

Ю. М. Васюк,
заступник начальника відділу контролю за суб'єктами господарювання, що здійснюють
розрахунки в готівковій формі управління податкового контролю юридичних осіб ДПА
в Київській області

ОСНОВИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В КОНТЕКСТІ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

У роботі на основі норм Податкового кодексу України розглянуті основні засади організації податкового контролю в Україні.

The basic principles of tax control in Ukraine were considered during the work on the basis of the Tax Code of Ukraine.

*Ключові слова: податковий контроль, облік, перевірки, інформаційно-аналітичне забезпечення.
Key words: tax control, accounting, audit, research and information assistance.*

ВСТУП

Поступове зміцнення основ ринкової економіки в Україні зумовлює необхідність створення і розвитку адекватних інституціональних структур управління різноманітним комплексом економічних, фінансових і податкових стосунків держави з господарюючими суб'єктами. З точки зору інституціональної структуризації найбільша активність проявилася за останнє десятиліття у сфері податкових стосунків, що було зумовлено змінами ролі різних форм власності в українській економіці і політиці. Трансформаційний стан податкової системи вимагає підвищеної уваги вчених і законодавців до методології податкового контролю. Необхідність оновлення змісту, принципів, методів і цілей податкового контролю зумовлена не лише мінливістю законодавчих норм його регулювання, але і появою принципово нових властивостей і завдань податкового контролю, властивих ринковій економіці. Глобалізація економіки, вихід вітчизняних підприємницьких структур на міжнародні ринки товарів, капіталів, інвестицій сприяють зближенню інтересів держави і платників податків. Дані процеси змінюють зміст інформаційного обліково-аналітичного забезпечення управлінських процесів. У цих умовах податковий контроль придбаває нову установку — забезпечення прозорості бізнесу, сприяння інвестиційної привабливості вітчизняних виробників, забезпечення інтересів платників податків при повному і своєчасному виконанні податкових зобов'язань.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

У нових умовах управління і господарювання склалася об'єктивна потреба оцінки співвідношення цілей, інструментів і результатів податкового контролю, що

необхідно для розробки концепції їх взаємодії і спеціалізації. У свою чергу, для вироблення нових поведінкових установок податкових інспекторів і платників податків потрібно здійснити поглиблений аналіз і оцінку тенденцій, що склалися, у сфері контролю за повнотою і своєчасністю виконання податкових зобов'язань, встановлення комплексу чинників і визначення на цій основі закономірностей для концептуального вдосконалення системи податкового контролю.

Метою дослідження норм Податкового кодексу України зумовила необхідність узагальнення наступних завдань:

- 1) визначення сучасного функціонального змісту податкового контролю, його місце і роль в державному механізмі регулювання економіки;
- 2) виявлення тенденцій використання засобів податкового контролю і їх вплив на характер виконання податкових зобов'язань;
- 3) методика оцінки ефективності податкового контролю з урахуванням його цільових складових;
- 4) обґрунтування форми організації контрольної діяльності податкових органів на основі запропонованих показників ефективності податкового контролю.

Податковий контроль.

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 проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Податковий контроль у частині здійснення заходів, що вживаються митними органами з метою перевірки

правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, є складовою частиною митного контролю.

Податковий контроль здійснюється шляхом:

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

Облік платників податків.

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

Взяття на облік або реєстрації в органах державної податкової служби підлягають всі платники податків.

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

З метою проведення податкового контролю платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік в органах державної податкової служби за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб, місцем проживання особи (основне місце обліку), а також за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (неосновне місце обліку).

Центральний орган державної податкової служби може прийняти рішення про зміну основного місця обліку платника податків.

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

Платник податків зобов'язаний стати на облік у відповідних органах державної податкової служби за основним та неосновним місцем обліку, повідомляти про всі об'єкти оподаткування і об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, органи державної податкової служби за місцезнаходженням таких об'єктів у порядку, встановленому центральним органом державної податкової служби.

Взяття на облік платників податків юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів здійснюється після їх державної реєстрації чи включення відомостей про них до відповідних державних реєстрів на умовах, що визначаються законодавчими актами України, крім випадків, визначених Податковим кодексом України [1] (далі — Кодекс), коли органами реєстрації є органи державної податкової служби або коли проведення державної реєстрації платника податків у відповідному статусі законодавством не передбачається.

Всі фізичні особи платники податків та зборів реєструються в органах державної податкової служби шляхом включення відомостей про них до Державного реєстру фізичних осіб платників податків у порядку, визначеному цим Кодексом.

Фізичні особи підприємці та особи, які мають намір провадити незалежну професійну діяльність, підлягають взяттю на облік як самозайняті особи в органах державної податкової служби згідно з цим Кодексом.

Облік платників податків у органах державної податкової служби ведеться за податковими номерами.

Облік осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган державної податкової служби, ведеться за прізвищем, ім'ям, по батькові і серією та номером діючого паспорта. У паспортах зазначених осіб органами державної податкової служби робиться відмітка про наявність у них права здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта. Порядок внесення відмітки визначається центральним органом державної податкової служби.

Центральним органом державної податкової служби визначаються:

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

Органи державної податкової служби забезпечують достовірність даних про платників податків в Єдиному банку даних про платників податків юридичних осіб та Державному реєстрі фізичних осіб платників податків, реєстрі платників податку на додану вартість, реєстрі неприбуткових організацій та інших реєстрах, що формуються та ведуться органами державної податкової служби згідно з цим Кодексом, їх захист від несанкціонованого доступу, оновлення, архівування та відновлення даних.

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

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

Взяття на облік за основним місцем обліку платників податків юридичних осіб та відокремлених підрозділів юридичних осіб, для яких законом установлені особливості їх державної реєстрації та які не включаються до Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України, здійснюється не пізніше наступного робочого дня з дня надходження від них відповідної заяви, яку

платник податків зобов'язаний подати у десятиденний строк після державної реєстрації (легалізації, акредитації чи засвідчення факту створення іншим способом).

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

Військові частини зобов'язані протягом 10 календарних днів після отримання свідоцтва про реєстрацію військової частини як суб'єкта господарювання стати на облік в органі державної податкової служби за місцем своєї дислокації згідно із пунктом 64.2 цієї статті.

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

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

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

Форма зазначеного акта затверджується центральним органом державної податкової служби.

Якщо постійним представництвом нерезидента є юридична або фізична особа — резидент України, така особа повинна на підставі відповідного договору з нерезидентом (довіреності) протягом 10 календарних днів після укладення договору (видачі довіреності) стати на облік в органі державної податкової служби як постійне представництво нерезидента відповідно до пункту 64.2 статті Податкового кодексу України [1].

У разі включення платника податків до Реєстру великих платників податків, на нього поширюються особливості, визначені цим Кодексом для великих платників податків.

Після включення платника податків до Реєстру великих платників податків та отримання повідомлення центрального органу державної податкової служби про таке включення платник податків зобов'язаний стати на облік у спеціалізованому органі державної податкової служби, що здійснює податкове супроводження великих платників податків, з початку податкового періоду (календарного року), на який сформовано Реєстр.

Щодо великих платників податків, які самостійно не стали на облік у спеціалізованому органі державної податкової служби, центральний орган державної податкової служби має право приймати рішення про зміну

основного місця обліку та переведення їх на облік у спеціалізовані чи інші органи державної податкової служби.

Взяття на облік фізичних осіб — підприємців у органах державної податкової служби здійснюється за місцем їх державної реєстрації на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором згідно із Законом України "Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб підприємців" від 15.05.03 № 755-IV [3].

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

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

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

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

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

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

Взяття на облік самозайнятої особи здійснюється органом державної податкової служби не пізніше наступного робочого дня з дня отримання відповідних відомостей від державного реєстратора (для фізичних

осіб підприємців) або прийняття заяви (для осіб, які здійснюють незалежну професійну діяльність).

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

Підставами для зняття з обліку в органах державної податкової служби юридичної особи, її відокремлених підрозділів та самозайнятих осіб є повідомлення чи документальне підтвердження державного реєстратора чи іншого органу державної реєстрації про проведення державної реєстрації припинення юридичної особи, закриття відокремленого підрозділу юридичної особи.

У разі, коли внаслідок припинення платника податків — юридичної особи — шляхом реорганізації частина його податкових зобов'язань чи податкового боргу залишається непогашеною, такі податкові зобов'язання чи борг переходять (розподіляються) до юридичних осіб — правонаступників реорганізованої юридичної особи — у порядку, визначеному Кодексом [1].

У разі коли внаслідок припинення платника податків — юридичної особи — шляхом ліквідації частина його податкових зобов'язань чи податкового боргу залишається непогашеною, такі податкові зобов'язання чи борг погашаються за рахунок активів засновників або учасників такого підприємства, якщо вони несуть повну або додаткову відповідальність за зобов'язаннями платника податків відповідно до закону, у межах повної або додаткової відповідальності, а в разі ліквідації філії, відділення чи іншого відокремленого підрозділу юридичної особи за рахунок юридичної особи незалежно від того, чи є вона платником податку та збору, стосовно якого виникло податкове зобов'язання або податковий борг таких філії, відділення, іншого відокремленого підрозділу.

У випадках, що стосуються самозайнятих осіб, зняття з обліку таких осіб здійснюється за відсутності податкового боргу або в разі його погашення за рахунок майна зазначеної фізичної особи, що переходить за правом спадщини у власність інших осіб, або визнання такого податкового боргу безнадійним і списання його в установленому порядку, коли таке майно відсутнє або не з'являється інші особи, які вступають у права спадщини незалежно від часу набуття таких прав.

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

- припинення юридичних осіб або підприємницької діяльності фізичних осіб — підприємців;
- відміни державної реєстрації припинення юридичних осіб або підприємницької діяльності фізичних осіб — підприємців;
- скасування державної реєстрації змін до установчих документів.

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

Порядок зняття з обліку в органах державної податкової служби юридичних осіб, їх відокремлених

підрозділів та самозайнятих осіб встановлюється центральним органом державної податкової служби.

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

Державні органи повинні подавати органам державної податкової служби іншу інформацію у випадках, передбачених Кодексом [1] та іншими нормативно-правовими актами України.

Банки та інші фінансові установи відкривають точні та інші рахунки платникам податків — юридичним особам (як резидентам, так і нерезидентам) незалежно від організаційно-правової форми, відокремленим підрозділам та представництвам юридичних осіб, фізичним особам — підприємцям та фізичним особам, які провадять незалежну професійну діяльність, лише за наявності документів, виданих органами державної податкової служби, що підтверджують взяття їх на облік у таких органах.

Банки та інші фінансові установи зобов'язані надіслати повідомлення про відкриття або закриття рахунка платника податків — юридичної особи, у тому числі відкритого через його відокремлені підрозділи, чи самозайнятої фізичної особи до органу державної податкової служби, в якому обліковується платник податків, протягом трьох робочих днів з дня відкриття/закриття рахунка (включаючи день відкриття/закриття).

У разі відкриття або закриття рахунка платника податків банку, у тому числі відкритого через його відокремлені підрозділи, повідомлення надсилається в порядку, визначеному цим пунктом, лише в разі відкриття або закриття кореспондентського рахунка.

У разі відкриття або закриття власного кореспондентського рахунка банки зобов'язані надіслати повідомлення до органу державної податкової служби, в якому обліковуються, в строки, визначені цим пунктом.

Орган державної податкової служби протягом трьох робочих днів з дня отримання повідомлення від фінансової установи про відкриття рахунка зобов'язаний направити повідомлення про взяття рахунка на облік або відмову у взятті органом державної податкової служби рахунка на облік із зазначенням підстав.

У разі неповідомлення фізичними особами — підприємцями та особами, які провадять незалежну професійну діяльність, банків та інших фінансових установ про свій статус, банки та інші фінансові установи не несуть відповідальності за невиконання норм цієї статті, якщо такими фінансовими установами було перевірено та на момент відкриття рахунка встановлено відсутність реєстрації фізичної особи підприємцем чи особою, яка має право на здійснення незалежної професійної діяльності, за даними, що відкрито оприлюднюються із державних, єдиних або інших реєстрів про реєстрацію таких осіб.

Фізичні особи — підприємці та особи, які провадять

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

Центральний орган державної податкової служби формує та веде Державний реєстр фізичних осіб платників податків (далі — Державний реєстр).

До Державного реєстру вноситься інформація про осіб, які є:

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

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

До Державного реєстру вноситься відомості про державну реєстрацію, реєстрацію та взяття на облік фізичних осіб — підприємців і осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.

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

Органи державної реєстрації актів цивільного стану, органи внутрішніх справ зобов'язані подавати відповідним органам державної податкової служби інформацію щодо зміни даних, які включаються до облікової картки фізичної особи — платника податків, не пізніше наступного робочого дня після проведення реєстрації таких змін.

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

Фізичні особи — платники податків зобов'язані подавати органам державної податкової служби відомості про зміну даних, які вносяться до облікової картки або повідомлення (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків і мають відмітку у паспорті), протягом місяця з дня виникнення таких змін шляхом подання відповідної заяви за формою та у порядку, визначеними центральним органом державної податкової служби.

Про проведення державної реєстрації фізичної особи — платника податків у Державному реєстрі та внесення змін до даних, які містяться у Державному реєстрі, центральний орган державної податкової служби інформує орган державної податкової служби:

- за місцем обліку фізичної особи;
- за місцем проживання фізичної особи;
- за місцем отримання доходів чи місцезнаходженням іншого об'єкта оподаткування фізичної особи.

За зверненням платника податків, його законного представника або уповноваженої особи орган держав-

ної податкової служби видає документ, що засвідчує реєстрацію у Державному реєстрі, крім осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті [3].

У такому документі зазначається реєстраційний номер облікової картки платника податків.

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

Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби

Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності державної податкової служби — комплекс заходів із збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання органами державної податкової служби покладених на них функцій та завдань.

Для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності державної податкової служби використовується інформація, що надійшла:

— від платників податків та податкових агентів, зокрема інформація:

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

— що міститься у наданих великими платниками податків в електронному вигляді копіях документів з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинних документах, які ведуться в електронному вигляді, реєстрах бухгалтерського обліку, фінансовій звітності, інших документах, пов'язаних з обчисленням та сплатою податків і зборів;

— про фінансово господарські операції платників податків [4];

— про застосування реєстраторів розрахункових операцій;

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

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

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

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

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

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

— про експортні та імпорتنі операції платників податків;

— від банків, інших фінансових установ інформація про наявність та рух коштів на рахунках платника податків;

— від органів влади інших держав, міжнародних організацій або нерезидентів;

— від підрозділів податкової служби та митних органів за результатами податкового контролю;

— для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності також використовується інша інформація, оприлюднена як така, що підлягає оприлюдненню відповідно до законодавства та/або добровільно чи за запитом надана органу державної податкової служби в установленому законом порядку.

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

Такий запит підписується керівником (заступником керівника) органу державної податкової служби і повинен містити перелік інформації, яка запитується, та документів, що її підтверджують, а також підстави для надіслання запиту.

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

1) за результатами аналізу податкової інформації, отриманої в установленому законом порядку, виявлено факти, які свідчать про порушення платником податків податкового, валютного законодавства, законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби;

2) для визначення рівня звичайних цін на товари (роботи, послуги) під час проведення перевірок;

3) в інших випадках, визначених цим Кодексом.

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

Платники податків та інші суб'єкти інформаційних

відносин зобов'язані подавати інформацію, визначену у запиті органу державної податкової служби, та її документальне підтвердження протягом одного місяця з дня, що настає за днем надходження запиту (якщо інше не передбачено цим Кодексом).

Інформація на запит органу державної податкової служби надається Національним банком України, іншими банками безоплатно у порядку і обсягах, встановлених Законом України "Про банки і банківську діяльність".

Порядок отримання інформації органами державної податкової служби за їх письмовим запитом визначається Кабінетом Міністрів України.

З метою отримання податкової інформації органи державної податкової служби мають право проводити зустрічні звірки даних суб'єктів господарювання щодо платника податків.

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

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

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

Перевірки.

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

Камеральні та документальні перевірки проводяться органами державної податкової служби в межах їх повноважень виключно у випадках та у порядку, встановлених цим Кодексом, а фактичні перевірки — цим Кодексом та іншими законами України, контроль за дотриманням яких покладено на органи державної податкової служби [2].

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 передбачених цим Кодексом 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. Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи органу державної податкової служби і проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених Кодексом [1].

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 порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі свідоцтв про державну реєстрацію, виробництва та обігу підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

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.

Акт (довідка), складений за результатами перевірки та підписаний посадовими особами, які проводили перевірку, у строки, визначені цим Кодексом, надається платнику податків або його законному представнику, який зобов'язаний його підписати.

Строк складення акта (довідки) про результати перевірки не зараховується до строку проведення перевірки, встановленого цим Кодексом (з урахуванням його продовження).

У разі незгоди платника податків з висновками акта такий платник зобов'язаний підписати такий акт перевірки із зауваженнями, які він має право надати разом з підписаним примірником акта або окремо у строки, передбачені цим Кодексом.

За результатами камеральної перевірки у разі встановлення порушень складається акт у двох примірниках, який підписується посадовими особами такого органу, які проводили перевірку, і після реєстрації в органі державної податкової служби вручається або надсилається для підписання протягом трьох робочих днів платнику податків у порядку, визначеному статтею 42 Кодексу [1].

Акт (довідка) документальної виїзної перевірки, що

визначено статтями 77 і 78 Кодексу [1], складається у двох примірниках, підписується посадовими особами органу державної податкової служби, які проводили перевірку, та реєструється в органі державної податкової служби протягом п'яти робочих днів з дня, що настає з дня закінчення встановленого для проведення перевірки строку (для платників податків, які мають філії та/або перебувають на консолідованій сплаті, протягом 10 робочих днів).

У разі відмови платника податків або його законних представників від підписання акта (довідки) посадовими особами органу державної податкової служби складається відповідний акт, що засвідчує факт такої відмови. Один примірник акта або довідки про результати виїзної планової чи позапланової документальної перевірки у день його підписання або відмови від підписання вручається або надсилається платнику податків чи його законному представнику.

Відмова платника податків або його законних представників від підписання акта перевірки або отримання його примірника не звільняє платника податків від обов'язку сплатити визначені органом державної податкової служби за результатами перевірки грошові зобов'язання.

У разі відмови платника податків або його законних представників від отримання примірника акта або довідки про результати перевірки або неможливості його вручення та підписання у зв'язку з відсутністю платника податків або його законних представників за місцезнаходженням, такий акт або довідка надсилається платнику податків у порядку, визначеному статтею 58 Кодексу [1] для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень. У зазначених у цьому абзаці випадках органом державної податкової служби складається відповідний акт.

Акт (довідка) документальної невиїзної перевірки складається у двох примірниках, підписується посадовими особами органу державної податкової служби, які проводили перевірку, та реєструється в органі державної податкової служби протягом п'яти робочих днів з дня, що настає за днем закінчення встановленого для проведення перевірки строку (для платників податків, які мають філії та/або перебувають на консолідованій сплаті, протягом 10 робочих днів).

Акт (довідка) документальної невиїзної перевірки після його реєстрації вручається особисто платнику податків або його законним представникам. У разі відмови платника податків або його законних представників від підписання акта (довідки) перевірки посадовими особами органу державної податкової служби складається відповідний акт, що засвідчує факт такої відмови. Відмова платника податків або його законних представників від підписання акта перевірки не звільняє такого платника податків від обов'язку сплатити визначені органом державної податкової служби за результатами перевірки грошові зобов'язання. Заперечення по акту перевірки розглядаються у порядку і строки, передбачені пунктом 86.7 цієї статті. Податкове повідомлення-рішення приймається у порядку і строки, передбачені пунктом 86.8 статті Кодексу [1].

Підписання акта (довідки) таких перевірок особою, яка здійснювала розрахункові операції, платником по-

датків та його законними представниками (у разі наявності) та посадовими особами органу державної податкової служби, які проводили перевірку, здійснюється за місцем проведення перевірки або у приміщенні органу державної податкової служби.

У разі відмови платника податків або його законних представників від отримання примірника акта (довідки) перевірки чи неможливості його вручення платнику податків або його законним представникам чи особі, яка здійснювала розрахункові операції з будь-яких причин, такий акт або довідка надсилається платнику податків у порядку, визначеному статтею 58 Кодексу для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень. У зазначених в цьому абзаці випадках органом державної податкової служби складається відповідний акт або робиться позначка в акті або довідці про результати перевірки.

У разі незгоди платника податків або його законних представників з висновками перевірки чи фактами та даними, викладеними в акті (довідці) перевірки, вони мають право подати свої заперечення протягом п'яти робочих днів з дня отримання акта (довідки). Такі заперечення розглядаються органом державної податкової служби протягом п'яти робочих днів, що настають за днем їх отримання (днем завершення перевірки, проведеної у зв'язку з необхідністю з'ясування обставин, що не були досліджені під час перевірки та зазначені у зауваженнях), та платнику податків надсилається відповідь у порядку, визначеному статтею 58 Кодексу [1] для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень. Платник податку (його уповноважена особа та/або представник) має право брати участь у розгляді заперечень, про що такий платник податку зазначає у запереченнях.

У разі, якщо платник податку виявив бажання взяти участь у розгляді його заперечень до акта перевірки, орган державної податкової служби зобов'язаний повідомити такого платника податків про місце і час проведення такого розгляду. Таке повідомлення надсилається платнику податків не пізніше наступного робочого дня з дня отримання від нього заперечень, але не пізніше ніж за два робочих дні до дня їх розгляду.

Участь керівника відповідного органу державної податкової служби (або уповноваженого ним представника) у розгляді заперечень платника податків до акта перевірки є обов'язковою. Такі заперечення є невід'ємною частиною акта (довідки) перевірки.

Рішення про визначення грошових зобов'язань приймається керівником органу державної податкової служби (або його заступником) з урахуванням результатів розгляду заперечень платника податків (у разі їх наявності). Платник податків або його законний представник може бути присутнім під час прийняття такого рішення.

Податкове повідомлення-рішення приймається керівником податкового органу (його заступником) протягом десяти робочих днів з дня, наступного за днем вручення платнику податків акта перевірки у порядку, передбаченому статтею 58 Кодексу, для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень, а за наявності заперечень посадових осіб, до акта перевірки приймається з урахуванням висновку про результати

розгляду заперечень до акта перевірки протягом трьох робочих днів, наступних за днем розгляду заперечень і надання (надсилання) письмової відповіді платнику податків.

В акті перевірки зазначаються як факти заниження, так і факти завищення податкових зобов'язань платника.

ВИСНОВКИ ТА РЕКОМЕНДАЦІЇ

Однією з причин безперервних, у ряді випадків економічно недоцільних модифікацій методів податкового контролю є відставання науки про контроль від практики податкових стосунків, що розвивається.

Крім того, діючі податкові норми не відповідають відтворювальним потребам, а їх постійна редакція створює додаткові бар'єри у фінансово-господарській діяльності платників податків. Так, з моменту прийняття Податкового кодексу України, лише за півроку прийнято 7 законопроектів про внесення змін до "основного податкового закону" і більше 50 законопроектів знаходяться в комітетах Верховної Ради України на розгляді. Податкові органи України відмовляються від системи тотального податкового контролю і переносять акценти своєї діяльності на проведення аналітичної роботи. Але неефективність діяльності податкових органів зумовлена конфліктністю правового поля і нечіткою постановкою цілей, що характерно для сьогоденної податкової політики країни.

Дослідження теоретичних основ податкового контролю показало, що податковий контроль в Україні є досить значимою складовою державного фінансового контролю, опирається на податкове право, має свої специфічні органи, що його здійснюють, та набув пріоритетного значення у розвитку фінансової діяльності держави на даному етапі ринкових перетворень.

Таким чином, доцільно скористатися досвідом банківського нагляду щодо диференціації інтенсивності контролю залежно від наявності порушень у діяльності суб'єкта підприємництва і проведення податкового контролю в трьох напрямках; передбачити в "основному податковому законі", що загальному контролю підлягають підприємства, які стабільно працюють і дотримуються вимог чинного законодавства у сфері оподаткування. Інтенсивний контроль застосовується до суб'єктів господарювання, які періодично порушують податкове законодавство. Постійний контроль поширюється на підприємства, які систематично (один раз на квартал) порушують податкове законодавство і ухиляються від оподаткування.

Література:

1. Податковий Кодекс України від 02.12.10 №2755-VI.
2. Закон України від 4 грудня 1990 року №509-XII "Про державну податкову службу в Україні".
3. Закон України від 15 травня 2003 року №755-IV "Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб підприємців".
4. Закон України від 16 липня 1999 року №996-XIV "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні".

Стаття надійшла до редакції 04.10.2011 р.