

забезпеченням: посадки-зльоту повітряних суден, обслуговування пасажирів в аеровокзалі, наднормативної стоянки повітряних суден, авіаційної безпеки). Див., наприклад, Аеропортові збори за обслуговування повітряних суден і пасажирів у державному підприємстві «Міжнародний аеропорт "Бориспіль"», затверджені наказом Мінтрансзв'язку України від 26.03.2008 р. № 337.

4.8. Адміністрування податків, зборів, платежів

Поняття та складові адміністрування податків, зборів, платежів. Облік платників податків. Податкова адреса. Податкові консультації. Визначення суми податкових та/або грошових зобов'язань. Податковий борг та його адміністрування. Джерела сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків. Заходи забезпечення погашення податкового боргу. Списання безнадійного податкового боргу. Стягнення коштів та продаж майна платника податків.

Правореалізаційна діяльність контролюючих органів, спрямована на забезпечення реалізації платниками податків їх прав і обов'язків, надходження до відповідних бюджетів податків і зборів, яка реалізується в формі чітко врегульованих процедур та поєднує в собі риси публічного сервісу, організаційно-розпорядчої діяльності та публічного фінансового контролю, одержала назву адміністрування податків і зборів.

Адміністрування податків і зборів є складовим елементом податкового адміністрування, що здійснюється не лише в сфері податків, а й спрямоване на забезпечення механізму реалізації інших законів, контроль за додержанням яких покладено на контролюючі органи, що реалізується відповідно до процедур, урегульованих ПКУ України.

Так, відповідно до ч. 4 ст. 8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. порядок нарахування, обчислення і сплати єдиного внеску визначається цим Законом, а в частині адміністрування – ПКУ України та прийнятими відповідно до них нормативно-правовими актами центрального органу виконавчої

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

Адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) **та інших платежів відповідно до законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи** (далі – податків, зборів, платежів) – це сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організовують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом (14.1.1⁻¹ ст. 14 ПК України).

Складовими інституту адміністрування податків, зборів, платежів (розділ II ПК України) є суспільні відносини, що виникають у сфері:

- ✓ податкової звітності;
- ✓ податкові консультації;
- ✓ визначення суми податкових та/або грошових зобов'язань платника податків, порядок їх сплати та оскарження рішень контролюючих органів;
- ✓ податковий контроль;
- ✓ облік платників податків;
- ✓ інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів;
- ✓ перевірки;
- ✓ погашення податкового боргу платників податків;
- ✓ застосування міжнародних договорів та погашення податкового боргу за запитами компетентних органів іноземних держав;
- ✓ відповідальність;
- ✓ пеня.

Адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне

страхування як правореалізаційна діяльність органів виконавчої влади (Мінфіну, контролюючих органів, податкових інспекцій та місцевих фінансових органів), здійснюється за такими напрямками:

- ✓ ідентифікація, реєстрація та облік платників податків та платників ЄСВ;
- ✓ облік об'єктів оподаткування;
- ✓ прогнозування, планувальна та аналітична робота;
- ✓ сервісне обслуговування платників податків (роз'яснювальна робота, надання податкових консультацій);
- ✓ обробка податкових декларацій, узгодження сум податкових платежів;
- ✓ визначення сум податкових зобов'язань у випадках, передбачених законом;
- ✓ облік платежів (податкових зобов'язань, податкових пільг – моніторинг сплати податкових платежів);
- ✓ податковий контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом, притягнення до фінансової відповідальності;
- ✓ застосування заходів забезпечення виконання податкового обов'язку;
- ✓ забезпечення функціонування механізму адміністративного оскарження;
- ✓ погашення податкового боргу (в тому числі стягнення податкового боргу);
- ✓ забезпечення функціонування електронних документів, офіційного веб-сайту контролюючих органів;
- ✓ робота з інформаційного забезпечення платників податків через засоби масової інформації;
- ✓ юридичне супроводження процесу справляння податків (деталізація норм податкового права на підзаконному рівні, робота зі скаргами);
- ✓ взаємодія з органами Державної казначейської служби (моніторинг);
- ✓ організаційно-розпорядча робота, забезпечення проходження служби в податкових та митних органах, діловодство тощо.



Ознайомтесь із монографіями:

Адміністрування податків в Україні: організація та напрями трансформації: монографія. Тернопіль: Економічна думка ТНЕУ, 2012. 212 с.

Греца Я.В. Зміст, правові засоби та межі податкового планування зарубіжний досвід та українська практика: монографія. Ужгород: ТОВ «РІК-У», 2020. 420 с.

Якимчук Н.Я., Наконечний С.В. Адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування в Україні: фінансово-правовий аспект: монографія. Київ: НАПУ, 2018. 252 с.

Лещенко Р.М. Фінансово-правове регулювання офшорних механізмів: монографія. Київ: Юрінком Інтер, 2018. 316 с.

Облік платників податків є однією з основних функцій органів державної фіскальної служби. Він створює передумови для здійснення контролю за правильністю обчислення, повнотою та своєчасністю перерахування податків і зборів до бюджетів різних рівнів.

Відповідно до п. 63.3 ст. 63 ПК України платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік у контролюючих органах, з метою проведення податкового контролю:

1) за місцезнаходженням:

- юридичних осіб;
 - відокремлених підрозділів юридичних осіб;
- 2) за місцем проживання особи (основне місце обліку);
- 3) за місцем розташування (реєстрації);

- їх підрозділів;
- рухомого та нерухомого майна;
- об'єктів оподаткування;
- об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням, або через які провадиться діяльність (неосновне місце обліку).

Взяттю на облік або реєстрації у контролюючих органах підлягають всі платники 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 контролюючі органи (п. 63.1 ст. 63 ПК України).

Взяття на облік у контролюючих органах юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів, у тому числі юридичних осіб – нерезидентів, які відкривають рахунки у банках України, а також самозайнятих осіб здійснюється незалежно від наявності обов'язку щодо сплати того або іншого податку та збору (п. 63.2 ст. 63 ПК України)

Контролюючі органи забезпечують розвиток, упровадження та технічне супроводження інформаційно-телекомунікаційних систем і технологій, автоматизацію процедур, зокрема організацію впровадження електронних сервісів для суб'єктів господарювання контролюючими органами (пп. 19¹.1.27 ст. 19¹ ПК України).

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

Заява про взяття на облік платника податків за неосновним місцем обліку подається у відповідний контролюючий орган протягом 10 робочих днів після створення відокремленого підрозділу, реєстрації рухомого чи нерухомого майна чи відкриття об'єкта чи підрозділу, через які провадиться діяльність або які підлягають оподаткуванню (п. 63.3 ст. 63 ПК України).

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 ПК України, коли органами реєстрації є контролюючі органи або коли проведення державної реєстрації платника податків у відповідному статусі законодавством не передбачається (п. 63.4 ст. 63 ПК України).

Інформація про платників податків, отримана для їх обліку, вноситься до:

✓ Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб (далі – Єдиний банк даних юридичних осіб) та складових частин такого банку даних (реєстру платників податків –

нерезидентів, реєстру договорів про спільну діяльність, договорів управління майном та угод про розподіл продукції);

✓ *Державного реєстру фізичних осіб – платників податків* (далі – ДРФО), складовою якого є *Реєстр самозайнятих осіб*, що здійснюється з дотриманням Положення про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб – платників податків, що затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.09.2017 р. № 822.

З метою постійного забезпечення органів державної влади, органів місцевого самоврядування, юридичних та фізичних осіб інформацією, центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, оприлюднює на єдиному державному реєстраційному веб-порталі юридичних осіб, ФОП і громадських формувань та власному офіційному веб-сайті дані про взяття на облік як платників податків юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів та самозайнятих осіб не пізніше наступного робочого дня після взяття на облік (п. 63.13 ПК України).



Облік платників податків у контролюючих органах ведеться за податковими номерами, порядок визначення яких урегульований п. 63.6 ст. 63 ПК України. Проаналізуйте правила визначення податкового номера.

Податкова адреса

З обліком платників податків пов'язане питання визначення податкової адреси.

Податкова адреса платника податків – фізичної особи. Платник податків – фізична особа зобов'язаний визначити свою податкову адресу, але може мати одночасно не більше однієї податкової адреси. Податковою адресою платника податків – фізичної особи визнається місце її проживання, за яким вона береться на облік як платник податків у контролюючому органі (п. 45.1 ст. 45 ПК України).

Податкова адреса платника податків-юридичної особи (відокремленого підрозділу юридичної особи) – місцезнаходження такої юридичної особи, відомості про що містяться у Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних

осіб – підприємців та громадських формувань (п. 45.2 ст. 45 ПК України).

Платник податків, який обирає спосіб взаємодії з контролюючим органом засобами електронного зв'язку в електронній формі, зобов'язаний під час обрання способу взаємодії повідомити контролюючому органу свою електронну адресу (адреси), шляхом внесення цієї інформації до своїх облікових даних через електронний кабінет. **Електронна адреса** – адреса електронної пошти платника податків, що складається з ідентифікатора, позначки «@» та доменного імені, що використовується платником податків для листування з державними, у тому числі контролюючими, органами та повідомляється шляхом внесення адреси електронної пошти до облікових даних платника податків, зокрема в електронному кабінеті (п. 14.1.56 ст. 14 ПК України).

Листування контролюючих органів з платниками податків, які подають звітність в електронній формі та/або пройшли електронну ідентифікацію онлайн в електронному кабінеті, які подали заяву про бажання отримувати документи через електронний кабінет.



Опрацюйте питання електронного кабінету платника податків. З'ясуйте, у який спосіб відбувається комунікація через електронний кабінет.

Податкові консультації

Податкові консультації – індивідуальна податкова консультація та узагальнююча податкова консультація, що надаються в порядку, передбаченому ПК України (пп. 14.1.172 ст. 14 ПК України):

✓ **індивідуальна податкова консультація** – роз'яснення контролюючого органу, надане платнику податків щодо практичного використання окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган, та зареєстроване в єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій (п. 14.1.172¹ ст. 14 ПК України);

✓ узагальнююча податкова консультація –

оприлюднення позиції центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, щодо практичного використання окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, що склалася за результатами узагальнення індивідуальних податкових консультацій, наданих контролюючими органами платникам податків, та/або у разі виявлення обставин, що свідчать про неоднозначність окремих норм такого законодавства (пп. 14.1.173 ст. 14 ПК України).

Міністерство фінансів України проводить періодичне узагальнення індивідуальних податкових консультацій, а також аналізує обставини, що свідчать про неоднозначність окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, шляхом надання узагальнюючих податкових консультацій, які затверджуються наказом цього органу. Порядок надання узагальнюючих податкових консультацій затверджений наказом Міністерства фінансів України від 27.09.2017 р. № 811.

Узагальнюючі податкові консультації підлягають оприлюдненню на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, протягом п'яти календарних днів з дня їх надання.

Глава 2 Розділу II ПК України регулює відносини в сфері надання податкової консультації, зокрема підстави надання податкової консультації та вимоги до звернення, строки розгляду та форми надання визначені в ст. 52 ПК України, а наслідки – ст. 53 ПК України.

Платник має право оскаржувати в порядку, встановленому ПК України, не лише рішення, дії (бездіяльність) контролюючих органів (посадових осіб), а й надану йому у паперовій або електронній формі індивідуальну податкову консультацію, а також узагальнюючу податкову консультацію (пп. 17.1.7 ст. 17 ПК України).

Визначення суми податкових та/або грошових зобов'язань

Крім випадків, передбачених податковим законодавством, платник податків самостійно обчислює суму податкового та/або грошового зобов'язання та/або пені, яку зазначає у податковій (митній) декларації або уточнюючому розрахунку, що подається контролюючому органу у строки, встановлені ПК України (п. 54.1 ст. 54 ПК України).

Податкове зобов'язання – сума коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір, на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі сума коштів, визначена платником податків у податковому векселі та не сплачена в установлений законом строк), та/або сума коштів, сформована за рахунок податкових пільг, що були використані платником податків не за цільовим призначенням чи з порушенням порядку їх надання, встановленим ПК України та/або МК України (пп. 14.1.156 ст. 14 ПК України).

Грошове зобов'язання платника податків – сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання та/або інше зобов'язання, контроль за сплатою якого покладено на контролюючі органи, та/або штрафну (фінансову) санкцію, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності та пеня (пп. 14.1.39 ст. 14 ПК України).



Проаналізуйте співвідношення понять «податкове зобов'язання» та «податковий обов'язок», «податкове зобов'язання» та «грошове зобов'язання».



Ознайомтесь з монографіями:

Криницький І.Є. Теоретичні проблеми податкового процесу: монографія. Харків: Право, 2009. 320 с.

Гетманцев Д.О. Фінансово-правове зобов'язання як окрема категорія фінансового права: монографія. Київ: Юрінком Інтер, 2011. 366 с.

Контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму грошових зобов'язань, зменшення (збільшення) суми бюджетного відшкодування та/або зменшення (збільшення) від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податків, передбачених ПК України або іншим законодавством, або зменшення суми податку на доходи фізичних осіб, задекларовану до повернення з бюджету у зв'язку з використанням платником податку права на податкову знижку, якщо (п. 54.3 ст. 54 ПК України):

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

- ✓ дані перевірок результатів діяльності платника податків, крім електронної перевірки, свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань та/або іншого зобов'язання, контроль за сплатою якого покладено на контролюючі органи, суми бюджетного відшкодування та/або від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податків, або завищення суми податку на доходи фізичних осіб, що підлягає поверненню з бюджету у зв'язку з використанням платником податку права на податкову знижку, заявлених у податкових (митних) деклараціях, уточнюючих розрахунках;

- ✓ згідно з податковим та іншим законодавством особою, відповідальною за нарахування сум податкових зобов'язань з окремого податку або збору та/або іншого зобов'язання, контроль за сплатою якого покладено на контролюючі органи, застосування штрафних (фінансових) санкцій та нарахування пені, у тому числі за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності, є контролюючий орган;

✓ дані перевірок щодо утримання податків у джерела виплати, в тому числі податкового агента, свідчать про порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків і зборів, передбачених ПК України, у тому числі податку на доходи фізичних осіб таким податковим агентом;

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

Якщо відповідно до норм ПК України відповідальність за визначення податкового зобов'язання платника покладається на контролюючі органи, суми податкових зобов'язань розраховуються на підставі інформації про суб'єкти та об'єкти оподаткування.

Для визначення сум податкових зобов'язань платників здійснюється:

- ✓ формування переліків суб'єктів та об'єктів оподаткування;
- ✓ розрахунок сум податкових зобов'язань;
- ✓ формування податкового повідомлення-рішення про сплату податків;

✓ відображення в ІКП (інтегрованій картці платника) нарахованих сум податків за податковими повідомленнями-рішеннями, з використанням облікових показників (операцій) щодо нарахування зобов'язань.

Контролюючі органи відповідно до ст.ст. 266, 267, 269 ПК України визначають **податкові зобов'язання фізичних осіб-платників щодо:**

- ✓ податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- ✓ транспортного податку;
- ✓ земельного податку.

У разі визначення грошових зобов'язань платника податків, контролюючим органом розпочинається процедура формування та направлення йому податкових повідомлень-рішень.

Податкове повідомлення-рішення – письмове повідомлення контролюючого органу (рішення) про обов'язок платника податків сплатити суму грошового зобов'язання,

визначену контролюючим органом у випадках, передбачених ПК України та іншими законодавчими актами, контроль за виконанням яких покладено на контролюючі органи, або внести відповідні зміни до податкової звітності (пп. 14.1.157 ст. 14 ПК України).

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, передбаченого ПК України для подання податкової декларації, крім деяких випадків. У випадку, передбаченому п. 57.2 ст. 57 ПК України, тобто коли контролюючий орган самостійно визначає податкове зобов'язання платника податків з причин, не пов'язаних з порушенням податкового законодавства, строк сплати становить 30 днів.

Податковий агент зобов'язаний сплатити суму податкового зобов'язання (суму нарахованого (утриманого) податку), самостійно визначеного ним з доходу, що виплачується на користь платника податку – фізичної особи та за рахунок такої виплати, у строки, передбачені ПК України.

Внесення (перерахування, надходження, сплата, зарахування) коштів платником податку на єдиний рахунок у випадках, передбачених ст. 35¹ ПК України, вважається внесенням (перерахуванням, надходженням, сплатою, зарахуванням) коштів таким платником податку до бюджету (п. 14.3 ст. 14 ПК України).

Податковий борг

Порушення строку сплати узгодженого грошового зобов'язання призводить до виникнення податкового боргу.

Податковий борг – це сума узгодженого грошового зобов'язання, не сплаченого платником податків у встановлений ПК України строк, та непогашеної пені, нарахованої у порядку, визначеному цим Кодексом (пп. 14.1.175 ст. 14 ПК України).

Адміністрування податкового боргу – це управлінська діяльність контролюючих органів, що здійснюється в межах їх компетенції та суб'єктів господарювання, щодо погашення податкового боргу такого суб'єкта господарювання із

застосуванням різних заходів, передбачених главою 9 ПК України.

У разі коли у платника податків виник податковий борг, контролюючий орган надсилає (вручає) йому **податкову вимогу** – письмову вимогу контролюючого органу до платника податків щодо погашення суми податкового боргу, в порядку, визначеному для надсилання (вручення) податкового повідомлення-рішення.



Проаналізуйте практичні проблеми вручення/надсилання податкової вимоги.

Питання оскарження рішень контролюючих органів регулюються, зокрема, ст. 56 ПК України.



Опрацюйте ст. 56 ПК України. Розгляньте випадки адміністративного та судового оскарження. Проаналізуйте відповідну судову практику.

У разі виникнення у платника податків податкового боргу, контролюючий орган здійснює заходи, спрямовані на забезпечення погашення податкового боргу платників податків, що врегульовані Главою 9 Розділу II ПК України.

Джерела сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків – будь-яке майно такого платника податків, з урахуванням обмежень, визначених ПК України, а також іншими законодавчими актами, зокрема Законом України «Про виконавче провадження».



Проаналізуйте положення ст. 87 ПК України та з'ясуйте, що може і що не може бути використано як джерело погашення податкового боргу платника податків.

Забороняється будь-яка уступка грошового зобов'язання або податкового боргу платника податків третім особам, однак вказане положення не поширюється на випадки, коли гарантами повного та своєчасного погашення грошових зобов'язань платника податків є інші особи (якщо таке право передбачено ПК України).

Заходи забезпечення погашення податкового боргу:

✓ зміна строку сплати податку (збору), що відбувається в формі відстрочення або розстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу, є перенесенням строків сплати платником податків його грошових зобов'язань або податкового боргу під проценти, розмір яких дорівнює розміру 120% річних облікової ставки НБУ, діючої на день прийняття контролюючим органом рішення про розстрочення, відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу. Вказані заходи можуть застосовуватися за заявою платника податків відповідно до ст. 100 ПК України;

✓ передача майна платника податків у податкову заставу, що відбувається в порядку, що врегульований ст.ст. 88–94 ПК України;

✓ тимчасове затримання майна платника податку (п. 94.8 ст. 94 ПК України);

✓ тимчасове обмеження у праві виїзду керівника юридичної особи або постійного представництва нерезидента-боржника за межі України, що відбувається у разі несплати протягом 240 календарних днів з дня вручення платнику податків податкової вимоги суми податкового боргу, що перевищує 1 мільйон гривень, що відбувається на підставі рішення суду, яке приймається на підставі звернення контролюючого органу, та застосовується до погашення такого податкового боргу (п. 87.13 ст. 87 ПК України);

✓ зупинення видаткових операцій платника податків на підставах і в порядку, що передбачений п. 89.4 ст.89 та п. 91.4 ст. 91 ПК України;

✓ адміністративний арешт майна, що відбувається відповідно до ст. 94 ПК України;

✓ адміністративний арешт коштів на рахунках платників податків, що застосовується відповідно до пп. 94.6.2 ст. 94 ПК України в разі, якщо у платника податків відсутнє майно, до якого може бути застосовано адміністративний арешт майна.



Проаналізуйте особливості правового регулювання відносин у сфері застосування зазначених заходів забезпечення погашення податкового боргу. Розгляньте відповідну судову практику.



Ознайомтесь зі статтю: Якимчук Н.Я. Правові межі застосування адміністративного арешту майна до нерухомого житлового майна платників податків-фізичних осіб. *Visegrad Journal on Human Rights*. 2018. Вип. 4. С. 138–143.

Списання безнадійного податкового боргу

В окремих випадках, передбачених у ст. 110 ПК України, можливе списання безнадійного податкового боргу. Списанню підлягає безнадійний податковий борг, у тому числі пеня та штрафні санкції, нараховані на такий податковий борг. Органи стягнення відкликають платіжні інструкції, якими передбачено стягнення пені, штрафних санкцій та безнадійного податкового боргу, списаних відповідно ПК України.

Під терміном «безнадійний» розуміється:

1) податковий борг платника податку, визнаного в установленому порядку банкрутом, вимоги щодо якого не були задоволені у зв'язку з недостатністю майна банкрута;

2) податковий борг фізичної особи, яка:

✓ визнана у судовому порядку недієздатною, безвісно відсутньою або оголошена померлою, у разі недостатності майна, на яке може бути звернуто стягнення згідно із законом;

✓ померла, у разі недостатності майна, на яке може бути звернуто стягнення згідно із законом;

✓ понад 720 днів перебуває у розшуку;

3) податковий борг платника податків, у тому числі податкового агента, стосовно якого минув строк давності, встановлений п. 102.4 ст. 102 ПК України;

4) податковий борг платника податків, що виник унаслідок обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин);

5) податковий борг платника податків, щодо якого до Державного реєстру внесено запис про його припинення на підставі рішення суду;

6) податковий борг банку, щодо якого наявне рішення Фонду гарантування вкладів фізичних осіб про затвердження звіту про завершення ліквідації банку або рішення НБУ про затвердження ліквідаційного балансу, ухвалення остаточного звіту ліквідатора і завершення ліквідаційної процедури.



Проаналізуйте практичні проблеми, пов'язані із списанням безнадійного податкового боргу.

Стягнення коштів та продаж майна платника податків

Контролюючий орган здійснює за платника податків і на користь держави заходи щодо погашення податкового боргу такого платника податків, шляхом стягнення коштів, які перебувають у його власності, а в разі їх недостатності – шляхом продажу майна такого платника податків, яке перебуває у податковій заставі (п. 95.1 ст. 95 ПК України).

Стягнення коштів та продаж майна платника податків провадяться не раніше ніж через 30 календарних днів з дня надіслання (вручення) такому платнику податкової вимоги. Для цього контролюючий орган звертається до суду щодо надання дозволу на погашення усієї суми податкового боргу за рахунок майна платника податків, що перебуває у податковій заставі, що здійснюється в порядку ст. 283 Кодексу адміністративного судочинства України.

Якщо податковий борг виник у фізичної особи, то слід зважати на п. 87.11 ст. 87 ПК України, де передбачено, що орган стягнення звертається до суду з позовом про стягнення суми податкового боргу платника податку – фізичної особи. Стягнення податкового боргу за рішенням суду здійснюється державною виконавчою службою відповідно до закону про виконавче провадження.

Рішення суду щодо надання дозволу на погашення усієї суми податкового боргу за рахунок майна платника податків є підставою для прийняття контролюючим органом рішення про погашення усієї суми податкового боргу.



Розгляньте випадки та проаналізуйте порядок продажу майна платника податків, що здійснюється на публічних торгах та/або через торгівельні організації.

4.9. Контроль та відповідальність за порушення податкового законодавства

Податковий контроль та способи його здійснення. Камеральні перевірки. Документальні перевірки. Фактичні перевірки. Строки проведення перевірок та оформлення їх результатів. Податкове

повідомлення-рішення. Податкове правопорушення. Суб'єкти, які притягаються до фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень. Відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Податковий контроль

Відповідно до ст. 61 ПК України **податковий контроль** – це система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, 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.

Податковий контроль здійснюється контролюючими органами для забезпечення своєчасного надходження запланованих сум до бюджету і державних цільових фондів, визначення правильності нарахування та сплати податків і обов'язкових платежів.

Органи Служби безпеки України, Національної поліції України, прокуратури, інші правоохоронні органи та їх службові (посадові) особи не можуть брати безпосередньої участі у перевірках, що проводяться контролюючими органами, та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування (п. 61.3 ст. 61 ПК України).

Способи здійснення податкового контролю (ст. 62 ПК України):

- ✓ ведення обліку платників податків;
- ✓ інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів;
- ✓ перевірки та звірки відповідно до вимог ПК України, а також перевірки щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин;

✓ моніторинг контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків відповідно до ст. 39 ПК України;

✓ облік та моніторинг діяльності фінансових агентів відповідно до ст. 39³ ПК України.

Контролюючі органи мають право проводити такі перевірки (ст. 75 ПК України):

✓ камеральні перевірки;

✓ документальні перевірки (планові або позапланові; виїзні або невиїзні);

✓ фактичні перевірки.

Камеральні та документальні перевірки проводяться контролюючими органами в межах їх повноважень винятково у випадках та в порядку, встановлених ПК України, а фактичні перевірки – ПК України та іншими законами України, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи.

Види документальних перевірок, порядок планування, проведення та оформлення їх результатів, що проводяться митними органами, встановлюються МК України.



Опрацюйте норми МК України, які стосуються документальних перевірок.

Камеральні перевірки

Камеральна перевірка – це перевірка, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу винятково на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків та даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість (даних центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, даних Єдиного реєстру податкових накладних та даних митних декларацій), а також даних Єдиного реєстру акцизних накладних та даних системи електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового, даних СОД РРО.

Предмет камеральної перевірки:

1) своєчасність подання податкових декларацій (розрахунків);

2) своєчасність реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних, акцизних накладних та/або розрахунків коригування до акцизних накладних у Єдиному реєстрі акцизних накладних, виправлення помилок у податкових накладних;

3) своєчасність сплати узгодженої суми податкового (грошового) зобов'язання винятково на підставі даних, що зберігаються (опрацьовуються) у відповідних інформаційних базах;

4) повнота нарахування та своєчасність сплати податку на доходи фізичних осіб та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у разі невідповідності резидента Дія Сіті установленим вимогам;



Проаналізуйте положення ст. 5 Закону України «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» від 15.07.2021 р., що стосуються резидентів Дія Сіті.

5) своєчасність подання заяви про взяття на облік фінансових агентів відповідно до вимог ст. 39³ ПК України;

6) своєчасність подання фінансовими агентами звітів про підзвітні рахунки, виправлених звітів про підзвітні рахунки;

7) своєчасність надання фінансовими агентами відповіді на запити (повідомлення) контролюючого органу, що надсилаються у випадках, визначених ст. 39³ ПК України;

8) своєчасність подання повідомлення про структуру власності та кінцевих бенефіціарних власників відповідно до вимог п. 44^{1.2} ст. 44⁻¹ ПК України;

9) своєчасність подання особою, яка здійснює управління або адміністрування трасту, повідомлення про укладення договору щодо управління або адміністрування трасту або про припинення такого договору, фінансової звітності, копій первинних документів та іншої інформації щодо трасту на запит

контролюючого органу у випадках, передбачених ст. 44² ПК України;

10) своєчасність надання інформації на запит контролюючого органу;

11) своєчасність та повнота сплати узгодженої суми грошового зобов'язання у вигляді авансового внеску з податку на прибуток підприємств, визначеного відповідно до пп. 141.13 ст. 141 ПК України, на підставі даних Реєстру пунктів обміну іноземної валюти.

Порядок проведення камеральної перевірки (ст. 76 ПК України):

✓ камеральна перевірка проводиться посадовими особами контролюючого органу без будь-якого спеціального рішення керівника (його заступника або уповноваженої особи) 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;

✓ порядок оформлення результатів камеральної перевірки здійснюється відповідно до вимог ст. 86 ПК України. Так, 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 у контролюючому органі вручається або надсилається для підписання протягом трьох робочих днів платнику податків у порядку, визначеному ст. 42 ПК України;

✓ камеральна перевірка податкової декларації або уточнюючого розрахунку може бути проведена лише протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку їх подання, а якщо такі документи були надані пізніше, – за днем їх фактичного подання;



Ознайомтесь із наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств» від 20.10.2015 р. № 897.

✓ камеральна перевірка з інших питань проводиться з урахуванням строків давності, визначених ст. 102 ПК України;



Ознайомтесь із змістом ст. 102 ПК України «Строки давності та їх застосування», а також зі ст. 39³ про камеральні перевірки з питань, пов'язаних із міжнародним автоматичним обміном інформацією та поданням звітності про підзвітні рахунки.

Документальні перевірки

Документальна перевірка – 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 контролюючі органи, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Під час здійснення планових перевірок платників податків, які є фінансовими агентами, предметом перевірки також є дотримання фінансовими агентами вимог ст. 39³ ПК України.



Ознайомтесь із нормами ПК України, які визначають те, що не може бути предметом планової документальної перевірки. Зверніть увагу на принцип «витягнутої руки».

Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи контролюючого органу і проводиться за наявності хоча

б однієї з підстав, визначених ПК України. Про проведення такої перевірки керівник (його заступник або уповноважена особа) контролюючого органу приймає рішення, яке оформлюється наказом.

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок.

План-графік документальних планових перевірок на поточний рік оприлюднюється на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, до 25 грудня року, що передуює року, в якому будуть проводитися такі документальні планові перевірки. 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 контролюючі органи.

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, затвердження плану-графіка та внесення змін до нього, а також перелік ризиків та їх поділ за ступенями встановлюються Державною податковою службою України.

Внесення змін до плану-графіка проведення документальних планових перевірок на поточний рік допускається не частіше одного разу в першому та одного разу в другому кварталі такого року, крім випадків коли зміни пов'язані із змінами найменування платника податків, що вже був включений до плану-графіка, та/або виправлення технічних помилок.

Документальна перевірка платника податків, який був включений до плану-графіка проведення документальних

планових перевірок на поточний рік унаслідок внесення змін у такому році (інших ніж зміни найменування платника податків, що вже був включений до плану-графіка, та/або виправлення технічних помилок), може бути розпочата не раніше 1 липня поточного року в разі внесення змін до плану-графіка проведення документальних перевірок на поточний рік у першому кварталі такого року і не раніше 1 жовтня поточного року в разі внесення змін до плану-графіка проведення документальних перевірок на поточний рік у другому кварталі такого року.

Оновлений план-графік оприлюднюється на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, до 30 числа останнього місяця кварталу (у випадках змін найменування платника податків, що вже був включений до плану-графіка, та/або виправлення технічних помилок – до 30 числа місяця, що передує місяцю, в якому будуть проводитися такі документальні планові перевірки).



Ознайомтесь із планом-графіком документальних перевірок платників податків та з'ясуйте: коли оприлюднений, коли і в який спосіб внесені зміни. Знайдіть практичні випадки порушення такого плану-графіка та які це мало наслідки.

Документальна виїзна перевірка – перевірка, яка проводиться за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка.

Документальна невиїзна перевірка – перевірка, яка проводиться в приміщенні контролюючого органу.

Документальна невиїзна позапланова електронна перевірка за заявою платника податків (далі – електронна перевірка) – перевірка, що проводиться на підставі заяви, поданої платником податків з незначним ступенем ризику, визначеним відповідно до п. 77.2 ст. 77 ПК України, до контролюючого органу, в якому він перебуває на податковому обліку.



Опрацюйте Порядок подання платником податків заяви про проведення документальної невідомої позапланової електронної перевірки та прийняття рішення контролюючим органом про проведення такої перевірки, який затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20.11.2015 р. № 1040.

Порядок проведення документальних планових перевірок передбачений у ст. 77 ПК України.



Розробіть алгоритм проведення документальних планових перевірок.

Підстави проведення документальної позапланової перевірки (ст. 78 ПК України):

✓ отримано податкову інформацію, що свідчить про порушення платником податків валютного, податкового законодавства, законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення та іншого не врегульованого цим Кодексом законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу, в якому зазначаються порушення цим платником податків відповідно валютного, податкового та іншого не врегульованого цим Кодексом законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, протягом 15 робочих днів з дня, наступного за днем отримання запиту;

✓ платником податків не подано в установленний законом строк податкову декларацію, розрахунки, звітність для податкового контролю за трансфертним ціноутворенням відповідно до п. 39.4 ст. 39 цього Кодексу, якщо їх подання передбачено законом;

✓ платником податків подано контролюючому органу уточнюючий розрахунок з відповідного податку за період, який перевірявся контролюючим органом;

✓ виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні

підтвердження на письмовий запит контролюючого органу, в якому зазначено виявлену недостовірність даних та відповідну декларацію протягом 15 робочих днів з дня, наступного за днем отримання запиту;

✓ платником податків подано в установленому порядку контролюючому органу заперечення до акта перевірки в порядку, визначеному п. 86.7 ст. 86 цього Кодексу, 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, якщо платник податків у своїй скарзі (запереченнях) посилається на обставини, що не були досліджені під час перевірки, та об'єктивний їх розгляд неможливий без проведення перевірки. Така перевірка проводиться винятково з питань, що стали предметом оскарження;



Опрацюйте процес видання наказу про проведення документальної позапланової перевірки із зазначених підстав. Також визначте, коли наказ видається контролюючим органом, який проводив перевірку, а коли – контролюючим органом вищого рівня, який розглядає скаргу платника податків.

✓ розпочато процедуру реорганізації юридичної особи (крім перетворення), припинення юридичної особи або підприємницької діяльності ФОП, закриття постійного представництва чи відокремленого підрозділу юридичної особи, в тому числі іноземної компанії, організації, порушено провадження у справі про визнання банкрутом платника податків або подано заяву про зняття з обліку платника податків;

✓ платником подано декларацію, в якій заявлено про відшкодування з бюджету податку на додану вартість, за наявності підстав для перевірки, визначених у розділі V цього Кодексу, та/або з від'ємним значенням з ПДВ, яке становить понад 100 тис. грн. У такому разі перевірка проводиться винятково щодо законності декларування заявленого до відшкодування з бюджету ПДВ та/або з від'ємного значення з ПДВ, яке становить понад 100 тис. грн.



Опрацюйте інші підстави проведення документальної позапланової перевірки, визначені у ст. 78 ПК України, зверніть увагу на випадки, коли заборонено проведення документальних позапланових перевірок. Розробіть алгоритм проведення документальної позапланової перевірки.

Особливості проведення документальної невиїзної перевірки передбачені у ст. 79 ПК України. Так, документальна невиїзна перевірка здійснюється у разі прийняття керівником (його заступником або уповноваженою особою) контролюючого органу рішення про її проведення та наявності підстав для проведення документальної перевірки, визначених ст. ст. 77 і 78 ПК України, на підставі зазначених у підпункті 75.1.2 п. 75.1 ст. 75 цього Кодексу документів та даних, наданих платником податків у визначених цим Кодексом випадках, або отриманих в інший спосіб, передбачений законом. Присутність платників податків під час проведення документальних невиїзних перевірок не обов'язкова. За наявності письмового звернення платника податків, замість документальної невиїзної перевірки може проводитися документальна виїзна перевірка.



Розробіть алгоритм проведення документальної позапланової невиїзної перевірки.

Фактичні перевірки

Фактична перевірка – перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Така перевірка здійснюється контролюючим органом щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Відповідно до ст. 80 ПК України фактична перевірка здійснюється без попередження платника податків (особи) на підставі рішення керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків або його уповноваженому представнику, або особам, які фактично проводять розрахункові операції під розписку до початку проведення такої перевірки, та за наявності хоча б однієї з підстав.

Підстави проведення фактичної перевірки:

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

✓ у разі наявності та/або отримання в установленому законодавством порядку інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування, яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, зокрема, щодо здійснення платниками податків розрахункових операцій, у тому числі із забезпеченням можливості проведення розрахунків за товари (послуги), з використанням електронних платіжних засобів, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на контролюючі органи, виробництва та обігу підакцизних товарів;

✓ письмового звернення покупця (споживача), оформленого відповідно до закону, про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій, у тому числі незабезпечення можливості проведення розрахунків за товари (послуги), з використанням електронних платіжних засобів, касових операцій, патентування або ліцензування;

✓ неподання суб'єктом господарювання в установлений законом строк обов'язкової звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій та/або програмних

реєстраторів розрахункових операцій, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими показниками;

✓ у разі наявності та/або отримання в установленому законодавством порядку інформації про порушення вимог законодавства в частині виробництва, обліку, зберігання та транспортування спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та рідин, що використовуються в електронних сигаретах і пального, та цільового використання спирту платниками податків, обладнання акцизних складів витратомірами-лічильниками та/або рівномірами-лічильниками, та/або масовими витратомірами, а також здійснення функцій, визначених законодавством у сфері регулювання виробництва і обігу спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, пального;

✓ у разі виявлення за результатами попередньої перевірки порушення законодавства з питань, визначених у пп. 75.1.3 ст. 75 ПК України;

✓ у разі наявності та/або 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.



Розробіть алгоритм проведення фактичної перевірки.

Строки проведення виїзних перевірок (ст. 82 ПК України):

✓ тривалість документальних планових перевірок для великих платників податків – не повинна перевищувати 30 робочих днів (з можливістю продовження за рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу не більше як на 15 робочих днів);

✓ тривалість документальних планових перевірок щодо суб'єктів малого підприємництва – не повинна перевищувати 10 робочих днів (з можливістю продовження за рішенням

керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу не більше як на 5 робочих днів);

✓ *тривалість документальних планових перевірок інших платників податків* – не повинна перевищувати 20 робочих днів (з можливістю продовження за рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу не більше як на 10 робочих днів);

✓ *тривалість документальних позапланових перевірок для великих платників податків* – не повинна перевищувати 15 робочих днів (з можливістю продовження за рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу не більше як на 10 робочих днів);

✓ *тривалість документальних позапланових перевірок щодо суб'єктів малого підприємництва* – не повинна перевищувати 5 робочих днів (з можливістю продовження за рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу не більше як на 2 робочі дні);

✓ *тривалість документальних позапланових перевірок для ФОП, які не мають найманих працівників, за наявності умов, визначених в абз. 3–8 п. 82.2 ст. 82 ПК України, – не повинна перевищувати 3 робочі дні (з можливістю продовження за рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу на визначений у ПК України строк);*



Опрацюйте випадки продовження тривалості документальних позапланових перевірок для ФОП.

✓ *тривалість фактичних перевірок* – не повинна перевищувати 10 діб (з можливістю продовження строку таких перевірок за рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу не більше як на 5 діб).



Проаналізуйте підстави для продовження строку проведення перевірки. Зверніть увагу на зупинення перевірок та переривання перебігу строку проведення перевірки.

Матеріали, які є підставами для висновків під час проведення перевірок посадовими особами контролюючих органів (ст. 83 ПК України):

- ✓ документи, визначені ПК України;
- ✓ податкова інформація;
- ✓ експертні висновки;
- ✓ судові рішення;
- ✓ податкові консультації, інші матеріали;
- ✓ мультимедійна інформація (фото, відео-, звукозапис), отримана (виготовлена) контролюючими органами.



Опрацюйте перелічені матеріали та наведіть практичні приклади.

Оформлення результатів перевірок (ст. 86 ПК України): результати перевірок (крім камеральних та електронних перевірок) оформлюються у формі *акта* або *довідки*, які підписуються посадовими особами контролюючого органу та платниками податків або їх законними представниками (у разі наявності). У разі встановлення під час перевірки порушень, складається акт. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка.

Акт перевірки – документ, який складається у передбачених ПК України випадках, підтверджує факт проведення перевірки та відображає її результати, не може розглядатися як заява або повідомлення про вчинення кримінального правопорушення щодо ухилення від сплати податків.

Довідка перевірки – документ, який складається у передбачених ПК України випадках, підтверджує факт проведення перевірки та відображає її результати і є носієм доказової інформації про невстановлення фактів порушень вимог податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.



Опрацюйте процедуру оформлення результатів перевірок. Проаналізуйте наслідки незгоди платника податків з висновками акта (довідки). Розгляньте ймовірні порушення під час оформлення результатів перевірок та їхні наслідки.

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 у контролюючому органі вручається або надсилається для підписання протягом трьох робочих днів платнику податків у порядку, визначеному ст. 42 ПК України.

Податкове повідомлення-рішення (ППР) – письмове повідомлення контролюючого органу (рішення) про обов'язок платника податків сплатити суму грошового зобов'язання, визначену контролюючим органом у випадках, передбачених ПК України та іншими законодавчими актами, контроль за виконанням яких покладено на контролюючі органи, або внести відповідні зміни до податкової звітності ППР приймається керівником (його заступником або уповноваженою особою) контролюючого органу на підставі висновку комісії контролюючого органу з питань розгляду заперечень протягом п'яти робочих днів, наступних за днем прийняття такого висновку комісією і надання (надсилання) письмової відповіді платнику податків, у порядку, визначеному пп. 86.7.1 п. 86.7 ст. 86 ПК України.

Відповідно до ст. 56 ПК України рішення, прийняті контролюючим органом, можуть бути оскаржені в адміністративному або судовому порядку.



Опрацюйте ст. ст. 58, 86 та ін., що стосуються податкових повідомлень-рішень. Розгляньте особливості оскарження рішень контролюючих органів на прикладах відповідної судової практики.

Податкове правопорушення

Відповідно до ст. 109 ПК України **податкове правопорушення** – це протиправне, винне (у випадках, прямо передбачених ПК України) діяння (дія чи бездіяльність) платника податку (в тому числі осіб, прирівняних до нього), контролюючих органів та/або їх посадових (службових) осіб, інших суб'єктів у випадках, прямо передбачених ПК України.

Діяння вважаються вчиненими *умисно*, якщо існують доведені контролюючим органом обставини, які свідчать, що

платник податків удавано, цілеспрямовано створив умови, які не можуть мати іншої мети, крім як невиконання або неналежне виконання вимог, установлених ПК України та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Суб'єкти, які притягаються до фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень (ст. 110 ПК України):

- ✓ платники податків;
- ✓ податкові агенти;
- ✓ інші суб'єкти у випадках, прямо передбачених ПК України.

Фізична особа – платник податку несе фінансову відповідальність за умови наявності на момент учинення податкового правопорушення повної цивільної дієздатності.

Контролюючі органи несуть відповідальність у вигляді відшкодування шкоди особі, стосовно якої було вчинено податкове правопорушення, відповідно до положень ст. 114 ПК України. Контролюючі органи несуть відповідальність за вчинення податкових правопорушень посадовими (службовими) особами таких контролюючих органів.

Представники платників податків – у разі невиконання обов'язків, визначених ПК України, несуть фінансову відповідальність, установлену для платників податків (ст. 19 ПК України).

Юридична особа – платник податку несе фінансову відповідальність за вчинення податкових правопорушень її відокремленими підрозділами.

Відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (ст. 111 ПК України):

- ✓ *фінансова* (встановлюється ПК України – у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів), встановлюється згідно з іншими законами і застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені);
- ✓ *адміністративна* (приміром, ст. 163²);
- ✓ *кримінальна* (наприклад, ст. 212 КК України).

Штрафна санкція (фінансова санкція, штраф) – плата у вигляді фіксованої суми та/або відсотків, що справляється з осіб, що вчинили податкове правопорушення або порушення іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також штрафні санкції за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Пеня – сума коштів у вигляді відсотків, нарахована на суми податкових зобов'язань та/або на суми штрафних (фінансових) санкцій, не сплачених у встановлені законодавством строки, а також нарахована в інших випадках та порядку, передбачених ПК України або іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.



Ознайомтесь із положеннями ПК України, які визначають обставини, що пом'якшують відповідальність особи (ст. 112¹), особливості штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) – ст. 113 та з іншими статтями глав 11 і 12 ПК України.

Притягнення фізичної або юридичної особи до фінансової відповідальності за податкове правопорушення не звільняє фізичну особу чи посадових (службових) осіб юридичної особи у передбачених законом випадках від юридичної відповідальності інших видів.

Притягнення фізичної або юридичної особи до фінансової відповідальності за податкове правопорушення, що передбачає встановлення контролюючими органами вини особи, не передбачає презумпції наявності вини фізичної особи чи посадових (службових) осіб юридичної особи у випадках притягнення фізичної особи чи посадових (службових) осіб юридичної особи до юридичної відповідальності інших видів та не звільняє від обов'язку її доведення в порядку, передбаченому законом.



Ознайомтесь із монографією: Музика-Стефанчук О.А., Федоров М.О. Проблеми вини у фінансовому праві України: монографія. Кам'янець-Подільський: Друкарня Рута, 2015. 243 с.