірки або скаргу на прийняте за її результатами податкове повідомлення-рішення, в яких вимагається повний або частковий перегляд результатів відповідної перевірки або скасування прийнятого за її результатами податкового повідомлення-рішення у 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;

— розпочато процедуру реорганізації юридичної особи (крім перетворення), припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця, закриття постійного представництва чи відокремленого підрозділу юридичної особи, зокрема іноземної компанії, організації, порушено провадження у справі про визнання банкрутом платника податків або подано заяву про зняття з обліку платника податків;

— платником подано декларацію, в якій заявлено до відшкодування з бюджету податок на додану вартість, за наявності підстав для перевірки, визначених у розділі V ПКУ, та/або з від'ємним значенням із податку на додану вартість, яке становить більше 100 тис. гривень. Документальна позапланова перевірка з підстав, визначених у цьому підпункті, проводиться виключно щодо законності декларування заявленого до відшкодування з бюджету податку на додану вартість та/або з від'ємного значення з податку на додану вартість, яке становить більше 100 тис. гривень;

— щодо платника податку подано скаргу про ненадання таким платником податків податкової накладної покупцю або про порушення правил заповнення податкової накладної у разі

ненадання таким платником податків пояснень та документального підтвердження на письмовий запит органу контролю, в якому зазначаються інформація зі скарги або про порушення правил заповнення податкової накладної з дня його одержання;

— одержано судове рішення суду (слідчого судді) про призначення перевірки або постанову органу, що здійснює оперативно-розшукову діяльність, слідчого, прокурора, винесену ними відповідно до закону;

— органом контролю вищого рівня в порядку контролю за діями або бездіяльністю посадових осіб органу контролю нижчого рівня здійснено перевірку документів обов'язкової звітності платника податків або матеріалів документальної перевірки, проведеної органом контролю 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 додержання платником податків вимог законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю. Рішення про проведення документальної позапланової перевірки в цьому випадку приймається органом контролю вищого рівня лише у тому разі, коли стосовно посадових осіб органу контролю нижчого рівня, які проводили документальну перевірку зазначеного платника податків, розпочато службове розслідування або їм повідомлено про підозру у вчиненні кримінального правопорушення;

— у разі одержання інформації про ухилення податковим агентом від оподаткування виплаченої (нарахованої) найманим особам (зокрема без документального оформлення) заробітної плати, пасивних доходів, додаткових благ, інших виплат та відшкодувань, що підлягають оподаткуванню, зокрема внаслідок неукладення платником податків трудових договорів з найманими особами згідно із законом, а також здійснення особою господарської діяльності без державної

реєстрації. Така перевірка проводиться виключно з питань, що стали підставою для проведення такої перевірки;

— у разі одержання документально підтвердженої інформації та даних, що свідчать про невідповідність умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» та/або встановлення невідповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» у порядку, передбаченому підпунктом 39.5.1.1 підпункту 39.5.1 пункту 39.5 статті 39 ПКУ;

— неподання платником податків або подання з порушенням вимог пункту 39.4 статті 39 ПКУ звіту про контрольовані операції та/або документації з трансфертного ціноутворення або у разі встановлення порушень під час моніторингу такого звіту або документації відповідно до вимог пунктів 39.4 і 39.5 статті 39 ПКУ;

— отримано звіт про контрольовані операції, надісланий платником податків відповідно до пункту 39.4 статті 39 ПКУ. У такому разі перевірка проводиться виключно з питань контролю трансфертного ціноутворення;

— платником податків не подано в установлений пунктом 50.3 статті 50 ПКУ термін уточнювальний розрахунок для виправлення помилок, виявлених за результатами електронної перевірки, проведеної за заявою платника податків;

— платником податків не подано в установлений пунктом 50.3 статті 50 ПКУ термін уточнювальний розрахунок для виправлення помилок, виявлених за результатами електронної перевірки, проведеної за заявою платника податків.

Обмеження у підставах проведення перевірок платників податків не поширюються на перевірки, що проводяться на звернення такого платника податків, або перевірки, що проводяться у межах кримінального провадження.

Органам контролю забороняється проводити документальні позапланові перевірки у разі, якщо питання, що

є предметом такої перевірки, були охоплені під час попередніх перевірок платника податків.

Працівникам податкової міліції забороняється брати участь у проведенні планових та позапланових виїзних перевірок платників податків, що проводяться органами контролю, якщо такі перевірки не пов'язані з веденням оперативно-розшукових справ або здійсненням кримінального провадження стосовно таких платників податків (посадових осіб платників податків), які перебувають у їх провадженні. Перевірки платників податків податковою міліцією проводяться у межах повноважень, визначених законом, та в порядку, передбаченому Законом України «Про оперативно-розшукову діяльність», Кримінальним процесуальним кодексом України та іншими законами України.

Про проведення документальної позапланової перевірки керівник органу контролю приймає рішення, яке оформлюється наказом.

Право на проведення документальної позапланової перевірки платника податків надається лише у випадку, коли йому до початку проведення зазначеної перевірки вручено під розписку копію наказу про проведення документальної позапланової перевірки.

Перевірка платника податків із питань повноти нарахування і сплати податків та зборів під час здійснення контрольованих операцій проводиться з урахуванням особливостей, визначених статтею 39 ПКУ.

8.5. Особливості проведення документальної невиїзної перевірки

Документальна невиїзна перевірка здійснюється у разі прийняття керівником органу контролю рішення про її проведення та за наявності обставин для проведення документальної перевірки. Документальна невиїзна перевірка здійснюється на підставі зазначених у підпункті 75.1.2 статті

75 ПКУ документів та даних, наданих платником податків у визначених ПКУ випадках, або одержаних іншим способом, передбаченим законом.

Документальна позапланова невізйна перевірка проводиться посадовими особами органу контролю виключно на підставі рішення керівника органу контролю, оформленого наказом, та за умови надіслання платнику податків рекомендованим листом із повідомленням про вручення або вручення йому чи його уповноваженому представнику під розписку копії наказу про проведення документальної позапланової невізвної перевірки та письмового повідомлення про дату початку та місце проведення такої перевірки.

Виконання таких умов надає посадовим особам органу контролю право розпочати проведення документальної невізвної перевірки.

Присутність платників податків під час проведення документальних невізвних перевірок не обов'язкова.

8.6. Порядок проведення фактичної перевірки

Фактична перевірка здійснюється без попередження платника податків (особи).

Фактична перевірка може проводитися на підставі рішення керівника органу контролю, 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:

— у разі коли за результатами перевірок інших платників податків виявлено факти, що 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 органи контролю, та виникає необхідність перевірки таких фактів;

— у разі одержання в установленому законодавством порядку інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування, що свідчить про можливі порушення платником податків законодавства, контроль за яким покладено на органи контролю, зокрема, щодо здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на органи контролю, виробництва та обігу підакцизних товарів;

— письмового звернення покупця (споживача), оформленого відповідно до закону, про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій, касових операцій, патентування або ліцензування;

— неподання суб'єктом господарювання в установлений законом термін обов'язкової звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими показниками;

— одержання в установленому законодавством порядку інформації про порушення вимог законодавства в частині виробництва, обліку, зберігання та транспортування спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів та цільового використання спирту платниками податків, а також здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва й обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів;

— у разі виявлення за результатами попередньої перевірки порушення законодавства з питань, визначених у пункті 75.1.3 ПКУ;

— у разі одержання 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.

Фактична перевірка здійснюється одноразово впродовж 12 місяців з дати складання акта за результатами попередньої перевірки.

Перед початком фактичної перевірки з питань додержання порядку здійснення розрахункових операцій та ведення касових операцій посадовими особами органів контролю на підставі підпункту 20.1.9 пункту 20.1 статті 20 ПКУ може бути проведена контрольна розрахункова операція.

Під час проведення фактичної перевірки в частині додержання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами), зокрема тим, яким встановлено випробування, перевіряється наявність належного оформлення трудових відносин, з'ясовуються питання щодо ведення обліку роботи, виконаної працівником, обліку витрат на оплату праці, відомості про оплату праці працівника. Для з'ясування факту належного оформлення трудових відносин із працівником, який здійснює трудову діяльність, можуть використовуватися документи, що посвідчують особу, або інші документи, які дають змогу її ідентифікувати (посадове посвідчення, посвідчення водія, санітарна книжка тощо).

Фактична перевірка проводиться двома і більше посадовими особами органу контролю у присутності посадових осіб суб'єкта господарювання або його представника та/або особи, яка фактично здійснює розрахункові операції.

Під час проведення перевірки посадовими особами, які здійснюють таку перевірку, може проводитися хронометраж господарських операцій. За результатами хронометражу складається довідка, яка підписується посадовими особами органу контролю та посадовими особами суб'єкта

господарювання або його представника та/або особами, які фактично здійснюють господарські операції.

8.7. Умови та порядок допуску посадових осіб органів контролю до проведення документальних виїзних та фактичних перевірок

Посадові особи органу контролю мають **право приступити до проведення документальної виїзної перевірки**, фактичної перевірки за наявності підстав для їх проведення, визначених ПКУ, та за умови пред'явлення або надіслання у випадках, визначених ПКУ, таких документів:

— направлення на проведення такої перевірки, в якому зазначаються дата видачі, найменування органу контролю, реквізити наказу про проведення відповідної перевірки, найменування та реквізити суб'єкта (прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи — платника податку, який перевіряється) або об'єкта, перевірка якого проводиться, мета, вид (документальна планова/позапланова або фактична), підстави, дата початку та тривалість перевірки, посада та прізвище посадової (службової) особи, яка проводитиме перевірку. Направлення на перевірку у такому випадку є дійсним за наявності підпису керівника органу контролю або його заступника, що скріплений печаткою органу контролю;

— копії наказу про проведення перевірки;

— службового посвідчення осіб, які зазначені в направленні на проведення перевірки.

Неподання або ненадіслання у випадках, визначених ПКУ, платнику податків (його посадовим (службовим) особам або його уповноваженому представнику, або особам, які фактично проводять розрахункові операції) цих документів або подання зазначених документів, що оформлені з порушенням вимог, є підставою для недопущення посадових (службових) осіб органу контролю до проведення документальної виїзної або фактичної перевірки.

Відмова платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) від допуску до перевірки на інших підставах не дозволяється.

При пред'явленні направлення платнику податків та/або посадовим (службовим) особам платника податків (його представникам або особам, які фактично проводять розрахункові операції) такі особи розписуються у направленні із зазначенням свого прізвища, імені, по батькові, посади, дати і часу ознайомлення.

У разі відмови платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) розписатися у направленні на перевірку посадовими (службовими) особами органу контролю складається акт, що засвідчує факт відмови. У такому випадку акт про відмову від підпису у направленні на перевірку є підставою для початку проведення такої перевірки.

У разі відмови платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) у допуску посадових (службових) осіб органу контролю до проведення перевірки складається акт, який засвідчує факт відмови.

Під час проведення перевірок посадові (службові) особи органів державної служби повинні діяти у межах повноважень, визначених ПКУ.

Керівники і відповідні посадові особи юридичних осіб та фізичні особи — платники податків під час перевірки, що проводиться органами контролю, зобов'язані виконувати вимоги органів контролю щодо усунення виявлених порушень законів про оподаткування і підписати акт (довідку) про проведення перевірки та мають право надати заперечення на цей акт (довідку).

При проведенні перевірок посадові (службові) особи органу контролю не мають права вимагати у платника

податків одержувати витяг із відповідного реєстру про взяття такого платника податків на облік відповідно до вимог ПКУ.

8.8. Терміни проведення виїзних перевірок

Тривалість перевірок не повинна перевищувати **30 робочих днів** для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва – **10 робочих днів**, інших платників податків – **20 робочих днів**.

Продовження термінів проведення перевірок, визначених у статті 77 ПКУ, можливе за рішенням керівника органу контролю **не більше ніж на 15 робочих днів** для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва – **не більше ніж на 5 робочих днів**, інших платників податків – **не більше ніж на 10 робочих днів**.

Тривалість документальних позапланових перевірок не повинна перевищувати **15 робочих днів** для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва – **5 робочих днів**, для фізичних осіб - підприємців, які не мають найманих працівників – **3 робочі дні**, інших платників податків – **10 робочих днів**.

Продовження термінів проведення документальних позапланових перевірок можливе за рішенням керівника органу контролю **не більше ніж на 10 робочих днів** для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва – **не більше ніж на 2 робочих дні**, інших платників податків – **не більше ніж на 5 робочих днів**.

Документальна позапланова перевірка для фізичних осіб - підприємців, які не мають найманих працівників, проводиться у вищевизначені терміни за наявності за два останні календарні роки одночасно таких умов:

- платником податку подано податкову декларацію про відсутність доходів від провадження господарської діяльності;
- платник податку не зареєстрований як платник податку на додану вартість;

— в органах контролю відсутня податкова інформація щодо:

- використання платником податку найманої праці фізичних осіб;
- відкритих платником податку рахунків у банках та інших фінансових установах.

Тривалість перевірок не повинна перевищувати 10 діб.

Продовження терміну таких перевірок здійснюється за рішенням керівника органу контролю не більш як на 5 діб.

Підставами для подовження терміну перевірки є:

- заява суб'єкта господарювання (у разі необхідності подання ним документів, що стосуються питань перевірки);
- змінний режим роботи або підсумований облік робочого часу суб'єкта господарювання та/або його господарських об'єктів.

Проведення документальної виїзної планової та позапланової перевірки великого платника податків може бути зупинено за рішенням керівника органу контролю, що оформляється наказом, копія якого не пізніше наступного робочого дня вручається платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку, або надсилається платнику податків рекомендованим листом з повідомленням про вручення з подальшим поновленням її проведення на невикористаний термін.

Зупинення документальної виїзної планової, позапланової перевірки перериває перебіг терміну проведення перевірки в разі вручення платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку або надіслання платнику податків рекомендованим листом з повідомленням про вручення копії наказу про зупинення документальної виїзної планової, позапланової перевірки.

При цьому перевірка може бути зупинена на загальний термін, що не перевищує 30 робочих днів, а в разі необхідності проведення експертизи, одержання інформації від іноземних державних органів щодо діяльності платника

податків, завершення розгляду судом позовів із питань, пов'язаних із предметом перевірки, відновлення платником податків втрачених документів перевірка може бути зупинена на термін, необхідний для завершення таких процедур.

Загальний термін проведення перевірок з урахуванням установлених термінів зупинення не може перевищувати **60 календарних днів**.

8.9. Матеріали, які є підставами для висновків під час проведення перевірок

Для посадових осіб органів контролю під час проведення перевірок підставами для висновків є:

- документи, визначені ПКУ;
- податкова інформація;
- експертні висновки;
- судові рішення;
- інші матеріали, одержані в порядку та у спосіб, передбачені ПКУ або іншими законами, контроль за додержанням яких покладений на органи контролю.

8.10. Проведення експертизи під час здійснення податкового контролю органами контролю

Експертиза проводиться у разі, коли для вирішення питань, що мають значення для здійснення податкового контролю, необхідні спеціальні знання у галузі науки, мистецтва, техніки, економіки та в інших галузях. Залучення експерта здійснюється на договірних засадах та за рахунок коштів сторони, що є ініціатором залучення експерта.

Експертиза призначається за заявою платника податків або за рішенням керівника (або його заступника) органу контролю, в яких зазначаються:

- підстави для залучення експерта;
- прізвище, ім'я та по батькові експерта;

- реквізити платника податків, стосовно якого здійснюється податковий контроль;
- питання, поставлені до експерта;
- документи, предмети та інші матеріали, які подаються на розгляд експерта.

Орган контролю, керівник (або заступник) якого призначив проведення експертизи, зобов'язаний ознайомити платника податків (його представника) з рішенням про проведення експертизи, а після закінчення експертизи — з висновком експерта.

Експерт має право ознайомлюватися з поданими йому матеріалами, що стосуються предмета експертизи, та просити надання додаткових матеріалів.

Експерт має право відмовитися від надання висновку, якщо поданих матеріалів недостатньо або такий експерт не володіє необхідними знаннями для проведення зазначеної експертизи.

За надання свідомо неправдивого висновку експерт несе відповідальність відповідно до закону.

8.11. Надання платниками податків документів

Забороняється **витребування документів** від платника податків будь-якими посадовими (службовими) особами органів контролю у випадках, не передбачених ПКУ.

Платник податків зобов'язаний надати посадовим (службовим) особам органів контролю у повному обсязі всі документи, що належать або пов'язані з предметом перевірки. Такий обов'язок виникає у платника податків після початку перевірки.

При цьому великий платник податків зобов'язаний також надати в електронній формі з додержанням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб копії документів з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових

зобов'язань), первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням та сплатою податків і зборів (якщо такі документи створюються ним в електронній формі), не пізніше робочого дня, що йде за днем початку документальної виїзної планової, позапланової перевірки, документальної невиїзної перевірки.

Для платників податків, які зобов'язані надавати інформацію в електронній формі, загальний формат та порядок подачі такої інформації визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику. У разі не встановлення електронного формату та порядку надання такої інформації платник податків звільняється від обов'язку подання її в електронній формі.

Для проведення електронної перевірки платник податків забезпечує подання до органу контролю в електронній формі з додержанням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб документів, що відповідно до ПКУ пов'язані з обчисленням та сплатою податків і зборів (якщо такі документи створюються таким платником податків в електронній формі та зберігаються на машинних носіях інформації). Загальний формат та порядок подання такої інформації встановлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Документи, що містять комерційну таємницю або є конфіденційними, передаються окремо із зазначенням посадової (службової) особи, яка їх одержала. Передача таких документів для їх огляду, вивчення та їх повернення оформляються актом у довільній формі, який підписують посадова (службова) особа органу контролю та платник податків (його представник).

Під час проведення перевірок посадові особи органу контролю мають право одержувати у платників податків

належним чином завірені копії первинних фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів, що свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків, зборів, платежів, порушення вимог іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю. Такі копії повинні бути засвідчені підписом платника податків або його посадової особи та скріплені печаткою (за наявності).

Забороняється вилучення оригіналів первинних, фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів за винятком випадків, передбачених кримінальним процесуальним законодавством.

У разі відмови платника податків або його законних представників надати копії документів посадовій (службовій) особі органу контролю така особа складає акт у довільній формі, що засвідчує факт відмови, із зазначенням посади, прізвища, імені, по батькові платника податків (його законного представника) та переліку документів, які йому запропоновано подати. Зазначений акт підписується посадовою (службовою) особою органу контролю та платником податків або його законним представником. У разі відмови платника податків або його законного представника від підписання зазначеного акта в ньому роблять відповідний запис.

Одержання копій документів оформляється описом. Копія опису, складеного посадовими (службовими) особами органу контролю, вручається під підпис платнику податків або його законному представнику. Якщо платник податків або його законний представник відмовляється від засвідчення опису або від підпису про одержання копії опису, то посадові (службові) особи органу контролю, які одержують копії, роблять відмітку про відмову від підпису.

Посадова (службова) особа органу контролю, яка проводить перевірку, у випадках, передбачених ПКУ, має право одержувати від платника податків або його законних

представників копії документів, що належать до предмета перевірки. Такі копії повинні бути засвідчені підписом платника податків або його посадової особи та скріплені печаткою (за наявності).

У разі коли до початку або під час проведення перевірки оригінали первинних документів, облікових та інших реєстрів, фінансової та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, а також виконання вимог іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, були вилучені правоохоронними та іншими органами, зазначені органи зобов'язані надати для проведення перевірки органу контролю копії зазначених документів або забезпечити доступ до перевірки таких документів.

Такі копії, засвідчені печаткою та підписами посадових (службових) осіб правоохоронних та інших органів, які вилучили оригінали документів, або які мали забезпечено доступ до перевірки вилучених документів, повинні бути надані впродовж трьох робочих днів із дня одержання письмового запиту органу контролю.

У разі якщо документи було вилучено правоохоронними та іншими органами, терміни проведення такої перевірки, зокрема розпочатої, переносяться до дати одержання зазначених копій документів або забезпечення доступу до них.

8.12. Оформлення результатів перевірок

Результати перевірок (крім камеральних та електронних перевірок) оформлюються у формі акта або довідки, які підписуються посадовими особами органу контролю та платниками податків або їх законними представниками (за наявності). У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка.

Акт (довідка), складений за результатами перевірки та підписаний посадовими особами, які проводили перевірку, у терміни, визначені ПКУ, надається платнику податків або його законному представнику, який зобов'язаний його підписати.

Термін складення акта (довідки) про результати перевірки не зараховується до терміну проведення перевірки, встановленого ПКУ (з урахуванням його продовження).

У разі незгоди платника податків із висновками акта такий платник зобов'язаний підписати такий акт перевірки із зауваженнями, які він має право надати разом із підписаним примірником акта або окремо у терміни, передбачені ПКУ.

За результатами камеральної перевірки у разі встановлення порушень складається акт у двох примірниках, що підписується посадовими особами такого органу, які проводили перевірку, і після реєстрації в органі контролю вручається або надсилається для підписання упродовж трьох робочих днів платнику податків у порядку, визначеному статтею 42 ПКУ.

Акт (довідка) документальної виїзної перевірки складається у двох примірниках, підписується посадовими особами органу контролю, які проводили перевірку, та реєструється у органі контролю впродовж п'яти робочих днів з дня, що йде за днем закінчення установленого для проведення перевірки терміну (для платників податків, які мають філії та/або перебувають на консолідованій сплаті, — впродовж 10 робочих днів).

У разі відмови платника податків або його законних представників від підписання акта (довідки) посадовими особами органу контролю складається відповідний акт, що засвідчує факт такої відмови. Один примірник акта або довідки про результати виїзної планової чи позапланової документальної перевірки у день його підписання або відмови від підписання вручається або надсилається платнику податків чи його законному представнику.

Відмова платника податків або його законних представників від підписання акта перевірки або одержання його примірника не звільняє платника податків від обов'язку сплатити визначені органом контролю за результатами перевірки грошові зобов'язання.

У разі відмови платника податків або його законних представників від одержання примірника акта або довідки про результати перевірки або неможливості його вручення та підписання у зв'язку з відсутністю платника податків або його законних представників за місцезнаходженням такий акт або довідка надсилається платнику податків у порядку, визначеному статтею 58 ПКУ для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень. У зазначених у цьому абзаці випадках органом контролю складається відповідний акт.

Акт (довідка) документальної невиїзної перевірки складається у двох примірниках, підписується посадовими особами органу контролю, які проводили перевірку, та реєструється в органі контролю упродовж п'яти робочих днів із дня, що йде за днем закінчення устанавленого для проведення перевірки терміну (для платників податків, які мають філії та/або перебувають на консолідованій сплаті, — впродовж 10 робочих днів).

Акт (довідка) документальної невиїзної перевірки після його реєстрації вручається особисто платнику податків чи його законним представникам або надсилається рекомендованим листом із повідомленням про вручення. У разі відмови платника податків або його законних представників від підписання акта (довідки) перевірки посадовими особами органу контролю складається відповідний акт, що засвідчує факт такої відмови. Відмова платника податків або його законних представників від підписання акта перевірки не звільняє такого платника податків від обов'язку сплатити визначені органом контролю за результатами перевірки грошові зобов'язання.

Акт (довідка) про результати фактичних перевірок складається у двох примірниках, підписується посадовими особами органів контролю, які проводили перевірку, реєструється не пізніше наступного робочого дня після закінчення перевірки. Акт (довідка) про результати зазначених перевірок підписується особою, яка здійснювала розрахункові операції, платником податків та його законними представниками (за наявності).

У разі якщо платник податків (його відокремлені підрозділи) здійснює свою діяльність не за основним місцем обліку платника податків, орган контролю, який проводив перевірку, не пізніше трьох робочих днів із дня реєстрації акта (довідки) в цьому органі направляє акт (довідку) до органу контролю за основним місцем обліку платника податків. Копія акта (довідки) перевірки з відміткою про реєстрацію в журналі реєстрації актів (довідок) перевірок зберігається в органі контролю, який проводив перевірку.

Підписання акта (довідки) таких перевірок особою, яка здійснювала розрахункові операції, платником податків та/або його законними представниками та посадовими особами органу контролю, які проводили перевірку, здійснюється за місцем проведення перевірки або у приміщенні органу контролю.

У разі відмови платника податків, його законних представників або особи, яка здійснювала розрахункові операції, від підписання акта (довідки), посадовими особами органу контролю складається акт, що засвідчує факт такої відмови. Один примірник акта або довідки про результати перевірки не пізніше наступного робочого дня після його складення реєструється в журналі реєстрації актів органу контролю і не пізніше наступного дня після його реєстрації вручається або надсилається платнику податків, його законному представнику або особі, яка здійснювала розрахункові операції.

У разі відмови платника податків або його законних представників від одержання примірника акта (довідки) перевірки чи неможливості його вручення платнику податків або його законним представникам чи особі, яка здійснювала розрахункові операції з будь-яких причин, такий акт або довідка надсилається платнику податків у порядку, визначеному статтею 58 ПКУ для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень. У зазначених у цьому абзаці випадках орган контролю складає відповідний акт або робить позначку в акті або довідці про результати перевірки.

Відмова платника податків або його законних представників чи особи, яка здійснювала розрахункові операції, від підписання акта перевірки або одержання його примірника не звільняє платника податків від обов'язку сплатити визначені органом контролю за результатами перевірки грошові зобов'язання.

У разі незгоди платника податків або його законних представників із висновками перевірки чи фактами і даними, викладеними в акті (довідці) перевірки, вони мають право подати свої заперечення до органу контролю за основним місцем обліку такого платника податків упродовж п'яти робочих днів із дня одержання акта (довідки). Такі заперечення розглядаються органом контролю упродовж п'яти робочих днів, що йдуть за днем їх одержання (днем завершення перевірки, проведеної у зв'язку з необхідністю з'ясування обставин, що не були досліджені під час перевірки та зазначені у зауваженнях), та платнику податків надсилається відповідь у порядку, визначеному статтею 58 ПКУ для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень. Платник податку (його уповноважена особа та/або представник) має право брати участь у розгляді заперечень, про що такий платник податку зазначає у запереченнях.

У разі якщо платник податку виявив бажання взяти участь у розгляді його заперечень до акта перевірки, орган контролю зобов'язаний повідомити такого платника податків

про місце і час проведення такого розгляду. Таке повідомлення надсилається платнику податків не пізніше наступного робочого дня з дня одержання від нього заперечень, але не пізніше ніж за два робочих дні до дня їх розгляду.

Участь керівника відповідного органу контролю (або уповноваженого ним представника) у розгляді заперечень платника податків до акта перевірки є обов'язковою. Такі заперечення є невід'ємною частиною акта (довідки) перевірки.

Рішення про визначення грошових зобов'язань приймається керівником органу контролю (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 рішення.

Податкове повідомлення-рішення приймається керівником органу контролю (його заступником) упродовж десяти робочих днів із дня, що йде за днем вручення платнику податків акта перевірки у порядку, передбаченому статтею 58 ПКУ, для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень (за результатами фактичної перевірки — з дня реєстрації (надходження) акта такої перевірки до органу контролю за основним місцем обліку платника податків), а за наявності заперечень посадових осіб платника податків до акта перевірки приймається з урахуванням висновку про результати розгляду заперечень цього акта — впродовж трьох робочих днів, що йдуть наступних за днем розгляду заперечень і надання (надсилання) письмової відповіді платнику податків.

У разі якщо грошове зобов'язання розраховується органом контролю за результатами перевірки щодо кримінального провадження, у якому розслідується кримінальне правопорушення стосовно посадової особи — (посадових осіб) платника податків (юридичної особи) або фізичної особи — підприємця, що перевіряється, предметом

якого є податки та/або збори, податкове повідомлення-рішення за результатами такої перевірки приймається таким органом контролю упродовж 10 робочих днів із дня, що йде за днем одержання цим органом контролю відповідного судового рішення (обвинувальний вирок, ухвала про закриття кримінального провадження за nereабілітуючими підставами), що набрало законної сили.

Матеріали такої перевірки разом із висновками органу контролю передаються органу, що призначив перевірку.

В акті перевірки зазначаються як факти заниження, так і факти завищення податкових зобов'язань платника.

За результатами електронної перевірки складається довідка у двох примірниках, що підписується посадовими особами органу контролю, які проводили перевірку, та реєструється в органі контролю упродовж трьох робочих днів із дня закінчення встановленого для проведення перевірки терміну (для платників податків, які мають філії та/або перебувають на консолідованій сплаті, — впродовж п'яти робочих днів).

Довідка електронної перевірки після її реєстрації вручається особисто платнику податків або його законним представникам для ознайомлення та підписання упродовж п'яти робочих днів з дня вручення.

У разі незгоди платника податків або його законних представників із висновками перевірки чи фактами і даними, викладеними в довідці, складеній за результатами електронної перевірки, вони зобов'язані підписати таку довідку та мають право подати свої заперечення, які є невід'ємною частиною такої довідки, разом із підписаним примірником довідки.

Такі заперечення розглядаються органом контролю упродовж п'яти робочих днів із дня їх одержання, та платнику податків надсилається відповідь у порядку, визначеному статтею 58 ПКУ для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень. Така відповідь є невід'ємною частиною довідки про проведення електронної перевірки. Платник

податку (його уповноважена особа та/або представник) має право брати участь у розгляді заперечень, про що він зазначає у поданих запереченнях.

Результати перевірок платника податків із питань повноти нарахування і сплати податків та зборів під час здійснення контрольованих операцій оформлюються з урахуванням особливостей, визначених статтею 39 ПКУ.

ВИСНОВКИ

Щодо питань стосовно податкових перевірок можемо зазначити таке.

Передбачається право податкових органів, а саме органів Державної фіскальної служби, на проведення камеральних, документальних (планових або позапланових; виїзних або невиїзних) перевірок із питань своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків та зборів, а також додержання валютного та іншого законодавства та фактичних перевірок.

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні органу податкової служби виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунку) платника податків.

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок.

Періодичність проведення документальних планових перевірок платників податків залежить від ступеня ризику в їх діяльності, який поділяється на високий, середній та незначний. Платники з незначним ступенем ризику вносять до плану-графіка не частіше, ніж 1 раз на три календарних роки, середнім – не частіше ніж 1 раз на два календарних роки, високим – не частіше одного разу на 1 календарний рік.

Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи органу державної податкової служби і

проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених ПКУ.

Документальною виїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка, документальною невиїзною – перевірка, яка проводиться в приміщенні органу державної податкової служби.

У Податковому кодексі України на законодавчому рівні закріплено особливий вид перевірок – фактичну.

Фактична перевірка, як і в чинному законодавстві, здійснюється органом Державної фіскальної служби щодо додержання порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, зокрема свідоцтв про державну реєстрацію, виробництва та обігу підакцизних товарів, додержання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин із працівниками (найманими особами).

Кожна із зазначених типів перевірок призначається наказом керівника органу податкової служби, на обліку в якому перебуває платник податків, що буде перевірятись. Копія наказу перед початком перевірки повинна бути вручена платнику податків або його законним представникам.

Визначені особливості проведення **документальної невиїзної перевірки**. Згідно з вимогами ПКУ вона може бути лише плановою або позаплановою і проводиться за наявності окремих обставин.

До початку документальної невиїзної перевірки платнику податків або його законному представнику в обов'язковому порядку повинні бути вручені копія наказу керівника податкового органу про проведення перевірки та повідомлення про дату початку та місце проведення перевірки.

Варто зазначити, що Податковий кодекс абсолютно не спрощує і не полегшує податкові перевірки для суб'єктів господарської діяльності. Особливо це характерно для камеральної перевірки, для проведення якої згідно з його положеннями не потрібно ні згоди керівника органу державної податкової служби, ні самого суб'єкта господарської діяльності, а достатньо лише рішення посадової особи податкової інспекції.

Тривалість документальних планових перевірок не повинна перевищувати тридцяти робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва — десяти робочих днів, інших платників податків — двадцяти робочих днів.

Продовження термінів проведення документальних планових перевірок можливе за рішенням керівника органу державної податкової служби не більше ніж на п'ятнадцять робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва — не більше ніж на п'ять робочих днів, інших платників податків — десять робочих днів.

Тривалість документальних позапланових виїзних перевірок не повинна перевищувати п'ятнадцять робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва — п'ять робочих днів, інших платників податків — десять робочих днів.

Продовження термінів проведення документальних позапланових виїзних перевірок можливе за рішенням керівника органу державної податкової служби не більше ніж на десять робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва — не більше ніж на два робочих дні, інших платників податків — п'ять робочих днів.

Тривалість фактичних перевірок не повинна перевищувати десять діб.

Продовження терміну фактичних перевірок здійснюється за рішенням керівника органу державної податкової служби не більше ніж на п'ять діб.

Підставами для подовження терміну фактичної перевірки є:

— заява суб'єкта господарювання (у разі необхідності подання ним документів, що стосуються питань перевірки);

— змінний режим роботи або підсумований облік робочого часу суб'єкта господарювання та/або його господарських об'єктів.

Проведення документальної виїзної планової та позапланової перевірки великого платника податків може бути зупинене за рішенням керівника податкового органу, яке оформляється наказом, копія якого не пізніше наступного робочого дня вручається платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку з подальшим поновленням її проведення на невикористаний термін.

Зупинення документальної виїзної планової та позапланової перевірки перериває перебіг терміну проведення перевірки в разі вручення платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку копії наказу про зупинення документальної виїзної планової, позапланової перевірки.

При цьому перевірка може бути зупинена на загальний термін, що не перевищує тридцять робочих днів, а у випадку необхідності проведення експертизи, одержання інформації від іноземних державних органів щодо діяльності платника податків, завершення розгляду судом позовів із питань, що пов'язані з предметом перевірки, відновлення платником податків втрачених документів, перевірка може бути зупинена на більший термін.

Експертиза — вивчення, перевірка, аналітичне дослідження, кількісне чи якісне оцінювання висококваліфікованими фахівцями, установами певного питання, явища тощо, що вимагають спеціальних знань у відповідній сфері господарської діяльності.

Платник податків зобов'язаний надати посадовим (службовим) особам органів контролю у повному обсязі всі

документи, що належать до предмета перевірки або пов'язані з ним. Такий обов'язок виникає у платника податків після початку перевірки.

ПКУ закріплює право посадових осіб органу державної податкової служби одержувати у платників податків під час проведення перевірок належним чином завірені копії первинних фінансово-господарських та бухгалтерських та інших документів, що свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків та зборів, порушення вимог іншого законодавства.

Забороняється вилучення оригіналів первинних фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів за винятком випадків, передбачених кримінально-процесуальним законодавством.

Перевірки оформляються актами або довідками, що підписуються посадовими особами органу державної податкової служби та платниками податків та їх законними представниками (за наявності).

При встановленні порушень податкового законодавства складається акт, а в разі відсутності порушень — довідка, що підписуються посадовими особами органу державної податкової служби та платниками податків, а також їх законними представниками (за наявності).

Акт або довідка перевірки, складається у двох примірниках, підписується посадовими особами органу державної податкової служби, які проводили перевірку, та реєструється в органі державної податкової служби.

Факт відмови платника податків або його законних представників від підписання акта (довідки) оформляється посадовими особами органу державної податкової служби відповідним актом.

У разі незгоди з висновками перевірки чи фактами та даними, викладеними в акті (довідці) перевірки, платник податку має право подати свої заперечення упродовж п'яти робочих днів із дня одержання акта (довідки). Такі

заперечення повинен розглядати орган податкової служби впродовж п'яти робочих днів, що йдуть за днем їх одержання.

Законодавець не обмежив право платника брати участь у розгляді, про що такий платник податку зазначає у поданих запереченнях.

В акті перевірки зазначаються як факти заниження, так і факти завищення податкових зобов'язань платника.

Запитання для самоконтролю

1. Які види перевірок платників податків передбачені Податковим кодексом? У чому їх відмінність?

2. Що є предметом документальної перевірки? На підставі чого вона проводиться?

3. У чому суть фактичної перевірки?

4. Який порядок проведення камеральної перевірки?

5. Зазначте порядок проведення документальних планових перевірок?

6. У яких випадках забороняється проведення документальної планової перевірки за окремими видами зобов'язань перед бюджетами?

7. Який порядок здійснення перевірок у випадку планування різними органами контролю у звітному періоді проведення перевірки одного й того самого платника податків?

8. За наявності яких обставин здійснюється документальна позапланова виїзна перевірка?

9. У яких випадках є обов'язковою присутність працівників податкової міліції під час перевірок?

10. Залежно від чого відбираються платники податків до плану-графіка проведення документальних планових перевірок?

11. Які особливості проведення документальної невиїзної перевірки?

12. Який порядок проведення фактичної перевірки?

13. Умови та порядок допуску посадових осіб органів державної податкової служби до проведення документальних виїзних та фактичних перевірок.

14. Які терміни проведення виїзних перевірок?

15. Які матеріали використовуються для висновків під час проведення перевірок?

16. Який порядок проведення експертизи під час здійснення податкового контролю органами державної податкової служби?

17. Який порядок надання платниками податків документів представникам податкової служби?

18. Як оформляються результати перевірок?

19. У якому випадку залучається експерт під час перевірки органами податкового контролю?

20. Які є підстави для продовження терміну фактичної перевірки?

21. Чи має право платник податків оскаржити результати перевірки?

22. У якій формі складається висновок за результатами перевірки?

23. Чи можливе дострокове зупинення перевірки платника податків?

24. Які документи використовуються під час перевірки органами податкового контролю?

25. Який загальний термін проведення перевірок органами ДФС?

26. Як оформлюється відмова платника податків від підписання акту/довідки перевірки?

27. Чи мають право перевіряючі органи для перевірки вилучати оригінали документів і документи, що містять комерційну таємницю?

28. Чи має право платник податків відмовити в наданні документів, необхідних для перевірки?

Тема 9. ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

План

9.1. Джерела сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків.

9.2. Зміст податкової застави.

9.3. Виникнення права податкової застави.

9.4. Податковий керуючий.

9.5. Узгодження операцій із заставленим майном.

9.6. Припинення податкової застави.

9.7. Адміністративний арешт майна.

9.8. Продаж майна, що перебуває у податковій заставі.

9.9. Погашення податкового боргу державних підприємств, які не підлягають приватизації, та комунальних підприємств.

9.10. Погашення грошових зобов'язань або податкового боргу в разі ліквідації платника податків, не пов'язаної з банкрутством.

9.11. 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.

9.12. Порядок виконання грошових зобов'язань та/або погашення податкового боргу фізичної особи (зокрема фізичної особи — підприємця, фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність) у разі її смерті або визнання безвісно відсутньою чи недієздатною, а також малолітньої/неповнолітньої особи.

9.13. Розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу платника податків.

9.14. Списання безнадійного податкового боргу.

9.15. Терміни давності та їх застосування.

9.16. Порядок ведення обліку податкового боргу в органах ДФС України.

Ключові терміни: джерела самостійної сплати грошових зобов'язань; джерела, що не використовуються для погашення податкового боргу; податкова застава; право податкової застави не поширюється; право податкової застави не застосовується; зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків; податковий керуючий; користування майном, що перебуває у податковій заставі; звільнення з податкової застави; адміністративний арешт майна; повний арешт майна; умовний арешт майна; арешт коштів на рахунку платника податків; звільнення з-під арешту майна; продаж майна платника податків, що перебуває у податковій заставі; податкова застава майна державного підприємства; реорганізація платника податків; розстрочення або відстрочення грошових зобов'язань; безнадійний податковий борг; термін давності; оперативний облік платежів.

9.1. Джерела сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків

Джерелами самостійної сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків є будь-які власні кошти, зокрема ті, що одержані від продажу товарів (робіт, послуг), майна, випуску цінних паперів, зокрема корпоративних прав, одержані як позика (кредит), та з інших джерел, а також суми надміру сплачених платежів до відповідних бюджетів.

Джерелом самостійної сплати грошових зобов'язань із податку на додану вартість є суми коштів, що обліковуються в системі електронного адміністрування податку на додану вартість.

Сплата грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків із відповідного платежу може бути здійснена також за рахунок надміру сплачених сум

такого платежу (без заяви платника) або за рахунок помилково та/або надміру сплачених сум з інших платежів (на підставі відповідної заяви платника) до відповідних бюджетів.

Додатково до джерел, визначених вище, джерелом погашення податкового боргу банків, небанківських фінансових установ, зокрема страхових організацій, можуть бути кошти у сумі, що не перевищує суму їх власного капіталу (без урахування страхових та прирівняних до них обов'язкових резервів, сформованих відповідно до законів).

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 вартість.

Джерелами погашення податкового боргу платника податків є будь-яке майно такого платника податків з урахуванням обмежень, визначених ПКУ, а також іншими законодавчими актами.

Не можуть бути використані як джерела погашення податкового боргу платника податків:

— 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;

— майно, яке належить на правах власності іншим особам та перебуває у володінні або користуванні платника податків, зокрема (але не виключно) майно, передане платнику податків у лізинг (оренду), схов (відповідальне зберігання), ломбардний схов, на комісію (консигнацію); давальницька сировина, надана підприємству для перероблення, 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;

— майнові права інших осіб, надані платнику податків у користування або володіння, а також немайнові права,

зокрема права інтелектуальної (промислової) власності, передані в користування такому платнику податків без права їх відчуження;

— кошти кредитів або позик, наданих платнику податків кредитно-фінансовою установою, що обліковуються на позичкових рахунку, відкритих такому платнику податків, 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), одержані від замовників морських та річкових суден та інших плавуних засобів;

— майно, внесене до складу цілісних майнових комплексів державних підприємств, що не підлягають приватизації, зокрема казенних підприємств. Порядок віднесення майна до такого, що входить до складу цілісного майнового комплексу державного підприємства, встановлюється Фондом державного майна України;

— майно, вільний обіг якого заборонено згідно із законодавством України;

— майно, що не може бути предметом застави відповідно до Закону України «Про заставу» [10];

— кошти інших осіб, надані платнику податків у вкладення (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 із такою юридичною особою.

У разі якщо здійснення заходів щодо продажу майна платника податків не привело до повного погашення суми податкового боргу, орган стягнення може визначити додатковим джерелом погашення податкового боргу дебіторську заборгованість платника податків, термін погашення якої настав та право вимоги якої переведено на органи контролю.

Така дебіторська заборгованість продовжує залишатися активом платника податків, що має податковий борг, до надходження коштів до бюджету за рахунок стягнення цієї дебіторської заборгованості. Орган контролю повідомляє платника податків про таке надходження коштів у п'ятиденний термін з дня одержання відповідного документа.

У разі відсутності у платника податків, що є філією, відокремленим підрозділом юридичної особи, майна, достатнього для погашення його грошового зобов'язання або податкового боргу, джерелом погашення грошового зобов'язання або податкового боргу такого платника податків є майно такої юридичної особи, на яке може бути звернено стягнення згідно з ПКУ.

Забороняється будь-яка поступка грошового зобов'язання або податкового боргу платника податків третім особам.

Спрямування коштів платником податків на погашення грошового зобов'язання перед погашенням податкового боргу забороняється, крім випадків спрямування цих коштів на виплату заробітної плати та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Із моменту винесення судом ухвали про порушення провадження у справі про банкрутство платника податків порядок погашення грошових зобов'язань, які внесені до конкурсних кредиторських вимог органів контролю до такого боржника, визначається згідно із Законом України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» [11] без застосування норм ПКУ.

Орган стягнення звертається до суду з позовом про стягнення суми податкового боргу платника податку - фізичної особи. Стягнення податкового боргу за рішенням суду здійснюється державною виконавчою службою відповідно до закону про виконавче провадження.

У разі якщо податковий борг виник за операціями, що

виконувалися в межах договорів про спільну діяльність, джерелом погашення такого податкового боргу є майно платників податків, які є учасниками такого договору.

9.2. Зміст податкової застави

Для забезпечення виконання платником податків своїх обов'язків, визначених ПКУ, майно платника податків, який має податковий борг, передається у **податкову заставу**.

Право податкової застави виникає згідно з ПКУ та не потребує письмового оформлення.

У разі якщо податковий борг виник за операціями, що виконувалися в межах договорів про спільну діяльність, у податкову заставу передається майно платника податків, який згідно з умовами договору був відповідальним за перерахування податків до бюджету та/або майно, яке внесене у спільну діяльність та/або є результатом спільної діяльності платників податків. У разі недостатності майна такого платника податків у податкову заставу передається майно інших учасників договору про спільну діяльність у розмірах, пропорційних їх участі у такій спільній діяльності.

9.3. Виникнення права податкової застави

Право податкової застави виникає у разі:

— несплати у терміни, встановлені ПКУ, суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної платником податків у податковій декларації, — з дня, що йде за останнім днем зазначеного терміну;

— несплати у терміни, встановлені ПКУ, суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної органом контролю, — із дня виникнення податкового боргу.

Право податкової застави поширюється на будь-яке майно платника податків, яке перебуває в його власності (господарському віданні або оперативному управлінні) у день

виникнення такого права і балансова вартість якого відповідає сумі податкового боргу платника податків, а також на інше майно, на яке платник податків набуде прав власності у майбутньому.

У разі якщо балансова вартість майна, на яке поширюється податкова застава, є меншою ніж сума податкового боргу платника податків, право податкової застави поширюється на таке майно.

У разі якщо балансова вартість такого майна не визначена, його опис здійснюється за результатами оцінювання, що проводиться відповідно до Закону України «Про оцінювання майна, майнових прав та професійну оцінну діяльність в Україні» [12].

У разі збільшення суми податкового боргу складається акт опису до суми, відповідної сумі податкового боргу платника податків, у порядку, передбаченому цією статтею.

Право податкової застави не поширюється на майно, яке не може бути предметом застави відповідно до ЗУ «Про заставу» [10], а також, на іпотечні активи, що належать емітенту та є забезпеченням відповідного випуску іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю, на грошові доходи від цих іпотечних активів до повного виконання емітентом зобов'язань за цим випуском іпотечних сертифікатів із фіксованою дохідністю, а також на склад іпотечного покриття та грошові доходи від нього до повного виконання емітентом зобов'язань за відповідним випуском звичайних іпотечних облігацій.

Право податкової застави не застосовується, якщо загальна сума податкового боргу платника податків **не перевищує двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (340 грн)**.

Майно, на яке поширюється право податкової застави, оформлюється актом опису.

До акта опису вноситься ліквідне майно, яке можна використати як джерело погашення податкового боргу.

Опис майна у податкову заставу здійснюється на підставі рішення керівника органу контролю, що пред'являється платнику податків, який має податковий борг.

Акт опису майна, на яке поширюється право податкової застави, складається **податковим керуючим** у порядку та за формою, що затверджені центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Відмова платника податків від підписання акта опису майна, на яке поширюється право податкової застави, не звільняє такого платника податків від поширення права податкової застави на описане майно. У такому випадку опис здійснюється у присутності не менше двох понять.

У разі 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 у податкову заставу.

Орган контролю звертається до суду щодо зупинення видаткових операцій на рахунку платника податків, заборону відчуження таким платником податків майна та зобов'язання такого платника податків допустити податкового керуючого для опису майна у податкову заставу.

Зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків та заборона відчуження таким платником податків майна діють до дня складення акта опису майна платника податків у податкову заставу податковим керуючим або акта про відсутність майна, що може бути описано у податкову заставу, або погашення податкового боргу в повному обсязі. Податковий керуючий не пізніше робочого дня, що йде за днем складення цих актів, зобов'язаний надіслати банкам, іншим фінансовим установам, а також платнику податків рішення про складення актів, що є підставою для поновлення видаткових операцій та скасування

заборони на відчуження майна.

У разі якщо на момент складення акта опису майно відсутнє або його балансова вартість менша від суми податкового боргу, право податкової застави поширюється на інше майно, на яке платник податків набуде прав власності у майбутньому до погашення податкового боргу в повному обсязі.

Платник податків зобов'язаний не пізніше робочого дня, що йде за днем набуття права власності на будь-яке майно, повідомити орган контролю про наявність такого майна. Орган контролю зобов'язаний упродовж трьох робочих днів з дня одержання зазначеного повідомлення прийняти рішення щодо внесення такого майна до акта опису майна, на яке поширюється право податкової застави та балансова вартість якого відповідає сумі податкового боргу платника податків, або відмовити платнику податків у внесенні такого майна до акта опису.

У разі якщо орган контролю приймає рішення про включення майна до акта опису, складається відповідний акт опису, один примірник якого надсилається платнику податків із повідомленням про вручення.

До прийняття відповідного рішення органом контролю платник податків не має права відчужувати таке майно.

У разі порушення платником податків вимог він несе відповідальність згідно із законом.

Якщо майно платника податків є неподільним і його балансова вартість більша від суми податкового боргу, таке майно підлягає опису у податкову заставу у повному обсязі.

Заміна предмета застави може здійснюватися лише за згодою органу контролю.

Орган контролю зобов'язаний безоплатно зареєструвати податкову заставу у відповідному державному реєстрі.

9.4. Податковий керуючий

Керівник органу контролю за місцем реєстрації платника податків, який має податковий борг, призначає такому платнику податків **податкового керуючого**. Податковий керуючий повинен бути посадовою (службовою) особою органу контролю. Податковий керуючий має права та обов'язки, визначені ПКУ.

Порядок призначення та звільнення, а також функції та повноваження податкового керуючого визначає центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Податковий керуючий описує майно платника податків, який має податковий борг, у податкову заставу, здійснює перевірку стану збереження майна, що перебуває у податковій заставі, проводить опис майна, на яке поширюється право податкової застави, для його продажу у випадках, передбачених ПКУ, одержує від боржника інформацію про операції із заставленим майном, а в разі його відчуження без згоди органу контролю (за умови, коли наявність такої згоди повинна бути обов'язковою згідно з вимогами ПКУ) вимагає пояснення від платника податків або його службових (посадових) осіб. У разі продажу в рахунок погашення податкового боргу майна платника податків, на яке поширюється право податкової застави, податковий керуючий має право одержувати від такого платника податків документи, що засвідчують право власності на зазначене майно.

У разі якщо платник податків, який має податковий борг, перешкоджає виконанню податковим керуючим повноважень, визначених ПКУ, такий податковий керуючий складає акт про перешкоджання платником податків виконанню таких повноважень у порядку та за формою, що встановлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Орган контролю звертається до суду щодо зупинення видаткових операцій на рахунку платника податків та зобов'язання такого платника податків виконати законні вимоги податкового керуючого, передбачені ПКУ. Термін, на який можуть бути зупинені видаткові операції, визначається судом, але не більше двох місяців.

Зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків може бути дотерміново скасовано за рішенням податкового керуючого або суду.

9.5. Узгодження операцій із заставленим майном

Платник податків зберігає право користування майном, що перебуває у податковій заставі, якщо інше не передбачено законом.

Платник податків може відчужувати майно, що перебуває у податковій заставі, лише за згодою органу контролю, а також у разі, якщо орган контролю впродовж десяти днів з моменту одержання від платника податків відповідного звернення не надав такому платнику податків відповіді щодо надання (ненадання) згоди.

У разі якщо в податковій заставі перебуває лише готова продукція, товари та товарні запаси, платник податків може відчужувати таке майно без згоди органу контролю за кошти за цінами, що не є меншими за звичайні, та за умови, що кошти від такого відчуження будуть направлені в повному обсязі в рахунок виплати заробітної плати, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та/або погашення податкового боргу.

У разі відчуження або оренди (лізингу) майна, яке перебуває у податковій заставі, платник податків за згодою органу контролю зобов'язаний замінити його іншим майном такої самої або більшої вартості. Зменшення вартості заміненого майна допускається лише за згодою органу контролю за умови часткового погашення податкового боргу.

У разі здійснення операцій з майном, що перебуває у податковій заставі, без попередньої згоди органу контролю платник податків несе відповідальність відповідно до закону.

9.6. Припинення податкової застави

Майно платника податків **звільняється з податкової застави** з дня:

- одержання органом контролю підтвердження повного погашення суми податкового боргу в установленому законодавством порядку;
- визнання податкового боргу безнадійним;
- набрання законної сили відповідним рішенням суду про припинення податкової застави у межах процедур, визначених законодавством із питань банкрутства;
- одержання платником податків рішення відповідного органу про скасування раніше прийнятих рішень щодо нарахування суми грошового зобов'язання або його частини (пені та штрафних санкцій) внаслідок проведення процедури адміністративного або судового оскарження.

Підставою для звільнення майна платника податків з-під податкової застави та її виключення з відповідних державних реєстрів є відповідний документ, що засвідчує закінчення будь-якої з подій, визначених вище.

Порядок застосування податкової застави встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

У разі продажу майна, що перебуває у податковій заставі, таке майно звільняється з податкової застави (із внесенням змін до відповідних державних реєстрів) із дня одержання органом контролю підтвердження про надходження коштів до бюджету від такого продажу.

9.7. Адміністративний арешт майна

Адміністративний арешт майна платника податків (далі — арешт майна) є винятковим способом забезпечення виконання платником податків його обов'язків, визначених законом.

Арешт майна може бути застосовано, якщо з'ясується одна з таких обставин:

— платник податків порушує правила відчуження майна, що перебуває у податковій заставі;

— фізична особа, яка має податковий борг, виїжджає за кордон;

— платник податків відмовляється від проведення документальної перевірки за наявності законних підстав для її проведення або від допуску посадових осіб органу контролю;

— відсутні дозволи (ліцензії) на здійснення господарської діяльності, а також у разі відсутності реєстраторів розрахункових операцій, зареєстрованих у встановленому законодавством порядку, крім випадків, визначених законодавством;

— відсутня реєстрація особи як платника податків у органі контролю, якщо така реєстрація є обов'язковою відповідно до ПКУ, або коли платник податків, що одержав податкове повідомлення або має податковий борг, вчиняє дії з переведення майна за межі України, його приховування або передачі іншим особам;

— платник податків відмовляється від проведення перевірки стану збереження майна, що перебуває у податковій заставі;

— платник податків не допускає податкового керуючого до складення акта опису майна, яке передається в податкову заставу.

Арешт майна полягає у забороні платнику податків вчиняти щодо свого майна, яке підлягає арешту, дії, зазначені у пункті 94.5 ПКУ.

Арешт може бути накладено органом контролю на будь-яке майно платника податків, крім майна, на яке не може бути звернено стягнення відповідно до закону, та коштів на рахунку платника податків.

Арешт майна може бути повним або умовним.

Повним арештом майна визнається заборона платнику податків на реалізацію прав розпорядження або користування його майном. У цьому випадку ризик, пов'язаний із втратою функціональних чи споживчих якостей такого майна, покладається на орган, який прийняв рішення про таку заборону.

Умовним арештом майна визнається обмеження платника податків щодо реалізації прав власності на таке майно, який полягає в обов'язковому попередньому одержанні дозволу керівника відповідного органу контролю на здійснення платником податків будь-якої операції з таким майном. Зазначений дозвіл може бути виданий керівником органу контролю, якщо за висновком податкового керуючого здійснення платником податків окремої операції не призведе до збільшення його податкового боргу або до зменшення ймовірності його погашення.

Керівник органу контролю (його заступник) за наявності однієї з обставин, визначених вище, приймає рішення про застосування арешту майна платника податків, яке надсилається:

— платнику податків із вимогою тимчасово зупинити відчуження його майна;

— іншим особам, у володінні, розпорядженні або користуванні яких перебуває майно такого платника податків, з вимогою тимчасово зупинити його відчуження.

Арешт коштів на рахунку платника податків здійснюється виключно на підставі рішення суду шляхом звернення органу контролю до суду.

Звільнення коштів з-під арешту банк або інша фінансова установа здійснює за рішенням суду.

Арешт майна може бути також застосований до товарів, які виготовляються, зберігаються, переміщуються або реалізуються з порушенням правил, визначених митним законодавством України чи законодавством із питань оподаткування акцизним податком, та товарів, зокрема валютних цінностей, які продаються з порушенням порядку, визначеного законодавством, якщо їх власника не встановлено.

У цьому випадку службові (посадові) особи органів контролю або інших правоохоронних органів відповідно до їх повноважень тимчасово затримують таке майно із складенням протоколу, що повинен містити відомості про причини такого затримання з посиланням на порушення конкретної законодавчої норми; опис майна, його родових ознак і кількості; відомості про особу (особи), в якій було вилучено такі товари (за їх наявності); перелік прав та обов'язків таких осіб, що виникають у зв'язку з таким вилученням. Форма зазначеного протоколу затверджується Кабінетом Міністрів України.

Керівник підрозділу правоохоронного органу, у підпорядкуванні якого перебуває службова (посадова) особа, яка склала протокол про тимчасове затримання майна, зобов'язаний невідкладно поінформувати керівника органу контролю (його заступника), на території якого здійснено таке затримання, з обов'язковим врученням примірника протоколу.

На підставі відомостей, зазначених у протоколі, керівник органу контролю (його заступник) приймає рішення про накладення арешту на таке майно або відмову в ньому шляхом неприйняття такого рішення.

Рішення про накладення арешту на майно повинне бути прийняте до 24 години робочого дня, що йде за днем складення протоколу про тимчасове затримання майна, але коли відповідно до законодавства України орган контролю закінчує роботу раніше, то такий термін закінчується на час такого закінчення роботи.

У разі якщо рішення про арешт майна не приймається упродовж зазначеного терміну, майно вважається звільненим з-під режиму тимчасового затримання, а посадові чи службові особи, які перешкоджають такому звільненню, несуть відповідальність відповідно до закону.

Арешт на майно може бути накладено рішенням керівника органу контролю (його заступника), обґрунтованість якого впродовж 96 годин повинна бути перевірена судом.

Зазначений термін не може бути продовжений в адміністративному порядку, зокрема за рішенням інших державних органів, крім випадків, коли власника майна, на яке накладено арешт, не встановлено (не виявлено). У цих випадках таке майно перебуває під режимом адміністративного арешту впродовж терміну, визначеного законом для визнання його безгосподарським, або у разі якщо майно є таким, що швидко псується, — упродовж граничного терміну, визначеного законодавством. Порядок операцій з майном, власника якого не встановлено, визначається законодавством із питань поводження з безгосподарським майном.

Зазначений термін не враховує добові години, що припадають на вихідні та святкові дні.

Рішення керівника органу контролю (його заступника) щодо арешту майна може бути оскаржене платником податків в адміністративному або судовому порядку.

У всіх випадках, коли орган контролю вищого рівня або суд скасовує рішення про арешт майна, орган контролю вищого рівня проводить службове розслідування щодо мотивів прийняття керівником органу контролю (його заступником) рішення про арешт майна та приймає рішення про притягнення винних до відповідальності відповідно до закону.

При прийнятті рішення про арешт майна банку арешт не може бути накладено на його кореспондентський рахунок.

Платник податків має право на відшкодування збитків та немайнової шкоди, завданих органом контролю внаслідок неправомірного застосування арешту майна такого платника податків, за рахунок коштів державного бюджету, передбачених органом контролю, згідно із законом. Рішення про таке відшкодування приймається судом.

Функції виконавця рішення про арешт майна платника податків покладаються на податкового керуючого або іншого працівника органу контролю, призначеного його керівником (заступником). Виконавець рішення про арешт:

- надсилає рішення про арешт майна;
- організовує опис майна платника податків.

Опис майна платника податків проводиться у присутності його посадових осіб чи їх представників, а також понятих.

У разі відсутності посадових осіб платника податків або їх представників опис його майна здійснюється у присутності понятих.

Для проведення опису майна у разі потреби залучається оцінювач.

Представникам платника податків, майно якого підлягає адміністративному арешту, роз'яснюють їх права та обов'язки.

Понятими не можуть бути працівники органів контролю або правоохоронних органів, а також інші особи, участь яких як понятих обмежується Законом України «Про виконавче провадження» [12].

Під час опису майна платника податків особи, які його проводять, зобов'язані посадовим особам такого платника податків або їх представникам відповідне рішення про накладення адміністративного арешту, а також документи, які засвідчують їх повноваження на проведення такого опису. За результатами проведення опису майна платника податків складається протокол, який містить опис та перелік майна, що арештовується, із зазначенням назви, кількості, мір ваги та індивідуальних ознак, вартості, визначеної оцінювачем, та за

умови його присутності. Усе майно, що підлягає опису, пред'являється посадовим особам платника податків або їх представникам і понятим, а за відсутності посадових осіб або їх представників — понятим для огляду.

Посадова особа органу контролю, яка виконує рішення про адміністративний арешт майна платника податків, визначає порядок його збереження та охорони.

Виконання заходів у період із 20-ї до 9-ї години наступного дня не допускається.

Припинення адміністративного арешту майна платника податків здійснюється у зв'язку з:

- відсутністю рішення суду про визнання арешту обґрунтованим;

- погашенням податкового боргу платника податків;

- усуненням платником податків причин застосування адміністративного арешту;

- ліквідацією платника податків, зокрема внаслідок проведення процедури банкрутства;

- наданням відповідному органу контролю третьою особою належних доказів про належність арештованого майна до об'єктів права власності цієї третьої особи;

- скасуванням судом або органом контролю рішення керівника органу контролю (його заступника) про арешт;

- прийняттям судом рішення про припинення адміністративного арешту;

- пред'явленням платником податків дозволів (ліцензій) на провадження діяльності, а також документа, що підтверджує реєстрацію реєстраторів розрахункових операцій, здійснену в установленому законодавством порядку, крім випадків, визначених законодавством;

- фактичним проведенням платником податків інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, зокрема зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки.

Рішення щодо звільнення з-під арешту майна

приймається органом контролю упродовж двох робочих днів, що йдуть за днем, коли органу контролю стало відомо про виникнення підстав припинення адміністративного арешту.

У разі якщо рішення про звільнення майна з-під арешту прийнято щодо арешту, який було визнано судом обґрунтованим, орган контролю повідомляє про своє рішення відповідний суд не пізніше наступного робочого дня.

9.8. Продаж майна, що перебуває у податковій заставі

Орган контролю здійснює за платника податків і на користь держави заходи щодо погашення податкового боргу такого платника податків шляхом стягнення коштів, що перебувають у його власності, а в разі їх недостатності — шляхом продажу майна такого платника податків, що перебуває у податковій заставі.

Стягнення коштів та продаж майна платника податків провадяться не раніше ніж через 60 календарних днів із дня надіслання (вручення) такому платнику податкової вимоги.

Стягнення коштів із рахунків платника податків у банках, що обслуговують такого платника податків, здійснюється за рішенням суду, яке направляється до виконання органам контролю, у розмірі суми податкового боргу або його частини.

Орган контролю звертається до суду щодо надання дозволу на погашення усієї суми податкового боргу за рахунок майна платника податків, що перебуває у податковій заставі.

Рішення суду щодо надання зазначеного дозволу є підставою для прийняття органом контролю рішення про погашення усієї суми податкового боргу. Рішення органу контролю підписується його керівником та скріплюється гербовою печаткою органу контролю. Перелік відомостей, які зазначаються у такому рішенні, встановлюється центральним

органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Орган контролю на підставі рішення суду здійснює стягнення коштів у рахунок погашення податкового боргу за рахунок готівки, що належить такому платнику податків. Стягнення готівкових коштів здійснюється у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Вилучені готівкові кошти вносяться посадовою особою органу контролю до банку в день їх стягнення для перерахування до відповідного бюджету чи державного цільового фонду в рахунок погашення податкового боргу платника податків. У разі неможливості внесення зазначених коштів упродовж того самого дня їх необхідно внести в банк наступного робочого дня. Забезпечення збереження зазначених коштів до моменту їх внесення в банк здійснюється відповідним органом контролю.

У разі якщо сума коштів, одержана у результаті продажу майна платника податків, перевищує суму його грошового зобов'язання та податкового боргу, різниця перераховується на рахунки такого платника податків або його правонаступників.

Продаж майна платника податків здійснюється на публічних торгах та/або через торгівельні організації.

Продаж майна платника податків на публічних торгах здійснюється у такому порядку:

— майно, яке може бути згруповано та стандартизовано, підлягає продажу за кошти виключно на біржових торгах, які проводяться біржами, що створені відповідно до закону і визначені органом контролю на конкурсних засадах;

— цінні папери — на фондових біржах у порядку, встановленому Законом України «Про цінні папери та фондовий ринок» [13];

— інше майно, об'єкти рухомого чи нерухомого майна, а також цілісні майнові комплекси підприємств підлягають продажу за кошти виключно на цільових аукціонах, які

організуються за поданням відповідного органу контролю на зазначених біржах.

Майно, що швидко псується, а також інше майно, обсяги якого не є достатніми для організації прилюдних торгів, підлягають продажу за кошти на комісійних умовах через організації торгівлі, визначені органом контролю на конкурсних засадах.

Майно боржника, щодо обігу якого встановлено обмеження законом, продається на закритих торгах, які проводяться на умовах змагальності. У таких закритих торгах беруть участь особи, які відповідно до законодавства можуть мати зазначене майно у власності чи на підставі іншого речового права.

У разі якщо продажу підлягає цілісний майновий комплекс підприємства, майно якого перебуває у державній або комунальній власності, чи якщо згідно із законодавством із питань приватизації для відчуження майна підприємства необхідна попередня згода органу приватизації або іншого державного органу, уповноваженого здійснювати управління корпоративними правами, продаж майна такого підприємства організовується державним органом приватизації за поданням відповідного органу контролю із додержанням законодавства з питань приватизації. При цьому інші способи приватизації, крім грошової, не дозволяються.

Державний орган приватизації зобов'язаний організувати продаж цілісного майнового комплексу впродовж 60 календарних днів з дня надходження подання органу контролю.

З метою реалізації майна, що перебуває у податковій заставі, проводиться експертне оцінювання вартості такого майна для визначення початкової ціни його продажу. Таке оцінювання проводиться у порядку, визначеному Законом України «Про оцінювання майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» [14].

Не проводиться оцінювання майна, яке може бути

згруповано або стандартизовано чи має курсову (поточну) біржову вартість та/або перебуває у лістингу товарних бірж.

Платник податків має право самостійно провести оцінювання шляхом укладення договору з оцінювачем. Якщо платник податків самостійно не проводить оцінювання упродовж двох місяців із дня прийняття рішення про реалізацію майна, орган контролю самостійно укладає договір про проведення оцінювання майна.

Під час продажу майна на товарних біржах орган контролю укладає відповідний договір із брокером (брокерською конторою), який продає таке майно за дорученням органу контролю за умов найкращої цінової пропозиції.

Покупець майна, яке перебуває у податковій заставі, набуває права власності на таке майно відповідно до умов, визначених у договорі (контракті), що укладається за результатами проведених торгів.

Порядок збільшення або зменшення початкової ціни продажу майна платника податків визначається Кабінетом Міністрів України, крім випадків, які регулюються законодавством про приватизацію.

Інформація про склад майна платників податків, призначеного для продажу, оприлюднюється відповідною біржею. Компенсація витрат, пов'язаних з організацією і проведенням торгів із продажу майна платника податків, що перебуває у податковій заставі, та оплата банківських послуг за перерахування коштів до відповідного бюджету здійснюються у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, за рахунок коштів, одержаних від реалізації такого майна, та за рахунок стягнутих коштів.

Інформація про час та умови проведення прилюдних торгів майном платників податків оприлюднюється відповідною біржею.

Платник податків або будь-яка інша особа, яка здійснює управління майном платника податків або контроль за їх

використанням, зобов'язані забезпечити за першою вимогою безперешкодний доступ податкового керуючого та учасників публічних торгів до огляду та оцінки майна, що пропонується для продажу, а також безперешкодне набуття прав власності на таке майно особою, яка придбала їх на публічних торгах.

Якщо платник податків у будь-який момент до укладення договору купівлі-продажу його майна повністю погашає суму податкового боргу, орган контролю скасовує рішення про проведення його продажу та вживає заходів щодо зупинення торгів.

Операції з продажу визначеного у цій статті майна на біржових торгах, аукціонах не підлягають нотаріальному посвідченню.

Орган контролю звертається до суду щодо стягнення з дебіторів платника податку, який має податковий борг, сум дебіторської заборгованості, термін погашення якої настав та право вимоги якої переведено на органи контролю, у рахунок погашення податкового боргу такого платника податків. Сума коштів, що надходить у результаті стягнення дебіторської заборгованості, в повному обсязі (але в межах суми податкового боргу) зараховується до відповідного бюджету чи державного цільового фонду в рахунок погашення податкового боргу платника податків. Сума дебіторської заборгованості, що стягнута понад суму податкового боргу, передається у розпорядження платника податку.

У разі якщо сума коштів, одержана в результаті продажу майна платника податків, є недостатньою для погашення податкового боргу платника податків, податковий керуючий здійснює додатковий опис майна у податкову заставу.

9.9. Погашення податкового боргу державних підприємств, що не підлягають приватизації, та комунальних підприємств

У разі якщо сума коштів, одержана від продажу

внесеного в **податкову заставу майна комунального підприємства**, не покриває суму його податкового боргу і витрат, пов'язаних з організацією та проведенням публічних торгів, або у разі відсутності у такого боржника власного майна, що відповідно до законодавства України може бути внесено в податкову заставу та відчужено, орган контролю зобов'язаний звернутися до органу місцевого самоврядування чи органу виконавчої влади, до сфери управління якого належить майно такого платника податків, із поданням щодо прийняття рішення про:

- виділення коштів місцевого бюджету на сплату податкового боргу такого платника податків. Рішення про фінансування таких витрат розглядається на найближчій сесії відповідної ради;

- затвердження плану досудової санації такого платника податків, що передбачає погашення його податкового боргу;

- ліквідацію такого платника податків та призначення ліквідаційної комісії;

- прийняття сесією відповідної ради рішення щодо порушення справи про банкрутство платника податків.

У разі якщо сума коштів, одержана від продажу внесеного в **податкову заставу майна державного підприємства**, що не підлягає приватизації, зокрема казенного підприємства, не покриває суму податкового боргу такого платника податків і витрат, пов'язаних з організацією та проведенням публічних торгів, або у разі відсутності майна, що відповідно до законодавства України може бути внесено в податкову заставу та відчужено, орган контролю зобов'язаний звернутися до органу виконавчої влади, до сфери управління якого належить такий платник податків, із поданням щодо прийняття рішення про:

- надання відповідної компенсації з бюджету за рахунок коштів, призначених для утримання такого органу виконавчої влади, до сфери управління якого належить такий платник податків;

— досудову санацію такого платника податків за рахунок коштів державного бюджету;

— ліквідацію такого платника податків та призначення ліквідаційної комісії;

— виключення платника податків із переліку об'єктів державної власності, що не підлягають приватизації відповідно до закону, з метою порушення справи про банкрутство, у порядку, встановленому законодавством України.

Відповідь щодо прийняття одного із зазначених вище рішень **надсилається органу контролю упродовж 30 календарних днів** із дня направлення звернення.

У разі неoderжання зазначеної відповіді у визначений термін або одержання відповіді про відмову у задоволенні його вимог орган контролю зобов'язаний звернутися до суду із позовною заявою про звернення стягнення податкового боргу на кошти державного органу чи органу місцевого самоврядування, в управлінні якого перебуває таке державне (комунальне) підприємство або його майно.

Виникнення у державного або комунального підприємства податкового боргу є підставою для розірвання трудового договору (контракту) з керівником такого підприємства.

Трудові договори (контракти), що укладаються з керівником державного або комунального підприємства, повинні містити положення про зазначену відповідальність, що є їх істотною умовою.

Відповідальність не поширюється на випадки виникнення податкового боргу внаслідок обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин) або невиконання або неналежного виконання державними органами зобов'язань щодо оплати товарів (робіт, послуг), придбаних у такого платника податків за рахунок бюджетних коштів, із надання платнику податків субсидій або дотацій, передбачених законодавством або з повернення платнику податків надміру внесених податків та зборів чи їх

бюджетного відшкодування згідно з ПКУ та податковим законодавством України.

Будь-які договори про передачу акцій (інших корпоративних прав), що перебувають у державній або комунальній власності, в управління третім особам повинні містити зобов'язання таких третіх осіб щодо недопущення виникнення податкового боргу після такої передачі, а також умову щодо припинення дії договору в разі виникнення податкового боргу, право держави або територіальної громади на одностороннє (позасудове) розірвання таких договорів у разі виникнення такого податкового боргу.

9.10. Погашення грошових зобов'язань або податкового боргу в разі ліквідації платника податків, не пов'язаної з банкрутством

Під ліквідацією платника податків розуміють ліквідацію платника податків як юридичної особи або державна реєстрація припинення підприємницької діяльності фізичної особи чи реєстрація у відповідному уповноваженому органі припинення незалежної професійної діяльності фізичної особи (якщо така реєстрація була умовою ведення незалежної професійної діяльності), внаслідок якої відбувається закриття їх рахунків та/або втрата їх статусу як платника податків відповідно до законодавства.

У разі якщо власник або уповноважений ним орган приймає рішення про ліквідацію платника податків, не пов'язану з банкрутством, майно зазначеного платника податків використовується у черговості, визначеній відповідно до законів України.

У разі якщо внаслідок ліквідації платника податків частина його грошових зобов'язань чи податкового боргу залишається непогашеною у зв'язку з недостатністю майна, така частина погашається за рахунок майна засновників або учасників такого підприємства, якщо вони несуть повну або

додаткову відповідальність за зобов'язаннями платника податків згідно із законом, у межах повної або додаткової відповідальності, а в разі ліквідації філії, відділення чи іншого відокремленого підрозділу юридичної особи — за рахунок юридичної особи незалежно від того, чи є вона платником податку, стосовно якого виникло грошове зобов'язання або виник податковий борг такої філії, відділення, іншого відокремленого підрозділу.

У разі державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи чи реєстрації у відповідному органі припинення професійної діяльності фізичної особи (якщо така реєстрація була умовою ведення незалежної професійної діяльності), погашення грошових зобов'язань та/або податкового боргу здійснюється за рахунок майна зазначеної особи.

В інших випадках грошові зобов'язання або податковий борг, що залишаються непогашеними після ліквідації платника податків, вважаються безнадійним боргом і підлягають списанню в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Особою, відповідальною за погашення грошових зобов'язань чи податкового боргу платника податків, є:

— стосовно платника податків, який ліквідується, — ліквідаційна комісія або інший орган, що проводить ліквідацію згідно із законодавством України;

— щодо філій, відділень, інших відокремлених підрозділів платника податків, що ліквідуються, — такий платник податків;

— стосовно фізичної особи — підприємця або фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність, — така фізична особа;

— стосовно фізичної особи, яка померла або визнана судом безвісно відсутньою або оголошена померлою чи визнана недієздатною, — особи, які вступають у права спадщини або уповноважені здійснювати розпорядження майном такої особи;

- щодо кооперативів, кредитних спілок або інших колективних господарств — їх члени (пайовики) солідарно;
- щодо інвестиційних фондів — інвестиційна компанія, що здійснює управління таким інвестиційним фондом.

У разі якщо платник податків, який ліквідується, має суми надміру сплачених грошових зобов'язань або суми невідшкодованих податків із відповідного бюджету, такі суми підлягають заліку в рахунок його грошових зобов'язань або податкового боргу перед таким бюджетом.

У разі якщо суми надміру сплачених грошових зобов'язань або суми невідшкодованих податків із відповідного бюджету перевищують суми грошових зобов'язань або податкового боргу перед таким бюджетом, суми перевищення використовуються для погашення грошових зобов'язань або податкового боргу перед іншими бюджетами, а за відсутності таких зобов'язань (боргу) перераховуються у розпорядження такого платника податків. Порядок проведення заліків, визначених у цьому пункті, встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

9.11. 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

Під **реорганізацією платника податків** у цій статті розуміють зміну його правового статусу, що передбачає будь-яку з таких дій або їх поєднання:

- для господарських товариств — зміна організаційно-правового статусу товариства, що тягне за собою зміну коду згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України;
- злиття платників податків, а саме передавання майна платника податків до статутних фондів інших платників

податків, унаслідок чого відбувається ліквідація платника податків, який зливається з іншими;

— поділ платника податків на декілька осіб, а саме поділ його майна між статутними фондами новоутворених юридичних осіб та/або фізичними особами, внаслідок якого відбувається ліквідація юридичного статусу платника податків, який поділяється;

— виділення з платника податків інших платників податків, а саме передача частини майна платника податків, що реорганізується, до статутних фондів інших платників податків, які створюються власниками корпоративних прав платника податків, що реорганізується, та внаслідок якого не відбувається ліквідація платника податків, що реорганізується;

— реєстрацію фізичної особи як суб'єкта господарювання без скасування її попередньої реєстрації як іншого суб'єкта господарювання або з таким скасуванням.

У разі якщо власник платника податків або уповноважений ним орган приймає рішення про реорганізацію такого платника податків або цілісний майновий комплекс державного чи комунального підприємства передається в оренду чи концесію, грошові зобов'язання чи податковий борг підлягає врегулюванню в такому порядку:

— якщо реорганізація здійснюється шляхом зміни найменування, організаційно-правового статусу або місця реєстрації платника податків, після реорганізації він набуває усіх прав і обов'язків щодо погашення грошових зобов'язань чи податкового боргу, які виникли до його реорганізації;

— якщо реорганізація здійснюється шляхом об'єднання двох або більше платників податків у одного платника податків із ліквідацією платників податків, що об'єдналися, об'єднаний платник податків набуває усіх прав і обов'язків щодо погашення грошових зобов'язань чи податкового боргу всіх платників податків, що об'єдналися;

— якщо реорганізація здійснюється шляхом поділу платника податків на дві або більше особи з ліквідацією такого платника податків, що розподіляється, усі платники податків, які виникнуть після такої реорганізації, набувають усіх прав і обов'язків щодо погашення грошових зобов'язань чи податкового боргу, які виникли до такої реорганізації.

Зазначені зобов'язання чи борг розподіляються між новоутвореними платниками податків пропорційно часткам балансової вартості майна, одержаного ними у процесі реорганізації згідно з розподільним балансом.

У разі якщо одна чи більше новоутворених осіб не є платниками податків, щодо яких виникли грошові зобов'язання або борг платника податків, який був реорганізований, зазначені грошові зобов'язання чи податковий борг повністю розподіляються між особами, що є платниками таких податків, пропорційно часткам одержаного ними майна, без урахування майна, наданого особам, які не є платниками таких податків.

У разі передачі в оренду чи концесію цілісного майнового комплексу державного або комунального підприємства платник податків — орендар чи концесіонер після взяття цілісного майнового комплексу державного або комунального підприємства в оренду чи концесію набуває усіх прав та обов'язків щодо погашення грошових зобов'язань чи податкового боргу, які виникли у державного або комунального підприємства до передачі цілісного майнового комплексу в оренду чи концесію.

Реорганізація платника податків шляхом виділення з його складу іншого платника податків або внесення частини майна платника податків до статутного фонду іншого платника податків без ліквідації платника податків, який реорганізується, не спричинює розподілу грошових зобов'язань чи податкового боргу між таким платником податків та особами, утвореними у процесі його реорганізації, чи встановлення їх солідарної відповідальності за порушення

податкового законодавства, крім випадків, коли за висновками органу контролю така реорганізація може призвести до неналежного погашення грошових зобов'язань чи податкового боргу платником податків, який реорганізується. Рішення про застосування солідарної або розподільної відповідальності за порушення податкового законодавства може бути прийняте органом контролю у разі, коли майно платника податків, що реорганізується, перебуває у податковій заставі на момент прийняття рішення про таку реорганізацію.

Платник податків, майно якого передане в податкову заставу, або той, який скористався правом реструктуризації податкового боргу, зобов'язаний завчасно повідомити орган контролю про прийняття рішення щодо проведення будь-яких видів реорганізації та подати органу контролю план такої реорганізації. У разі коли орган контролю установлює, що план реорганізації призводить або може у майбутньому призвести до неналежного погашення грошових зобов'язань чи податкового боргу, він має право прийняти рішення про:

- розподіл суми грошових зобов'язань або податкового боргу між платниками податків, що виникають у результаті реорганізації, з урахуванням очікуваної прибутковості (ліквідності) кожного такого платника податків без застосування принципу пропорційного розподілу, встановленого пунктами 98.2 і 98.3 ПКУ;

- погашення грошових зобов'язань або податкового боргу, забезпечених податковою заставою, до проведення такої реорганізації;

- установлення солідарної відповідальності за сплату грошових зобов'язань платника податків, який реорганізується, щодо всіх осіб, утворених у процесі реорганізації, що спричинює за собою застосування режиму податкової застави щодо всього майна таких осіб;

- поширення права податкової застави на майно платника податків, який створюється шляхом об'єднання інших платників податків, якщо один або більше з них мали

грошові зобов'язання або податковий борг, забезпечений податковою заставою.

Реорганізація платника податків не змінює термінів погашення грошових зобов'язань або податкового боргу платниками податків, утвореними у результаті такої реорганізації.

У разі якщо платник податків, який реорганізується, має суми надміру сплачених грошових зобов'язань, такі суми підлягають заліку в рахунок його непогашених грошових зобов'язань або податкового боргу за іншими податками. Зазначена сума розподіляється між бюджетами та державними цільовими фондами пропорційно загальним сумах грошового зобов'язання або податкового боргу такого платника податків.

У разі якщо сума надміру сплачених грошових зобов'язань або невідшкодованих податків та зборів платника податків перевищує суму грошових зобов'язань або податкового боргу з інших податків, сума перевищення перераховується в розпорядження правонаступників такого платника податків пропорційно його частці в майні, що розподіляється, згідно з розподільним балансом або передавальним актом, а у разі одержання цілісного майнового комплексу державного або комунального підприємства в оренду чи концесію сума перевищення перераховується в розпорядження платника податків — орендаря чи концесіонера згідно з передавальним балансом або актом.

9.12. Порядок виконання грошових зобов'язань та/або погашення податкового боргу фізичної особи (зокрема фізичної особи — підприємця, фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність) у разі її смерті або визнання безвісно відсутньою чи недієздатною, а також малолітньої/неповнолітньої особи

Виконання грошових зобов'язань та/або погашення податкового боргу фізичної особи (зокрема фізичної особи —

підприємця, фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність) у разі її смерті або оголошення судом померлою здійснюється її спадкоємцями, які прийняли спадщину (крім держави), в межах вартості майна, що успадковується, та пропорційно частці у спадщині на дату її відкриття.

Претензії спадкоємцям пред'являються органами контролю в порядку, встановленому цивільним законодавством України для пред'явлення претензій кредиторами спадкодавця.

Після закінчення терміну прийняття спадщини грошові зобов'язання та/або податковий борг спадкодавця стають грошовими зобов'язаннями та/або податковим боргом спадкоємців.

Упродовж терміну прийняття спадщини на грошові зобов'язання та/або податковий борг спадкодавців пеня не нараховується.

У разі переходу спадщини до держави грошові зобов'язання померлої фізичної особи припиняються.

Грошові зобов'язання малолітніх/неповнолітніх осіб виконуються їх батьками (усиновителями), опікунами (піклувальниками) до набуття малолітніми/неповнолітніми особами цивільної дієздатності в повному обсязі.

Батьки (усиновителі) малолітніх/неповнолітніх і малолітні/неповнолітні у разі невиконання грошових зобов'язань малолітніх/неповнолітніх несуть солідарну майнову відповідальність за погашення грошових зобов'язань та/або податкового боргу.

Виконання грошових зобов'язань та/або погашення податкового боргу фізичної особи (зокрема фізичної особи — підприємця, фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність), яка визнана судом недієздатною, здійснюється її опікуном за рахунок майна такої фізичної особи у порядку, встановленому ПКУ.

Опікун недієздатної особи виконує грошові

зобов'язання, що виникли на день визнання її недієздатною та/або погашає податковий борг за рахунок майна, на яке може бути звернуто стягнення згідно із законом, такої фізичної особи.

Виконання грошових зобов'язань та/або погашення податкового боргу фізичної особи (зокрема фізичної особи — підприємця, фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність), яка визнана судом безвісно відсутньою, здійснюється особою, на яку в установленому порядку покладено здійснення опіки над майном безвісно відсутньої особи.

Особа, яка здійснює опіку над майном безвісно відсутньої особи, виконує грошові зобов'язання, що виникли на день визнання її безвісно відсутньою та/або погашає податковий борг, за рахунок майна такої фізичної особи, на яке може бути звернуто стягнення згідно із законом.

Батьки (усиновителі) та опікуни (піклувальники) малолітніх/неповнолітніх, опікуни недієздатних, особи, на яких покладено опікунство над майном безвісно відсутніх (законні представники платників податків — фізичних осіб), повинні від імені відповідних фізичних осіб:

- подати за наявності підстав органу контролю заяву для реєстрації таких фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб — платників податків та у випадках, передбачених ПКУ, іншу інформацію, необхідну для ведення зазначеного Державного реєстру;

- своєчасно подавати належним чином заповнені декларації про доходи та майно;

- у випадках, передбачених ПКУ, вести облік доходів і витрат;

- виконувати інші обов'язки, визначені ПКУ.

Якщо майна недієздатної або безвісно відсутньої особи недостатньо для забезпечення виконання грошових зобов'язань та/або погашення податкового боргу такої фізичної особи, а також для сплати нарахованих штрафних

(фінансових) санкцій, то суми податкового боргу списуються у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

У разі скасування судом рішення про визнання фізичної особи безвісно відсутньою або прийняття рішення про поновлення цивільної дієздатності фізичної особи, яка визнавалася недієздатною, грошове зобов'язання такої фізичної особи відновлюється. Штрафні (фінансові) санкції у такому разі не сплачуються за період із дня набрання законної сили рішенням суду про визнання фізичної особи безвісно відсутньою чи недієздатною до дня набрання законної сили рішеннями щодо скасування рішення про визнання фізичної особи безвісно відсутньою чи рішення про поновлення цивільної дієздатності фізичної особи.

9.13. Розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу платника податків

Розстроченням, відстроченням грошових зобов'язань або податкового боргу є перенесення термінів сплати платником податків його грошових зобов'язань або податкового боргу під відсотки, розмір яких дорівнює розміру пені, визначеному пунктом 129.4 статті 129 ПКУ.

Якщо до складу розстроченої (відстроченої) суми входить пеня, то для розрахунку відсотків береться сума за вирахуванням суми пені.

Платник податків має право звернутися до органу контролю із заявою про розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу. Платник податків, який звертається до органу контролю із заявою про розстрочення, відстрочення грошових зобов'язань, вважається таким, що узгодив суму такого грошового зобов'язання.

Розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу в межах процедури відновлення

платоспроможності боржника здійснюються відповідно до законодавства з питань банкрутства.

Підставою для розстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу платника податків є надання ним достатніх доказів існування обставин, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, що свідчать про наявність загрози виникнення або накопичення податкового боргу такого платника податків, а також економічного обґрунтування, що свідчить про можливість погашення грошових зобов'язань та податкового боргу та/або збільшення податкових надходжень до відповідного бюджету внаслідок застосування режиму розстрочення, упродовж якого відбудуться зміни політики управління виробництвом чи збутом такого платника податків.

Підставою для відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу платника податків є надання ним доказів, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, що свідчать про наявність дії обставин непереборної сили, що призвели до загрози виникнення або накопичення податкового боргу такого платника податків, а також економічного обґрунтування, що свідчить про можливість погашення грошових зобов'язань або податкового боргу та/або збільшення податкових надходжень до відповідного бюджету внаслідок застосування режиму відстрочення, упродовж якого відбудуться зміни політики управління виробництвом чи збутом такого платника податків.

Розстрочені суми грошових зобов'язань або податкового боргу (зокрема окремо — суми штрафних (фінансових) санкцій) погашаються рівними частками, починаючи з місяця, що йде за тим місяцем, у якому прийнято рішення про надання такого розстрочення.

Відстрочені суми грошових зобов'язань або податкового боргу погашаються рівними частками, починаючи з будь-якого місяця, визначеного відповідним органом контролю чи відповідним органом місцевого самоврядування, який

затверджує рішення про розстрочення або відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу, але не пізніше закінчення 12 календарних місяців із дня виникнення такого грошового зобов'язання або податкового боргу, або одноразово у повному обсязі.

Рішення про розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань чи податкового боргу у межах одного бюджетного року приймається у такому порядку:

- стосовно загальнодержавних податків та зборів — керівником органу контролю (його заступником);

- стосовно місцевих податків і зборів — керівником органу контролю (його заступником) та затверджується фінансовим органом місцевого органу виконавчої влади, до бюджету якого зараховуються такі місцеві податки чи збори.

Рішення про розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань чи податкового боргу щодо загальнодержавних податків та зборів на термін, що виходить за межі одного та/або більше бюджетних років, приймається керівником (заступником керівника) центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, про що повідомляється центральний орган виконавчої влади, який забезпечує формування державної бюджетної політики.

Рішення щодо розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань чи податкового боргу окремих платників податків щороку оприлюднюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Розстрочення або відстрочення надаються окремо за кожним податком та збором. Терміни сплати розстрочених (відстрочених) сум або їх частки можуть бути перенесені шляхом прийняття окремого рішення та внесення відповідних змін до договорів розстрочення (відстрочення).

Договори про розстрочення (відстрочення) можуть бути дотерміново розірвані:

— з ініціативи платника податків — при дотерміновому погашенні розстроченої суми грошового зобов'язання та податкового боргу або відстроченої суми грошового зобов'язання або податкового боргу, щодо яких була досягнута домовленість про розстрочення, відстрочення;

— з ініціативи органу контролю в разі, якщо:

— з'ясовано, що інформація, подана платником податків при укладенні зазначених договорів, виявилася недостовірною, перекрученою або неповною;

— платник податків визнається таким, що має податковий борг із грошових зобов'язань, які виникли після укладення зазначених договорів;

— платник податків порушує умови погашення розстроченого грошового зобов'язання чи податкового боргу або відстроченого грошового зобов'язання чи податкового боргу.

Порядок розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу платника податків встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Розстрочення, відстрочення податкового боргу не звільняють майно платника податків із податкової застави.

9.14. Списання безнадійного податкового боргу

Списанню підлягає **безнадійний податковий борг**, зокрема пеня та штрафні санкції, нараховані на такий податковий борг.

Під терміном «безнадійний» розуміють:

1) податковий борг платника податку, 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 у 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 у розшуку;

3) податковий борг платника податків, стосовно якого минув термін давності, встановлений ПКУ;

4) податковий борг платника податків, що виник внаслідок 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.

У разі якщо фізична особа, яка у судовому порядку визнана безвісно відсутньою або оголошена померлою, з'являється або якщо фізичну особу, яка перебувала у розшуку понад 720 днів, розшукано, списана заборгованість таких осіб підлягає відновленню та стягненню у загальному порядку з дотриманням термінів позовної давності, починаючи з дня відновлення такого податкового боргу.

Органи стягнення відкликають розрахункові документи, якими передбачено стягнення пені, штрафних санкцій та безнадійного податкового боргу, списаних відповідно до ПКУ.

Органи контролю щокварталу здійснюють списання безнадійного податкового боргу. Порядок такого списання встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

9.15. Терміни давності та їх застосування

Орган контролю має право самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків у випадках, визначених ПКУ, не пізніше закінчення 1 095-го дня (2 555-го дня у разі проведення перевірки контрольованої операції відповідно до статті 39 ПКУ), що йде за останнім днем граничного терміну подання податкової декларації та/або граничного терміну сплати грошових зобов'язань, нарахованих органом контролю, а якщо така податкова декларація була надана пізніше, — за днем її фактичного подання. Якщо впродовж зазначеного терміну орган контролю не визначає суму грошових зобов'язань, платник податків вважається вільним від такого грошового зобов'язання, а спір стосовно такої декларації та/або податкового повідомлення не підлягає розгляду в адміністративному або судовому порядку.

У разі подання платником податку уточнювального розрахунку до податкової декларації орган контролю має право визначити суму податкових зобов'язань за такою податковою декларацією упродовж 1 095 днів із дня подання уточнювального розрахунку.

Грошове зобов'язання може бути нараховане або провадження у справі про стягнення такого податку може бути розпочате без додержання **терміну давності**, якщо:

— податкову декларацію за період, упродовж якого виникло податкове зобов'язання, не було подано;

— посадову особу платника податків (фізичну особу — платника податків) засуджено за ухилення від сплати зазначеного грошового зобов'язання або у кримінальному провадженні винесено рішення про його закриття з nereабілітуючих підстав, що набрало законної сили.

Відлік терміну давності призупиняється на будь-який період, упродовж якого органу контролю згідно з рішенням суду заборонено проводити перевірку платника податків або платник податків перебуває поза межами України, якщо таке

перебування є безперервним та дорівнює чи є більшим за 183 дні.

У разі якщо грошове зобов'язання нараховане органом контролю до закінчення терміну давності, податковий борг, що виник у зв'язку з відмовою у самостійному погашенні такого грошового зобов'язання, може бути стягнутий упродовж наступних 1 095 календарних днів із дня виникнення податкового боргу. Якщо платіж стягується за рішенням суду, терміни стягнення встановлюються до повного погашення такого платежу або визначення боргу безнадійним.

Заяви про повернення надміру сплачених грошових зобов'язань або про їх відшкодування у випадках, передбачених ПКУ, можуть бути подані не пізніше 1 095 дня, що йде за днем здійснення такої переплати або одержання права на таке відшкодування.

Граничні терміни для подання податкової декларації, заяв про перегляд рішень органів контролю, заяв про повернення надміру сплачених грошових зобов'язань підлягають продовженню керівником органу контролю (його заступником) за письмовим запитом платника податків, якщо такий платник податків упродовж зазначених термінів:

- перебував за межами України;
- плавав на морських суднах за кордоном України у складі команди (екіпажу) таких суден;
- перебував у місцях позбавлення волі за вироком суду;
- мав обмежену свободу пересування у зв'язку з ув'язненням чи полоном на території інших держав або внаслідок інших обставин непереборної сили, підтверджених документально;
- був визнаний за рішенням суду безвісно відсутнім або перебував у розшуку у випадках, передбачених законом.

Штрафні санкції, визначені ПКУ, не застосовуються упродовж термінів продовження граничних термінів подання податкової декларації.

Граничні терміни для подання податкової декларації, заяв про перегляд рішень органів контролю, заяв про повернення надміру сплачених грошових зобов'язань, поширюється на:

- платників податків — фізичних осіб;
- посадових осіб юридичної особи у разі, якщо впродовж зазначених граничних термінів така юридична особа не мала інших посадових осіб, уповноважених відповідно до законодавства України нараховувати, стягувати та вносити до бюджету податки, а також вести бухгалтерський облік, складати та подавати податкову звітність.

9.16. Порядок ведення обліку податкового боргу в органах ДФС України

Для забезпечення контролю за повнотою та своєчасністю розрахунків платників за належними платежами до бюджету ведеться **оперативний облік платежів** згідно з кодами бюджетної класифікації за доходами.

Податковий борг виникає з платежу за певний період.

Податковий борг є кількісним показником та може бути визначений як сумою (гривні), так і кількістю випадків (штуки), що становлять таку суму.

Основні звітні показники податкового боргу:

- податковий борг на початок періоду;
- сформований податковий борг за період;
- зменшено податковий борг за період;
- податковий борг на кінець періоду;
- новостворений податковий борг на кінець періоду.

Податковий борг на початок періоду — це сума податкового боргу, що зафіксована на перший день визначеного періоду за певною кількістю боржників.

Сформований податковий борг за період — це сума податкового боргу, що виникла впродовж визначеного періоду, без врахування сум, які призвели до зменшення

податкового боргу за той самий період.

Приклад 1. На початок року сума податкового боргу платника «А» із ПДВ становить 300 тис. грн. У січні місяці у нього додатково виникає податковий борг за тим самим податком у розмірі 100 тис. грн.

Незалежно від того, чи буде в січні частково зменшено (сума ≥ 100 тис. грн) або повністю погашено податковий борг у платника «А» (сума = 400 тис. грн), сформований податковий борг із ПДВ за цей місяць дорівнює 100 тис. грн.

Приклад 2. На 1 квітня у платника «Б» є сума переплати за податком на землю 200 грн. У зазначений термін він не сплачує узгоджену суму податкового зобов'язання у розмірі 500 грн. До кінця місяця здійснює часткову сплату в рахунок погашення податкового боргу у розмірі 250 грн.

Незалежно від того, що в квітні було частково зменшено (сума 250 грн < 300 грн) або повністю погашено податковий борг у платника «А» (сума = 300 грн), сформований податковий борг за цей місяць дорівнює 300 грн.

Сформований податковий борг за період може виникнути у разі несплати у граничний термін:

- узгоджених поточних податкових зобов'язань платника;
- донарахованих за результатами документальних перевірок узгоджених податкових зобов'язань (зокрема пені та штрафних санкцій);
- штрафних санкцій, а також нарахованої пені;
- відстрочених (розстрочених) податкових зобов'язань.

Показник «Сформований податковий борг за період» є величиною, що може дорівнювати нулю або бути більше від нуля, але на початок періоду завжди дорівнює нулю.

Зменшено податковий борг за період – це сума всіх платежів, які упродовж визначеного періоду призвели до зменшення податкового боргу (незалежно від термінів і типів податкового боргу, в рахунок яких було зараховане таке зменшення).

Зменшення податкового боргу за період може виникнути у разі проведення:

- сплати «живими» коштами (самостійно платником; завдяки заходам стягнення (від реалізації майна, що знаходилося у податковій заставі тощо));
- взаємозаліків;
- зарахування переоплат;
- зарахування сум відшкодування ПДВ;
- списання безнадійного податкового боргу;
- інше (від'ємний перерахунок платником своїх податкових зобов'язань, відміна податкових зобов'язань платника за рішенням суду (суми за актами документальних перевірок, суми нарахованої пені, штрафних санкцій)).

Податковий борг на кінець періоду – це сума податкового боргу, що зафіксована на початок визначеного періоду за певною кількістю боржників, збільшена на суму сформованого податкового боргу за період та зменшена на суму, зараховану в погашення (зменшення) податкового боргу за такий період.

Новостворений податковий борг на кінець періоду – це та частина суми сформованого податкового боргу за період, що відповідно до існуючого порядку обліку платежів у картках особових рахунків платників податків залишилася непогашеною на останній день такого періоду.

ВИСНОВКИ

Джерелами самостійної сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків є будь-які власні кошти, зокрема ті, що одержані від продажу товарів (робіт, послуг), майна, випуску цінних паперів, зокрема корпоративних прав, одержані як позика (кредит), та з інших джерел, а також суми надміру сплачених платежів до відповідних бюджетів.

Сплата грошових зобов'язань або погашення

податкового боргу платника податків з відповідного платежу може бути здійснена також за рахунок надміру сплачених сум такого платежу (без заяви платника) або за рахунок помилково та/або надміру сплачених сум з інших платежів (на підставі відповідної заяви платника) до відповідних бюджетів.

Джерелами погашення податкового боргу платника податків є будь-яке майно такого платника податків з урахуванням обмежень, визначених ПКУ, а також іншими законодавчими актами.

Не можуть бути використані як джерела погашення податкового боргу платника податків:

— 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;

— майно, яке належить на правах власності іншим особам та перебуває у володінні або користуванні платника податків, зокрема (але не виключно) майно, передане платнику податків у лізинг (оренду), схов (відповідальне зберігання), ломбардний схов, на комісію (консигнацію);

— майнові права інших осіб, надані платнику податків у користування або володіння, а також немайнові права, зокрема права інтелектуальної (промислової) власності, передані в користування такому платнику податків без права їх відчуження;

— кошти кредитів або позик, наданих платнику податків кредитно-фінансовою установою, що обліковуються на позичкових рахунку, відкритих на користь такого платника податків;

— майно, внесене до складу цілісних майнових комплексів державних підприємств, які не підлягають приватизації, зокрема казенних підприємств;

— майно, вільний обіг якого заборонено згідно із законодавством України;

— майно, що не може бути предметом застави відповідно

до Закону України «Про заставу»;

— 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 із такою юридичною особою.

У разі якщо здійснення заходів щодо продажу майна платника податків не привело до повного погашення суми податкового боргу, орган стягнення може визначити **додатковим джерелом погашення податкового боргу** дебіторську заборгованість платника податків, термін погашення якої настав та право вимоги якої переведено на органи ДФС.

Стягнення податкового боргу за рішенням суду здійснюється державною виконавчою службою відповідно до закону про виконавче провадження.

Для забезпечення виконання платником податків своїх обов'язків, майно платника податків, який має податковий борг, передається у **податкову заставу**.

Право податкової застави виникає у разі:

— несплати у терміни, встановлені ПКУ, суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної платником податків у податковій декларації, — з дня, що йде за останнім днем зазначеного терміну;

— несплати у терміни, встановлені ПКУ, суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної органом контролю, — із дня виникнення податкового боргу.

Право податкової застави поширюється на будь-яке майно платника податків, що перебуває в його власності (господарському віданні або оперативному управлінні) у день виникнення такого права і балансова вартість якого відповідає сумі податкового боргу платника податків, крім випадків, передбачених Кодексом, а також на інше майно, на яке платник податків набуде прав власності у майбутньому.

Майно, на яке поширюється право податкової застави, оформлюється актом опису.

До акта опису вносять ліквідне майно, яке можна використати як джерело погашення податкового боргу.

Опис майна у податкову заставу здійснюється на підставі рішення керівника органу державної податкової служби, що пред'являється платнику податків, який має податковий борг.

Акт опису майна, на яке поширюється право податкової застави, складається податковим керуючим у порядку та за формою, що затверджені центральним органом державної податкової служби.

Відмова платника податків від підписання акта опису майна, на яке поширюється право податкової застави, не звільняє такого платника податків від поширення права податкової застави на описане майно. У такому випадку опис здійснюється у присутності не менше двох понять.

Заміна предмета застави може здійснюватися лише за згодою органу Державної фіскальної служби.

Орган Державної фіскальної служби зобов'язаний безоплатно зареєструвати податкову заставу у відповідному державному реєстрі.

Керівник органу державної податкової служби за місцем реєстрації платника податків, який має податковий борг, призначає такому платнику податків **податкового керуючого**. Податковий керуючий повинен бути посадовою (службовою) особою органу державної податкової служби. Податковий керуючий має права та обов'язки, визначені ПКУ.

Порядок призначення та звільнення, а також функції та повноваження податкового керуючого визначає центральний орган державної податкової служби.

Податковий керуючий описує майно платника податків, який має податковий борг, у податкову заставу, здійснює перевірку стану збереження майна, що перебуває у податковій заставі, проводить опис майна, на яке поширюється право

податкової застави, для його продажу у випадках, передбачених ПКУ, одержує від боржника інформацію про операції із заставленим майном, а в разі його відчуження без згоди органу державної податкової служби (за умови, коли наявність такої згоди повинна бути обов'язковою згідно з вимогами ПКУ) вимагає пояснення від платника податків або його службових (посадових) осіб. У разі продажу в рахунок погашення податкового боргу майна платника податків, на яке поширюється право податкової застави, податковий керуючий має право отримувати від такого платника податків документи, що засвідчують право власності на зазначене майно.

Платник податків зберігає право користування майном, що перебуває у податковій заставі, якщо інше не передбачено законом.

Платник податків може відчужувати майно, що перебуває у податковій заставі, лише за згодою органу державної податкової служби, а також у разі, якщо орган державної податкової служби впродовж десяти днів із моменту одержання від платника податків відповідного звернення не надав такому платнику податків відповіді щодо надання (ненадання) згоди.

У разі якщо в податковій заставі перебуває лише готова продукція, товари та товарні запаси, платник податків може відчужувати таке майно без згоди органу державної податкової служби за кошти за цінами, що не є меншими за звичайні, та за умови, що кошти від такого відчуження будуть направлені в повному обсязі в рахунок виплати заробітної плати, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та/або погашення податкового боргу.

У разі відчуження або оренди (лізингу) майна, що перебуває у податковій заставі, платник податків за згодою органу державної податкової служби зобов'язаний замінити його іншим майном такої самої або більшої вартості. Зменшення вартості заміненого майна допускається лише за

згодою органу державної податкової служби за умови часткового погашення податкового боргу.

У разі здійснення операцій з майном, що перебуває у податковій заставі, без попередньої згоди органу державної податкової служби платник податків несе відповідальність відповідно до закону.

У разі якщо платник податків порушує правила відчуження майна, що перебуває у податковій заставі, чинить перешкоди податковому керуючому та вчиняє інші дії, передбачені ст. 94.2 Податкового кодексу України, на майно такого платника податків накладається адміністративний арешт, що полягає у забороні (повний арешт) чи обмеженні (умовний арешт) реалізації прав розпорядження або користування майном платника податків. При накладенні адміністративного арешту майна здійснюється опис такого майна за спеціальною процедурою, визначеною Податковим Кодексом України.

У разі недостатності коштів, що перебувають у власності платника податків, погашення податкового боргу відбувається шляхом продажу майна, яке перебуває у податковій заставі, але не раніше ніж через 60 календарних днів із дня надіслання такому платнику податкової вимоги. Продаж майна платника податків здійснюється на публічних торгах або через торгівельні організації.

Податковий борг державних підприємств, які не підлягають приватизації, та комунальних підприємств може погашатися за рахунок коштів відповідного місцевого чи державного бюджетів, шляхом проведення санації (а у разі її неможливості – ліквідації підприємства) тощо.

У разі реорганізації платника податків погашення грошових зобов'язань або податкового боргу відбувається платником (платниками) податків, утвореними у результаті такої реорганізації.

Реорганізація, як і ліквідація, є однією із форм припинення діяльності (прав і обов'язків) юридичної особи,

суб'єкта господарювання. Загальний порядок реорганізації встановлений ЦКУ (ст. 106—109), ГКУ (ст. 59) та іншими нормами законодавства, що регулюють відносини припинення діяльності юридичної особи, суб'єктів господарювання.

У деяких випадках дозволяється реструктуризація податкового боргу платника податків, що полягає у розстроченні чи відстроченні податкових платежів.

Підставою для відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу платника податків є надання ним достатніх доказів, перелік яких визначається КМУ, що свідчать про наявність дії обставин непереборної сили, що призвели до загрози виникнення або накопичення податкового боргу такого платника податків, а також економічного обґрунтування, яке свідчить про можливість погашення грошових зобов'язань або податкового боргу та/або збільшення податкових надходжень до відповідного бюджету внаслідок застосування режиму відстрочення, упродовж якого відбудуться зміни політики управління виробництвом чи збутом такого платника податків.

В окремих випадках, визначених ПКУ, податковий борг може бути списаний як безнадійний.

Якщо податковий борг платника податків стягується за рішенням суду, терміни застосування заходів стягнення встановлюються до повного погашення такого податкового боргу або визнання такого боргу безнадійним у порядку, встановленому ПКУ. Стягнення податкового боргу за рішенням суду здійснюється державною виконавчою службою відповідно до норм Законів України «Про виконавче провадження», «Про державну виконавчу службу».

Запитання для самоконтролю

1. Що є джерелами самостійної сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків відповідно до Податкового кодексу України?

2. Що є джерелами погашення податкового боргу за рішенням органу стягнення відповідно до ПКУ?
3. Чи може стягнення дебіторської заборгованості належати до основних джерел погашення податкового боргу відповідно до Податкового кодексу України?
4. Яка посадова особа органу державної податкової служби наділяється повноваженнями проводити певні дії, спрямовані на погашення податкового боргу платників податків?
5. Який орган стягнення та яким чином здійснює заходи з погашення податкового боргу платників податків — фізичних осіб?
6. Коли виникає право податкової застави та на що воно поширюється?
7. Хто має право приймати рішення про опис майна в податкову заставу?
8. Який документ оформляється при описі майна, на яке поширюється право податкової застави?
9. Хто з посадових осіб органів ДФС має право складати акти опису майна в податкову заставу?
10. Якщо у платника податків обліковується податковий борг, на яку суму необхідно здійснити опис майна в податкову заставу?
11. Що не може бути використано як джерело погашення податкового боргу платника податків?
12. Що називають податковою заставою?
13. У яких випадках виникає право податкової застави?
14. Які права та обов'язки податкового керуючого?
15. Коли майно платника податків звільняється з податкової застави?
16. У яких випадках може бути застосовано адміністративний арешт майна?
17. Які є види адміністративного арешту майна?
18. Який порядок опису майна платника податків?
19. У яких випадках адміністративний арешт майна

платника податків може бути припинено?

20. У якому порядку здійснюється продаж майна платника податків на публічних торгах?

21. Яким чином здійснюється погашення податкового боргу державних підприємств, які не підлягають приватизації, та комунальних підприємств?

22. Хто згідно з ПКУ визнається особою, відповідальною за погашення грошових зобов'язань чи податкового боргу платника податків?

23. Що розуміють під реорганізацією платника податків?

24. Яким є порядок виконання грошових зобов'язань фізичних осіб у разі їх смерті або визнання безвісно відсутніми чи недеєздатними?

25. Що розуміють під розстроченням податкового боргу платника податків?

26. Які критерії визнання податкового боргу є безнадійними?

Тема 10. ЗАСТОСУВАННЯ МІЖНАРОДНИХ ДОГОВОРІВ ТА ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ ЗА ЗАПИТАМИ КОМПЕТЕНТНИХ ОРГАНІВ ІНОЗЕМНИХ ДЕРЖАВ

План

10.1. Порядок застосування міжнародного договору України про уникнення подвійного оподаткування стосовно повного або часткового звільнення від оподаткування доходів нерезидентів із джерелом їх походження з України.

10.2. Порядок надання допомоги у стягненні податкового боргу в міжнародних правовідносинах.

10.3. Узгодження суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах.

10.4. Відкликання податкових повідомлень у міжнародних правовідносинах або податкових вимог.

Ключові терміни: бенефіціарний (фактичний) отримувач (власник) доходу, статус податкового резидента, довідка, міжнародний каталог «International Bank Identifier Code», стягнення податкового боргу в міжнародних правовідносинах, оскарження суми грошового зобов'язання, податкове повідомлення-відкликання.

10.1. Порядок застосування міжнародного договору України про уникнення подвійного оподаткування стосовно повного або часткового звільнення від оподаткування доходів нерезидентів із джерелом їх походження з України

Застосування правил міжнародного договору України здійснюється шляхом звільнення від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України, зменшення ставки податку або шляхом повернення різниці між сплаченою сумою податку і сумою, яку нерезидент повинен сплатити відповідно до міжнародного договору України.

Особа (податковий агент) має право самостійно застосувати звільнення від оподаткування або зменшену ставку податку, передбачену відповідним міжнародним договором України на час виплати доходу нерезиденту, якщо такий нерезидент є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу та є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України.

Бенефіціарним (фактичним) одержувачем (власником) доходу для цілей застосування зниженої ставки податку згідно з правилами міжнародного договору України до дивідендів, відсотків, роялті, винагород тощо нерезидента, одержаних із джерел в Україні, вважається особа, що має право на одержання таких доходів.

При цьому бенефіціарним (фактичним) одержувачем (власником) доходу не може бути юридична або фізична особа, навіть якщо така особа має право на одержання доходу,

але є агентом, номінальним утримувачем (номінальним власником) або є лише посередником щодо такого доходу.

Застосування міжнародного договору України в частині звільнення від оподаткування або застосування зниженої ставки податку допускається лише за умови надання нерезидентом особі (податковому агенту) документа, який підтверджує статус податкового резидента. Таким документом є довідка (або її нотаріально засвідчена копія), що підтверджує, що нерезидент є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України (далі — довідка), а також інших документів, якщо це передбачено міжнародним договором України.

З іншого боку, підставою для звільнення (зменшення) від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України є подання нерезидентом особі (податковому агенту), яка виплачує йому доходи, довідки (або її нотаріально засвідченої копії), яка підтверджує, що нерезидент є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України (далі — довідка), а також інших документів, якщо це передбачено міжнародним договором України.

Довідка видається компетентним (уповноваженим) органом відповідної країни, визначеним міжнародним договором України, за формою, затвердженою згідно із законодавством відповідної країни, і повинна бути належним чином легалізована, перекладена відповідно до законодавства України.

У разі потреби така довідка може бути затребувана у нерезидента особою, яка виплачує йому доходи, або органом контролю під час розгляду питання про повернення сум надміру сплачених грошових зобов'язань на іншу дату, що передує даті виплати доходів.

У разі потреби особа, яка виплачує доходи нерезидентів, може звернутися до органу контролю за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) щодо здійснення центральним органом виконавчої влади, що забезпечує

формування та реалізує державну податкову і митну політику, запиту до компетентного органу країни, з якою укладено міжнародний договір України, про підтвердження зазначеної у довідці інформації.

При здійсненні банками та фінансовими установами України операцій з іноземними банками, пов'язаних із виплатою відсотків, підтвердження факту, що такий іноземний банк є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України, не вимагається, якщо це підтверджується витягом із міжнародного каталогу «International Bank Identifier Code» (видання SWIFT, Belgium International Organization for Standardization, Switzerland).

Особа, яка виплачує доходи нерезидентів у звітному (податковому) році, у разі подання нерезидентом довідки з інформацією за попередній звітний податковий період (рік) може застосувати правила міжнародного договору України, зокрема щодо звільнення (зменшення) від оподаткування, у звітному (податковому) році з одержанням довідки після закінчення звітного (податкового) року.

Особа, яка виплачує доходи нерезидентів, зобов'язана у разі здійснення у звітному періоді (кварталі) виплат нерезидентам доходів із джерелом їх походження з України подавати органу контролю за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) звіт про виплачені доходи, утримані та перераховані до бюджету податки на доходи нерезидентів у терміни та за формою, встановленими центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

У разі неподання нерезидентом довідки доходи нерезидента із джерелом їх походження з України підлягають оподаткуванню відповідно до законодавства України з питань оподаткування.

У разі якщо нерезидент вважає, що з його доходів було утримано суму податку, яка перевищує суму, належну до сплати відповідно до правил міжнародного договору України,

розгляд питання про відшкодування різниці здійснюється на підставі подання до органу контролю за місцезнаходженням (місцем проживання) особи, яка виплатила доходи нерезидентів та утримала з них податок, заяви про повернення суми податку на доходи із джерелом їх походження з України.

Необхідні документи подаються нерезидентом або посадовою (уповноваженою) особою, яка повинна підтвердити свої повноваження відповідно до законодавства України.

Орган контролю перевіряє відповідність даних, зазначених у заяві та підтвердних документах, фактичним даним та відповідному міжнародному договору України, а також факт перерахування до бюджету відповідних сум податку особою, яка виплатила доходи нерезидентів.

У разі підтвердження факту зайвого утримання сум податку орган контролю приймає рішення про повернення відповідної суми нерезидентів, копії якого надаються особі, яка під час виплати доходів нерезидентів утримала податок, та нерезидентів (уповноваженій особі). Висновок про повернення сум надміру сплаченого податку надсилається до відповідного органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів.

У разі відмови в поверненні суми податку орган контролю зобов'язаний надати нерезидентів (уповноваженій особі) обґрунтовану відповідь.

Орган, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів на підставі висновку органу контролю перераховує кошти у розмірі, визначеному у висновку, на рахунок особи, яка надміру утримала податок з доходів нерезидента.

Особа, яка здійснила виплату доходу нерезидентів, повертає йому різницю між сумою податку, що була утримана, та сумою, належною до сплати відповідно до міжнародного договору України, після одержання копії рішення органу контролю про повернення суми надміру

сплачених грошових зобов'язань або після зарахування коштів від відповідного органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів.

Кошти, що за рішенням органу контролю повинні повертатись особі, яка зайво утримала податок з доходів нерезидента, можуть бути зараховані в рахунок сплати інших податкових зобов'язань такої особи за її письмовою заявою, яка подається під час розгляду заяви нерезидента про повернення надміру утриманих сум податку. У цьому разі висновок про повернення надміру сплаченої суми податку до відповідного органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів не надсилається.

10.2. Порядок надання допомоги у стягненні податкового боргу в міжнародних правовідносинах

Надання допомоги у стягненні податкового боргу в міжнародних правовідносинах за міжнародними договорами України здійснюється в порядку, передбаченому ПКУ, з урахуванням визначених цією статтею особливостей.

Орган контролю після одержання документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах, у тридцятиденний термін визначає відповідність такого документа міжнародним договорам України. У разі невідповідності такого документа повертає його компетентному органу іноземної держави. Якщо зазначений документ визнано таким, що відповідає міжнародним договорам України, орган контролю надсилає платнику податків податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах у порядку, передбаченому статтею 42 ПКУ.

Податковий борг у міжнародних правовідносинах перераховується у гривні за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, визначеним Національним банком України на день надсилання такому платнику податків податкового повідомлення.

10.3. Узгодження суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах

У разі якщо платник податків вважає, що податковий борг у міжнародних правовідносинах, визначений органом контролю на підставі документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу, не відповідає дійсності, такий платник податків має право упродовж десяти календарних днів, що йдуть за днем одержання податкового повідомлення в міжнародних правовідносинах про визначення податкового боргу в міжнародних правовідносинах, подати через орган контролю компетентному органу іноземної держави скаргу про перегляд такого рішення.

У період оскарження суми грошового зобов'язання в міжнародних правовідносинах таке зобов'язання не може бути податковим боргом до одержання від компетентного органу іноземної держави остаточного документа про нарахування податкового боргу в міжнародних правовідносинах. Такий документ надсилається органом контролю платнику податків разом із податковим повідомленням у міжнародних правовідносинах у порядку, визначеному статтею 58 ПКУ. Таке податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах не підлягає адміністративному оскарженню.

На розгляд заяв платників податків про перегляд рішення компетентного органу іноземної держави не поширюються норми статті 56 ПКУ.

10.4. Відкликання податкових повідомлень у міжнародних правовідносинах або податкових вимог

Податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах або податкові вимоги вважаються відкликаними, якщо компетентний орган іноземної держави скасовує або змінює документ іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в

міжнародних правовідносинах. Такі податкові повідомлення в міжнародних правовідносинах або податкові вимоги вважаються відкликаними з дня одержання органом контролю документа компетентного органу іноземної держави рішення про скасування або зміну раніше нарахованої суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах, який виник в іноземній державі.

Заходи щодо стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах

Орган контролю самостійно перераховує у гривні суму податкового боргу в міжнародних правовідносинах та здійснює заходи щодо стягнення суми податкового боргу платника податку не пізніше закінчення 1 095-го дня, що йде за останнім днем граничного терміну сплати податку і збору в іноземній державі, зазначеного у документі компетентного органу іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах.

Нарахування пені та штрафних санкцій на суму податкового боргу в міжнародних правовідносинах

Пеня не нараховується на суму податкового боргу в міжнародних правовідносинах при виконанні документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах.

Штрафні санкції на суму податкового боргу в міжнародних правовідносинах не накладаються при виконанні документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах.

ВИСНОВКИ

Міжнародний договір із податкових питань регулює відносини суб'єктів міжнародного права (договірних держав) стосовно поділу прав оподаткування доходів, що одержуються резидентом однієї договірної держави від

господарської діяльності, що здійснюється в другій договірній державі, або з джерел у цій державі.

Застосування звільнення від оподаткування, або зменшення ставки податку відповідно до положень міжнародного договору можливе лише для тих суб'єктів, які не є посередниками, з чого випливає неможливість застосування звільнення (зменшення) такої ставки до комісіонерів за договорами комісії, повірених за договорами доручення або експедиторів за договорами перевезення тощо.

Практичне виконання положень податкових угод потребує проходження деяких спеціальних процедур: подання декларації про доходи, складання податкових розрахунків, заповнення форм заяв, що підтверджують право на передбачену в угодах пільгу або на повернення сплачених в іншій державі податків.

Податковим кодексом України встановлено **обов'язкове одержання довідки** від компетентного органу держави перебування нерезидента, що повинно бути легалізовано в консульській або посольській установі України в державі нерезидента, якщо інше не передбачене міжнародними договорами України. У разі якщо форма довідки викликає сумніви щодо її відповідності міжнародному договору України, варто утриматися від звільнення від оподаткування такого нерезидента або від зменшення суми утриманих у нього податків.

Довідка дійсна в межах календарного року, в якому вона видана, але може застосовуватись і в наступному податковому році з одержанням нової довідки після закінчення податкового року.

Допускається звільнення від оподаткування або зменшення розміру податкових зобов'язань на підставі міжнародних договорів України, якщо відповідний договір був чинний для України у попередньому податковому періоді (році), але нерезидент не скористався відповідною

податковою пільгою, про що має довідку, видану після закінчення попереднього звітного (податкового) року.

Центральним податковим органом **установлюється форма звітності та порядок її подання**. Необхідні документи подаються нерезидентом або посадовою (уповноваженою) особою, яка повинна підтвердити свої повноваження відповідно до законодавства України. Орган державної податкової служби, розглядаючи питання нерезидента, знову ж таки в межах відносин із платником податків — резидентом, повертає йому кошти, які той повинен повернути нерезидентіві. У разі відмови в поверненні суми податку орган державної податкової служби зобов'язаний надати нерезидентіві (уповноваженій особі) обґрунтовану відповідь.

Питання повернення може вирішуватись декількома способами, зокрема, одержання коштів із цільовим призначенням від відповідного органу Державного казначейства України для виплати нерезидентіві. Кошти, які за рішенням органу державної податкової служби України повинні повертатись особі, яка надміру утримала податок з доходів нерезидента, можуть бути зараховані в рахунок сплати інших податкових зобов'язань такої особи за її письмовою заявою, що подається під час розгляду заяви нерезидента про повернення надміру утриманих сум податку.

Орган контролю, після одержання документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах, у **тридцятиденний термін** визначає відповідність такого документа нормам міжнародних договорів України.

Документ супроводжується:

— оригіналом або завіреною копією рішення компетентного органу іноземної держави про нарахування податкового боргу в міжнародних правовідносинах або іншого розпорядження, що має таку саму силу і видане відповідно до процедури, передбаченої законодавством запитуваної сторони;

— викладенням підстав для нарахування суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах;

— копією відповідних законодавчих актів або, якщо це неможливо, викладом відповідного закону, на підставі якого було здійснено нарахування суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах.

У міжнародному договорі може встановлюватися спрощена форма документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах. У будь-якому разі орган контролю повинен визначити відповідність такого документа нормам конкретного міжнародного договору України з іноземною державою.

Податковий кодекс установлює право платника податків **на оскарження рішення компетентного органу іноземної держави про нарахування податкового боргу в міжнародних правовідносинах**, що реалізується шляхом подання через орган контролю компетентному органу іноземної держави скарги про перегляд такого рішення упродовж десяти календарних днів, що йдуть за днем одержання податкового повідомлення в міжнародних правовідносинах про визначення податкового боргу в міжнародних правовідносинах.

З урахуванням того що процедура оскарження податкових чи подібних до них зобов'язань може істотно відрізнятись в різних державах, ця норма буде, ймовірно, конкурувати з нормами міжнародних договорів України.

Норма про те, що остаточне податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах не підлягає адміністративному оскарженню, за своїм змістом має на увазі, що чинний порядок адміністративного оскарження податкових повідомлень-рішень не може поширюватися на податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах.

Податкова вимога виникає в момент одержання документа іноземної країни, за яким здійснюється стягнення

податкового боргу в міжнародних правовідносинах. Зазначений у цій нормі документ про відкликання податкового повідомлення в міжнародних правовідносинах або податкових вимог орган контролю України одержує від компетентного органу іноземної держави. Спосіб одержання зазначеного документа не має значення, якщо такий документ відповідає положенням міжнародного договору України та містить положення, що свідчать про безумовне скасування або зміну документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах.

Перерахування суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах здійснюється за курсом Національного банку України на день надіслання платнику податків податкового повідомлення в міжнародних правовідносинах.

Установлений цією нормою термін вжиття заходів щодо стягнення суми податкового боргу за **1 095 днів** не є припинним, тому що зобов'язання, взяті на себе Україною за міжнародним договором, повинні бути виконані належним чином.

Застереження щодо звільнення платника податку від **нарахування штрафу та пені** стосується саме виконання (точніше — неналежного виконання) документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах, а не можливих штрафів та пені, що можуть бути нараховані у відповідній державі за порушення її податкового законодавства.

Пеня і штраф є специфічними інститутами публічного права кожної окремої країни. Отже, вирішити це питання на рівні міжнародного договору практично неможливо, а застосовувати заходи адміністративного примусу, до яких відносять і пеню, і штраф у податкових відносинах, до зобов'язань, що виникли в іншій країні, не вбачається можливим.

Запитання для самоконтролю

1. Для кого є можливим звільнення від оподаткування, або зменшення ставки податку відповідно до положень міжнародного договору?
2. Хто є бенефіціарним (фактичним) одержувачем (власником) доходу для цілей застосування зниженої ставки податку згідно з правилами міжнародного договору України?
3. Хто не може бути бенефіціарним (фактичним) одержувачем (власником) доходу?
4. Що є підставою для звільнення (зменшення) від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України?
5. Хто і за якою формою видає довідку, яка підтверджує, що нерезидент є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України?
6. Що зобов'язана виконати особа, яка виплачує доходи нерезидентів у звітному періоді (кварталі) виплат нерезидентам доходів із джерелом їх походження з України?
7. Яку роль відіграє орган Державної фіскальної служби в системі застосування міжнародних договорів?
8. Як відбувається розгляд питання, якщо нерезидент вважає, що з його доходів було утримано суму податку, яка перевищує суму, належну до сплати відповідно до правил міжнародного договору України?
9. Охарактеризуйте головне завдання органу Державного казначейства України в системі уникнення подвійного оподаткування.
10. Який державний орган України на підставі висновку органу Державної фіскальної служби перераховує кошти у розмірі, визначеному у висновку, на рахунок особи, яка надміру утримала податок із доходів нерезидента?
11. Як здійснюється порядок надання допомоги у стягненні податкового боргу в міжнародних правовідносинах?
12. Як перераховується податковий борг у міжнародних правовідносинах?

13. Що відбувається у разі, якщо платник податків вважає, що податковий борг у міжнародних правовідносинах, визначений органом контролю на підставі документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу, не відповідає дійсності?

14. У якому разі податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах або податкові вимоги вважаються відкликаними?

15. Як відбуваються заходи щодо стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах?

16. Як здійснюється нарахування пені на суму податкового боргу в міжнародних правовідносинах?

17. Як здійснюється нарахування штрафних санкцій на суму податкового боргу в міжнародних правовідносинах?

Тема 11. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ ВИМОГ ОПОДАТКУВАННЯ

План

11.1. Податкові правопорушення.

11.2. Види відповідальності за порушення законів із питань оподаткування.

11.3. Фінансова відповідальність.

11.3.1. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи).

11.3.2. Порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) у органах контролю.

11.3.3. Порушення терміну та порядку подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків.

11.3.4. Порушення платником податків порядку подання інформації про фізичних осіб — платників податків.

11.3.5. Неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності.

11.3.6. Порушення термінів реєстрації податкових накладних, що підлягають наданню покупцям — платникам податку на додану вартість, та розрахунків коригування до таких податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних.

11.3.7. Порушення установлених законодавством термінів зберігання документів із питань обчислення і сплати податків та зборів, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю.

11.3.8. Порушення правил застосування спрощеної системи оподаткування фізичною особою – підприємцем.

11.3.9. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) у разі визначення органом контролю суми податкового зобов'язання.

11.3.10. Порушення вимог до договорів довготермінового страхування життя чи договорів страхування в межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема, страхування додаткової пенсії.

11.3.11. Відчуження майна, що перебуває у податковій заставі, без згоди органу контролю.

11.3.12. Порушення правил сплати (перерахування) податків.

11.3.13. Порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків до джерела виплати.

11.3.14. Неподання або подання з порушенням терміну банками чи іншими фінансовими установами податкової інформації органам контролю.

11.4. Адміністративна відповідальність.

11.5. Кримінальна відповідальність.

11.5.1. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів.

11.5.2. Ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування.

Ключові терміни: податкові правопорушення, фінансова відповідальність, граничні терміни застосування штрафних (фінансових) санкцій, неподання у терміни, неподання податкових декларацій (розрахунків), порушення платниками податку на додану вартість граничних термінів реєстрації податкових накладних/розрахунків, незабезпечення платником податків зберігання первинних документів, орган контролю самостійно визначає суму податкового зобов'язання, податкова пільга, відчуження майна, що перебуває у податковій заставі, порушення термінів сплати (перерахування) податків, несплата (неперерахування) податків, неподання податкової інформації банками чи іншими фінансовими установами, адміністративна відповідальність, види адміністративних стягнень, органи, що розглядають справи про адміністративні проступки, кримінальні санкції, умисне ухилення від сплати податків.

11.1. Податкові правопорушення

Податковими правопорушеннями є протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб органів контролю, які призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених ПКУ та іншим законодавством, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю.

Вчинення платниками податків, їх посадовими особами та посадовими особами органів контролю порушень законів із питань оподаткування та порушень вимог, встановлених іншим законодавством, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, спричинює відповідальність, передбачену ПКУ та іншими законами України.

Особи, які притягаються до відповідальності за вчинення правопорушень. Платники податків, податкові агенти та/або їх посадові особи несуть відповідальність у разі

вчинення порушень, визначених законами з питань оподаткування та іншим законодавством, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю.

11.2. Види відповідальності за порушення законів із питань оподаткування

За порушення законів із питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, застосовуються такі види юридичної відповідальності:

- фінансова;
- адміністративна;
- кримінальна.

11.3. Фінансова відповідальність

Фінансова відповідальність за порушення законів із питань оподаткування та іншого законодавства встановлюється та застосовується згідно з ПКУ та іншими законами.

Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені.

Притягнення до фінансової відповідальності платників податків за порушення законів із питань оподаткування, іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, не звільняє їх посадових осіб за наявності відповідних підстав від притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності.

11.3.1. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи)

Терміни застосування, сплата, стягнення та оскарження сум штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) здійснюються у порядку, визначеному ПКУ для сплати, стягнення та оскарження сум грошових зобов'язань. Суми штрафних

(фінансових) санкцій (штрафів) зараховуються до бюджетів, до яких згідно із законом зараховуються відповідні податки та збори.

Застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) не звільняє платників податків від обов'язку сплатити до бюджету належні суми податків та зборів, контроль за справлянням яких покладено на органи контролю, а також від застосування до них інших заходів, передбачених ПКУ.

Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за порушення норм законів із питань оподаткування або іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, застосовуються у порядку та у розмірах, установлених ПКУ та іншими законами України.

Застосування за порушення норм законів із питань оподаткування або іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, штрафних (фінансових) санкцій (штрафів), не передбачених ПКУ та іншими законами України, не дозволяється.

Терміни давності для застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів)

Граничні терміни застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) до платників податків відповідають термінам давності для нарахування податкових зобов'язань, тобто, — 1 095 календарних днів із дня виникнення податкового боргу.

Застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) у разі вчинення кількох порушень

У разі вчинення платником податків двох або більше порушень законів із питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, **штрафні (фінансові) санкції (штрафи) застосовуються** за кожне вчинене разове та триваюче порушення окремо.

Рішення про застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів). У разі застосування органами контролю

до платника податків штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за порушення законів із питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю, такому платнику податків надсилаються (вручаються) податкові повідомлення-рішення.

За одне податкове правопорушення орган контролю може застосувати лише один вид штрафної (фінансової) санкції (штрафу), передбаченої ПКУ та іншими законами України.

11.3.2. Порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) в органах контролю

Неподання у терміни та у випадках, передбачених ПКУ, заяв або документів для взяття на облік у відповідному органі контролю, реєстрації змін місцезнаходження чи внесення інших змін до своїх облікових даних, неподання виправлених документів для взяття на облік чи внесення змін, подання з помилками чи у неповному обсязі, неподання відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та/або складення податкової звітності, відповідно до вимог, установлених ПКУ:

— спричиняють накладення штрафу **на самозайнятих осіб у розмірі 170 гривень**;

— спричиняють накладення штрафу **на юридичних осіб**, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, — **510 гривень**.

У разі неусунення таких порушень або за ті самі дії, вчинені впродовж року особою, до якої були застосовані штрафи за таке порушення:

— спричиняють накладення штрафу **на самозайнятих осіб у розмірі 340 гривень**;

— спричиняють накладення штрафу **на юридичних осіб**, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну

особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність,
— **1 020 гривень**.

11.3.3. Порушення терміну та порядку подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків

Неподання банками або іншими фінансовими установами відповідним органам контролю в установленій статтю 69 ПКУ термін повідомлення про відкриття або закриття рахунків платників податків:

— спричинює накладення **штрафу у розмірі 340 гривень** за кожний випадок неподання або затримки.

Здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до одержання повідомлення відповідного органу контролю про взяття рахунку на облік у органах контролю:

— спричинює **накладення штрафу на банк** або іншу фінансову установу в розмірі **10 відсотків суми** усіх операцій за весь період до одержання такого повідомлення, здійснених з використанням таких рахунків (крім операцій із перерахування коштів до бюджетів або державних цільових фондів), **але не менше ніж 850 гривень**.

Неповідомлення фізичними особами — підприємцями та особами, які проводять незалежну професійну діяльність, про свій статус банку або іншої фінансовій установі при відкритті рахунку:

— спричинює **накладення штрафу в розмірі 340 гривень** за кожний випадок неповідомлення.

11.3.4. Порушення платником податків порядку подання інформації про фізичних осіб – платників податків

Неподання або порушення порядку подання платником податків інформації для формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб — платників податків, передбаченого ПКУ:

— спричиняють **накладення штрафу у розмірі 85 гривень.**

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого впродовж року було застосовано штраф за таке саме порушення:

— спричиняють **накладення штрафу у розмірі 170 гривень.**

Неподання, подання з порушенням установлених термінів, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку, а також суми одержаної оплати від фізичних осіб за товари (роботи, послуги), якщо такі недостовірні відомості або помилки призвели до зменшення та/або збільшення податкових зобов'язань платника податку та/або до зміни платника податку:

— спричиняють **накладення штрафу у розмірі 510 гривень.**

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого впродовж року було застосовано штраф за таке саме порушення:

— спричиняють **накладення штрафу у розмірі 1 020 гривень.**

Передбачені вище **штрафи не застосовуються** у випадках, коли недостовірні відомості або помилки у податковій звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку, а також суми одержаної оплати від фізичних осіб за товари (роботи, послуги) виникли у зв'язку з виконанням податковим агентом вимог пункту 169.4 статті 169 ПКУ та були виправлені відповідно до вимог статті 50 ПКУ «Внесення змін до податкової звітності».

Оформлення документів, що містять інформацію про об'єкти оподаткування фізичних осіб або про сплату податків

без зазначення реєстраційного номера облікової картки платника податків, або з використанням недостовірного реєстраційного номера облікової картки платника податків, крім випадків, визначених пунктом вище:

— спричиняють **накладення штрафу у розмірі 170 гривень**.

Цей штраф не застосовується у випадках, коли недостовірні відомості або помилки у податковій звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку були виправлені відповідно до вимог статті 50 ПКУ «Внесення змін до податкової звітності».

11.3.5. Неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності

Неподання або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати та сплачувати податки, збори податкових декларацій (розрахунків):

— спричиняють **накладення штрафу в розмірі 170 гривень** за кожне таке неподання або несвоєчасне подання.

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого впродовж року було застосовано штраф за таке порушення:

— спричиняють **накладення штрафу в розмірі 1 020 гривень** за кожне таке неподання або несвоєчасне подання.

Невиконання платником податків вимог, передбачених абзацами третім — п'ятим пункту 50.1 статті 50 ПКУ, щодо умов самостійного внесення змін до податкової звітності — спричинює за собою **накладення штрафу у розмірі 5 відсотків** від суми самостійно нарахованого заниження податкового зобов'язання (недоплати).

При самостійному донарахуванні суми податкових зобов'язань **інші штрафи не застосовуються**.

Неподання платником податків звіту та/або обов'язкової документації про здійснені ним упродовж року контрольовані операції або невнесені до такого звіту інформації про всі здійснені впродовж звітнього періоду контрольовані операції відповідно до вимог пункту 39.4 статті 39 ПКУ до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, спричинює накладення штрафу у розмірі:

— **100 розмірів мінімальної заробітної плати**, встановленої законом на 1 січня податкового (звітнього) року (в Україні на 01.01.2015 мінімальна заробітна плата встановлена в розмірі 1 218,00 грн).

У разі неподання (несвоєчасного подання) звіту про контрольовані операції:

— **п'ять відсотків суми контрольованих операцій**, що не задекларовані у звіті;

— **три відсотки суми контрольованих операцій**, щодо яких не була подана документація, визначена підпунктом 39.4.8 пункту 39.4 статті 39 ПКУ, **але не більше 200 розмірів мінімальної заробітної плати** за всі незадекларовані контрольовані операції.

11.3.6. Порушення термінів реєстрації податкових накладних, що підлягають наданню покупцям - платникам податку на додану вартість, та розрахунків коригування до таких податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних

Порушення платниками податку на додану вартість граничних термінів реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних, установлених статтею 201 ПКУ, спричинюють накладення штрафу в розмірі:

— **10 відсотків від суми податку на додану вартість**, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунку

коригування, — у разі порушення терміну реєстрації до 15 календарних днів;

— **20 відсотків від суми податку на додану вартість**, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунку коригування, — у разі порушення терміну реєстрації від 16 до 30 календарних днів;

— **30 відсотків від суми податку на додану вартість**, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунку коригування, — у разі порушення терміну реєстрації від 31 до 60 календарних днів;

— **40 відсотків від суми податку на додану вартість**, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунку коригування, — у разі порушення терміну реєстрації на 61 і більше календарних днів.

Відсутність із вини платника реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних упродовж 180 календарних днів із дати їх складання спричинює накладення штрафу в розмірі **50 відсотків від суми податку на додану вартість**, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування.

11.3.7. Порушення встановлених законодавством термінів зберігання документів із питань обчислення і сплати податків та зборів, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю

Незабезпечення платником податків зберігання первинних документів, облікових та інших реєстрів, бухгалтерської та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів впродовж установлених статтею 44 ПКУ термінів їх зберігання та/або ненадання платником податків органам контролю оригіналів документів чи їх копій при здійсненні податкового контролю у випадках, передбачених ПКУ:

— спричиняють накладення **штрафу в розмірі 510 гривень**.

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого впродовж року було застосовано штраф за таке саме порушення:

— спричиняють накладення **штрафу в розмірі 1 020 гривень**.

11.3.8. Порушення правил застосування спрощеної системи оподаткування фізичною особою — підприємцем

Несплата (неперерахування) фізичною особою — платником єдиного податку, визначеною підпунктами 1 і 2 пункту 291.4 статті 291 ПКУ, авансових внесків єдиного податку в порядку та у терміни, визначені ПКУ, спричинює накладення штрафу в розмірі **50 відсотків від ставки єдиного податку**, обраної платником єдиного податку відповідно до ПКУ.

11.3.9. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) у разі визначення органом контролю суми податкового зобов'язання

У разі якщо орган контролю самостійно визначає суму податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податків на підставах, визначених підпунктами 54.3.1 — 54.3.6 пункту 54.3 статті 54 ПКУ:

— спричинює накладення на платника податків **штрафу в розмірі 25 відсотків** від суми визначеного податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування.

При повторному впродовж 1 095 днів визначенні органом контролю суми податкового зобов'язання з цього податку, зменшення суми бюджетного відшкодування:

— спричинює накладення на платника податків **штрафу у розмірі 50 відсотків** від суми нарахованого податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування.

Використання платником податків (посадовими особами платника податків) сум, що не сплачені до бюджету внаслідок одержання (застосування) податкової пільги, не за призначенням та/або всупереч умовам чи цілям її надання згідно із законом із питань відповідного податку, збору, платежу додатково до вищезгаданих штрафів:

— спричинює **стягнення до бюджету суми податків, зборів, платежів**, що підлягали нарахуванню без застосування податкової пільги.

Сплата штрафу не звільняє таких осіб від відповідальності за умисне ухилення від оподаткування.

11.3.10. Порушення вимог до договорів довготермінового страхування життя чи договорів страхування в межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема страхування додаткової пенсії

Якщо договір довготермінового страхування життя чи договір страхування в межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договір страхування додаткової пенсії, упродовж перших п'яти років його дії розривається з будь-яких причин, до закінчення мінімального терміну його дії або до настання відповідного страхового випадку, встановлених ПКУ та іншим законодавством, унаслідок чого відбувається часткова страхова виплата, виплата викупної суми чи повне припинення зобов'язань страхувальника за таким договором перед таким платником податку або порушуються інші вимоги, встановлені ПКУ до таких договорів, а також вимоги до договорів добровільного медичного страхування, то платник податку-страхувальник, який визнав у бухгалтерському обліку витрати, зобов'язаний збільшити фінансовий результат до оподаткування звітного періоду на суму таких попередньо сплачених платежів, внесків, премій із нарахуванням пені в розмірі 120 відсотків від облікової ставки Національного банку України, що діяла на кінець звітного

періоду, в якому відбулося розірвання договору або такий договір перестав відповідати вимогам, передбаченим ПКУ.

Податкові зобов'язання страховика у зв'язку з вищезазначеними обставинами за період до кінця звітного періоду, в якому відбулося розірвання договору довготермінового страхування життя чи договору страхування в межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема, договору страхування додаткової пенсії, або такий договір чи договір добровільного медичного страхування перестав відповідати вимогам, передбаченим ПКУ, коригуванню не підлягають.

Штрафні санкції за заниження об'єкта оподаткування з податку на прибуток у вищезазначених випадках як до страховика, так і до платника податку не застосовуються.

Договір довготермінового страхування життя, договір медичного страхування чи договір страхування в межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема, договір страхування додаткової пенсії, в якому страхувальником є роботодавець, може передбачати:

- зміну страхувальника (роботодавця) на нового страхувальника, яким може бути або новий роботодавець, або застрахована особа, у разі звільнення застрахованої особи;

- зміну страхувальника на нового страхувальника.

При цьому така зміна страхувальника повинна підтверджуватися тристоронньою угодою між страхувальником (страховиком), новим страхувальником (страховиком) та застрахованою особою.

11.3.11. Відчуження майна, що перебуває у податковій заставі, без згоди органу контролю

Відчуження платником податків майна, що перебуває у податковій заставі, без попередньої згоди органу контролю, якщо одержання такої згоди є обов'язковим згідно з ПКУ:

- спричинює накладення штрафу в розмірі вартості відчуженого майна.

11.3.12. Порушення правил сплати (перерахування) податків

У разі якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання та/або авансових внесків із податку на прибуток підприємств, рентної плати впродовж термінів, визначених ПКУ, такий платник податків притягується до відповідальності у вигляді штрафу у таких розмірах:

— при **затримці до 30 календарних днів** включно, що йдуть за останнім днем терміну сплати суми грошового зобов'язання, — у розмірі **10 відсотків** від погашеної суми податкового боргу;

— при **затримці більше ніж 30 календарних днів**, що йдуть за останнім днем терміну сплати суми грошового зобов'язання, — у розмірі **20 відсотків** від погашеної суми податкового боргу.

11.3.13. Порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків до джерела виплати

Ненарахування, неутримання та/або **несплата (неперерахування) податків** платником податків, зокрема податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків:

— спричиняють за собою накладення штрафу в розмірі **25 відсотків** від суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Ті самі дії, вчинені повторно впродовж 1 095 днів:

— спричиняють накладення штрафу у розмірі **50 відсотків** від суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Ті самі дії, вчинені впродовж 1 095 днів утретє та більше:

— спричиняють накладення штрафу у розмірі **75 відсотків** від суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Відповідальність за погашення суми податкового зобов'язання або податкового боргу, що виникає внаслідок вчинення таких дій, та обов'язок щодо погашення такого податкового боргу покладається на особу, визначену ПКУ, зокрема на податкового агента. При цьому платник податку — одержувач таких доходів звільняється від обов'язків погашення такої суми податкових зобов'язань або податкового боргу, крім випадків, установлених розділом IV ПКУ.

Передбачені вище **штрафи не застосовуються**, коли ненарахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податку на доходи фізичних осіб самостійно виявляється податковим агентом при проведенні перерахунку цього податку, передбаченого пунктом 169.4 статті 169 ПКУ, та виправляється в наступних податкових періодах упродовж податкового (звітного) року згідно з нормами ПКУ.

11.3.14. Неподання або подання з порушенням терміну банками чи іншими фінансовими установами податкової інформації органам контролю

Неподання або подання податкової інформації банками чи іншими фінансовими установами з порушенням терміну, визначеного ПКУ, органам контролю:

— спричиняють накладення **штрафу в розмірі 170 гривень**.

Ті самі дії, вчинені впродовж року після застосування штрафу:

— спричиняють накладення **штрафу в розмірі 340 гривень**.

11.4. Адміністративна відповідальність

Адміністративна відповідальність — вид юридичної відповідальності, що виражається у застосуванні повноважними органами та посадовими особами конкретних

адміністративних стягнень до осіб, які вчинили адміністративні правопорушення (проступки).

До адміністративної відповідальності винні притягуються на підставі законодавства, чинного під час та за місцем скоєння правопорушення. Як правило, адміністративна відповідальність йде в разі порушення (невиконання чи неналежного виконання) норм адміністративного права.

Для адміністративної відповідальності характерно те, що між органом (посадовою особою), що накладає адміністративне стягнення, і особою, яка вчинила адміністративне правопорушення, відсутні відносини підпорядкованості по службі або роботі.

Основними рисами, що характеризують адміністративну відповідальність, є:

1) адміністративна відповідальність встановлюється як законом, так і підзаконними актами, або їх нормами про адміністративні правопорушення, тобто вона має власну нормативно-правову основу;

2) підставою адміністративної відповідальності є адміністративне правопорушення;

3) суб'єктами адміністративної відповідальності можуть бути як фізичні особи, так і колективні освіти;

4) за адміністративні проступки передбачені адміністративні стягнення;

5) адміністративні стягнення застосовуються широким колом уповноважених органів і посадових осіб: виконавчої влади, місцевого самоврядування, їх посадовими особами, судами (суддями) та ін.;

6) адміністративні стягнення накладаються органами і посадовими особами та непокора їм по службі або роботі осіб-правопорушників;

7) застосування адміністративного стягнення не спричинює судимості і звільнення з роботи;

8) заходи адміністративної відповідальності застосовуються відповідно до законодавства, що регламентує провадження у справах про адміністративні правопорушення.

За вчинене адміністративне правопорушення законом передбачена відповідальність у вигляді адміністративного стягнення, що накладається компетентними органами.

У Кодексі про адміністративні правопорушення (КпАП) України [15] закріплені такі **види адміністративних стягнень**:

— попередження — офіційно осуд правопорушника, оформлене письмово або зафіксоване іншим чином;

— штраф — стягнення з порушника певної грошової суми в дохід держави;

— оплатне вилучення предмета, який став зняряддям вчинення або безпосереднім об'єктом адміністративного правопорушення — полягає в його примусовому вилученні і наступній реалізації з передачею вирученої суми колишньому власникові з відрахуванням витрат із реалізації вилученого предмета;

— конфіскація предмета, який став зняряддям вчинення або безпосереднім об'єктом адміністративного правопорушення — примусове, безоплатне звернення цього предмета в дохід держави;

— позбавлення спеціального права, наданого даному громадянинуві (керування транспортним засобом, право полювання);

— виправні роботи терміном до 2 місяців із відбуванням їх за місцем постійної роботи правопорушника і з відрахуванням до 20 % його заробітку в дохід держави. Цей вид покарання застосовується лише у судовому порядку;

— адміністративний арешт до 15 діб із використанням на фізичних роботах без їх оплати. Призначається лише в судовому порядку. Не застосовується: до вагітних жінок, жінок, які мають дітей до 12 років, неповнолітніх, інвалідів I і II груп.

Система органів, що розглядають справи про адміністративні проступки, визначена Кодексом про адміністративні правопорушення [15]. До них відносять:

1) адміністративні комісії при виконавчих комітетах, районних, міських, районних у містах рад, що розглядають всі справи про адміністративні правопорушення, за винятком тих, які належать до компетенції інших органів (адміністративні правопорушення у сфері оподаткування не розглядаються вищезазначеними виконками);

2) виконавчі комітети сільських і селищних рад (адміністративні правопорушення у сфері оподаткування не розглядаються вищезазначеними виконками);

3) районні (міські) суди (судді) (розглядають адміністративні правопорушення у сфері оподаткування за позовами і скаргами);

4) органи внутрішніх справ, органи державних інспекцій та інші уповноважені органи, які розглядають справи, віднесені до їх компетенції законодавством. Під іншими уповноваженими органами необхідно розуміти і Державну фіскальну службу України.

Таким чином, до **колегіальних органів**, що мають право розглядати справи про адміністративні правопорушення, належать: адміністративні комісії, виконкоми селищних, сільських рад та інші, зокрема Державна фіскальна служба України (ДФС).

Особами, які мають право розглядати ці справи одноосібно, є: судді, начальники або заступники начальників відділу внутрішніх справ, державтоінспектори, ревізори поїздів, начальники митниць, райвоєнкоми, головні санітарні лікарі, правові інспектори праці, керівники ДФС та інші.

Підставою для провадження у справі є **протокол про адміністративне правопорушення**, що складається уповноваженою посадовою особою. Протокол не складається у тому випадку, коли, наприклад, стягується штраф на місці і

правопорушник цього не заперечує (за безквитковий проїзд, порушення правил дорожнього руху та ін.).

Для належного забезпечення провадження у справах про адміністративні правопорушення в необхідних випадках здійснюються процесуальні заходи, метою яких є припинення адміністративного проступку, встановлення особи, забезпечення своєчасного і правильного розгляду справи. До таких заходів відносять: адміністративне затримання особи, особистий огляд, огляд речей і вилучення речей та документів.

Адміністративне затримання одночасно є і мірою припинення правопорушення, воно оформляється складанням відповідного протоколу. На прохання особи про його місцезнаходження сповіщають родичів, адміністрацію за місцем роботи або навчання. Повідомлення про затримання неповнолітнього його батькам або особам, які їх замінюють, є обов'язковим. Для адміністративного затримання передбачені відповідні терміни. Як правило, вони не повинні перевищувати 3 години. В окремих випадках особи, які порушили прикордонний режим або режим у пунктах пропуску через державний кордон, можуть бути затримані для встановлення особи і встановлення обставин правопорушення до 3 діб з повідомленням про це письмово прокурора упродовж 24 годин із моменту затримання або на термін до 10 діб із санкції прокурора, якщо правопорушники не мають документів, що встановлюють їх особу. За дрібне хуліганство, злісну непокору законній вимозі або розпорядженню працівника міліції, військовослужбовця та інше, публічні заклики до невиконання вимог працівника міліції, правопорушник може бути затриманий до розгляду справи судом або керівником органу внутрішніх справ. Крім того, можуть бути затримані до початку розгляду справи суддею особи, які порушили порядок організації і проведення зборів, мітингів, вуличних походів і демонстрацій або проявили

неповагу до суду або торгували з рук у невстановлених місцях.

Адміністративне затримання мають право здійснювати працівники органів внутрішніх справ, прикордонники, посадові особи воєнізованої охорони та військові автоінспекції. Посадові особи та працівники ДФС не мають такого права, за винятком співробітників податкової міліції.

Особистий огляд може проводитися уповноваженими на те посадовими особами органів внутрішніх справ, воєнізованої охорони, цивільної авіації, митних установ і прикордонних військ, природоохоронних органів у присутності двох понятих. Усі учасники огляду повинні бути тієї самої, що і затриманий.

Огляд речей може проводитися уповноваженими на те посадовими особами органів внутрішніх справ, воєнізованої охорони цивільної авіації, митних установ, прикордонних військ, природоохоронних органів, органів лісоохорони, рибоохорони, органів, що здійснюють нагляд за додержанням правил полювання. Про особистий огляд, огляд речей складається протокол або про це робиться відповідний запис у протоколі про адмінпорушення або затримання.

Вилучення речей і документів, що є засобом або безпосереднім об'єктом правопорушення, здійснюється посадовими особами органів, які проводять затримання чи огляд. Вилучені речі і документи зберігаються до розгляду справи. Залежно від результатів його розгляду є такі рішення: вилучені речі та документи конфіскуються, повертаються або знищуються, у разі оплатного вилучення речей власнику реалізуються.

За загальними правилами адміністративне стягнення може бути накладене не пізніше 2 місяців із дня вчинення правопорушення. Протокол направляється уповноваженому органу (посадовій особі), який розглядає справу про адмінпорушення. Справи, як правило, розглядаються за місцем скоєння правопорушення за участі порушника.

Термін вирішення справи встановлює законодавство. Справа про адміністративне правопорушення розглядається відкрито. Постанова у справі оголошується відразу після закінчення розгляду останнього. Його копія упродовж 3 днів видається або надсилається особі, щодо якої винесено постанову.

Постанова у справі про адмінпорушення може бути оскаржена особою, щодо якої воно було винесене, а також потерпілим. Скарга подається упродовж 10 днів із дня винесення постанови в адміністративній справі.

Постанова у справі про адмінпорушення і рішення за скаргою можуть бути опротестовані прокурором.

Установлено такий порядок виконання постанови про накладення адміністративного стягнення: **штраф повинен бути сплачений порушником не пізніше 15 днів** із дня вручення постанови про його призначення. Постанови про оплатне вилучення предмета, про конфіскацію, про позбавлення спеціальних прав, про виправні роботи виконуються уповноваженими на це органами в порядку, встановленому законодавством. Постанова про адміністративний арешт виконується органами внутрішніх справ.

11.5. Кримінальна відповідальність

Кримінальні санкції застосовуються за податкові злочини. У цей час подібні діяння регулюються ст. 212 і 212-1 Кримінального кодексу України (ККУ) [16] (ухилення від сплати податків).

11.5.1. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів

Умисне ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що входять до системи оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене

службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах, — **карається штрафом від однієї до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю терміном до трьох років.**

Ті самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у великих розмірах, — **караються штрафом від двох до трьох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян із позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на термін до трьох років.**

Вищезазначені діяння, вчинені особою, раніше судимою за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах, — **караються штрафом від п'ятнадцяти тисяч до двадцяти п'яти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на термін до трьох років з конфіскацією майна.**

Особа, яка вчинила вищезазначені діяння, **звільняється від кримінальної відповідальності**, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки, збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

Примітка. Під значним розміром коштів необхідно розуміти суми податків, зборів та інших обов'язкових

платежів, які в тисячу і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян; під великим розміром коштів — суми податків, зборів та інших обов'язкових платежів, які у три тисячі і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян, під особливо великим розміром коштів — суми податків, зборів, інших обов'язкових платежів, які в п'ять тисяч і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

11.5.2. Ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування

Умисне ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності, або особою, що займається підприємницькою діяльністю без утворення юридичної особи, або іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння спричинили фактичного ненадходження до Пенсійного фонду України коштів у значних розмірах, — карається **штрафом від п'ятисот до тисячі п'ятисот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю терміном до трьох років.**

Ті самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до Пенсійного фонду України коштів у великих розмірах, — караються **штрафом від тисячі п'ятисот до трьох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян із позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на термін до трьох років.**

Вищепередбачені діяння, вчинені особою, раніше судимою за ухилення від сплати страхових внесків на

загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до Пенсійного фонду України коштів в особливо великих розмірах, — караються **штрафом від десяти тисяч до двадцяти п'яти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на термін до трьох років з конфіскацією майна.**

Особа, яка вперше вчинила вищезазначені діяння, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила страхові внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, а також відшкодувала шкоду, завдану Пенсійному фонду України їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

Примітка. Під значним розміром коштів необхідно розуміти суми страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, які в тисячу і більше разів перевищують установлений законом неоподатковуваний мінімум доходів громадян; під великим розміром коштів — суми страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, які в три тисячі і більше разів перевищують установлений законом неоподатковуваний мінімум доходів громадян; під особливо великим розміром коштів — суми страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, які в п'ять тисяч і більше разів перевищують установлений законом неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

Додаткова корисна інформація

Відповідальність за ст. 212 і 212-1 ККУ може наставати лише за сукупністю обов'язкових умов, коли:

— неоплачені податки, збори, інші обов'язкові платежі входять до системи оподаткування і введені в установленому законом порядку;

— об'єкт оподаткування передбачений відповідним законом;

— платник податку, збору, іншого обов'язкового платежу визначений як такий відповідним законом;

— механізм справляння податків і зборів (обов'язкових платежів), їх ставки і пільги щодо оподаткування визначені законами про оподаткування.

За змістом ст. 212 і 212-1 ККУ відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що входять до системи оподаткування, введених у встановленому законом порядку і зараховуються до бюджетів чи державних цільових фондів, йде лише у випадку, коли це **діяння скоєно навмисно**. Мотиву для кваліфікації останнього значення не має.

Зазначеною статтею **передбачено кримінальну відповідальність** не за сам факт несплати у встановлений термін податків, зборів, інших обов'язкових платежів, а **за умисне ухилення** від їх сплати. У зв'язку з цим суд повинен установити, що особа мала намір не виплачувати належні до сплати податки, збори, інші обов'язкові платежі в повному обсязі чи певну їх частину.

Про наявність умислу на ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів можуть свідчити, наприклад: відсутність податкового обліку або ведення його з порушенням встановленого порядку; перекручування в обліковій або звітній документації; неоприбуткування готівкових коштів, одержаних за виконання робіт чи надання послуг; ведення подвійного (офіційного та неофіційного) обліку; використання банківських рахунків, про які не повідомлено органам державної податкової служби; завищення фактичних затрат, які включаються до собівартості реалізованої продукції, тощо.

ВИСНОВКИ

Відповідальність платників податків, податкових агентів та/або їх посадових осіб за вчинення ними порушень законів із питань оподаткування та порушень вимог, встановлених іншим законодавством, передбачає такі види юридичної відповідальності:

- 1) фінансову;
- 2) адміністративну;
- 3) кримінальну.

Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені. Основними правопорушеннями, за якими йде фінансова відповідальність, є:

— порушення платником податків порядку подання інформації про фізичних осіб — платників податків;

— неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності;

— порушення встановлених законодавством термінів зберігання документів із питань обчислення і сплати податків та зборів, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи контролю;

— порушення правил сплати (перерахування) податків;

— порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків у джерела виплати.

Податковим правопорушенням є протиправні дії, скоєні суб'єктами податкових відносин, щодо невиконання чи неналежного виконання вимог, установлених Податковим кодексом та іншим законодавством, контроль за додержання якого покладено на органи контролю. У разі застосування штрафних санкцій правопорушнику надсилаються податкові повідомлення-рішення.

За скоєння податкових правопорушень передбачено фінансову, адміністративну та кримінальну відповідальність. Притягнення до фінансової відповідальності не звільняє платника податків (якщо на це є підстави) до притягнення до адміністративної чи кримінальної відповідальності та обов'язкової сплати податків до бюджету.

За одне податкове правопорушення може бути застосовано лише один вид штрафної (фінансової) санкції (штрафу). Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) при повторному скоєнні податкового правопорушення накладаються за кожне окремо розглянуте правопорушення та у розмірі, визначеному Податковим кодексом.

При порушенні встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) в органах державної податкової служби самозайнятими особами – суб'єктами податкових відносин – накладається штраф у розмірі 170 грн, юридичними особами, відокремленими підрозділами чи юридичними особами, що відповідальні за нарахування та сплату податків – штраф у розмірі 510 грн. За повторне правопорушення на відповідних суб'єктів податкового зобов'язання накладаються санкції в розмірі 340 та 1 020 грн. Якщо платником податків є виробником етилового спирту (кон'ячного, плодового), алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що у п'ятиденний термін після надання ліцензії не зареєструвався як платник акцизного податку, накладається штраф у розмірі 1 700 грн.

Порушення терміну подання інформації про відкриття чи закриття рахунків платників податків банкам чи іншим фінансовим установам спричинює накладання штрафу у розмірі 340 грн за кожний випадок неподання чи прострочення. При здійсненні видаткових операцій (крім виплат податків у бюджет або перерахувань коштів до державних цільових фондів) до взяття рахунку на облік в органах державної податкової служби, спричинює накладання штрафу у розмірі 10 % від суми всіх видаткових операцій за цей період. Якщо фізична особа – підприємець чи

самозайнята особа не повідомила про свій статус банку чи іншій фінансовій установі, то це спричинює накладання штрафу у розмірі 340 грн.

Порушення платником податків порядку подання або неподання інформації для Державного реєстру фізичних осіб – платників податків спричинює накладання штрафу у розмірі 85 грн, а за повторне правопорушення – 170 грн.

Неподання, подання з помилками чи не у термін інформації про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків чи суми утриманих із них податків, спричинює штраф у розмірі 510 грн, а при повторному правопорушенні – 1 020 грн.

Оформлення документів без зазначення реєстраційного номера передбачає штраф у розмірі 170 грн.

Неподання або несвоєчасне подання зборів податкових декларацій спричинює штраф у розмірі 170 грн, при повторному порушенні впродовж року – 1 020 грн. Якщо фізична особа – підприємець **не подав декларацію чи вніс перекручені чи неправдиві дані,** то накладається штраф у розмірі 25 % від різниці між сумою податкового зобов'язання і сумою, визначеною податковим органом. При самостійному внесенні змін до податкової звітності – штраф у розмірі 5 % від суми самостійно нарахованого заниження податкового зобов'язання.

При порушенні термінів зберігання документів, пов'язаних із веденням господарства та податковими відносинами і неподання їх оригіналів за вимогою органів контролю передбачає штраф у розмірі 510 грн, а при повторному правопорушенні – 1 020 грн.

Несплата фізичною особою сум єдиного податку спричинює штраф у розмірі 50 % від ставок податку. При відчуженні майна, закладеного в заставу податковій службі, без попередньої згоди ДПС, спричинює накладання штрафу у розмірі відчуженого майна. При порушенні правил сплати

податків при затримці до 30 календарних днів, включно з днем, що йде за останнім днем сплати грошового зобов'язання передбачає штраф у розмірі 10 % погашеної суми податкового боргу, якщо більше 30 днів – 20 %.

Неподання або подання з порушенням терміну банками чи іншими фінансовими установами інформації органам ДФС спричинює штраф у розмірі 170 грн, за повторне правопорушення – 340 грн.

Також податковими правопорушеннями є не лише протиправні дії платників податків, податкових агентів, а й дії або бездіяльність посадових осіб, що призвели до невиконання вимог, установлених ПКУ та іншим законодавством, і спричинюють відповідальність.

Органи контролю несуть такі види юридичної відповідальності: фінансову, адміністративну та кримінальну. Фінансова відповідальність передбачає штрафні санкції та пеню. Їх застосовують у випадках порушення:

- установленого порядку взяття на облік в органах державної податкової служби;
- терміну подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків;
- порядку подання інформації про фізичних осіб платниками податків;
- подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до неї;
- термінів зберігання документів із питань обчислення і сплати податків та зборів;
- правил застосування спрощеної системи оподаткування фізичною особою – підприємцем;
- порядку одержання та використання торгового патенту;
- правил сплати та нарахування податків;
- правил нарахування, утримання та сплати податків у джерела виплати;

— терміну подання банками та іншими фінансовими установами податкової інформації органам державної податкової служби.

Запитання для самоконтролю

1. Дати визначення терміна «податкове правопорушення».
2. Унаслідок чого виникає відповідальність, передбачена Податковим кодексом України?
3. Які види юридичної відповідальності застосовуються до осіб, які вчинили правопорушення у сфері оподаткування?
4. У вигляді чого застосовується фінансова відповідальність?
5. Які граничні терміни давності передбачені ПКУ для застосування штрафних санкцій?
6. Описати загальні умови притягнення до фінансової відповідальності.
7. Перелічити основні види правопорушень, за якими йде фінансова відповідальність.
8. На кого покладено контроль за додержанням законів із питань оподаткування?
9. Які особи притягуються до відповідальності за вчинення податкових правопорушень?
10. Що таке повторне правопорушення? Чи можна накладати різні види штрафів на одне правопорушення?
11. Чи накладається штраф на видаткову операцію банку з незареєстрованого рахунку щодо перерахунку коштів до державних цільових фондів? Чим регламентується?
12. Яке покарання очікує платників податків за порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) в органах державної податкової служби?

13. За яких умов порядку подання інформації фізична особа – платник податку не одержить штраф за правопорушення?

14. Якщо під час оформлення документів не зазначено, чи неправильно подано реєстраційний номер, таке правопорушення тягне за спричинює штраф? Якщо так, то у якому розмірі?

15. Неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання умов щодо внесення змін до податкової звітності спричинює штраф, у якому розмірі? Чим це регламентується?

16. Який розмір штрафу та за яких умов передбачається фізичній особі – платнику єдиного податку?

17. Яка відповідальність настає при порушенні сплати (перерахуванні) податків?

18. Яку відповідальність несуть банки чи інші фінансові установи при неподанні чи поданні з порушенням термінів інформації до ДФС?

19. Який розмір штрафу спричинює порушення правил застосування спрощеної системи оподаткування фізичною особою – підприємцем?

20. Охарактеризувати порядок сплати штрафних санкцій у разі порушення правил сплати податків.

21. Охарактеризувати порядок сплати штрафних санкцій у разі відчуження майна, що перебуває у податковій заставі.

22. Який порядок застосування штрафних санкцій у разі вчинення кількох правопорушень?

23. Описати порядок прийняття рішення про застосування штрафних санкцій.

24. Які наслідки матиме порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) в органах Державної податкової служби?

25. Які наслідки матиме порушення терміну та порядку подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків?

26. Які наслідки матиме порушення платниками податків порядку подання інформації про фізичних осіб — платників податків?

27. Які наслідки матиме неподання або несвоєчасне подання податкової звітності та порушення встановлених законодавством термінів зберігання документів із питань обчислення і сплати податків та зборів?

28. Які існують штрафні санкції у разі визначення органом контролю суми податкового зобов'язання?

29. Які міри покарання використовуються за порушення порядку одержання та використання торгового патенту?

30. Які штрафні санкції застосовуються при порушенні правил сплати (перерахування) нарахування податків?

Тема 12. ПЕНЯ

План

12.1. Визначення пені в законодавчому полі України.

12.2. Порядок нарахування пені за невиконання податкового зобов'язання.

12.3. Порядок сплати пені, нарахованої за невиконання податкового зобов'язання.

12.4. Порядок нарахування пені при ввезенні товарів на митну територію України.

Ключові терміни: пеня, облікова ставка Національного банку України, пеня за визначенням ПКУ, податковий борг, нарахування пені починається, нарахування пені закінчується, пеня не нараховується.

12.1. Визначення пені в законодавчому полі України

Згідно з пунктом 3 статті 549 Цивільного кодексу України (ЦКУ) [4] **пенею є неустойка, що обчислюється у відсотках від суми несвоєчасно виконаного грошового**

зобов'язання за кожен день прострочення виконання. Главою 49 ЦКУ передбачено, що пеня є способом забезпечення виконання зобов'язань, а це насамперед означає, що зобов'язання оплатити пеню, а також її розмір може встановлюватися виключно договором, укладеним у письмовій формі. Тобто у разі якщо договір не укладено або укладений усно, зобов'язання з оплати пені не виникає.

Але як виняток застосування пені може встановлюватися законом для конкретних правовідносин. Таке твердження містить і стаття 231 Господарського кодексу України (ГКУ) [6].

Згідно з пунктом 2.1 роз'яснення Вищого арбітражного суду України від 29.04.1994 року № 02-5/293 «Про деякі питання практики застосування майнової відповідальності за невиконання або неналежне виконання грошових зобов'язань» у разі якщо договором не будуть встановлені конкретні розміри відповідальності, пеня не підлягає стягненню.

Винятки становлять випадки, коли розмір пені встановлюється чинним законодавством, наприклад Податковим кодексом України [1].

Згідно з пунктом 6 статті 231 ГКУ розмір пені встановлюється у відсотках від суми заборгованості, розмір яких визначається обліковою ставкою НБУ, якщо інший розмір не встановлений законом або договором. Статтею 1 Закону України «Про Національний банк України» [18], передбачено, що **облікова ставка Національного банку України** — це виражена у відсотках плата, яка стягується Національним банком України за рефінансування комерційних банків шляхом купівлі векселів до настання терміну платежу за ними і утримується з номінальної суми векселя. Облікова ставка НБУ є найнижчою серед ставок рефінансування і є орієнтиром ціни на гроші.

Відповідно до п. 1.1 глави 1 Положення про процентну політику Національного банку України, затвердженого Постановою Правління НБУ від 18.08.2004 року № 389,

облікова ставка НБУ є одним із монетарних інструментів, за допомогою якого Національний банк установлює для суб'єктів грошово-кредитного ринку орієнтир щодо вартості залучених і розміщених грошових коштів на відповідний період і є основною відсотковою ставкою, яка залежить від процесів, що відбуваються в макроекономічній, бюджетній сферах та на грошово-кредитному ринку.

Згідно із підпунктом 14.1.162 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України (ПКУ) пенею є сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством терміни. При цьому відповідно до підпункту 14.1.39 п. 14.1 ст. 14 ПКУ 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, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Порядок нарахування, обчислення і сплати пені за порушення термінів сплати грошового зобов'язання регулюється главою 12 ПКУ, а також «Інструкцією про порядок нарахування та погашення пені за платежами, що контролюються органами державної податкової служби» [19].

12.2. Порядок нарахування пені за невиконання податкового зобов'язання

При несплаті узгодженого грошового зобов'язання по закінченні встановлених Податковим кодексом України термінів погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму узгодженого грошового зобов'язання, що трактується як «податковий борг», нараховується пеня.

Податковим боргом є сума грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), самостійно узгоджена платником податків або узгоджена в порядку оскарження, але не сплачена у встановлений ПКУ термін, а

також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання (підпункт 14.1.175 п. 14.1 ст. 14 ПКУ). Тобто суми нарахованої, але несплаченої пені також є податковим боргом.

Розмір пені при розрахунку округлюється до другого знака після коми в загальному порядку арифметичного округлення.

Нарахування пені починається:

а) при самотійному нарахуванні суми грошового зобов'язання платником податків — із першого робочого дня, що йде за останнім днем граничного терміну сплати грошового зобов'язання, визначеного Податковим кодексом України;

б) при нарахуванні суми грошового зобов'язання органами контролю — з першого робочого дня, що йде за останнім днем граничного терміну сплати грошового зобов'язання, визначеного у податковому повідомленні-рішенні згідно з Податковим кодексом України; (пеня, визначена пунктами а) і б), нараховується на суму податкового боргу (враховуючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування суми пені) із розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України що діяла на день виникнення такого податкового боргу або на день його (або його частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення його сплати);

в) у день настання терміну погашення податкового зобов'язання, нарахованого органом контролю або платником податків у разі виявлення його заниження на суму такого заниження та за весь період заниження (зокрема за період адміністративного та/або судового оскарження); (пеня, визначена пунктом в), нараховується з розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України, що діяла на день заниження);

г) у день настання терміну погашення податкового зобов'язання, визначеного податковим агентом при виплаті

(нарахуванні) доходів на користь платників податків - фізичних осіб, та/або органом контролю під час перевірки такого податкового агента; (пеня, визначена пунктом г), нараховується з розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України, що діяла на день від виплати (нарахування) доходів на користь платників податків — фізичних осіб).

Зазначені розрахунки розмірів пені застосовуються щодо всіх видів податків, зборів та інших грошових зобов'язань, крім пені, нараховуються за порушення терміну розрахунку у сфері зовнішньоекономічної діяльності, що встановлюється окремим відповідним законодавством України.

У разі скасування нарахованого органом контролю грошового зобов'язання (або його частини) у порядку адміністративного та/або судового оскарження пеня за період заниження такого грошового зобов'язання (або його частини) скасовується.

Коротко про вищевикладене. Пеня нараховується після закінчення встановлених термінів погашення узгодженого грошового зобов'язання. У свою чергу, узгодженим грошове зобов'язання вважається:

- із дня подання податкової декларації;
- у день одержання платником податків податкового повідомлення;
- у день закінчення процедури адміністративного оскарження.

Нарахування пені закінчується:

- у день зарахування коштів на відповідний рахунок органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів та/або в інших випадках погашення податкового боргу та/або грошових зобов'язань;
- у день проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед таким платником податків;

— у день запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів (при винесенні відповідного рішення судом у справі про банкрутство або прийнятті відповідного рішення Національним банком України);

— при прийнятті рішення щодо скасування або списання суми податкового боргу (або його частини).

У разі часткового погашення податкового боргу сума такої частки визначається з урахуванням пені, нарахованої на таку частку.

За порушення терміну зарахування податків до бюджетів або державних цільових фондів, установленого Законом України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» [17], з вини банку або органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, у якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, такий банк/орган сплачує пеню за кожний день прострочення, враховуючи день сплати, та штрафні санкції у розмірах, установлених Податковим кодексом України, а також несе іншу відповідальність, установлену Податковим кодексом України, а саме за порушення порядку своєчасного та повного внесення податків, зборів, платежів до бюджету або державного цільового фонду. При цьому платник податків звільняється від відповідальності за несвоєчасне або перерахування не в повному обсязі таких податків, зборів та інших платежів до бюджетів та державних цільових фондів, враховуючи нараховану пеню або штрафні санкції.

Не вважається порушенням терміну перерахування податків, зборів, платежів з вини банку порушення, вчинене внаслідок регулювання Національним банком України економічних нормативів такого банку, що призводить до нестачі вільного залишку коштів на такому кореспондентському рахунку.

Якщо у майбутньому банк або його правонаступники відновлюють платоспроможність, відлік терміну зарахування

податків, зборів та інших платежів розпочинається з моменту такого відновлення.

При стягненні коштів і майна платників податків — клієнтів банків, страхувальників страхових організацій або членів інших небанківських фінансових установ, створених відповідно до Закону, органи контролю або державні виконавці не мають права звертати стягнення на залишки коштів на кореспондентських рахунках банків, а також на страхові та прирівняні до них резерви банків, страхових організацій або фінансових установ, сформовані відповідно до законодавства України.

Зупинення термінів нарахування пені

У разі якщо керівник органу контролю (його заступник) відповідно до процедури адміністративного оскарження приймає рішення про продовження термінів розгляду скарги платника податків понад нормативний 20-денний термін, але не більше 60 календарних днів, та письмово повідомить про це платника податків до закінчення нормативного 20-денного терміну, пеня не нараховується упродовж таких додаткових термінів, незалежно від результатів адміністративного оскарження.

Згідно з п. 2.10 та 2.12 Інструкції [19] **пеня не нараховується:**

- на пеню;
- за несвоєчасну сплату грошових зобов'язань з вини банку;
- впродовж терміну прийняття спадщини на грошові зобов'язання та/або податковий борг спадкодавців.

12.3. Порядок сплати пені, нарахованої за невиконання податкового зобов'язання

Нараховані органом контролю суми пені самостійно сплачуються платником податків.

При погашенні суми податкового боргу (його частини) кошти, що сплачує такий платник податків, насамперед зараховуються у рахунок податкового зобов'язання. У разі повного погашення суми податкового боргу кошти, що сплачує такий платник податків, а потім зараховуються у рахунок погашення штрафів, в останню чергу зараховуються у рахунок пені.

Якщо платник податків не виконує встановлену цим пунктом черговість платежів або не визначає її у платіжному документі (чи визначає з порушенням зазначеного порядку), орган контролю самостійно здійснює такий розподіл такої суми у порядку, визначеному цим пунктом.

Суми пені зараховуються до бюджетів або державних цільових фондів, у які відповідно до Закону зараховуються відповідні податки.

Правило. У разі якщо платник податків до початку його перевірки органом контролю самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання та погашає його, пеня не нараховується.

Це правило не застосовується, якщо:

- а) платник податків не подає податкову декларацію за період, упродовж якого відбулося таке заниження;
- б) судом встановлено скоєння злочину посадовими особами платника податків або фізичною особою — платником податків щодо умисного ухилення від сплати зазначеного податкового зобов'язання.

12.4. Порядок нарахування пені при ввезенні товарів на митну територію України

У разі порушення митних режимів, при розміщенні в які надано умовне звільнення від оподаткування, а також у разі порушення умов щодо цільового використання товарів, при ввезенні яких надано звільнення від оподаткування відповідно до Податкового кодексу України, особа, відповідальна за

додержання митного режиму, а також особа, відповідальна за додержання умов, за яких надається звільнення від оподаткування (щодо цільового використання товарів), зобов'язані сплатити суму податкового зобов'язання, на яку було надано звільнення (умовне звільнення), та пеню, нараховану на суму такого податкового зобов'язання за період із дня надання звільнення (умовного звільнення) від оподаткування до дня оплати.

У разі направлення претензій щодо сплати податкових зобов'язань гаранту пеня нараховується на термін, що не перевищує 3 місяці з дня, що йде за днем закінчення терміну виконання зобов'язань, забезпечених гарантією.

Під час здійснення перевезень на умовах Митної конвенції про міжнародне перевезення вантажів із застосуванням книжки МДП 1975 року нарахування пені призупиняється на термін до трьох місяців із дня одержання претензії гарантійним об'єднанням і поновлюється, якщо після закінчення цього терміну претензія залишається неврегульованою.

Для цілей обчислення пені у зв'язку із затримкою сплати митних платежів терміном сплати митних платежів вважається:

— при використанні товарів з іншою метою, ніж ті, у зв'язку з якими було надано звільнення (умовне звільнення) від оподаткування митними платежами, — перший день, коли особою було порушено обмеження щодо користування та розпорядження товарами (якщо такий день установити неможливо, терміном сплати митних платежів вважається день прийняття органом контролю митної декларації на такі товари);

— при порушенні вимог і умов митних процедур, які відповідно до податкового законодавства спричинюють обов'язок щодо сплати митних платежів — день здійснення такого порушення. Якщо такий день установити неможливо —

терміном сплати митних платежів вважається день початку дії відповідної митної процедури;

— в інших випадках — день виникнення обов'язку щодо сплати митних платежів.

Приклад нарахування пені при погашенні податкового боргу

Платник податків 04.01.2015 р. здійснює сплату платежу до бюджету в сумі 250 000 гривень.

При цьому платник податків має податковий борг в сумі 20 000 грн, який виник у зв'язку з несплатою податкового зобов'язання, останнім днем граничного терміну сплати якого було 19.11.2014 р.

Відповідно до підпункту 129.1.1 п. 129.1 ст. 129 Податкового кодексу України (далі — Кодекс) після закінчення встановлених Кодексом термінів погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму податкового боргу нараховується пеня. Згідно з пунктом 129.4 ст. 129 Кодексу пеня, визначена підпунктом 129.1.1 пункту 129.1 цієї статті, нараховується на суму податкового боргу (враховуючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування суми пені) із розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України, що діяла 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 пені здійснюється в день фактичного погашення податкового боргу (частини податкового боргу).

Розрахунок пені на суму погашеного податкового боргу 20 000 грн за період із 22.11.2014 по 03.01.2015 р. включно здійснюється таким чином.

Припустимо, що облікова ставка Національного банку України, що діяла на момент виникнення податкового боргу

(станом на 19.11.2014 р.), дорівнювала 7,75 %, на момент погашення (станом на 04.01.2015 р.) — 6,00 %. У розрахунку використовується більш висока облікова ставка Національного банку України. У наведеному прикладі ставка дорівнює 7,75 %. Сума пені розраховується за такою формулою:

$$\text{Пппб} = \text{Спб} \cdot \text{Дз} \cdot \text{Снбу} \cdot 1,2 / \text{Рд} \cdot 100 \%, \quad (12.1)$$

де Пппб — сума пені, що нараховується на фактично погашену суму податкового боргу (завжди округлюється до другого знака після коми);

Спб — фактично погашена сума податкового боргу;

Дз — кількість днів затримки сплати податкового зобов'язання;

Снбу — 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 Снбу;

Рд — кількість днів у календарному році.

У наведеному прикладі:

$$\text{Пппб} = (20\,000 \cdot 43 \cdot 7,75 \% \cdot 1,2) / 365 \cdot 100 \%,$$

де Пппб = 219,12 гривні.

Отже, нарахована платнику податку пеня становить 219,12 гривні.

Приклад нарахування пені у разі виявлення заниження податкового зобов'язання

За результатами проведеної органом державної податкової служби документальної перевірки платника

податків донараховано за податковим повідомленням-рішенням податкове зобов'язання з податку на прибуток на загальну суму 20 000 гривень. При цьому заниження податкового зобов'язання у зазначеній сумі виявлено за 9 місяців 2014 року.

Податкове повідомлення-рішення про нарахування податкового зобов'язання з податку на прибуток платник податків одержав 01.02.2015 р. і зобов'язаний сплатити впродовж 10 календарних днів, що йдуть за днем такого одержання.

Відповідно до підпункту 129.1.2 п. 129.1 ст. 129 Кодексу у день настання терміну погашення податкового зобов'язання, нарахованого органом контролю (11.02.2015 р.), у разі виявлення його заниження на суму такого заниження (20 000 грн) та за весь період заниження (з 19.11.2014 до 10.02.2015 р. включно) нараховується пеня.

Пеня, визначена підпунктом 129.1.2 п. 129.1 ст. 129 Кодексу, нараховується із розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України, що діє на день заниження.

Розрахунок пені на суму заниження 20 000 грн за період із 19.11.2014 по 10.02.2015 р. включно проводиться таким чином.

Припустимо, що облікова ставка Національного банку України, що діяла на день заниження (станом на 19.11.2014 р.), дорівнювала 7,75 %.

Сума пені розраховується за такою формулою:

$$\text{Пзпз} = \text{Сз} \cdot \text{Дз} \cdot \text{Снбу} \cdot 1,2 / \text{Рд} \cdot 100 \%, \quad (12.2)$$

де Пзпз — сума пені, що нараховується на суму заниження податкового зобов'язання (завжди округлюється до другого знака після коми);

Сз — фактично занижена сума податкового зобов'язання;

Дз — кількість днів заниження;

Снбу — облікова ставка Національного банку України, що діяла на день заниження податкового зобов'язання;

1,2 — коефіцієнт, що дозволяє розрахувати 120 % річних Снбу ;

Рд — кількість днів у календарному році.

У цьому прикладі

$$\text{Пзпз} = (20000 \cdot 84 \cdot 7,75\% \cdot 1,2) / 365 \cdot 100 \%,$$

де Пзпз = 428,05 гривні.

Отже, нарахована платнику податку пеня становить 428,05 гривні.

ВИСНОВКИ

Розглянувши Тему 12 «Пеня», необхідно звернути увагу на такі висновки.

Пеня вважається способом забезпечення виконання обов'язку платників податків щодо сплати податків і зборів, оскільки стимулює платника податків до належного виконання податкових зобов'язань.

Існує ряд умов початку і закінчення нарахування пені, зафіксованих у Податковому кодексі України.

Подаються механізми (словесні формули) розрахунку пені.

Необхідно зазначити, що тепер пеня нараховується як у разі погашення податкового боргу, так і в разі виявлення заниження суми податкового зобов'язання податковим органом або самостійного виявлення такого заниження платником податку за весь період заниження. Пеня також нараховується у разі заниження податкового зобов'язання за період адміністративного та/або судового оскарження.

Тобто, існують два механізми (дві формули) розрахунків пені.

Також ПКУ містить положення про відповідальність банків за порушення терміну зарахування податків до бюджетів або державних цільових фондів.

Установлено підстави зупинення термінів нарахування пені при прийнятті рішення про продовження термінів розгляду скарги платника податків понад терміни, визначені ПК України. Визначено порядок сплати пені, нарахованої за невиконання податкового зобов'язання, а також — порядок нарахування пені у разі порушення умов, за яких надавалося звільнення (умовне звільнення) від оподаткування при ввезенні товарів на митну територію України.

Запитання для самоконтролю

1. Що означає термін «пеня»?
2. Опишіть порядок розрахунку пені.
3. За яких умов розпочинається нарахування пені?
4. За яких умов нарахування пені закінчується?
5. Яка виникає відповідальність перед банком за порушення з його вини терміну зарахування податків до бюджетів або державних цільових фондів?
6. Яке порушення з вини банку не вважається порушенням терміну перерахування податків, зборів (обов'язкових платежів)?
7. Як відбувається зупинення термінів нарахування пені?
8. Який порядок сплати пені, нарахованої за невиконання податкового зобов'язання?
9. Який порядок нарахування пені у разі порушення умов, за яких надавалося звільнення (умовне звільнення) від оподаткування при ввезенні товарів на митну територію України?
10. Перерахувати терміни сплати митних платежів, що використовуються при розрахунку пені?

11. Яка настає відповідальність у разі самостійного виявлення факту заниження податкового зобов'язання та погашення його платником податків до початку його перевірки? Чи існують винятки?

СПИСОК ДОДАТКОВОЇ РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Податковий кодекс України. Закон України № 2755-VI від 10 грудня 2010 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

2. Митний кодекс України. Закон України № 92-IV (92-15) від 11 липня 2002 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

3. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 2464-VI від 08 липня 2010 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.

4. Цивільний кодекс України. Закон України № 435-IV від 16 січня 2003 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.

5. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

6. Господарський кодекс України. Закон України № 436-IV від 16 січня 2003 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.

7. Постанова Кабінету Міністрів України «Про створення державної фіскальної служби» від 21 травня 2014

року № 160 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/160-2014-p>.

8. Положення про Державну фіскальну службу України. Затверджено Постановою КМУ від 21 травня 2014 року № 236 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-p>.

9. Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» № 755-IV від 15 травня 2003 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/755-15>.

10. Закон України «Про заставу» № 2654-XII від 2 жовтня 1992 року із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2654-12>.

11. Закон України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» № 2343-XII від 14 травня 1992 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2343-12>.

12. Закон України «Про виконавче провадження» від 21 квітня 1999 року № 606-XIV зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/606-14>.

13. Закон України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23 лютого 2006 року № 3480-IV зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3480-15>.

14. Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12 липня 2001 року № 2658-III зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2658-14>.

15. Закон України «Кодекс України про адміністративні правопорушення». Кодекс введено в дію з 1

червня 1985 постановою Верховної Ради Української РСР від 7 грудня 1984 року № 8074-Х зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>.

16. Закон України «Кримінальний кодекс України» від 5 квітня 2001 року № 2341-III зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>.

17. Закон України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» від 05.04.2001 року № 2346-III зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2346-14>.

Навчальне видання

Зайцев Олександр Васильович,
Галахова Оксана Валеріївна

ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

для студентів спеціальності
8.03050801 «Фінанси і кредит»
рівня підготовки «магістр»
денної форми навчання

Відповідальний за випуск проф. В. М. Боронос
Редактор Н. З. Клочко
Комп'ютерне верстання О. В. Галахової

Підп. до друку 27.05.2016, поз.
Формат 60x84/16. Ум. друк. арк. 15,81. Обл.-вид. арк. 13,59. Тираж 50 пр. Зам. № .
Собівартість вид. грн к.

Видавець і виготовлювач
Сумський державний університет,
вул. Римського-Корсакова, 2, м. Суми, 40007.
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 3062 від 17.12.2007.