

МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ

Харківський національний університет внутрішніх справ

Факультет № 2

Кафедра соціальних та економічних дисциплін

ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ

з навчальної дисципліни Податкове адміністрування
варіативних компонент
освітньої програми першого (бакалаврського) рівня вищої освіти
071 Облік і оподаткування (Облікова аналітика)

**за темою: СУТНІСТЬ І ВИДИ ПОДАТКІВ. ОРГАНІЗАЦІЯ
ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ.**

План лекції:

- 1. Історичні передумови виникнення і розвитку податків.**
- 2. Економічний зміст та функції податків.**
- 3. Податкова система та принципи її побудови.**
- 4. Управління податковою системою (податковий менеджмент)**

Рекомендована література:

Основна

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755- VI. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1011.47.11&nobreak=1>.
2. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI URL:<http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1011.60.0>.
3. Карлін М.І. Міжнародне оподаткування: навчально-методичний посібник. Тернопіль : Навчальна книга-Богдан, 2013. 360 с.
4. Податкова система: навчальний посібник / за заг. ред. Андрущенка В. Л. Київ : Центр учбової літератури, 2015. 416 с.
5. Податкова система: навчальний посібник / Волохова І.С., Дубовик О.Ю., Слатвінська М.О. та ін.; ред. Волохова І.С., Дубовик О.Ю. Харків: Діса плюс, 2019. 402 с.
6. Податкова система : навчальний посібник / Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін.; за ред. Баранової В.Г. Одеса: ВМВ, 2014. 344 с.
7. Сідельникова Л.П., Костіна Н.М. Податкова система : навч. посібник. 2-ге видання, переробл. і доповн. Київ : Ліра-К, 2013. 604 с.
8. Адміністрування податків, зборів, платежів : навчальний посібник / за заг. ред. Хомутенко В.П. Одеса: «Атлант», 2015. 314 с.
9. Канонішена-Коваленко К. Шевченко Л. Екологічний податок в Україні від А до Я. Київ: Фундація «Відкрите Суспільство», 2017. 105 с.
10. Крисоватий А.І., Сидорович О.Ю., Дмитрів В.І. Наукові основи фіскальної теорії: навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 246 с.
11. Онисько С.М., Тофан І.М., Грицина О.В. Податкова система : підручник. Львів: Магнолія 2006, 2013. 351 с.
12. Попова С. М. Організація податкового контролю: Навч.- практич. посібник / С. М. Попова, В. Д. Понікарпов, О. В. Кожушко. - К.: Центр учбової літератури, 2013. - 290 с.

Додаткова

1. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-п>.
2. Про затвердження Порядку ведення Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування податку на додану вартість : Постанова Кабінету Міністрів України від 25 січня 2017 року № 26. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/26-2017-%D0%BF>.
3. Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1588. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11#Text>.
4. Порядок обліку платників податків і зборів: Наказ Міністерства фінансів України від 9 грудня 2012 року № 1588. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318.
URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» : Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>.
8. Гордієнко Ю. В. Подвійне оподаткування: його сутність та методи усунення. Економіка і суспільство. Випуск № 10, 2017. URL:
https://economyandsociety.in.ua/journals/10_ukr/99.pdf
9. Проскура К.П. Податкове адміністрування в Україні в посткризовий період: ефективність та напрями модернізації: монографія. Київ : ТОВ «Емкон», 2014. 376 с.
10. Про митний тариф України : Закон України від 01.07.2021 № 674-IX. URL :
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/674-20#Text>.
11. Трансформаційні процеси у податковій системі України: Монографія. За заг. ред. І.С. Волохової. Одеса: Атлант ВОІ СОІУ, 2018. 384 с.
12. Єфименко Т.І., Тимченко О.М., Сибірянська Ю.В. Податкова система. Тренінг-курс: навч. посіб. К. ДННУ «Академія фінансового управління». 2012. 656 с.

Інформаційні ресурси в Інтернеті

1. Державна податкова служба України. URL: <https://tax.gov.ua/>
2. Міністерство фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua>
3. Державна митна служба України. URL: <https://customs.gov.ua>
4. Державна служба статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>
5. Електронні підручники та посібники для спеціальності 071 «Облік і оподаткування». URL: <https://suem.edu.ua/sites/default/files/2021-02/pidruchniki-oblik-i-opodatкування.pdf>
6. Бухоблік і податки в Україні. URL: <https://www.buhoblik.org.ua/>

1. Історичні передумови виникнення і розвитку податків.

В країнах з розвинутою ринковою економікою податки використовуються як ефективне знаряддя державного регулювання соціально-економічних процесів у суспільстві. На сьогодні податки є безальтернативним джерелом формування доходів бюджету держави та багатофункціональним інструментом перерозподілу ВВП у соціальному, віковому, територіальному та галузевому аспектах. Податки впливають на розміщення ресурсів, заохочення до бізнесу, інвестиційної активності, мотивацію до праці, визначають рівень забезпечення суспільними благами та є еластичним важелем антициклічного регулювання економіки, підтримання рівня зайнятості, стабілізації ринкової кон'юнктури.

Виникнення податків на початковому етапі розвитку людської цивілізації пов'язане з найпершими людськими потребами, які могли задовольнятися через усупільнену діяльність. Окремі риси сучасної державності зародилися у Давньому Римі. У мирний час громадяни Риму не платили обов'язкових платежів, оскільки витрати на управління містом були мінімальними. При цьому обрані магістрати виконували свої обов'язки не тільки безоплатно, але й будували суспільні споруди за рахунок власних коштів, адже це вважалося почесним обов'язком. Проте під час військових дій запроваджувалися податки на доходи громадян відповідно до майнового та родинного стану. Сума їх визначалася чиновниками-цензорами на п'ять років залежно від задекларованого майна і доходів громадян.

У IV-III ст. до н.е. Римська держава зміцнила позиції за рахунок колоній: будувалися нові міста, одночасно удосконалювалися податкові відносини. У колоніях вводились контрибуції і податки. У разі перемоги у війні податки зменшувалися, або взагалі скасовувалися, а необхідні кошти надходили у вигляді військової здобичі, контрибуцій із завойованих територій.

У Римській імперії населення завойованих провінцій не користувалось правами громадянства, адже було зобов'язане платити податки, що свідчило про їх залежне становище. При цьому єдиної податкової системи не існувало, оскільки у тих містах і землях, де був найбільший опір римським легіонам, вводились більш високі податі і контрибуції на користь Риму одночасно із збереженням місцевої системи оподаткування.

Основними податками у Стародавньому Римі був земельний та подушний, оподатковувався товарний оборот та спадщина. Необхідність сплати податкових зобов'язань у грошовій формі стимулювала розвиток товарно-грошових відносин, що поглиблювало процес поділу праці.

Багато давньоримських традицій перейшли до Візантії, де у VI ст. н.е. вже існував 21 регулярний податок, серед яких земельний, подушний, податки на

оснащення армії, на рекрутів, мита. Широко використовувалися і тимчасові податки на будівництво флоту, утримання найманої армії та ін. Проте посилення податкового тягаря підірвало фінансову базу і призвело до падіння Імперії.

Сьогодні найбільш поширеною є думка, що податок — це плата суспільства за виконання державою її функцій, що має форму відрахування частини вартості валового внутрішнього продукту на загальносуспільні потреби. Але такий погляд на оподаткування сформувався не так давно. У давні часи, наприклад, у Греції податки та позики вважалися надзвичайними доходами казни.

У Стародавній Греції в VII-IV ст. до н.е. були введені податки на доходи у розмірі однієї десятої або однієї двадцятої частини доходів. Застосовувалися також і акцизи у вигляді приватних зборів (наприклад, за проїзд у місто через ворота, користування суспільними спорудами). Це дозволяло державі накопичувати кошти на утримання найманих армій, на побудову захисних споруд навколо міст, зведення релігійних споруд, споруд громадського користування, водопроводів, влаштування свят і вирішення деяких соціальних питань, таких як роздача хліба і продуктів найбільшій прошарком населення та ін. Але була і протидія оподаткуванню. В Афінах, наприклад, існувала думка, що податки обмежують свободу та носять на собі тавро рабства. Деякі громадяни вважали їх принизливими для себе, виявляючи згоду платити добровільні внески, а данину збирати з переможених народів та зі своїх союзників.

До середини XVII ст. податки вважалися необхідним злом, до якого доводилось вдаватися тимчасово, за особливих умов, при скрутному становищі держави, коли інших способів покриття видатків не виявлялося. Маються на увазі доходи від доменів, казенних підприємств, регалій, різноманітні мита (у т.ч. судові).

Ще у XVIII ст. деякі англійські економісти-теоретики до звичайних та значущих доходів держави відносили не податки, а доходи від доменів і лісів, конфіскації майна, від прав на окремі об'єкти (загублених тварин, на майно, що залишилось після загибелі кораблів). До іншої групи відносилися так звані екстраординарні доходи — різні види податків та мита.

Така структура доходів характерна для Німеччини початку XIX ст. Податки зазвичай стягувалися лише у випадку, коли доменів та регалій не вистачало на покриття видатків. І навіть у кінці XIX ст. німецька держава надавала права міським та сільським громадам вдаватися до оподаткування лише у разі нестачі інших надходжень (від майна громади, мита, зборів та допомоги казни). Добровільні дарунки королівській владі в екстрених випадках стають постійними зборами, але стягуються вони лише в окремі роки і на певні цілі. Вони все ще вважаються добровільними, адже встановлюються за згодою сторін.

У Франції, наприклад, у разі введення нових податків вони реєструвалися і затверджувалися зборами громадян. Саме тут у 1439 році король Карл VII вводить перший постійний податок як засіб фінансування затяжної війни і створення хоча й невеликої, але стабільної армії.

В Англії податки вводились королем за згодою парламенту. В окремих випадках він вводив їх без згоди парламенту, наприклад, у вигляді обов'язку доставляти кораблі. Графства, розміщені всередині країни, повинні були сплачувати цю повинність у грошовій формі.

Проте англійський парламент до середини XVII ст. не визнавав постійних податків на загальні цілі. У 1660 році вперше були відмінені феодалні повинності. Замість них половину надходжень від акцизного збору з пива, сидру, перрі та спиртних напоїв було віддано у розпорядження короля і його спадкоємців назавжди. Поява цих податків пов'язана з необхідністю утримувати постійну армію. Завдяки саме цьому факту dome-ніальні доходи поступилися місцем податкам не тільки в Англії, а й в інших країнах Європи.

Ще до середини XVIII ст. поряд з постійними податками в Англії існували тимчасові акцизи, тобто панувала змішана податкова система. Лише за короля Георга III акцизи були запроваджені назавжди. Прямі ж податки зберігали тимчасовий характер до XIX ст.

У східних слов'ян відправною точкою в оподаткуванні також були добровільна допомога і данина, що збиралася з підкорених племен. Населення «підносило» князю, що приймав владу, «дари» і «поклони». З часом ці відносини перетворюються в обов'язкові і такі, що мають періодичний характер сплати.

Пізніше з'являється данина на користь татар, або «ординське срібло». З XIII ст. вона переходить у дохід московського князя і перетворюється на цільовий податок з усіх наділів на користь великого князя. Поява у XVI ст. податків («пищальні гроші» — на утримання стрільців, 1550 р.) також пов'язана з переходом від дворянської кінноти до найманої піхоти — пищальників (пищаль — вогнепальна зброя), пізніше перейменованих на стрільців, яким платили хлібом, сіллю і грішми. Для утримання армії призначалися, крім «пищальних грошей», ямчужні (ямчуга - селітра для виробництва пороху), податі на «городову та засічну справу» (будівництво укріплень), «полонянничні гроші» (для викупу полонених). Стягнення провадились як у натуральній, так і грошовій формах.

Найдавнішими податками були мита та винні акцизи. У середині XVII ст. вводиться єдине мито з торгових операцій у розмірі 10 грошей (5 коп. з карбованця обороту). Система управління податками того часу відзначалась складністю та невизначеністю. Більшість прямих податків надходили до Наказу великого приходу, місцеві до територіальних наказів, царські землі оподатковувалися Наказом великого палацу, міські промисли — Наказом великої скарбниці, церковні

та монастирські землі — Казенним патріаршим наказом. Крім того, збором податків і мит займались друкарський, стрілецький, ямський і посольський накази.

У 1655 році створюється Рахунковий наказ, у віданні якого були збір податків, перевірка фінансової діяльності інших наказів, аналіз прибуткових та видаткових книг, що дозволило точно визначити бюджет Російської держави на той період.

Новий період у формуванні податкової системи Росії розпочав Петро I. Ведення війн, велике будівництво, державні реформи потребували додаткових фінансових ресурсів, а отже, й нових об'єктів оподаткування. В цей час вводиться гербовий збір, подушний збір з візників, податки з постійних дворів, печей, човнів, кавунів, горіхів, продажу харчів, а також на бороди, вуса та інші.

В Україні Запорозьке військо також мало свою систему оподаткування. Це було мито, що накладалося на шинки та купців за провіз товару, «мостове» — за провіз товару через річки, плата за охорону та конвоювання, «димовий податок» — на так званих «сиднів», тобто жонатих козаків і посполитих, які селилися біля Січі і вважалися підданими коша), «військовий оклад» — грошовий податок з посполитих). Ці податки використовувались на потреби церкви і, переважно, військової організації.

Зв'язок податків з необхідністю утримувати армію відобразився на теорії оподаткування. Спочатку вона формує уявлення про податки як засіб, до якого вдаються у разі небезпеки. Вони трактуються як плата, що вноситься кожним на захист країни.

Отже, у розвитку форм і методів оподаткування можна виділити три основних етапи. На початковому етапі — від Стародавнього світу до Середньовіччя держава не розглядає податки як основне джерело доходів і не має фінансового апарату для збору податків. Податки вводяться не системно, збір їх доручається місту або громаді. На другому етапі (XVI — початок XIX ст.) у ряді країн виникає мережа фінансових установ, і держава бере частину функцій на себе. Вона встановлює ставки, базу оподаткування, слідкує за збором податків. На третьому, сучасному, етапі держава встановлює і збирає податки, визначає правила оподаткування, відносини між центральною і місцевою владою. Відповідно, податки пройшли довгий шлях від тимчасового екстраординарного засобу до постійного джерела доходів держави.

Практика і теорія оподаткування упродовж тривалого часу залишалися досить інтуїтивними. Систематизовані концепції, які відобразилися в податковій теорії, з'явилися у середині XVI ст. в умовах досить високого рівня розвитку державності, що відбувався одночасно з розвитком різних напрямів економічної думки. Причому кожна концепція відповідала сутності та проблемам фінансової системи держави, а тому змінювалася залежно від її економічної політики.

Зважаючи на те, що процес оподаткування здійснюється державою, саме під впливом розвитку вчення про державу змінювалося уявлення про економічну сутність податків.

Еволюція фінансового знання про податки на Заході нерозривно пов'язана з теоретичною конструкцією, що дістала назву суспільних благ. Під суспільними розуміються такі види благ, товарів та послуг, джерелом забезпечення яких є бюджетні кошти органів державної влади.

Класичними чистими суспільними благами є національна безпека, охорона законності та порядку, служба погоди. Такі блага не виробляються приватною економікою забезпечуються тільки державою. Інші блага мають змішаний приватно-державний характер — освіта, охорона здоров'я, наука, культура.

У цілому управління справами суспільства з боку органів державної влади вважається діяльністю, яка породжує суспільну корисність у формі суспільних благ. На відміну від ринкових, вони мають як економічну, так і політичну природу. Оподаткування виконує роль фіскального ціноутворення на суспільні блага, а платники податків виступають як їх споживачі, заявляючи про свій попит через законодавчо-політичні процедури.

Надання суспільних благ аналізується як фінансово-економічний процес із накладеними на нього політичними обмеженнями або як політичний процес при існуючих фіскально-бюджетних можливостях. У результаті між державою, виробником суспільних благ і суспільством, волю якого висловлює парламент, що затвердив податки, досягається еквівалентна мінова угода: суспільні блага = податки.

Сума, одержана від податків, може бути використана для виробництва суспільних благ, в результаті все суспільство може отримати вигоду, еквівалентну сумі сплачених податків.

1.2. Економічний зміст та функції податків

Одним із найважливіших питань фінансової науки є визначення змісту економічної категорії «податок». Для цього виявимо специфічні риси, які відрізняють її від інших.

Податки — це обов'язкові платежі юридичних і фізичних осіб, що стягуються до бюджету держави (державного і місцевих) та державних цільових фондів. На відміну від зборів та інших обов'язкових платежів, які стягуються до системи загальнообов'язкового соціального страхування, податки не мають конкретного цільового призначення. Використовувати збори не за призначенням не дозволяється.

Податку властива індивідуальна безоплатність. Це означає, що при його стягненні держава не бере на себе обов'язку щодо надання кожному окремому платнику певного еквіваленту, рівного їх платежу.

Податки — це обов'язковий вид платежу. Обов'язковість виражається у тому, що за порушення встановленого терміну сплати, розміру платежу, ухилення від сплати передбачена відповідальність платника, тобто існує необхідність примусового виконання даного платежу, що відрізняє його від добровільної пожертви.

Податок може стягуватися у формі натуральної чи грошової сплати. Однак в сучасних умовах грошова форма практично переважає, проте існують окремі випадки сплати податків і в натуральній формі.

При сплаті податку частина коштів переходить з власності окремих платників у власність держави. Іншими словами, податкові надходження мають односторонній характер і пов'язані з перерозподілом частини вартості ВВП, доходів юридичних та фізичних осіб. Такого переходу не існує при внесенні до бюджету обов'язкових платежів державними підприємствами. Такі платежі будуть податками лише за формою, а не за змістом, бо зміни форм власності при цьому не відбувається.

Для податку характерна регулярність його стягнення, а це означає, що даний платіж вноситься періодично, в чітко встановлені законодавством строки.

Податок — категорія не тільки економічна, але й правова. Правовий зміст проявляється через систему специфічних зобов'язань, правових норм, інститутів. Отже, податки встановлюються виключно державою на підставі закону за юридично закріпленими правилами. Встановлення державою податків — це своєрідна форма прояву її державного суверенітету і здійснення належних функцій владності. Мобілізація і використання податкових надходжень отримують правове обґрунтування, стають об'єктом контролю з боку законодавчих структур.

Податки є невід'ємним атрибутом держави, які встановлюються для фінансового забезпечення виконання покладених на неї функцій і вирішення соціально-економічних завдань.

Таким чином, логіка аналізу характерних ознак податків дає можливість визначити дану категорію. Податки — це об'єктивна економічна категорія, яка відображає фінансові відносини, що складаються між органами державної влади, юридичними та фізичними особами з приводу мобілізації до бюджетів та цільових фондів частини вартості ВВП, визначеної на законодавчому рівні щодо забезпечення громадян суспільними благами та послугами.

Головною функцією податків, яка найбільш послідовно реалізується, є фіскальна. За її допомоги здійснюється головне суспільне призначення податків —

формування централізованого фонду фінансових ресурсів держави, необхідних для виконання власних функцій та проведення соціально-економічної політики.

Поширеним є трактування регулюючої функції податків. Дійсно, на перший погляд, регулююча функція є об'єктивним явищем, тобто не залежить від волі держави. Але держава, використовуючи її, може здійснювати регулювання соціально-економічного розвитку суспільства за допомогою податків.

Проте регулююча функція не охоплює всіх економічних процесів у суспільстві. Зокрема, за допомогою податків здійснюється певний перерозподіл частки ВВП між населенням. Ці процеси характеризують скоріше соціальні відносини, тому другу функцію податків краще визначити як соціально-економічну.

Отже, податкові відносини поєднують у собі ознаки як фіскального, так і соціально-економічного характеру. Функції податків існують не окремо, а лише в єдності. Однак першоосновою є саме фіскальне їх призначення, бо без фіскальної дії не може бути і соціально-економічної.

Вияв функцій податків в дії є об'єктивним процесом. Податкова ж політика, яка проводиться державою, — це вже вияв ролі економічної категорії «податок» в суспільному відтворенні.

Загальні принципи побудови податкових систем визначаються в елементах податку, які враховують суб'єкт, об'єкт, джерело, одиницю оподаткування, ставку, пільги та податковий період.

Суб'єктом податку є платник (фізичні і юридичні особи), який несе юридичну відповідальність за сплату податку, або носій податку чи кінцевий його платник, який формально не несе юридичної відповідальності, але є фактичним платником через законодавчо прийняту систему перекладання податку.

Об'єктом, або предметом, оподаткування є різні форми доходів, товари і послуги, а також різні форми накопиченого багатства чи майна. Предмет оподаткування пов'язується з джерелом податку — ВВП, тому що всі предмети оподаткування визначають ту чи іншу його форму. Водночас окремі форми цього доходу (заробітна плата, прибуток, відсоток, рента) мають самостійне значення, звідси предмет оподаткування і джерело податку не завжди співпадають.

Одиниця оподаткування залежить від предмета оподаткування і може бути як в грошовій, так і в натуральній формі. З точки зору рівності і справедливості розподілу податкового тягаря, питання про одиницю оподаткування є найбільш серйозною проблемою. Принцип рівності і справедливості розподілу податкового тягаря, що складає основу теорії побудови конкретної податкової системи, реалізується через розрахунок податкових ставок чи величини податку на одиницю оподаткування.

Податкові ставки поділяються на тверді (абсолютна сума на одиницю предмета оподаткування) та процентні. В свою чергу процентні ставки можуть бути пропорційними чи прогресивними. Пропорційні ставки побудовані за принципом єдиного процента, який стягується з предмета оподаткування, прогресивні — за принципом зростання процента в міру зростання об'єкта оподаткування і складають шкалу ставок з простою або складною прогресією. Проста прогресія визначається зростанням податкової ставки до всього об'єкта оподаткування, а складна — поділ об'єкта на частини, кожна наступна з яких оподатковується за підвищеною ставкою.

Не менш суттєвою є система податкових пільг, що зменшує об'єкт оподаткування. Вона має різноманітні форми і визначається окремо для кожного податку з урахуванням пріоритетів національної фінансової політики.

Податкове зобов'язання — загальна сума податку, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді.

Податковий кредит — це сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду.

Податковий період — це період, за який платник податку зобов'язаний проводити розрахунок податку та сплачувати його до бюджету.

Податок стягується у трьох формах:

- з джерела (стягування податку до отримання доходу);
- за декларацією (стягування податку після отримання доходу);
- за кадастром (перелік типових об'єктів оподаткування, що класифікуються за зовнішніми ознаками, з урахуванням середньої прибутковості об'єкта).

Стягування податків з джерела застосовується при оподаткуванні заробітної плати та інших фіксованих доходів. Оподаткування за декларацією здійснюється, як правило, для оподаткування доходів при множинності джерел. Кадастровий спосіб застосовується при оподаткуванні землі, житла, промислу.

В цілому система побудови окремих видів податків формується, як правило, з урахуванням уникнення подвійного оподаткування на різних рівнях адміністративного управління.

Актуальними залишаються питання класифікації податків. Починаючи з Ж. Бодена (кінець XVI ст.) і до сьогодні існує поділ податків на прямі і непрямі. Прямі податки виходять з прямої, а непрямі — з посередньої (менш точної) оцінки платоспроможності платника, виходячи з його споживання. Якщо прямий податок — дохідний, майновий, то непрямий — витратний, залежить від обсягу споживання. Цей розподіл залежить від взаємовідносин держави і платника об'єкта оподаткування.

Прямі податки справляються безпосередньо з доходу та майна платника податку. Класичним прикладом є прибутковий податок з громадян. До **непрямих**

податків відносяться податки на товари та послуги, що сплачуються в ціні. Платником виступає споживач товару або послуг.

Можна класифікувати податки відповідно до природи доходів і видатків.

Податки можуть справлятися:

- на ринку товарів і факторів виробництва (праця та капітал);
- з продавців товарів або покупців;
- з домашніх господарств або компаній;
- з джерела доходу або зі статті видатків.

Відмінності в податках залежать від характеру доходів і видатків, що оподатковуються. Таким чином, оподаткуванню можуть підлягати доходи домашніх господарств, видатки кінцевих споживачів, доходи від роздрібної торгівлі, валові доходи від підприємницької діяльності, підприємницькі доходи за мінусом амортизаційних відрахувань, фонд оплати праці, заробітна плата, дивіденди, заощадження.

Податки в розвинутих країнах приймають такі основні форми: податок з доходів фізичних осіб, податок з доходів юридичних осіб, податок з обороту, відрахування в фонди соціального страхування, особливі види податків на споживання. За ці рамки виходять податки на капітал, або на «багатство». Основні їх види: майновий податок, податок на спадщину та дарування.

Залежно від органу, який вводить податок і в розпорядження якого вони надходять, податки поділяють на загальнодержавні (центральні) і місцеві. Перші стягуються центральним урядом і направляються в бюджет, другі збираються і використовуються місцевими органами самоуправління.

В сучасних умовах з'явився особливий вид міжурядових податків. У країнах Європейського Союзу податок на імпорт сільськогосподарської продукції надходить до міжурядового фонду — бюджету ЄС.

Податки залежно від впливу на доходи платника поділяються на **пропорційні, прогресивні і регресивні**. Вони пропорційні, якщо частка податку не змінюється від розміру доходу платника, хоча сума податкового платежу збільшується зі зростанням доходу. Прогресивні, якщо частка в доході збільшується із зростанням доходу, регресивні, якщо — зменшуються.

Непрямі податки стягуються по твердих або пропорційних ставках, проте вони є регресивними, тому що із зростанням доходу платника їх частка в доході скорочується. З точки зору рівності і справедливості оподаткування, вони найбільш уражають людей з меншими доходами.

Отже, особливість прогресивного податку полягає у тому, що він зростає швидше щодо доходу, у більшого доходу податок забирає більшу частину, ніж у меншого. «Регресивний податок» зростає значно менше від доходу: він становить

більшу частину низького доходу та меншу — високого. Перерозподільне прогресивне оподаткування пов'язане в основному з градацією прямих податків на дохід та спадок. Пропорційне та регресивне оподаткування більше пов'язане з непрямими податками, які стягуються як акцизні збори та податок на додану вартість на певні товари.

Прямі податки, в свою чергу, можна поділити на дві підгрупи: особисті та реальні. Вони розрізняються у визначенні співвідношення між платником і об'єктом оподаткування. Якщо первинне місце займає платник, а вторинне об'єкт оподаткування, такий податок називається особистим. При реальних податках в першу чергу визначається об'єкт оподаткування.

Таким чином, ці ознаки реальних і особистих прямих податків свідчать про те, що між ними існує різниця у пріоритетності платника податку і об'єкта оподаткування. Отже, прямими податками виступають ті, що стягуються державою безпосередньо з доходів чи майна платників, які є власниками цих доходів або майна. Тобто, розмір прямих податків для окремого платника визначається величиною його доходів. Більше платять ті члени суспільства, які мають вищі доходи.

Історичний розвиток системи оподаткування привів до поступового стирання відмінностей між прямими і непрямими податками. Так чи інакше оподатковуються доходи споживачів — носіїв податків, тільки в одному випадку — в прямій формі, в іншому — в опосередкованій. Прикладом цього можуть бути такі універсальні форми непрямих податків, як акцизи. При перенесенні їх зі сфери реалізації у сферу виробництва вони набувають ознак прямого оподаткування, зокрема, об'єкт оподаткування — обсяг обороту чи додана вартість, частину яких складає прибуток, тобто пряма форма — податок на прибуток і непряма форма — податок на додану вартість, частину якої складає той же прибуток. З точки зору платника — це практично однакові податки. Тільки податок на додану вартість безпосередньо включається в ціну, а податок на прибуток враховується при встановленні ціни тільки опосередковано — через рівень рентабельності (прибутковості) товарів, робіт та послуг.

Прямими і непрямими податками однаково обкладаються доходи споживачів — носіїв податків, оскільки в одному випадку непрямі податки встановлюють у вигляді надбавки до ціни, а в іншому — прямі податки включаються в ціну товарів на стадії виробництва.

Оцінюючи прямі і непрямі податки за ступенем їх відповідності основним принципам оподаткування та те, наскільки і як вони стосуються інтересів різних верств населення, як виконують своє фіскальне призначення, з'ясуємо переваги та недоліки прямих податків перед непрямими.

До переваг прямих податків, на наш погляд, можна віднести те, що:

- прямі податки дають реальну можливість встановити пряму залежність між доходами платника та його платежами в бюджет;
- прямі податки є важливим дійовим фінансовим регулятором економічних процесів (інвестицій, нагромадження капіталу, сукупного споживання, ділової активності, підприємництва і т.д.), а також регулюють доходи юридичних і фізичних осіб, на відміну від непрямих, які впливають на ціну товарів;
- прямі податки сприяють розподілу податкового тягаря таким чином, що значні податкові витрати несуть ті члени суспільства, які мають більш високі доходи;
- прямі податки справляють значний вплив на саму державу, яка повинна забезпечити сприятливі умови для ефективного розвитку виробництва, адже якщо обсяг вітчизняного виробництва продукції зростає, то більшими стають надходження до бюджету;
- при прямому оподаткуванні податкові служби вступають у безпосередні взаємовідносини з платниками податку, що спонукає до розвитку економічної та політичної самосвідомості: виникають запитання, на які цілі спрямовуються кошти та чи раціонально їх використовують. При непрямому оподаткуванні сплата податку не так помітна, тому платники інертні щодо податкової політики держави;
- призводять до сильної зміни як структури виробництва, так і споживання. У разі, якщо держава привласнює весь прибуток або більшу його частину, поступово виникає ситуація, коли споживання зменшується, а підприємства зупиняються. У свою чергу, доходи господарських одиниць, які зростають при помірних прямих податках, стають одним із основних джерел інвестицій в економіку, зростання ділової активності, а значить, і обсягу споживання.

Механізм прямого оподаткування має і певні **недоліки**. До цього переліку відносять такі позиції:

- при формуванні державного бюджету пряме оподаткування не може бути стабільним джерелом його доходів, оскільки, наприклад, податок на прибуток та особисті прибуткові податки — це результат ефективної діяльності вітчизняного виробника. І навпаки, непрямим податкам властиве більш швидке надходження. Перерахування податків до бюджету здійснюється після реалізації продукції. Крім того, фіскальна ефективність непрямих податків пов'язана з тим, що вони охоплюють величезну кількість людей, які їх сплачують при придбанні кожної одиниці оподаткованого товару, через що вони дають більш стабільний дохід;
- оскільки прямими податками охоплюються прибутки та доходи підприємств і населення, то досить низькою є ймовірність їх повного чи майже повного надходження. Більш надійним об'єктом оподаткування є товари і послуги,

процес споживання яких зупинити важко; прямі податки є досить поширеними для платників, ніж непрямі, де одразу вимагається сплата значної суми. Непрямі ж податки менш помітні для споживачів, оскільки вони сплачуються невеликими частками, шляхом включення їх до ціни товарів, що купуються. Крім того, перевага цих податків полягає ще й у тому, що їх стягнення не пов'язане з неприємним для платника втручанням податкових органів у його приватне життя. Тому протидія непрямим податкам з боку платників значно менша, ніж прямим;

- пряма форма оподаткування потребує складного механізму стягнення податків, оскільки пов'язана з досить складною методикою проведення бухгалтерського обліку та звітності;
- контроль за сплатою прямих податків також досить складний, оскільки податкова адміністрація має справу з великою групою платників прямих податків. А це в свою чергу вимагає розширення податкової служби і розробки різноманітних методів обліку та контролю доходів громадян і підприємств. Недосконалість законодавства і відсутність належного контролю за сплатою податків створюють сприятливі умови для ухилення від їх сплати.

В сучасних системах оподаткування країн-учасниць ОЕСР (OECD) податки класифікуються за укрупненим об'єктом оподаткування:

1. Податки на прибутки, доходи:

- прибутковий податок з громадян;
- податки на прибуток корпорацій;
- інші прямі податки корпорацій.

2. Внески до фонду соціального страхування:

- з роботодавців;
- з найманих робітників;
- із самозайнятих осіб.

3. Внутрішні податки на товари і послуги:

- ПДВ;
- акциз.

Податки на зовнішньоекономічну діяльність.

Платежі за використання природних ресурсів.

Інші податки і збори.

1.3. Податкова система та принципи її побудови.

Ефективність податкової системи є передумовою вирішення соціальних і економічних завдань, а також інших функцій, які виконує держава на даному етапі

історичного розвитку. З фіскальної точки зору, важливим є достатність доходів, які отримує держава, з економічної — який вплив вона здійснює через податкову політику на економічний розвиток. Управління податковою сферою є складним процесом, який вимагає висококваліфікованих спеціалістів, добре обізнаних як з теоретичними аспектами оподаткування, так і з практичними питаннями щодо нарахування і стягнення податків.

Податкова система — це сукупність встановлених у країні податків, які взаємопов'язані, органічно доповнюють один одного, не суперечать системі в цілому та іншим її елементам.

Системний підхід передбачає загальність окремих елементів, об'єднаних регулярною взаємодією з тою чи іншою формою управління.

Таким чином, ми можемо визначити податкову систему як сукупність податків і зборів, обов'язкових платежів, об'єднаних спільною організаційною структурою та нормативно-правовою базою.

Принципи побудови податкових систем взагалі залежать від прихильності уряду до тієї чи іншої економічної теорії, але вони мають загальний характер, хоча й відмінні риси в різних країнах, пов'язані з різним трактуванням деяких понять і положень.

В цьому ракурсі можна навести відому класифікацію Вагнера, у відповідності з якою правильно побудована податкова система повинна відповідати наступним вимогам:

I. Етичні принципи оподаткування:

- всезагальність податків;
- недоторканість особистості при оподаткуванні;
- відповідність оподаткування здатності платити.

II. Принципи управління податками:

- визначеність оподаткування;
- зручність оподаткування для платників;
- дешевизна стягування і мінімум податкового тиску.

III. Господарські принципи (фінансово-політичні принципи):

відповідний вибір джерел податків, з урахуванням найменшого тиску на народне виробництво і найкращого здійснення соціально-політичних цілей податку;

комбінація сукупності податків в таку систему, яка забезпечувала б, при дотриманні вищезгаданих етичних принципів і принципів управління, достатність надходжень і еластичність у разі надзвичайних державних потреб.

До наведених принципів увійшли чотири, які були сформульовані класиком економічної науки А. Смітом: справедливість (всезагальність і здатність платити),

визначеність податкових зобов'язань, зручність податків для платників, економія (мінімальні витрати на стягнення податків).

Відповідно до сучасних умов Дж. Стігліц визначає п'ять, на його погляд, властивостей «вдалої» податкової системи: економічна ефективність, адміністративна простота і гнучкість, політична відповідальність і справедливість.

Податкові системи країн з ринковою економікою є відображенням конкретного економічного середовища, а також національних особливостей, що склалися в цих країнах протягом певного історичного розвитку. Тому ці системи суттєво відрізняються одна від одної за складом і структурою податків, способом стягненням, ставками, фіскальними повноваженнями різних рівнів влади, податкової бази, але при детальному аналізі можна виявити дві головні риси:

- постійний конкретний пошук шляхів збільшення доходів держави;
- побудова податкової системи на базі суспільно прийнятих принципів в економічній теорії про рівність, справедливість та ефективність оподаткування.

Ці риси реалізуються у формі широкомасштабних податкових реформ, шляхом введення нових податків, зміни податкової бази, співвідношення різних видів податків, використанні прогресивного і пропорційного оподаткування, перерозподілу податкового навантаження.

За допомогою цих рис можна оцінити якість податкової системи держави. Різні цілі, яких дотримується податкова політика, не обов'язково поєднуються одна з одною у випадках, коли виникають протиріччя, необхідно досягати тимчасового компромісу. Так, наприклад, принцип рівності оподаткування потребує ускладнення адміністративної системи, що викличе зростання адміністративних видатків, а регулююча функція податків може порушити принцип справедливості й рівності оподаткування.

Принцип рівності і справедливості є загальним для побудови податкових систем розвинутих країн. Можна виділити два підходи до його реалізації: перший базується на теорії відповідності «податки — суспільні блага», згідно з чим справедливою податковою системою вважається та, при якій податок, що сплачується платниками, відповідає вигодам, які вони отримують від послуг держави. Іншими словами, справедливість податкової системи залежить від структури державних видатків.

Другий підхід виходить із «спроможності платити» — кожен суб'єкт оподаткування повинен внести свою частку залежно від платоспроможності платника. Ні один з цих підходів не є задовільним або таким, що легко здійснюється на практиці, кожний має свої переваги і недоліки і, як правило, кожна податкова система поєднує елементи цих підходів.

Згідно з міжнародною Програмою ООН були розроблені основи світового податкового кодексу, в якому визначені наступні принципи оподаткування:

- єдиний постійний закон (Податковий Кодекс) на всі податки, відмова від окремих законів про конкретні податки;
- відмова від протекційних податків як умова інтеграції в світову економіку;
- відмова від податкових пільг та звільнень від податків, заміна їх у разі необхідності прямими субсидіями або трансфертами;
- врахування національних особливостей. Крім того, для постсоціалістичних країн:
- орієнтація податку на прибуток фізичних осіб більше на критерії соціальної справедливості, ніж на мету одержання доходу;
- врахування фактора інфляції;
- створення ефективно діючої, чесної і компетентної податкової служби як елемента успішної податкової реформи.

Фундаментальні принципи оподаткування не піддаються кон'юнктурним коливанням. Досвід вітчизняного оподаткування переконує, що на всіх етапах його становлення практика не керувалася достатньою мірою такими положеннями економічної теорії. Система оподаткування підпорядковувалася вирішенню поточних питань, хоча й проголошувалися принципи, здатні забезпечити її ефективність.

Найбільш поширеною є економічна оцінка за критерієм ефективності. Ефективність характеризується відношенням ефекту до витрат ресурсів, які забезпечили його отримання, досягнення результату. Іншими словами, ефективність — це ефект, який припадає на одиницю витрат ресурсів, що були використані з метою одержання досягнутого результату.

Щодо системи оподаткування, дуже важко кількісно визначити цей критерій через те, що результатом її функціонування є не тільки наповнення доходної частини бюджету, а також створення сприятливого інвестиційного клімату в країні, стимулювання розвитку пріоритетних галузей економіки, перерозподіл доходів між різними категоріями населення та багато іншого. Система оподаткування прямо чи опосередковано впливає практично на всі сфери суспільного життя як держави в цілому, так і окремої людини.

Головною метою системи оподаткування є акумулювання податкових платежів та формування на цій основі доходної частини бюджету щодо фінансового забезпечення державою завдань економічної та соціальної політики, то оцінити цей критерій можна за допомогою таких показників:

Коефіцієнт виконання планових податкових надходжень. Він розраховується як відношення фактичних надходжень до планових.

Коефіцієнт «якості» сплати податків, тобто сплата податків у грошовій формі та з визначених джерел. Він розраховується як відношення фактичних податкових

надходжень за вирахуванням надходжень у не-грошовій формі та надходжень від штрафів і фінансових санкцій до запланованих.

Коефіцієнт своєчасності, який характеризує своєчасність надходження коштів до бюджету.

Наведені показники дозволяють охарактеризувати систему з точки зору її фінансової спрямованості. Для аналізу системи оподаткування з точки зору відповідності меті, що розкриває її регулюючу функцію, тобто спроможність регулювати грошові доходи, процес накопичення, функціонування національного ринку, можна застосувати такі показники:

Сфера дії Податкового кодексу України

Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

Якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, застосовуються правила міжнародного договору.

Податкове законодавство України ґрунтується на таких **принципах**:

1. загальність оподаткування - кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені податки та збори;

2. рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації - забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;

3. невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;

4. презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;

5. фінансова достатність - встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;

6. соціальна справедливість - установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;

7. економічність оподаткування - установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;

8. нейтральність оподаткування - установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків;

9. стабільність - зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року;

10. рівномірність та зручність сплати - установлення строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками;

11. єдиний підхід до встановлення податків та зборів - визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку.

Установлення і скасування податків та зборів, а також пільг їх платникам здійснюються Верховною Радою України, а також місцевими радами у межах їх повноважень.

При встановленні або розширенні існуючих податкових пільг такі пільги застосовуються з наступного бюджетного року.

Податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку.

Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій.

Сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів становить податкову систему України.

Під час встановлення податку обов'язково визначаються такі **елементи**:

1. платники податку;
2. об'єкт оподаткування;
3. база оподаткування;
4. ставка податку;
5. порядок обчислення податку;
6. податковий період;
7. строк та порядок сплати податку;
8. строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку.

Під час встановлення податку можуть передбачатися податкові пільги та порядок їх застосування.

В Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори.

До **загальнодержавних податків** належать:

1. податок на прибуток підприємств;
2. податок на доходи фізичних осіб;
3. податок на додану вартість;
4. акцизний податок;
5. екологічний податок;

6. рентна плата;

7. мито.

До **місцевих податків** належать:

1. податок на майно;

2. єдиний податок.

До **місцевих зборів** належать:

1. збір за місця для паркування транспортних засобів;

2. туристичний збір.

Місцеві ради обов'язково установлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю).

Спеціальний податковий режим - система заходів, що визначає особливий порядок оподаткування окремих категорій господарюючих суб'єктів та може передбачати особливий порядок визначення елементів податку та збору, звільнення від сплати окремих податків та зборів.

Доходи, отримані резидентом України (крім фізичних осіб) з джерел за межами України, враховуються під час визначення його об'єкта та/або бази оподаткування у повному обсязі.

Для отримання права на зарахування податків та зборів, сплачених за межами України, платник зобов'язаний отримати від державного органу країни, де отримується такий дохід (прибуток), уповноваженого справляти такий податок, довідку про суму сплаченого податку та збору, а також про базу та/або об'єкт оподаткування. Зазначена довідка підлягає легалізації у відповідній країні, відповідній закордонній дипломатичній установі України, якщо інше не передбачено чинними міжнародними договорами України.

Платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів.

Податковим агентом визнається особа, на яку покладається обов'язок з обчислення, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику, та перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків.

Платник податків веде справи, пов'язані зі сплатою податків, особисто або через свого представника, яким визнаються особи, які можуть здійснювати представництво його законних інтересів та ведення справ, пов'язаних із сплатою податків, на підставі закону або довіреності.

База оподаткування - це фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання.

Одиницею виміру бази оподаткування визнається конкретна вартісна, фізична або інша характеристика бази оподаткування або її частини, щодо якої застосовується ставка податку.

Ставкою податку визнається розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування.

Базовою (основною) ставкою податку визначається ставка, що визначена такою для окремого податку.

Граничною ставкою податку визнається максимальний або мінімальний розмір ставки за певним податком.

Абсолютною (специфічною) є ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування.

Відносною (адвалорною) визнається ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється у відсотковому або кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування.

Обчислення суми податку здійснюється шляхом множення бази оподаткування на ставку податку із/без застосуванням відповідних коефіцієнтів.

Специфічні ставки, фіксовані ставки та показники, встановлені у вартісному вимірі, підлягають індексації.

Податкова пільга - передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі.

Підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат.

Платник податків вправі відмовитися від використання податкової пільги чи зупинити її використання на один або декілька податкових періодів.

Податкова пільга надається шляхом:

- а) податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору;
- б) зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору;
- в) встановлення зниженої ставки податку та збору;
- г) звільнення від сплати податку та збору.

Строком сплати податку та збору визнається період, що розпочинається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку із сплати конкретного виду податку і завершується останнім днем строку, протягом якого такий податок чи збір повинен бути сплачений у порядку, визначеному податковим законодавством. Податок чи збір, що не був сплачений у визначений строк, вважається не сплаченим своєчасно.

Строк сплати податку та збору обчислюється роками, кварталами, місяцями, декадами, тижнями, днями або вказівкою на подію, що повинна настати або відбутися.

Податковий період може складатися з кількох звітних періодів.

Базовий податковий (звітний) період - період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків та зборів, коли

контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

4. Управління податковою системою (податковий менеджмент)

Управління податковою системою (податковий менеджмент) є складовою частиною загальної системи управління фінансами країни. Зазвичай сутність управління розкривається у функціях, тобто певних видах діяльності в управлінні, що відокремлюються в процесі спеціалізації управлінської праці. Основні функції управління містять:

Планування — це передбачення розвитку і визначення шляхів здійснення розширеного відтворення. Воно забезпечує узгоджену взаємодію всіх елементів оподаткування. Роль податкового планування визначає аналіз надходження податків, тенденцій і факторів зростання бази оподаткування і визначення обсягів податкових надходжень до бюджету.

Організація як функція управління податковою системою виражається у виборі і формуванні системи органів управління, порядку їх підпорядкованості, встановленні прав і обов'язків учасників податкових відносин. Результатом виконання функції організації є створення структури органів управління, закріпленої у відповідних положеннях, посадових інструкціях та інших нормативних документах.

Стимулювання — це активізація органами управління в податковій сфері сплати податків та обов'язкових платежів. Розглядаючи цю функцію управління в податковій сфері, необхідно зазначити, що, незважаючи на те, що сплата податків є обов'язковою і держава забезпечує стягнення податків примушуванням, потрібно враховувати не лише фіскальну функцію податків, а й соціальну. Стимулювання включає і певну матеріальну відповідальність за своєчасну і повну сплату податків.

Координація у сфері управління податковою системою є дуже важливою, оскільки передбачає забезпечення єдності дій податкових органів щодо усунення диспропорцій у передбачених бюджетом планових завданнях з Податків і зборів, які виникають внаслідок зміни соціально-економічних і фінансових умов.

Контроль як функція управління в податковій сфері ґрунтується на загальних принципах системи державного контролю. Податковий контроль може розглядатися як функція або як елемент державного управління економікою та як особлива діяльність із виконання податкового законодавства. Ці підходи до податкового контролю перебувають у нерозривній єдності, безперервному розвитку й удосконаленні. Необхідно зазначити, що форми податкового контролю визначаються згідно з вимогами податкової політики держави. Крім того, контролюються правильність і своєчасність реєстрації платників, розрахунку і сплати податків підприємствами та населенням.

Категорія «менеджмент» визначається як сукупність прийомів і методів цілеспрямованого впливу на об'єкт для досягнення конкретного результату.

Об'єктом впливу в податковій сфері є відносини, що виникають між державою і платником з приводу сплати до бюджетів податків, зборів і обов'язкових платежів.

Результатом такого впливу є, з одного боку, формування централізованого фонду грошових коштів держави (бюджет), а з іншого — створення сприятливих умов для розвитку господарської діяльності, а також, регулювання соціально-економічного життя суспільства.

Податковий менеджмент — сукупність прийомів і методів організації податкових відносин з метою забезпечення формування дохідної частини бюджетів і впливу податків на розвиток виробництва й соціальної сфери; — процес управління шляхом використання методів впливу податкового механізму на податкову систему з метою реалізації податкової політики. (**Податковий механізм** — система форм і методів управління податковою системою з метою реалізації податкової політики).

Складовими елементами податкового менеджменту є:

— **законодавча діяльність.** Саме в процесі цієї діяльності визначаються принципи оподаткування, встановлюються види податків, обов'язкових платежів і їхні елементи (платники, об'єкти, ставки, пільги), розробляється порядок розрахунків з бюджетом;

— **планування податків.** Цей вид діяльності має на увазі визначення сум податків і обов'язкових платежів, що повинні надійти до бюджету для фінансування витрат;

— **контроль податків.** Для забезпечення надходжень запланованих сум платежів до бюджету необхідно здійснення контролю за правильністю нарахування і своєчасністю сплати податків та обов'язкових платежів. Цей вид діяльності передбачає ведення податкового обліку і здійснення контролю за виконанням податкового законодавства. Податковий облік, у свою чергу, передбачає облік платників і облік нарахованих та фактично сплачених сум до бюджету.

Контроль за виконанням податкового законодавства здійснюється шляхом проведення камеральних, документальних і тематичних перевірок.

Законодавча діяльність і планування податків належить до стратегічного управління у сфері податкової діяльності, а податковий контроль — до оперативного.

На мікрорівні управління у сфері оподаткування передбачає податковий контроль, що поєднує в собі: податковий облік, нарахування сум податків, зборів і обов'язкових платежів, забезпечення їх своєчасної сплати до бюджету.

Платниками податків, зборів та інших обов'язкових платежів є юридичні і фізичні особи, на яких покладено обов'язок сплачувати податки й інші обов'язкові платежі. Ґрунтуючись на цьому, платники податків повинні реалізовувати комплекс податкових обов'язків, до складу яких входять три основні групи: а) обов'язки з ведення податкового обліку; б) обов'язки зі сплати податків і зборів; в) обов'язки складання податкової звітності.

Таким чином, **платниками податку є особи, що мають, утримують об'єкти оподаткування чи здійснюють діяльність, що є об'єктом**

оподатковування, і на яких покладено обов'язок зі сплати податків податковим законодавством.

Платники податків зобов'язані:

1) вести бухгалтерський облік, скласти звітність про фінансово-господарську діяльність і забезпечувати її зберігання в терміни, що встановлені законодавством;

2) подавати державним податковим органам та іншим державним органам відповідно до законодавства декларації, бухгалтерську звітність та інші документи й відомості, що пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів);

3) сплачувати належні суми податків і зборів (обов'язкових платежів) у терміни, встановлені законом;

4) допускати посадових осіб державних податкових органів до обстеження приміщень, які використовуються для отримання доходів або пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для перевірок з питань нарахування та сплати податків і зборів (обов'язкових платежів).

Крім того, керівники і відповідні посадові особи підприємств, організацій і установ, а також фізичні особи під час перевірки, що проводиться державними податковими органами, зобов'язані давати пояснення з питань оподаткування у випадках, передбачених законами, виконувати вимоги державних податкових органів щодо усунення виявлених порушень, законів про оподаткування і підписати (або відмовитися від підпису) акт про проведення перевірки.

Обов'язок юридичної особи щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) припиняється зі сплатою податку, збору (обов'язкового платежу) або його скасуванням чи списанням податкової заборгованості. У разі ліквідації юридичної особи заборгованість з податків і зборів (обов'язкових платежів) виплачується в порядку, встановленому законами України.

Обов'язок фізичної особи щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) припиняється зі сплатою податку, збору (обов'язкового платежу) або його скасуванням, а також у разі смерті платника.

Платники податків мають право:

1) подавати державним податковим органам документи, які підтверджують право на пільги щодо оподаткування в порядку, встановленому законами України;

2) отримувати й ознайомлюватися з актами перевірок, проведених державними податковими органами;

3) оскаржити у встановленому законом порядку рішення державних податкових органів і дії їх посадових осіб.

Податковий менеджмент — сукупність прийомів і методів організації податкових відносин з метою забезпечення формування дохідної частини бюджетів і впливу податків на розвиток виробництва й соціальної сфери.

Складовими елементами податкового менеджменту є: законодавча діяльність, планування, контроль податків.

Податковий контроль забезпечує дотримання чинного податкового законодавства з метою забезпечення грошовими ресурсами бюджету і державних цільових фондів.

Обов'язки платників податків:

1) вести бухгалтерський облік, скласти звітність про фінансово-господарську діяльність і забезпечувати її зберігання в терміни, встановлені законодавством;

2) подавати державним податковим органам та іншим державним органам відповідно до законодавства декларації, бухгалтерську звітність та інші документи й відомості, що пов'язані з нарахуванням і сплатою податків;

3) сплачувати належні суми податків і зборів (обов'язкових платежів) у терміни, встановлені законодавством;

4) допускати посадових осіб державних податкових органів до обстеження приміщень, які використовуються для отримання доходів або пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для перевірок з питань нарахування та сплати податків і зборів (обов'язкових платежів).

Права платників податків:

1) подавати державним податковим органам документи, які підтверджують право на пільги щодо оподаткування в порядку, встановленому законами України;

2) отримувати й ознайомлюватися з актами перевірок, проведених державними податковими органами;

3) оскаржити у встановленому законом порядку рішення державних податкових органів і дії їх посадових осіб.

Для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з 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, що визначені абзацом першим цього пункту.

Платники податків зобов'язані забезпечити зберігання документів, не менш як 1095 днів з дня подання податкової звітності,

У разі ліквідації платника податків передаються до архіву.

Податкова декларація, розрахунок (далі - податкова декларація) - документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.

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

Додатки до податкової декларації є її невід'ємною частиною.

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

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

Податкова декларація подається за вибором платника податків, в один 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 дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

У разі якщо у майбутніх податкових періодах платник податків самостійно виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації, він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку.

Платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку.

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

ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ. ОБЛІК ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ.

План лекції:

- 5. Система податкового обліку.**
- 6. Первинні облікові документи.**
- 7. Податкові реєстри та податкова звітність.**
- 8. Управління податковою системою (податковий менеджмент)**

Рекомендована література:

Основна

13. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755- VI. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1011.47.11&nobreak=1>.
14. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1011.60.0>.
15. Карлін М.І. Міжнародне оподаткування: навчально-методичний посібник. Тернопіль : Навчальна книга-Богдан, 2013. 360 с.
16. Податкова система: навчальний посібник / за заг. ред. Андрущенка В. Л. Київ : Центр учбової літератури, 2015. 416 с.
17. Податкова система: навчальний посібник / Волохова І.С., Дубовик О.Ю., Слатвінська М.О. та ін.; ред. Волохова І.С., Дубовик О.Ю. Харків: Діса плюс, 2019. 402 с.
18. Податкова система : навчальний посібник / Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін.; за ред. Баранової В.Г. Одеса: ВМВ, 2014. 344 с.
19. Сідельникова Л.П., Костіна Н.М. Податкова система : навч. посібник. 2-ге видання, переробл. і доповн. Київ : Ліра-К, 2013. 604 с.
20. Адміністрування податків, зборів, платежів : навчальний посібник / за заг. ред. Хомутенко В.П. Одеса: «Атлант», 2015. 314 с.
21. Канонішена-Коваленко К. Шевченко Л. Екологічний податок в Україні від А до Я. Київ: Фундація «Відкрите Суспільство», 2017. 105 с.
22. Крисоватий А.І., Сидорович О.Ю., Дмитрів В.І. Наукові основи фіскальної теорії: навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 246 с.
23. Онисько С.М., Тофан І.М., Грицина О.В. Податкова система : підручник. Львів: Магнолія 2006, 2013. 351 с.
24. Попова С. М. Організація податкового контролю: Навч.- практич. посібник / С. М. Попова, В. Д. Понікарпов, О. В. Кожушко. - К.: Центр учбової літератури, 2013. - 290 с.

Додаткова

13. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-п>.
14. Про затвердження Порядку ведення Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування податку на додану вартість : Постанова Кабінету Міністрів України від 25 січня 2017 року № 26. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/26-2017-%D0%BF>.
15. Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1588. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11#Text>.
16. Порядок обліку платників податків і зборів: Наказ Міністерства фінансів України від 9 грудня 2012 року № 1588. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11>.
17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» : Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>.
20. Гордієнко Ю. В. Подвійне оподаткування: його сутність та методи усунення. Економіка і суспільство. Випуск № 10, 2017. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/10_ukr/99.pdf
21. Проскура К.П. Податкове адміністрування в Україні в посткризовий період: ефективність та напрями модернізації: монографія. Київ : ТОВ «Емкон», 2014. 376 с.
22. Про митний тариф України : Закон України від 01.07.2021 № 674-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/674-20#Text>.
23. Трансформаційні процеси у податковій системі України: Монографія. За заг. ред. І.С. Волохової. Одеса: Атлант ВОІ СОІУ, 2018. 384 с.
24. Єфименко Т.І., Тимченко О.М., Сибірянська Ю.В. Податкова система. Тренінг-курс: навч. посіб. К. ДННУ «Академія фінансового управління». 2012. 656 с.

Інформаційні ресурси в Інтернеті

7. Державна податкова служба України. URL: <https://tax.gov.ua/>
8. Міністерство фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua>
9. Державна митна служба України. URL: <https://customs.gov.ua>
10. Державна служба статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>
11. Електронні підручники та посібники для спеціальності 071 «Облік і оподаткування». URL: <https://suem.edu.ua/sites/default/files/2021-02/pidruchniki-oblik-i-opodatкування.pdf>
12. Бухоблік і податки в Україні. URL: <https://www.buhoblik.org.ua/>

1. Система податкового обліку

Податковий облік можна охарактеризувати як впорядковану систему збору, реєстрації та узагальнення зберігання й передачі інформації для визначення податкової бази для податку на основі даних первинних документів, згрупованих відповідно до порядку, передбаченого чинним податковим законодавством. Як правило, податковий облік здійснюється шляхом суцільного, безперервного й документального обліку господарських операцій, пов'язаних з обчисленням податкової бази для конкретного податку.

Податковий облік має трирівневу структуру:

- 1- й — рівень первинних облікових документів;
- 2- й — рівень податкових реєстрів;
- 3- й — рівень податкової звітності з конкретного податку.

Форми первинних документів податкового обліку (перший рівень податкового обліку) можуть бути встановлені чинним податковим законодавством (наприклад, податкові накладні). У випадку, коли форми первинних документів податкового обліку не передбачені, замість них на практиці використовуються первинні облікові документи бухгалтерського обліку. До того ж платник податків може розробити первинні документи податкового обліку самостійно (наприклад, довідки бухгалтера або податкові розрахунки, коригування, пояснювальні записки тощо). При цьому податкові органи не можуть вимагати від платника документів, не встановлених законодавством, однак мають право не визнати витрати платника, якщо вони не будуть підтверджені документально.

До первинних документів бухгалтерського обліку висуваються певні вимоги.

Вони мають бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо — безпосередньо після її закінчення. Для контролю та зручності обробки даних на підставі первинних документів можуть складатися узагальнюючі облікові документи (наприклад, матеріальний звіт).

Первинні й узагальнюючі облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати обов'язкові реквізити відповідно до затверджених форм.

Підприємство самостійно визначає права працівників на підписання відповідних документів, при цьому враховується посада працівника і встановлена законодавством форма документа.

Другий рівень податкового обліку регламентований тільки за єдиним податком, податком на додану вартість і податком з доходів фізичних осіб.

Податкові реєстри — це зведені форми систематизації даних податкового обліку за звітний (податковий) період, згруповані відповідно до вимог податкового законодавства.

Податкові реєстри призначені для систематизації й накопичення інформації, що міститься в прийнятих до обліку первинних документах, аналітичних даних податкового обліку для відображення в податковій декларації. Реєстри

податкового обліку ведуться у вигляді спеціальних форм на паперових або машинних носіях.

Форми реєстрів податкового обліку й порядок відображення у них даних первинних і узагальнюючих облікових документів розробляються платником податків самостійно, за винятком встановлених законодавчо. У розроблених формах реєстрів аналітичний облік має також детально розкривати порядок формування податкової бази.

При зберіганні реєстрів податкового обліку необхідно забезпечувати їх захист від несанкціонованих виправлень. Виправлення помилки в реєстрі податкового обліку має бути обґрунтоване й підтверджене підписом особи, яка внесла виправлення, із вказівкою дати й обґрунтуванням виправлення.

Третім рівнем податкового обліку є податкова звітність з конкретного податку. На нашу думку, під податковою звітністю слід розуміти документи, які подаються платниками в податкові органи в строки, встановлені законодавством, у яких вказуються дані, пов'язані з обчисленням і сплатою податку.

У тих випадках, коли законодавством передбачена подача податкової декларації з певного податку, то, якщо прямо не передбачене інше, платник зобов'язаний подавати декларацію, навіть якщо в якийсь зі звітних періодів в нього не було об'єкта оподаткування. Наприклад, платники податку на прибуток і ПДВ навіть за відсутності у відповідному звітному періоді діяльності, зобов'язані надавати декларацію із прочерками.

Податкова декларація, як правило, містить такі дані:

- 1) період, за який визначається податкова база;
- 2) систему показників, що дозволяють точно розрахувати податкову базу для конкретного податку;
- 3) сума податку.

Відзначимо, що чинний для деяких податків порядок податкового обліку передбачає тільки дворівневу систему податкового обліку (немає першого або другого рівня). У таких випадках відсутній рівень при розрахунку податкової бази для цих податків не використовується.

Як правило, функції з податкового обліку покладаються на бухгалтерію підприємства. Керівник лише визначає напрямки податкової політики, а начальник фінансового відділу займається розробкою планових завдань за податками. Таким чином, функції щодо розрахунків податків у Довіднику не делеговані жодному працівнику.

Однією з основних проблем, які виникають у підприємства щодо організації податкового обліку, є відсутність інформаційних зв'язків між керівними й збутовими ланками підприємства, з одного боку, і між ланкою, що веде податковий облік, з іншого.

Останнім часом досить поширеним став порядок, коли підприємство для ведення податкового обліку наймає сторонніх фахівців. При цьому часто головний бухгалтер звільняється, реєструється як підприємець-платник єдиного податку, укладає договір зі своїм підприємством на надання послуг з ведення податкового й бухгалтерського обліку й надає ці послуги вже як сторонній фахівець.

У такий спосіб вирішуються одночасно дві проблеми: по-перше, підприємство заощаджує на податкових нарахуваннях на заробітну плату, по-друге, головний бухгалтер намагається підстрахувати себе на випадок можливого притягнення до кримінальної відповідальності у разі ухилення від сплати податків. Проте на практиці трапляються ситуації, коли кримінальна справа відкривалася стосовно особи, яка вела податковий облік на підставі цивільно-правового договору. Пов'язано це з тим, що під службовою особою в Кримінальному кодексі розуміються не тільки особи, які займають відповідні посади, але й особи, які виконують обов'язки службових осіб за спеціальним дорученням.

Щодо залучення сторонніх фірм для ведення податкового обліку можна зазначити таке. Якщо ці відносини мають епізодичний характер, тобто фірми залучаються періодично для складання звітів, то керівництво підприємства в повному обсязі несе відповідальність за повне й своєчасне подання документів для складання звітності. Тобто, якщо керівництво не представить вчасно документи, то відповідальним буде саме воно. Водночас за такої форми організації податкового обліку існує небезпека того, що сторонній фахівець не розбереться у специфіці відносин підприємства із клієнтами й неправильно відобразить в податковому обліку операції підприємства. Крім того, за відсутності фінансового радника, яким найчастіше є на підприємстві бухгалтер, якщо його вчасно інформують про заплановані на підприємстві операції, керівництво підприємства, здійснивши відповідну операцію, тільки після її завершення може дізнатися про несприятливі податкові наслідки, які виникли в результаті, тобто в той момент, коли що-небудь змінити вже неможливо.

Також слід зазначити, що фахівцю зі сторонньої фірми звичайно властиве байдуже ставлення до фінансового стану фірми, тому застосовувати які-небудь схеми оптимізації він навряд чи буде, якщо це не передбачено в договорі. Водночас бухгалтер, який є працівником фірми, більшою мірою зацікавлений у фінансовому процвітанні фірми.

Позитивним аспектом залучення сторонніх фірм є те, що свіжий сторонній погляд часто дає змогу приймати нестандартні рішення.

Згідно з п. 5 ст. 8 Закону "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" підприємство самостійно затверджує правила документообігу й технологію обробки облікової інформації.

Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами й працівниками, які мають стосунок до податкового й бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення й подання первинних документів.

Для організації правильного документообігу керівник і бухгалтер повинні координувати свої дії. Так, якщо бухгалтер не розробить правила документообігу на підприємстві, у яких будуть чітко розписані обов'язки кожного працівника щодо оформлення й подання того або іншого документа, то керівник за нього це робити не буде. Водночас, якщо керівник не буде притягати до відповідальності

працівників, які порушують ці правила, то ефективність дії розроблених бухгалтером правил значно знизиться.

Працівники, які порушують правила документообігу, можуть притягатися до дисциплінарної відповідальності.

Некоректне ведення податкового обліку призводить до недоплати податків, за що до платника можуть бути застосовані фінансові санкції, заходи щодо забезпечення погашення податкового зобов'язання і кримінальна відповідальність.

2. Первинні облікові документи

Первинні облікові документи відносять до першого рівня податкового обліку підприємства. До них, зокрема, відносять податкову накладну.

Податкова накладна — це документ, який засвідчує право платника податку на додану вартість на податковий кредит. Форма податкової накладної і порядок її заповнення затверджені наказом ДФСУ.

Податкову накладну складає особа, яка зареєстрована як платник податків у податковому органі і має індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість. У випадку заповнення її іншою особою вона вважається недійсною й, відповідно, не дає права на податковий кредит.

Часто підприємства одержують передоплату від покупця за товар в асортименті без його конкретизації. І в цих випадках деякі бухгалтери роблять помилку, записуючи в графу "Номенклатура поставки товарів" слово "передоплата". Такі податкові накладні є недійсними, оскільки платник поставляє покупцю не передоплату. Номенклатура поставки є істотною умовою договору купівлі-продажу або поставки, тому якщо сторони не домовилися про номенклатуру, то відповідний договір вважається неукладеним. З юридичного погляду гроші, які надійшли продавцю в результаті цієї передоплати, є такими, що отримані без достатніх підстав і підлягають поверненню покупцю. На практиці цю проблему вирішують таким чином. Продавець спочатку виписує податкову накладну на абстрактний асортимент, а надалі, коли покупець одержує відповідний товар, перша податкова накладна знищується, а замість неї складається нова податкова накладна з таким же номером, датою й сумою, але вже з іншим асортиментом, що не відповідає чинним нормативним актам.

Якщо продавець отримав часткову передоплату за неподільний товар (наприклад, оплачено 30 млн. грн за літак, що коштує 90 млн. грн), то в графі "Кількість" проставляється дробове число — 0,3333333 шт.

У випадку здійснення часткової поставки товару (робіт, послуг), якщо поставлена частина товару (роботи, послуги) не містить відокремленої вартості (наприклад, відвантажені три стільця з меблевого гарнітура), одночасно виписуються податкова накладна на повну вартість товару, робіт або послуг (меблевого гарнітура) і додаток до податкової накладної, у якому вказується номенклатура поставленого товару, роботи або послуги (3 стільці).

У випадку відмови з боку постачальника товарів (послуг) надати податкову накладну або при порушенні ним порядку її заповнення, покупець має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву зі скаргою на

такого постачальника, що є підставою для включення сум такого податку до складу податкового кредиту. До заяви додаються копії розрахункових товарних документів, які підтверджують факт сплати податку внаслідок придбання таких товарів (послуг). Одержання такої скарги є підставою для проведення позапланової виїзної перевірки постачальника для з'ясування правильності й повноти нарахування ним зобов'язань з цього податку за цивільно-правовою операцією.

При цьому слід мати на увазі, що в тому разі, коли продавець порядок виписки податкової накладної не порушував, а просто був не в змозі її оформити через об'єктивні причини; наприклад, якщо на момент виникнення першої події продавець ще не був платником податку, то заява права на податковий кредит не дає.

Датою виникнення права платника податку на податковий кредит вважається дата здійснення першої з подій:

- або дата списання коштів з банківського рахунку платника податку в оплату товарів (робіт, послуг);
- або дата одержання податкової накладної, що засвідчує факт придбання платником податків товарів (робіт, послуг).

Таким чином, дата одержання податкової накладної за відсутності передплати є підставою для включення сум ПДВ до складу податкового кредиту. Проте нормативними актами не визначено, що слід вважати датою одержання податкової накладної, і у формі податкової накладної немає відповідного рядка для її відображення. На практиці датою одержання податкової накладної вважається день надходження податкової накладної до бухгалтерії підприємства. При цьому якщо місяць надходження податкової накладної й місяць її виписки не збігаються, то в бухгалтерії на податковій накладній робиться відповідний напис: «Надійшла в бухгалтерію такого-то числа».

Дата одержання податкової накладної впливає на податковий кредит і за наявності передплати. Так, не підлягають включенню до складу податкового кредиту суми сплаченого (нарахованого) податку у зв'язку із придбанням товарів (послуг), не підтверджені податковими накладними.

Наступною групою первинних документів є документи, пов'язані з рухом товарно-матеріальних цінностей.

Відпуск товарно-матеріальних цінностей на сторону на великих підприємствах оформляється відділом постачання, а на дрібних — бухгалтерією на підставі договорів й інших відповідних документів та письмового дозволу керівника підприємства або уповноважених осіб. Разом з тим на практиці замість письмового дозволу іноді дається усна вказівка.

Слід зазначити, що відсутність затверджених форм накладних і письмових вказівок керівництва на відпуск ТМЦ не сприяє визначеності й стабільності податкового обліку. Наприклад, керівник підприємства може відмовитися від того, що він давав вказівку на відпуск ТМЦ, якщо використовується форма накладної, на якій не передбачено його підпис. І головний бухгалтер може уникнути відповідальності за невідображення операції відвантаження товарів у податковому обліку, якщо на накладній не стоїть його підпис.

Наявність звичайної накладної на значний обсяг вантажу замість товарно-транспортної є сигналом для органів контролю, оскільки очевидно, що його неможливо було перевезти без використання автомобіля. І на зустрічній перевірці можна підняти питання про те, яким чином був доставлений товар від однієї сторони іншою.

Застосовуються також і спеціалізовані накладні за встановленими формами.

Дата виписки накладної, як правило, є датою для виникнення податкових зобов'язань за податками, пов'язаними з реалізацією товарів.

Відпуск на сторону цінностей і пропуск оформлюються за пред'явлення одержувачем матеріалів доручення на одержання товарно-матеріальних цінностей, заповненого у встановленому порядку, що є підтвердженням для підприємства, яке відпускає ТМЦ, того факту, що особа-одержувач є представником покупця і якщо надалі товар не буде доставлений, то буде вважатися, що продавець належним чином виконав свій обов'язок щодо його передачі. Якщо ж продавець відпустив товар без доручення, то покупець може вимагати від продавця додаткового одержання товару, і в цьому випадку продавець не зможе підтвердити факт відвантаження товару покупцю.

Доручення на одержання цінностей видається тільки особам, які працюють на вказаному підприємстві. Особам, які не працюють на підприємстві, доручення може бути видано з дозволу керівника підприємства, якщо підприємство, де працює особа, видало йому доручення на одержання тих самих цінностей і такої ж кількості від цього підприємства.

Інструкція про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних доручень на одержання цінностей не поширюється на приватних підприємців. Тому в тому разі, якщо приватні підприємці особисто одержують ТМЦ від підприємств, їм досить пред'явити паспорт і Свідоцтво про державну реєстрацію. Якщо ж вони доручають одержати ТМЦ іншій особі, то можуть видати доручення або відповідно до цивільно-господарських норм.

Існують також інші первинні документи, які використовуються у податковому обліку: прибуткові й видаткові касові ордери, що супроводжують одержання й видачу грошей з каси, рахункові чеки, які свідчать про одержання коштів через реєстратор розрахункових операцій (електронний контрольно-касовий апарат), товарні чеки, що підтверджують факт продажу товару або надання послуг, розрахункові відомості, що підтверджують факт нарахування працівникам зарплати, виписки з поточних рахунків, видані банком, що свідчать про дату списання й надходження коштів на поточні рахунки підприємства тощо.

Первинні документи впливають на нарахування податків і зборів, серед яких провідне місце посідає податок на прибуток. Так, не включаються до складу валових витрат будь-які витрати, не підтверджені відповідними розрахунковими, платіжними й іншими документами, обов'язковість ведення й зберігання яких передбачена правилами податкового обліку. Але оскільки правила податкового обліку в нормативних документах не визначені, норма щодо обов'язковості ведення та зберігання документів нормативно не підтверджена.

У випадку втрати, знищення або ушкодження первинних документів, платник податку має право письмово заявити про це до податкового органу і здійснити заходи, необхідні для їх відновлення. Якщо платник податку не подасть у цей строк письмову заяву й не відновить зазначені документи до закінчення податкового періоду, наступного за звітним, непідтверджені відповідними документами витрати будуть виключені зі складу валових витрат і на суму недоплаченого податку буде нарахована пеня в розмірі дисконтної ставки НБУ, збільшеної в 1,2 раза.

Якщо платник податку відновить ці документи в наступних періодах, підтверджені витрати (з врахуванням сплаченої пені) включаються до валових витрат податкового періоду їх відновлення. Разом з тим, суми витрат, не віднесені до складу валових витрат попередніх податкових періодів у зв'язку із втратою, знищенням або ушкодженням документів, встановлених правилами податкового обліку, і підтверджених такими документами у звітному податковому періоді, можна включати у валові витрати звітного періоду.

Наприклад, у разі здійснення неотфактурованих поставок (оприбуткування ТМЦ без супровідних документів) законодавець дає змогу віднести їх вартість до валових витрат, але за умов, що у наступному періоді документи будуть представлені, у протилежному підприємству необхідно доплатити податок на прибуток з пенею.

3. Спільні і відмінні риси податкового обліку і бухгалтерського обліку

Основними відмінними рисами бухгалтерського і податкового обліку є:

1) відмінності у визначенні прибутку до оподаткування.

В бухгалтерському обліку прибуток до оподаткування визначається за даними П(С)БО 17 „Податок на прибуток" і, в основному, являє собою різницю між доходами та витратами за мінусом непрямих податків. В податковому обліку прибуток до оподаткування визначається як різниця між скорегованим валовим доходом, скорегованими валовими витратами та амортизацією необоротних активів виробничого призначення, тобто амортизація є окремою складовою при розрахунку прибутку до оподаткування.

2) момент реалізації.

В бухгалтерському обліку методом реалізації є відвантаження продукції, виконання робіт, які призводять до зміни власника цієї продукції, робіт, послуг. В податковому обліку моментом реалізації (продажу) вважається так звана перша подія, або відвантаження товарів, робіт, послуг, або отримання грошових коштів у вигляді попередньої оплати (авансу).

3) різна звітність.

Звітністю бухгалтерського обліку є фінансова звітність, яка включає в себе баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, примітки до річної фінансової звітності.

Звітністю податкового обліку є податкова звітність у вигляді декларації з податку на прибуток підприємства, податкової декларації з податку на додану

вартість, податковий розрахунок комунального податку, податковий розрахунок земельного податку, розрахунок податку з власників транспортних засобів, розрахунок сплати єдиного податку суб'єкта малого підприємництва, інша податкова звітність.

4) різні реєстри та первинні документи.

Первинними документами в бухгалтерському обліку є затверджені відповідними постановами Кабміну документи з обліку заробітної плати, матеріалів, грошових коштів тощо.

Регістрами бухгалтерського обліку є журнали, журнали-ордера, машинограми, в податковому обліку використовуються крім цього книги обліку придбання товарів, робіт, послуг; книги обліку продажу товарів, робіт, послуг, будова яких регламентована наказом ДПА України; а також окремі реєстри для нагромадження інформації з обліку валових витрат й валових доходів.

5) відмінності у змісті витрат і валових витрат, доходів і валових доходів.

В бухгалтерському обліку використовуються термін витрати, під якими розуміють вибуття активу або збільшення зобов'язань, які призводить до зменшення власного капіталу. В податковому обліку використовується поняття валові витрати, під якими розуміють будь-які витрати понесені підприємством у зв'язку з веденням господарської діяльності. У витрати бухгалтерського обліку включаються штрафні санкції, які сплачує підприємство до бюджету й іншим підприємствам; відрахування до відповідних резервів для оплати відпусток, покриття безнадійної заборгованості, благодійні перерахування незалежно від того хто їх отримує, утримання об'єктів невиробничої сфери, витрати на ремонт необоротних активів, витрати на паливо для потреб легкового автотранспорту. В податковому обліку сплата штрафних санкцій у валові витрати не включається, так само як і відрахування до вище зазначених резервів. Благодійні платежі, включають у валові витрати лише, якщо вони здійснюються неприбутковим організаціям в сумі, що перевищує два відсотки, але не більше п'яти відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного року. Не включаються у валові витрати і не зменшують прибуток до оподаткування в податковому обліку амортизація по об'єктах невиробничої сфери, витрати на їх ремонт, та 50% всіх інших витрат на їх утримання. Витрати на пальне для легкового транспорту включається у валові витрати у розмірі 50% від вартості використаного пального на такі потреби.

Платники податку мають право протягом звітного періоду віднести до валових витрат будь-які витрати, пов'язані з поліпшенням основних фондів, що підлягають амортизації, у тому числі витрати на поліпшення орендованих основних фондів, у сумі, що не перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних фондів станом на початок такого звітного періоду. Витрати, що перевищують зазначену суму, розподіляються пропорційно сумі фактично понесених платником податку витрат на поліпшення основних фондів груп 2, 3, 4 чи окремих об'єктів основних фондів групи 1 та збільшують балансову

вартість основних фондів відповідних груп чи окремих об'єктів основних фондів групи 1 станом на початок розрахункового кварталу.

Крім вище зазначених обмежень у визначенні валових витрат має місце ще цілий ряд таких обмежень, а саме:

- попередня оплата постачальникам у валові витрати включається (за виключенням попередньої оплати суб'єктам підприємницької діяльності, які працюють на спрощеній системі оподаткування), а у витрати бухгалтерського обліку - ні;

- у витрати бухгалтерського обліку включається вартість списаних запасів для господарської діяльності, а у валові витрати включається вартість придбаних запасів для ведення господарської діяльності, які підлягають коригуванню у відповідному додатку до декларації;

- у валові витрати включається поворотна фінансова допомога, яка повертається засновникам, учасникам, фізичним особам, які її надали. Валові доходи податкового обліку відрізняються від валових доходів бухгалтерського обліку тим, що вони включають в себе суму попередньої оплати, за мінусом непрямих податків, отриманої від майбутніх покупців; суму поворотної фінансової допомоги, отриманої від учасників, фізичних осіб тощо.

Доходи в бухгалтерському обліку включають в себе продажну вартість, за мінусом непрямих податків, всіх видів основних засобів. В податковому обліку валовий дохід при реалізації основних фондів 2-4 груп виникає лише за умови, якщо продажна вартість, за мінусом ПДВ об'єктів, які продаються у звітному періоді, перевищує залишкову вартість всієї групи.

б) в податковому обліку при визначенні об'єкта оподаткування суттєве значення має використання звичайних цін при продажі нижче яких виникає додатковий об'єкт оподаткування з податку на прибуток і ПДВ, якщо такий продаж здійснюється пов'язаним особам.

Крім вище названих відмінних ознак бухгалтерського і податкового обліку, ці два види обліку мають і спільні ознаки. До їх числа можна віднести:

- обидва види обліку ведуть одні і ті ж бухгалтера;

- обидва види обліку ґрунтуються на одній і тій же первинній документації, за виключенням податкових накладних;

- немає відмінностей в обліку розрахунків з Пенсійним фондом і фондами соціального страхування;

- в бухгалтерському і податковому обліку можуть використовуватися ті ж самі регістри обліку, за виключенням книг обліку придбання і продажу товарів, робіт, послуг, а при спрощеній системі - книг обліку доходів і витрат.

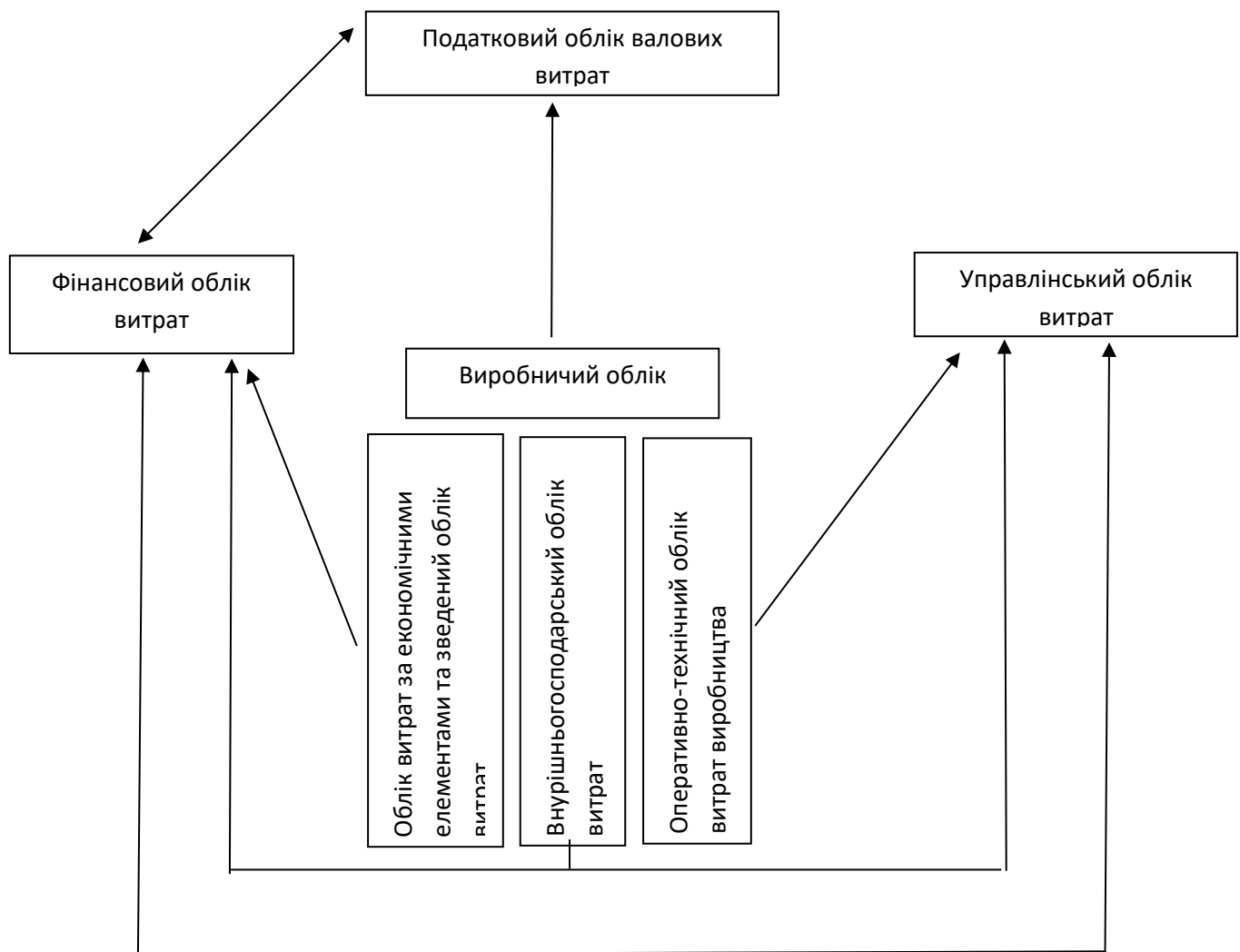
Порівняльна характеристика управлінського, фінансового, виробничого та податкового обліку в Україні

	Ознака порівняння	Управлінський облік	Фінансовий облік	Виробничий облік	Податковий облік
	Обов'язковість ведення	За рішенням керівництва підприємства	Обов'язковість ведення передбачено в Законі	Обов'язковість ведення в частині, що належать до фінансового обліку	Обов'язковість ведення передбачено податковим законодавством
	Користувачі інформації	Власники, адміністрація підприємства і особи, яким готують інформацію	Зовнішні та Внутрішні користувачі	Зовнішні та внутрішні або тільки внутрішні користувачі залежно від його частин	Податкові органи, власники і адміністрація підприємства
	Сфера обліку	Центри витрат і центри відповідальності	Господарська діяльність підприємства	Витрати підприємства загалом та витрати центрів витрат і центрів відповідальності	Господарська діяльність підприємства
	Об'єкти обліку	Витрати, доходи та фінансові результати від усіх видів діяльності	Господарська діяльність підприємства	Витрати на виробництво продукції (виконання робіт, послуг)	Валові витрати, валові доходи, база оподаткування
	Часовий аспект (спрямованість)	Орієнтація на майбутнє	Фіксація подій минулого	Фіксація подій минулого	Фіксація подій минулого
	Терміни подання інформації	На вимогу користувачів	Після закінчення звітного періоду	На вимогу користувачів або після закінчення звітного періоду	Після закінчення звітного періоду
	Відкритість даних	Комерційна таємниця	Відкриті для всіх користувачів	Комерційна таємниця або відкриті для всіх користувачів залежно від змісту даних	Відкриті для податкових органів
	Відповідальність	Дисциплінарна	Адміністративна і кримінальна	Адміністративна	Адміністративна і кримінальна

	Точність	Можливі приблизні розрахунки	Максимальна точність інформації	Максимальна точність інформації	Максимальна точність інформації
	Елементи методу дослідження	Документування, інвентаризація, оцінка, калькулювання, рахунки і подвійний запис, внутрішня звітність, групування, індексний метод, елімінування та ш.	Документування, інвентаризація, оцінка, рахунки і подвійний запис, звітність, балансове узагальнення	Документування, інвентаризація, оцінка, калькулювання, рахунки і подвійний запис, внутрішня звітність	Т ж, що й у фінансовому обліку (не обов'язково рахунки і подвійний запис)
	Основи групування витрат	Для визначення собівартості продукції та виробничих запасів для планування і прийняття рішень для контролю та регулювання	За економічними елементами	За економічними елементами та статтями калькуляції	Віднесення до валових витрат
	Вплив технологічних процесів	Суттєвий	Майже відсутній	Суттєвий	Відсутній

Після набуття чинності Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку ще більше поглибилися розбіжності між бухгалтерським і податковим обліком. Вони пов'язані насамперед з тим, що між собою докорінно відрізняються такі поняття бухгалтерського обліку, як “витрати” і “доходи”, та податкового - “валові витрати” і “валові доходи”.

Податковий облік отримує необхідну інформацію від фінансового, виробничого та управлінського для заповнення відповідних декларацій. Між фінансовим та управлінським обліком є зворотний зв'язок щодо обміну відповідною інформацією. Крім цього, другий є деталізацією першого в частині витрат, доходів і фінансових результатів. Результат управлінського, в тому числі внутрішньогосподарського обліку в значній мірі залежить від правильності класифікації його об'єктів.



ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ. АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ.

План лекції:

- 1. Суть і завдання податкового контролю в Україні**
- 2. Система контролюючих податкових органів**
- 3. Податкові перевірки.**

Рекомендована література:

Основна

25. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755- VI. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1011.47.11&nobreak=1>.
26. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI
URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1011.60.0>.
27. Карлін М.І. Міжнародне оподаткування: навчально-методичний посібник.
Тернопіль : Навчальна книга-Богдан, 2013. 360 с.
28. Податкова система: навчальний посібник / за заг. ред. Андрущенко В. Л. Київ :
Центр учбової літератури, 2015. 416 с.
29. Податкова система: навчальний посібник / Волохова І.С., Дубовик О.Ю.,
Слатвінська М.О. та ін.; ред. Волохова І.С., Дубовик О.Ю. Харків: Діса плюс, 2019.
402 с.
30. Податкова система : навчальний посібник / Баранова В.Г., Дубовик О.Ю.,
Хомутенко В.П. та ін.; за ред. Баранової В.Г. Одеса: БМВ, 2014. 344 с.
31. Сідельникова Л.П., Костіна Н.М. Податкова система : навч. посібник. 2-ге
видання, переробл. і доповн. Київ : Ліра-К, 2013. 604 с.
32. Адміністрування податків, зборів, платежів : навчальний посібник / за заг. ред.
Хомутенко В.П. Одеса: «Атлант», 2015. 314 с.
33. Канонішена-Коваленко К. Шевченко Л. Екологічний податок в Україні від А до Я.
Київ: Фундація «Відкрите Суспільство», 2017. 105 с.
34. Крисоватий А.І., Сидорович О.Ю., Дмитрів В.І. Наукові основи фіскальної теорії:
навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 246 с.
35. Онисько С.М., Тофан І.М., Грицина О.В. Податкова система : підручник. Львів:
Магнолія 2006, 2013. 351 с.
36. Попова С. М. Організація податкового контролю: Навч.- практич. посібник / С. М.
Попова, В. Д. Понікарпов, О. В. Кожушко. - К.: Центр учбової літератури, 2013. -
290 с.

Додаткова

25. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та
Державну митну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 6
березня 2019 р. № 227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-p>.
26. Про затвердження Порядку ведення Реєстру заяв про повернення суми
бюджетного відшкодування податку на додану вартість : Постанова Кабінету
Міністрів України від 25 січня 2017 року № 26. URL:
<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/26-2017-%D0%BF>.

27. Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1588. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11#Text>.
28. Порядок обліку платників податків і зборів: Наказ Міністерства фінансів України від 9 грудня 2012 року № 1588. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11>.
29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
30. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» : Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>.
32. Гордієнко Ю. В. Подвійне оподаткування: його сутність та методи усунення. Економіка і суспільство. Випуск № 10, 2017. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/10_ukr/99.pdf
33. Проскура К.П. Податкове адміністрування в Україні в посткризовий період: ефективність та напрями модернізації: монографія. Київ : ТОВ «Емкон», 2014. 376 с.
34. Про митний тариф України : Закон України від 01.07.2021 № 674-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/674-20#Text>.
35. Трансформаційні процеси у податковій системі України: Монографія. За заг. ред. І.С. Волохової. Одеса: Атлант BOI COIY, 2018. 384 с.
36. Єфименко Т.І., Тимченко О.М., Сибірянська Ю.В. Податкова система. Тренінг-курс: навч. посіб. К. ДННУ «Академія фінансового управління». 2012. 656 с.

Інформаційні ресурси в Інтернеті

13. Державна податкова служба України. URL: <https://tax.gov.ua/>
14. Міністерство фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua>
15. Державна митна служба України. URL: <https://customs.gov.ua>
16. Державна служба статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>
17. Електронні підручники та посібники для спеціальності 071 «Облік і оподаткування». URL: <https://suem.edu.ua/sites/default/files/2021-02/pidruchniki-oblik-i-opodatkuvannya.pdf>
18. Бухоблік і податки в Україні. URL: <https://www.buhoblik.org.ua/>

1. Суть і завдання податкового контролю в Україні

Основною функцією державного управління є створення необхідних умов для розвитку економіки, забезпечення її динамічності та стабільності, збалансованості. Неабияку роль у цьому відіграє створення ефективної податкової системи та, відповідно, адекватної системи податкового контролю. Ефективний податковий контроль – необхідна умова успішного функціонування самої податкової системи в цілому, оскільки він охоплює всю систему оподаткування, а також здійснюється в розрізі кожного окремого податку, податкових груп, груп платників податків і територій.

У вітчизняній економічній літературі податковий контроль розглядається або як державний фінансовий контроль, або ж його функції звужуються до функцій фіскальної служби – «контроль за дотриманням податкового законодавства».

У Податковому кодексу України подане визначення податкового контролю як єдиної системи обліку платників податків, а також контролю за правильністю нарахування, повнотою, своєчасністю сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, порядком проведення розрахунків, обліком товарів і коштів.

Якщо узагальнити ці визначення, то можна зробити висновок, що **податковий контроль – це окрема складова системи управління податкової системи, що забезпечує дотримання чинного податкового законодавства з метою забезпечення грошовими ресурсами бюджету і державних цільових фондів.**

Форми податкового контролю визначаються вимогами державної податкової політики, що залежно від стану економічної кон'юнктури можуть бути або стимулюючими, або стримуючими.

Податковий контроль як категорія, набуваючи правової форми, виявляється у взаємовідносинах юридичних і фізичних осіб з одного боку, та державою, в особі відповідних контролюючих органів, – з іншого. Ці правовідносини визначені нормами податкового законодавства. Податковий контроль є однією з форм державного фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямованого на виробництво і реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність.

Таким чином, у питаннях визначення предмета, методу, системності характеру відносин суб'єктів податкового контролю відповідь необхідно шукати насамперед у відповідних сферах дослідження фінансового контролю. Державний фінансовий контроль становить діяльність державних органів, спрямовану на перевірку обґрунтованості процесів формування і раціонального використання коштів, з метою встановлення достовірності, законності і доцільності операцій.

Податковий контроль є невід'ємною частиною фінансового контролю, однією з найважливіших функцій управління, що складається з трьох взаємозалежних елементів: прогнозування або планування, регулювання і контролю.

Податкове прогнозування як частина планування фінансів країни забезпечує погоджену взаємодію всіх його елементів. На державному рівні роль податкового прогнозування (планування) визначає аналіз надходжень податків, тенденцій та чинників зростання бази оподаткування, і на цій основі визначаються обсяги податкових надходжень до бюджету. Водночас у податковому плануванні контрольний елемент – це створення умов, за яких контроль стає реальним і змістовним, а також визначається необхідність розроблення податковими органами обґрунтованих нормативних документів.

При здійсненні податковими органами регулюючих заходів необхідно передбачати, що їхнє виконання вимагає постійного контролю. Не слід забувати, що важливим моментом контролю є його ефективність, що залежить від достовірності інформації про стан об'єкта контролю і можливості проведення регулюючих заходів.

Систему податкового контролю можна визначити як взаємозалежну сукупність контролюючого суб'єкта, контрольних процедур і контрольованого об'єкта.

Контролюючий суб'єкт (суб'єкт контролю) – юридична чи фізична особа, що спрямовує контрольні дії на власну діяльність або на діяльність іншої фізичної чи юридичної особи (осіб), що знаходяться у довколишньому господарському середовищі.

Контрольні дії – операції порівняння (зіставлення) показників діяльності підконтрольного суб'єкта з визначеною нормою (нормами), здійснювані контролюючими суб'єктами з метою виявлення і блокування відхилень від цих норм.

Підконтрольний об'єкт (об'єкт контролю) – фізична чи юридична особа (особи), на певний вид діяльності яких спрямовуються контрольні дії.

Предмет контролю – конкретний вид діяльності (певні фінансово-господарські операції) підконтрольного суб'єкта, на який спрямовано контрольні дії.

Об'єкт контролю – це – доходи суб'єктів підприємницької діяльності, громадян України, іноземних громадян і осіб без громадянства у тій частині, в якій вони виступають платниками податків і зборів.

Схематично проведення податкового контролю можна подати, як відображено на рисунку 1.

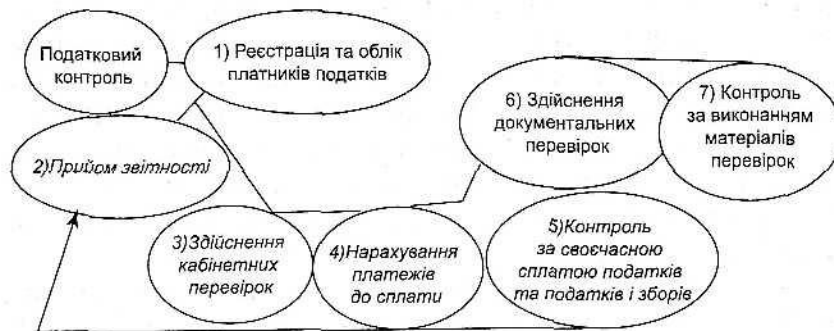


Рисунок 1.- Схема проведення податкового контролю

Первісною функцією податкових органів є облік платників і надходжень податків. Він спрямований на визначення складу платників, їх основних характеристик і є основою для здійснення контролю за дотримання ними податкового законодавства.

Суб'єкт підприємницької діяльності (далі - СПД) після реєстрації в органах виконавчої влади в обов'язковому порядку має бути зареєстрований у Державній податковій інспекції (далі - ДПІ) за місцем перебування юридичної особи або за місцем проживання, місцем отримання основного доходу чи податкової адреси фізичної особи.

Формуванням і веденням державного реєстру фізичних осіб – платників податків і Єдиного банку даних платників податків – юридичних осіб займається ДПАУ. На рівні податкових інспекцій відділами обліку і звітності відкриваються картки особових рахунків з окремих видів платежів, за якими здійснюється оперативний облік податкових надходжень, донарахованих сум за результатами документальних перевірок, облік розстрочок, взаємозаліків, пільг і відшкодувань

податків, а також сплати і стягнення фінансових санкцій. На основі щоденної і періодичної інформації формуються оперативні та статистичні звіти, що створюють інформаційну базу для подальшої аналітичної роботи у податковому процесі.

Також передбачено нові форми податкового контролю, зокрема:

- опитування фізичних осіб, у т. ч. суб'єктів підприємницької діяльності та посадових осіб під час здійснення контрольних функцій; – проведення перевірок даних, відображених у податкових деклараціях (розрахунках), а також облікових і звітних показників;

- одержання будь-якої інформації, пов'язаної з нарахуванням податків;

- обстеження територій, що використовуються для здійснення господарської діяльності;

- обстеження приміщень, які використовуються для одержання доходів чи пов'язаних з утриманням інших об'єктів оподаткування, передбачених чинним законодавством.

2. Система контролюючих податкових органів

Контролюючими органами є:

органи державної податкової служби - щодо податків, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів;

митні органи - щодо мита, акцизного податку, податку на додану вартість, інших податків, які відповідно до податкового законодавства справляються у разі ввезення (пересилання) товарів і предметів на митну територію України або територію вільної митної зони або вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або території вільної митної зони.

Контролюючі органи виконують такі функції:

1. здійснюють адміністрування податків, зборів, платежів;

2. контролюють своєчасність подання платниками податків та платниками єдиного внеску передбаченої законом звітності (декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів), своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків, зборів, платежів;

3. надають адміністративні послуги платникам податків, зборів, платежів;

4. здійснюють контроль за встановленими законом строками проведення розрахунків в іноземній валюті, за додержанням порядку приймання готівки для подальшого переказу (крім приймання готівки банками), за дотриманням

суб'єктами господарювання установлених законодавством обов'язкових вимог щодо забезпечення можливості розрахунків за товари (послуги) з використанням електронних платіжних засобів, порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, наявністю торгових патентів;

5. здійснюють контроль за додержанням виконавчими органами сільських і селищних рад порядку прийняття та обліку податків і зборів від платників податків, своєчасністю і повнотою перерахування зазначених сум до бюджету;

6. здійснюють контроль за правомірністю бюджетного відшкодування податку на додану вартість;

7. реєструють та ведуть облік платників податків, осіб, які здійснюють операції з товарами, що перебувають під митним контролем, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, проводять диференціацію платників податків;

8. формують та ведуть Державний реєстр фізичних осіб - платників податків, Єдиний банк даних про платників податків - юридичних осіб, реєстри, ведення яких покладено законодавством на контролюючі органи;

9. забезпечують ведення обліку податків, зборів, платежів та інші.

Управління у сфері оподаткування здійснюють податкові органи, які з погляду податкового менеджменту доцільно подати у вигляді трьох груп:

- органи законодавчої і виконавчої влади (Верховна Рада України, Адміністрація Президента України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України);

- органи оперативного управління в податковій сфері (ДФС, митні органи);

- органи не податкового профілю (органи Державного казначейства; прокуратура; МВС; слідчі органи СБУ), що виконують, при необхідності, тільки окремі функції, пов'язані з податковою діяльністю.

Верховна Рада України здійснює законотворчу діяльність у сфері оподаткування, бере участь у плануванні податків, розглядаючи і затверджуючи проект бюджету на наступний рік.

Секретаріат Президента України видає Укази з питань оподаткування, що не урегульовані законодавчими актами.

Кабінет Міністрів України і Міністерство фінансів України здійснюють:

- розроблення заходів щодо фінансового і податкового стимулювання підприємницької діяльності в державі;
- розроблення проектів нормативів відрахувань від загальнодержавних податків до місцевих бюджетів;
- забезпечення виконання державного бюджету, фінансового поповнення державних позабюджетних фондів;
- розроблення заходів щодо удосконалення податкової політики і податкової системи;
- беруть участь у розробленні інструкцій і методичних вказівок з питань оподаткування;
- методичне управління бухгалтерським обліком і звітністю підприємств і порядком складання звітності;
- узагальнення практики застосування податкового законодавства і внесення пропозицій з удосконалення цього законодавства.

Органом оперативного управління в податковій сфері є ДФС – Державна фіскальна служба України.

Коло завдань органів Державної фіскальної служби:

- здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства, правильністю нарахування, повнотою й своєчасністю сплати до бюджетів податків і зборів;
- внесення у встановленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства;
- прийняття у випадках, передбачених законом, нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування;
- формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб платників податків та реєстру платників податків – юридичних осіб;
- роз'яснення законодавства з питань оподаткування серед платників податків;

- запобігання злочинам та іншим правопорушенням, у тому числі адміністративним.

Аналіз законодавства дозволяє виділити загальні функції підрозділів Державної фіскальної служби:

- забезпечувати облік платників податків;
- забезпечувати контроль за виконанням платниками податків податкового законодавства;
- здійснювати розрахунок окладних податків;
- вести оперативно-бухгалтерський облік сум податків і інших платежів;
- застосовувати заходи для запобігання порушенням податкового законодавства;
- контроль за виконанням суб'єктами підприємницької діяльності вимог законодавства щодо готівкового грошового обігу;
- вжиття заходів запобігання ліквідації збитків, завданих бюджету чи платнику;
- вжиття заходів відповідальності до порушників податкового законодавства;
- здійснювати облік, оцінку і реалізацію конфіскованого майна;
- виступати агентом валютного контролю.

Основними завданнями **Міністерства фінансів** є розроблення і реалізація стратегічних напрямків єдиної державної фінансової політики, а також складання проекту і виконання бюджету.

Відповідно до покладених на нього завдань Міністерство фінансів здійснює такі функції в податковій сфері:

- розроблення заходів щодо фінансового і податкового стимулювання підприємницької і господарської діяльності в країні;
- розроблення проектів нормативів відрахувань від загальнодержавних податків, зборів у місцеві бюджети;

- забезпечення виконання державного бюджету, фінансового поповнення державних позабюджетних фондів;
- розроблення пропозицій щодо вдосконалення податкової політики і податкової системи;
- участь у розробленні інструкцій і методичних вказівок з питань оподаткування;
- проведення переговорів з уповноваженими органами інших держав, пов'язаних із запобіганням (усуненням) подвійного оподаткування доходів і майна;
- участь у формуванні митної політики країни, у розробленні методології, ставок і порядку стягнення митних зборів;
- методичне керівництво бухгалтерським обліком і звітністю підприємств, форм бухгалтерського обліку і звітності, інструкцій з їх застосування і порядку складання звітності;
- узагальнення практики застосування законодавства з питань оподаткування.

Визначену групу органів, пов'язаних з оподаткуванням, складають **митні органи**. Умовою, що робить їх податковими, є переміщення товарів через митний кордон і виникаючий при цьому обов'язок зі сплати податків.

Повноваження митних органів щодо оподаткування можна розподілити на фіскальні і правоохоронні, що деталізуються як податковим, так і митним законодавством.

Своєрідне місце займають у системі податкових органів **органи Державного казначейства**. Органи казначейства створені з метою забезпечення ефективного управління коштами Державного бюджету України, підвищення оперативності у фінансуванні витрат. Через казначейство проходить перерозподіл сум податків, що надійшли в бюджет. Державне казначейство діє при Мінфіні на основі Положення про Державне казначейство, затверджене Постановою Кабінету Міністрів України № 590 від 31.07.1995 р. Державне казначейство в податковій сфері виконує такі функції:

- організовує виконання Державного бюджету України і контроль за ним;

- здійснює управління бюджетними коштами і коштами державних позабюджетних фондів;
- здійснює фінансування витрат Державного бюджету;
- веде облік касового виконання Державного бюджету;
- здійснює управління державним внутрішнім і зовнішнім боргом;
- розподіляє між бюджетами відрахування загально- державних податків, зборів і обов'язкових платежів;
- здійснює контроль за надходженням і використанням державних позабюджетних коштів;
- розробляє і затверджує нормативно-методичні документи.

3. Податкові перевірки.

Податковий контроль здійснюється шляхом:

1. ведення обліку платників податків;
2. інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів державної податкової служби;
3. перевірок та звірок відповідно до вимог, а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

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

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні органу державної податкової служби виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків.

Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної 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 дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, а також отриманих в установленому законодавством

порядку органом державної податкової служби документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок.

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 державної податкової служби.

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 державної податкової служби щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Камеральна перевірка проводиться посадовими особами органу державної податкової служби 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.

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 державної податкової служби.

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

Порядок формування та затвердження плану-графіка, перелік ризиків та їх поділ за ступенями встановлюються центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику.

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

1. за наслідками перевірок інших платників податків або отримання податкової інформації виявлено факти, що свідчать про можливі порушення платником податків податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за

дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту;

2. платником податків не подано в установлений законом строк податкову декларацію або розрахунки, якщо їх подання передбачено законом;

3. платником податків подано органу державної податкової служби уточнюючий розрахунок з відповідного податку за період, який перевірявся органом державної податкової служби;

4. 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 державної податкової служби протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту;

5. платником податків подано в установленому порядку органу державної податкової служби 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) посиляється 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;

6. розпочато процедуру реорганізації юридичної особи (крім перетворення), припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця, порушено провадження у справі про визнання банкрутом платника податків або подано заяву про зняття з обліку платника податків;

7. платником подано декларацію, в якій заявлено до відшкодування з бюджету податок на додану вартість та/або з від'ємним значенням з 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;

8. 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 державної податкової служби протягом десяти робочих днів з дня його отримання;

9. отримано постанову суду (ухвалу суду) про призначення перевірки або постанову органу дізнання, слідчого, прокурора, винесену ними відповідно до закону у кримінальних справах, що перебувають у їх провадженні;

10. органом державної податкової служби вищого рівня в порядку контролю за діями або бездіяльністю посадових осіб органу державної податкової служби нижчого рівня здійснено перевірку документів обов'язкової звітності платника податків або матеріалів документальної перевірки, проведеної контролюючим

органом нижчого рівня, і виявлено невідповідність висновків акта перевірки вимогам законодавства або неповне з'ясування під час перевірки питань, що повинні бути з'ясовані під час перевірки для винесення об'єктивного висновку щодо дотримання платником податків вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби.

Рішення про проведення документальної позапланової перевірки в цьому випадку приймається органом державної податкової служби вищого рівня лише у тому разі, коли стосовно посадових осіб органу державної податкової служби нижчого рівня, які проводили документальну перевірку зазначеного платника податків, розпочато службове розслідування або порушено кримінальну справу;

11. у разі отримання інформації про ухилення податковим агентом від оподаткування виплаченої (нарахованої) найманим особам (у тому числі без документального оформлення) заробітної плати, пасивних доходів, додаткових благ, інших виплат та відшкодувань, що підлягають оподаткуванню, у тому числі внаслідок неукладення платником податків трудових договорів з найманими особами згідно із законом, а також здійснення особою господарської діяльності без державної реєстрації. Така перевірка проводиться виключно з питань, що стали підставою для проведення такої перевірки.

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

Про проведення документальної позапланової перевірки керівник органу державної податкової служби приймає рішення, яке оформлюється наказом.

Документальна невиїзна перевірка здійснюється у разі прийняття керівником органу державної податкової служби рішення про її проведення та за наявності обставин для проведення документальної перевірки.

Фактична перевірка здійснюється без попередження платника податків (особи).

Фактична перевірка може проводитися на підставі рішення керівника органу податкової служби, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків або його уповноваженому представнику, або особам, які фактично проводять розрахункові операції, під розписку до початку проведення такої перевірки, та за наявності хоча б однієї з таких обставин:

1. у разі коли за результатами перевірок інших платників податків виявлено факти, які свідчать про можливі порушення платником податків законодавства щодо виробництва та обігу підакцизних товарів, здійснення платником податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на органи державної податкової служби, та виникає необхідність перевірки таких фактів;

2. у разі отримання в установленому законодавством порядку інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування, яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства, контроль за яким покладено на органи державної податкової служби, зокрема, щодо здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності

патентів, ліцензій, та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на органи державної податкової служби, виробництва та обігу підакцизних товарів;

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

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

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

6. у разі виявлення за результатами попередньої перевірки порушення законодавства з питань;

7. у разі отримання в установленому законодавством порядку інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету, а також здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації.

Посадові особи органу державної податкової служби мають право приступити до проведення документальної виїзної перевірки, фактичної перевірки за наявності підстав для їх проведення та за умови пред'явлення або надіслання таких документів:

направлення на проведення такої перевірки, в якому зазначаються дата видачі, найменування органу державної податкової служби, реквізити наказу про проведення відповідної перевірки, найменування та реквізити суб'єкта (об'єкта), перевірка якого проводиться (прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи - платника податку, який перевіряється), мета, вид (планова або позапланова), 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 державної податкової служби або його заступника, що скріплений печаткою органу державної податкової служби;

копії наказу про проведення перевірки;

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

У разі відмови платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків у допуску посадових (службових) осіб органу державної податкової служби до проведення перевірки складається акт, який засвідчує факт відмови.

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 строків проведення перевірок можливе за рішенням керівника органу державної податкової служби не більш як на 15 робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва - не більш як на 5 робочих днів, інших платників податків - не більш як на 10 робочих днів.

Підставами для продовження строку перевірки є:

1. заява суб'єкта господарювання (у разі необхідності подання ним документів, які стосуються питань перевірки);
2. змінний режим роботи або підсумований облік робочого часу суб'єкта господарювання та/або його господарських об'єктів.

Результати перевірок (крім камеральних) оформлюються у формі акта або довідки, які підписуються посадовими особами органу державної податкової служби та платниками податків або їх законними представниками (у разі наявності). У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка.

Податковими правопорушеннями є протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

За порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності: фінансова; адміністративна; кримінальна.