**Тема 6. Організація податкової роботи та адміністрування податків.**

*Податкова робота. Сутність адміністрування податків. Функції податкових органів. Структура податкових органів України. Права податкових органів. Обов'язки податкових органів.* *Організаційні засади обліку платників податків. Права та обов’язки платників податків.*

**План**

6.1 Адміністрування податків

6.2 Організація податкової роботи

6.3 Організаційні засади обліку платників податків

6.4 Обов’язки та права платників податків

**6.1 Адміністрування податків**

У широкому плані під адмініструванням податків і зборів (обов'язкових платежів) розуміється процедура реалізації прав і обов'язків суб'єктів податкового права щодо узгодження й погашення податкових зобов'язань.

У вузькому розумінні адміністрування податків іноді визначається як комплекс дій адміністративного характеру, що здійснюються контролюючими органами для забезпечення справляння податків і зборів. У цьому контексті адміністрування податків розглядається тільки з боку однієї групи суб'єктів податкового права, що уявляється некоректним, з огляду на необхідність забезпечення паритету інтересів учасників податкових відносин.

У рамках адміністрування податків здійснюється: постанова на облік, декларування податкових зобов'язань, визначення податкових зобов'язань контролюючими органами, зміна строків виконання податкових зобов'язань, повернення зайво сплачених податків, стягнення несплачених податків, застосування забезпечувальних заходів (податкова застава, податкова порука, адміністративний арешт активів), порядок оскарження.

Основними документами, які сьогодні регулюють процес адміністрування податків в Україні, є Податковий кодекс України та Закон № 2181.

## *Елементи адміністрування податків*

Адміністрування податків складається із сукупності правових норм, об'єднаних у певну систему. Система адміністрування податків – сукупність податкових процесуальних відносин, що визначає внутрішню структуру податкового адміністрування, зміст і особливості норм, які регулюють податкові процесуальні правовідносини.

Метою адміністрування є забезпечення погашення податкових зобов'язань платників шляхом оптимального втручання в їхню господарську діяльність через застосування законодавчо встановлених механізмів і процедур.

Серед вітчизняних науковців відсутня єдина точка зору у питанні щодо об'єкта адміністрування податків. Узагальнюючи наявні точки зору можна стверджувати, що об'єктом адміністрування є:

1) процес організації фінансових відносин між суб'єктами податкового процесу (платниками податків та державними і контролюючими органами), які визначають процедуру надходження коштів від платників у бюджети, державні цільові фонди у формі податків і зборів;

2) процес узгодження й погашення податкових зобов'язань платників податків;

3) фінансові відносини між платниками податків та державними контролюючими органами щодо нарахування та сплати податків, зборів, обов'язкових платежів до бюджету та державних цільових фондів;

4) розпорядчо-виконавча діяльність владних політичних структур (урядових, юридичних, фінансових, силових) щодо організації оподаткування і мистецтва управління податковою системою шляхом добровільного, а в необхідних випадках і примусового справляння податків у поєднанні з виховними діями морально-етичного характеру, а також роз'яснювальними і контрольними заходами.

Предметом адміністрування податків виступає система заходів та процедур забезпечення виконання обов'язків платників податків щодо погашення податкових зобов'язань перед бюджетом та державними цільовими фондами. В.Л. Андрущенко пропонує розглядати предмет адміністрування податків як наукове обґрунтування методів ефективного управління персоналом податкової служби та процесами функціонування системи оподаткування як основного джерела існування держави і головного інструмента соціально-економічної політики.

Суб'єктами адміністрування податків є:

1) платники податків, у тому числі ті, на яких покладено обов'язок утримувати податки (так звані податкові агенти);

2) органи контролю;

3) органи стягнення;

4) судові органи.

У Податковому кодексі України зазначено, що платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з цим Кодексом або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів згідно з цим Кодексом.

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

У випадку стягнення податкового боргу в процес включаються органи стягнення. До таких відносять податкові органи (тобто податкові органи, які крім контролю здійснюють і стягнення), а в деяких випадках і органи державної виконавчої служби в межах своїх повноважень. Слід зазначити, що митні органи й органи Пенсійного фонду України не мають статусу органів стягнення. Це означає, що за наявності податкового боргу вони не можуть самостійно виконати всі дії з його стягнення, а зобов'язані звертатися до податкових органів, наділених відповідними повноваженнями.

Контролюючими органами є тільки органи державної фіскальної служби.

До суб'єктів адміністрування податків також необхідно віднести судові органи, які розглядають суперечки між платниками й органами контролю.

Адміністрування податків починається з узяття платників податків на облік податковими органами, що є обов'язковою процедурою, необхідною для здійснення контролю за платниками податків, реалізації податкового планування на державному рівні й регулювання податкової системи.

У наслідок еволюційного розвитку процесів оподаткування сформувалася дворівнева ієрархічна система державного адміністрування податків: макрорівня та мікрорівня.

Оскільки податкова політика не просто визначає траєкторію розвитку податкових відносин, а поєднує тенденції та напрями реформувань у податковій сфері зі стратегією економічного розвитку держави, то вважається доцільним усі питання, пов'язані з формуванням і реалізацією податкової політики, розглядати як адміністрування податків, що здійснюється на макрорівні.

До органів, що реалізують адміністрування податків на макрорівні, належать Комітет з питань податкової та митної політики Верховної Ради України, Міністерство фінансів України, Державна фіскальна служба України.

Комплекс питань адміністрування податків на мікрорівні містить практичну реалізацію положень податкової політики держави: реєстрація платників податків, забезпечення мобілізації податків і зборів, форма подачі податкової звітності, надання консультаційно-роз'яснювальних послуг, аналіз діяльності податкової служби, здійснення податкового контролю, вирішення організаційних питань підвищення ефективності роботи податкових органів. Реалізує податкове адміністрування на мікрорівні державна фіскальна служба України, Пенсійний фонд, Державна митна служба, судова система України.

**6.2 Організація податкової роботи**

Податкова робота – це діяльність держави, її органів, а також платників податків в процесі правового регламентування, нарахування, сплати та зарахування податків і податкових платежів, а також контролю за своєчасністю та повнотою їх надходження до бюджету.

Суб'єктами податкової роботи в Україні виступають:

1. ***Верховна Рада України –*** приймає закони загальної та спеціальної дії в сфері оподаткування.

***2. Органи виконавчої влади*** (Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Державна казначейська служба України, Міністерство економічного розвитку і торгівлі України) – забезпечують дію механізмів справляння податків і податкових платежів.

3. ***Органи Державної фіскальної служби України –*** здійснюють контроль за додержанням податкового законодавства, розробляють нормативно-правову базу дії законів про оподаткування, здійснюють облік платників і податкових надходжень, здійснюють нарахування та стягнення окремих податків, проводять роз'яснення податкового законодавства, притягують до відповідальності його порушників.

Відповідно до Указу Президента України «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади» від 24.12.2012 р. № 726/2012 в Україні створено Міністерство доходів і зборів шляхом реорганізації Державної податкової служби України та Державної митної служби України. Крім того, на Міністерство покладені функції з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

*4. Платники податків* ***–*** нараховують і сплачують податки та податкові платежі, подають податкову звітність, несуть відповідальність за порушення податкового законодавства.

Податкова робота включає в себе такі основні елементи:

– встановлення правової бази (законодавчої бази та інструктивно-методичного забезпечення);

– нарахування та обчислення податків і податкових платежів, їх облік;

– визначення способів утримання та справляння податків (з джерела сплати, за платіжним повідомленням, за податковою декларацією);

– розрахунки із бюджетом – визначення форм (авансові платежі, платежі за фактом) і способів (готівкові, безготівкові).

Суспільні відносини, які виникають при сплаті податків та інших податкових платежів і врегульовані нормами фінансового, адміністративного, цивільного та кримінального права, є податковими правовідносинами.

З такого визначення випливає, що в процесі справляння та адміністрування податків, податкових платежів і зборів виникають суспільні відносини між державою, державними органами і платниками податків, тобто податкові відносини.

Основою податкової роботи є правове регламентування порядку встановлення і справляння податків і зборів. Функцію прийняття законодавчих актів в податковій сфері здійснюють вищі органи державної влади. Підготовкою законопроектів з питань оподаткування в Україні займаються Кабінет Міністрів України та Державна фіскальна служба України, приймає закони Верховна Рада України.

У сучасних умовах важлива роль у податковій роботі відводиться податковому консультуванню. З прийняттям Податкового кодексу питання податкового консультування набули особливої актуальності як для юридичних, так і для фізичних осіб.

Кожен платник податків, будь-який громадянин, особа без громадянства чи іноземець має право звернутись до контролюючих органів: податкової та митної служби України для отримання консультації з питань практичного застосування норм податкового права. Форма звернення в Податковому кодексі не визначена, тому вона може бути у письмовому вигляді, у формі усного звернення, у формі запиту через електронні засоби зв'язку тощо.

Ст. 14 Податкового кодексу України визначено, що ***податкова консультація –***це допомога контролюючого органу конкретному платнику податків стосовно практичного використання конкретної норми закону або нормативно-правового акту з питань адміністрування податків чи зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий контролюючий орган.

Важливим елементом податкової роботи є формування податкової дисципліни. Податкова дисципліна – це сплата податків, зборів та інших обов'язкових платежів до бюджету та державних цільових фондів в порядку та строки, установлені законодавством.

Формування податкової дисципліни сприяє підвищенню рівня податкової культури. Податкова культура – це систематичне навчання, розвиток і контроль моральних та фінансових можливостей платників податків щодо виконання ними податкових зобов'язань.

Ефективність податкової дисципліни залежить від розвитку партнерських відносин між платниками податків та органами державної податкової служби.

**6.3 Організаційні засади обліку платників податків**

Облік платників податків є однією з основних функцій органів Державної фіскальної служби України, яка створює передумови для здійснення контролю за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю перерахування податків і зборів (обов'язкових платежів) до державного та місцевих бюджетів.

Облік платників податків регламентується наступними нормативно-правовими актами:

– Главою 6 Розділу ІІ Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. №2755-VІ;

– Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» від 15.05.2003 р. № 755-ІV;

– Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо спрощення процедур припинення юридичних осіб та підприємницької діяльності фізичних осіб - підприємців за їх рішенням» від 19.05.2011 р. № 3384-VІ;

– Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість» від 07.11.2011 р. № 1394;

– Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку обліку платників податків та зборів» від 09.12.2011 р. № 1588;

– Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб - платників податків» від 06.11.2012 р. № 1147;

– Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку подання повідомлень про відкриття/закриття рахунків платників податків у банках та інших фінансових установах до органів державної податкової служби» від 02.04.2012 р. № 426.

Згідно з Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» від 15.05.2003 р. № 755-15, державну реєстрацію суб'єктів господарювання від імені держави здійснює уповноважена посадова особа – *державний реєстратор.*Державним реєстратором може бути громадянин України, який має вищу освіту, відповідає кваліфікаційним вимогам, визначеним Міністерством юстиції України, та перебуває у трудових відносинах з суб’єктом державної реєстрації (крім нотаріусів), та нотаріус. Дані заносяться до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань(далі – Єдиний державний реєстр, ЄДР) – єдиної державної інформаційної системи, що забезпечує збирання, накопичення, обробку, захист, облік та надання інформації про юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадські формування, що не мають статусу юридичної особи;

За проведення державної реєстрації справляється адміністративний збір. Факт реєстрації підтверджується випискою з ЄДР.

Виписка з ЄДР – документ в електронній формі, який формується та оновлюється за результатами проведення реєстраційних дій і містить відомості про юридичну особу або її відокремлений підрозділ, фізичну особу – підприємця, у тому числі про взяття на облік в органах державної статистики та державної фіскальної служби, видачу ліцензії та документів дозвільного характеру, або громадське формування, що не має статусу юридичної особи. Виписка з ЄДР також використовується при відкритті рахунку в банківській установі для підтвердження взяття юридичної особи або фізичної особи - підприємця на облік у відповідних органах.

Взяттю на облік або реєстрації в податкових органах підлягають всі платники податків 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 у контролюючих органах 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).

Взяття на облік за основним місцем обліку юридичних осіб як платників податків та зборів у контролюючих органах здійснюється на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором не пізніше наступного робочого дня з дня отримання зазначених відомостей контролюючими органами.

Дані про взяття на облік юридичних осіб як платників податків і зборів у контролюючих органах передаються до ЄДР у день взяття на облік юридичної особи в порядку, встановленому Міністерством юстиції України та центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

У разі взяття на облік юридичних осіб як платників податків і зборів у контролюючих органах наступного робочого дня з дня взяття на облік за основним місцем обліку надсилається (видається) довідка про взяття на облік.

Взяття на облік самозайнятої особи здійснюється контролюючим органом 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).

Дані про взяття на облік фізичної особи - підприємця передаються до ЄДР у день взяття на облік. Взяття на облік фізичної особи - підприємця підтверджується випискою з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців, яка надсилається (видається) фізичній особі - підприємцю. Довідка про взяття на облік платника податків надсилається (видається) особі, яка здійснює незалежну професійну діяльність, наступного робочого дня з дня взяття на облік. Видача та заміна довідки про взяття на облік платника податків здійснюється безоплатно.

Облік платників податків в органах ДФС ведеться за податковими номерами. Порядок визначення податкового номера встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

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

Податковий номер платника податків зазначається у всіх свідоцтвах, довідках, патентах, податкових деклараціях, платіжних документах щодо податків і зборів, у фінансових документах. Він не змінюється протягом усього періоду перебування платника на обліку в податкових органах.

Уповноваженій особі за декількома договорами про спільну діяльність, управителю майна за декількома договорами управління майном чи інвестору за декількома угодами про розподіл продукції податковий номер видається на кожний із зазначених договорів (угод) при взятті їх на облік.

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

Отже, облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення податковими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового законодавства.

**6.4 Обов’язки та права платників податків**

Визначення кола обов’язків і прав платника податків має важливе значення, оскільки застосування фінансової відповідальності до платника податків зумовлено саме порушенням установленого законом обов’язку. Захист своїх прав платником податків ґрунтується, в першу чергу, на доказі факту відсутності в нього того чи іншого обов’язку. Права платника податків є безпосереднім механізмом, який, з одного боку, сприяє належній реалізації платником податків своїх обов’язків, а з іншого – є важливою гарантією захисту від неправомірних дій контролюючих органів.

Обов’язок платника податків – це передбачена нормою податкового права міра його належної поведінки, тобто платник податків не може відмовитися від виконання свого обов’язку. Обов’язок платника податків означає, що він повинний незалежно від свого бажання будувати свою поведінку таким чином, як це запропоновано йому податковим законом. Обов’язок платника податків зробити необхідну від нього за законом дію настає або в терміни, зазначені в податковому законодавстві, або за вимогою контролюючого органу.

Право платника податків – це передбачена нормою податкового права міра його можливої поведінки, тобто він може будувати свою поведінку на власний розсуд, але в межах того, що йому не заборонено податковим законом. При розгляді обов’язків і прав платників податків слід звернути увагу на порядок розташування цих категорій: спочатку – обов’язки, а потім – права. Платник податків реалізує насамперед обов’язок, що визначає і низку прав.

Обов'язки платників податків визначені ст.16 розділу 1 ПКУ:

– стати на облік у контролюючих органах в порядку, встановленому законодавством України;

– вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;

– подавати до контролюючих органів у порядку, встановленому податковим та митним законодавством, декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів;

– сплачувати податки та збори в строки та у розмірах, встановлених цим Кодексом та законами з питань митної справи;

– подавати на належним чином оформлену письмову вимогу контролюючих органів (у випадках, визначених законодавством) документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинні документи, регістри бухгалтерського обліку, фінансову звітність, інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів. У письмовій вимозі обов'язково зазначаються конкретний перелік документів, які повинен надати платник податків, та підстави для їх надання;

– подавати контролюючим органам інформацію, відомості про суми коштів, не сплачених до бюджету в зв'язку з отриманням податкових пільг (суми отриманих пільг) та напрями їх використання (щодо умовних податкових пільг - пільг, що надаються за умови використання коштів, вивільнених у суб'єкта господарювання внаслідок надання пільги, у визначеному державою порядку);

– подавати контролюючим органам інформацію в порядку, у строки та в обсягах, встановлених податковим законодавством;

– виконувати законні вимоги контролюючих органів щодо усунення виявлених порушень законів з питань оподаткування та митної справи і підписувати акти (довідки) про проведення перевірки;

– не перешкоджати законній діяльності посадової особи контролюючого органу під час виконання нею службових обов'язків та виконувати законні вимоги такої посадової особи;

– повідомляти контролюючим органам за місцем обліку такого платника про його ліквідацію або реорганізацію протягом трьох робочих днів з дня прийняття відповідного рішення (крім випадків, коли обов'язок здійснювати таке повідомлення покладено законом на орган державної реєстрації);

– повідомляти контролюючі органи про зміну місцезнаходження юридичної особи та зміну місця проживання фізичної особи - підприємця;

– забезпечувати збереження документів, пов'язаних з виконанням податкового обов'язку, протягом строків, установлених Кодексом;

– допускати посадових осіб контролюючого органу під час проведення ними перевірок до обстеження приміщень, територій (крім житла громадян), що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для проведення перевірок з питань обчислення і сплати податків та зборів у випадках, встановлених ПКУ.

Згідно зі ст. 17 ПКУ  платник податків має право:

 – безоплатно отримувати в органах державної податкової служби та в органах митної служби, у тому числі і через мережу Інтернет, інформацію про податки та збори і нормативно-правові акти, що їх регулюють, порядок обліку та сплати податків та зборів, права та обов'язки платників податків, повноваження контролюючих органів та їх посадових осіб щодо здійснення податкового контролю;

– представляти свої інтереси в контролюючих органах самостійно, через податкового агента або уповноваженого представника;

– обирати самостійно, якщо інше не встановлено цим Кодексом, метод ведення обліку доходів і витрат;

– користуватися податковими пільгами за наявності підстав у порядку, встановленому цим Кодексом;

– одержувати відстрочення, розстрочення сплати податків або податковий кредит в порядку і на умовах, встановлених ПКУ;

– бути присутнім під час проведення перевірок, ознайомлюватися та отримувати акти (довідки) перевірок, проведених контролюючими органами, перед підписанням актів (довідок) про проведення перевірки, у разі наявності зауважень щодо змісту (тексту) складених актів (довідок) підписувати їх із застереженням та подавати контролюючому органу письмові заперечення в порядку, встановленому ПКУ;

– оскаржувати в порядку, встановленому цим Кодексом, рішення, дії (бездіяльність) контролюючих органів (посадових осіб), надані контролюючими органами роз'яснення;

– вимагати від контролюючих органів проведення перевірки відомостей та фактів, що можуть свідчити на користь платника податків;

– на нерозголошення контролюючим органом (посадовими особами) відомостей про такого платника без його письмової згоди та відомостей, що становлять конфіденційну інформацію, державну, комерційну чи банківську таємницю та стали відомі під час виконання посадовими особами службових обов'язків, крім випадків, коли це прямо передбачено законами;

– платник податку має також інші права, передбачені законом.

Платник податків має право на відшкодування збитків та немайнової шкоди, завданих органом державної податкової служби внаслідок неправомірного застосування арешту майна такого платника податків, за рахунок коштів державного бюджету, передбачених органам державної податкової служби, згідно із законом. Рішення про таке відшкодування приймається судом відповідно до пункту 94.13 статті 94 Податкового кодексу України.

Порядок визначення, узгодження, оскарження та сплати податкових зобов’язань, а також випадки та порядок списання податкового боргу регулюються Законом України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами».

**Питання для самоконтролю**

1. Розкрийте зміст терміну «адміністрування податків».
2. Які обов’язки та права мають платники податків?