

МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ
НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ ВНУТРІШНІХ СПРАВ
Кафедра економічної безпеки та фінансових розслідувань



«ПОДАТКОВЕ ПРАВО»

Курс лекцій

КИЇВ – 2022

УДК: 336.2

Авторський колектив:

Лариса ГЕРАСИМЕНКО, завідувач кафедри економічної безпеки та фінансових розслідувань, кандидат юридичних наук, професор, полковник поліції;

Ганна КОЗАЧЕНКО – професор кафедри економічної безпеки та фінансових розслідувань, доктор економічних наук, професор;

Ігор АНДРУЩЕНКО - професор кафедри економічної безпеки та фінансових розслідувань, кандидат юридичних наук, професор;

Надія МОРГУН - професор кафедри економічної безпеки та фінансових розслідувань, кандидат юридичних наук, доцент.

Рекомендовано до друку Вченою радою Національної академії внутрішніх справ (протокол № 16 від 28.12.2022)

Рецензенти: *ПИЛИПЕНКО Світлана* – кандидат юридичних наук, професор, заступник директора Навчально-наукового інституту заочного та дистанційного навчання Національної академії внутрішніх справ

ПІВОВАР Юрій - кандидат юридичних наук, професор, Заступник керівника Департаменту аналітичної та правової роботи – начальник правового управління (І) апарату Верховного Суду

Податкове право : курс лекцій / за ред. Лариси Герасименко та Ганни Козаченко. Київ. : НАВС, 2022. 194 с.

© Герасименко Л.В., тема 5, 2022

© Козаченко Г.В., тема 2, 2022

© Андрущенко І.Г., теми 3, 4, 2022

© Моргун Н.С., тема 1, 2022

©

© Національна академія внутрішніх справ, 2022

ЗМІСТ

Тема 1. Податкове право як інститут фінансового права. Предмет, метод, система та джерела податкового права.....	4
Тема 2. Податкові правовідносини та податково-правові норми.....	33
Тема 3. Елементи податку та їх правове регулювання.....	68
Тема 4. Податковий контроль.....	106
Тема 5. Відповідальність за порушення податкового законодавства...	148
СЛОВНИК ОСНОВНИХ ТЕРМІНІВ.....	180

ЛЕКЦІЯ № 1

тема: «Податкове право як інститут фінансового права.

Предмет, метод, система та джерела податкового права»

Вид лекції: поточна.

Дидактичні цілі: викладення нових знань, систематизація й узагальнення накопичених, формування на їхній основі ідейних поглядів, переконань, світогляду, розвиток пізнавальних і професійних зацікавлень здобувачів вищої освіти.

Навчальні: ознайомлення здобувачів вищої освіти із поняттям податків та їхніми особливостями, з'ясувати значення податків у життєдіяльності держави та її органів; виявити, що собою являють функції податків та розкрити значення кожної із них; оволодіння знаннями про предмет та метод податкового права, а також визначити, що собою являє система податкового права та які структурні елементи її утворюють; ознайомлення із джерелами податкового права та їхніми характеристиками.

Розвиваючі: сприяння розвитку інтелектуальних здібностей, мовлення, активності, креативності, самостійності здобувачів вищої освіти, формуванню юридичного мислення, необхідного для теоретичного усвідомлення та ефективної реалізації умінь та навичок щодо практичного застосування правових норм; спонукання до наукової та творчої діяльності за тематикою навчального заняття та засвоєння раціональних способів пізнавальної діяльності.

Виховні цілі: формування у здобувачів вищої освіти високого рівня правової культури та правової свідомості, професійних та особистісних якостей, наукового світогляду, необхідних ціннісних орієнтирів відповідно до ідеалів гуманізму, демократії, соціальної справедливості, поваги до особи; виховання активної громадянської позиції; роз'яснення здобувачам вищої освіти призначення та поняття податків; ознайомлення здобувачів вищої

освіти із поняттям податкового права та аналіз його джерел; знання отримані здобувачами вищої освіти на лекції будуть сприяти їм в освоєнні інших суміжних дисциплін.

Міжпредметні та міждисциплінарні зв'язки: фінансове право України, митне право України.

Навчально-методичне забезпечення лекції: під час лекційного заняття передбачено застосування мультимедійного супроводження для демонстрації презентації з навчальної дисципліни «Податкове право».

ПЛАН

ВСТУП

- 1. Місце інституту податкового права в системі фінансового права**
- 2. Зміст та особливості інституту податкового права**
- 3. Предмет та метод податкового права**
- 4. Система та джерела податкового права**

ВИСНОВКИ

Рекомендовані джерела інформації:

Нормативно-правові документи

1. Конституція України: Конституція. Закон від 28.06.1996 № 254к/96ВР.
URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96
2. Податковий Кодекс України : Кодекс України, Закон від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17
3. Бюджетний кодекс України : Кодекс України, Закон від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17
4. Митний кодекс України : Кодекс України, Закон від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17
5. Про банки та банківську діяльність : Закон України від 07.12.2000 № 2121-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2121-14#Text>
6. Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг : Закон України від 12.07.2001 № 2664-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2664-14#Text>
7. Про валюту і валютні операції : Закон України від 21.06.2018 № 2473-VIII. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19
8. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету : Закон України від 15.06.2021 № 1539-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-20#Text>
9. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>
10. Про Національний банк України : Закон України від 20.05.1999 № 679-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/679-14>

11. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 № 2939-ХІІ. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>

12. Про затвердження Положення про Державну службу фінансового моніторингу України : постанова Кабінету Міністрів України від 29.07.2015 № 537. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/537-2015-%D0%BF#Text>

Основна література

13. Гетманцев Д.О., Коваль Ю.А., Нечай М.В. Адміністрування податкових платежів: проблеми теорії та практики: наук. практ. посіб. Київ : Юрінком Інтер, 2017. 776 с.

14. Кузь В.І. Податкова система: навч. посіб. Чернівці : Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2022. 240 с.

15. Кучерявенко М.П. Податкове право України: підручник. Харків: Право, 2018. 528 с.

16. Мартинюк В.П., Михальчук Н.М. Податкове право : навч. посібн. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 274 с.

17. Монаєнко А. О. Бюджетне право України: навч. посіб. Запоріжжя : КПУ, 2018. 412 с.

18. Податкова система : навч. посіб. / І.С. Волохова, О.Ю. Дубовик, М.О. Слатвінська та ін.; за заг. ред. І. С. Волохової, О. Ю. Дубовик. Харків : «Діса плюс», 2019. 402 с.

19. Податкова система: конспект лекцій : навч. посіб. для студ. / уклад.: Гречко А.В. Київ : КПІ ім. Ігоря Сікорського, 2022. 119 с.

20. Податкове право : підручник / за ред. Д. О. Гетманцева та М.П. Кучерявенка ; Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка ; Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого. Харків : Право, 2023. 464 с.

21. Податкове право : посіб. для підгот. до іспитів / І.М. Бондаренко, О.О. Головашевич, М.І. Дамірчиєв та ін.; за ред. О. О. Головашевича. Харків : Право, 2018. 222 с.

22. Податкове право країн ЄС : посібник / М. Г. Волощук, О.О. Петріченко, О.В. Білаш, Т. О. Карабін, М. В. Менджул. Ужгород : Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. 144 с.

23. Податкове право України : навч. посіб. / Г.М. Аванесян, Л.І. Колеснік, С.В. Сарана; за ред. С.В. Сарани. Полтава : Полтав. ін-т економіки і права Відкрит. міжнар. ун-ту розвитку людини «Україна» : Астроя, 2019. 270 с.

24. Податкове право України : підручник / О.О. Головашевич, А.М. Котенко, Є.М. Смичок та ін.; за ред. М.П. Кучерявенка, Н.А. Маринів. Харків : Право, 2019. 440 с.

25. Податкове право України : навч. посіб. / за ред. М.П. Кучерявенка. Право, 2010. 256 с.

26. Пришва Н.Ю. Публічні доходи: поняття та особливості правового регулювання. К. : КНТ, 2018, 200 с.

27. Томнюк Т.Л. Податкова система: навчальний посібник. Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2022. 324 с.

28. Фінансове право: навч. посіб. / Л.К. Воронова, Н.Ю. Пришва, Н.Я. Якимчук та ін.; за загальною ред. проф. Пришви Н.Ю. Київ: Видавництво Ліра-К, 2018. 376 с.

Інформаційні ресурси

29. Верховна Рада України : офіційний веб-портал. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws>

30. Кабінет Міністрів України «Урядовий портал України». URL: <http://www.kmu.gov.ua>

31. Президент України: офіційний веб-портал. URL: www.president.gov.ua

32. Електронна юридична бібліотека. URL: <http://pravo-ukraine.org.ua/resyrsi/biblioteka>

33. Інститут проблем законодавства ім. Ярослава Мудрого. URL: <http://www.legality.kiev.ua/1>

34. Наукова бібліотека ім. М. Максимовича Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. URL: www.library.univ.kiev.ua

35. Національна бібліотека України ім. В.І. Вернадського. URL: <http://www.nbuv.gov.ua/>

36. PRAVO.BIZ.UA : Юридична бібліотека. URL: <http://pravo.biz.ua/>

37. Студентський юридичний портал України. URL: http://the-law.at.ua/load/juridichna_literatura/41

38. Юрисконсульт : Народний правовий портал (Коментовані кодекси, науково-практичні коментарі чинного законодавства). URL: <http://legalexpert.in.ua/komkodeks.html>

ВСТУП

Концепція побудови в Україні соціально-орієнтованої економіки супроводжується підвищенням ролі держави в управлінні соціальними та економічними процесами. Одним з найважливіших важелів такого регулювання є податок. Навчальна дисципліна “Податкове право” призначена надати здобувачам вищої освіти базових знань з актуальних питань оподаткування.

Теорія оподаткування є одним із базових підвалин загальної теорії фінансів. Сутність податків, як і інших фінансових категорій, закономірності їх розвитку, сфера охоплених відносин та роль у житті суспільства та держави визначається економічним станом суспільства, природою і функціями держави.

Відокремлене вивчення податкового права є важливим, оскільки здобувачам вищої освіти необхідна вичерпна правова підготовка, знання та розуміння основних нормативно-правових актів з питань оподаткування, вміння їх застосовувати на практиці. Недостатня правова підготовка здобувачів у даній сфері може призвести до практичних помилок, нанесенню шкоди державі, збиткам суб’єктам господарювання всіх форм власності.

Податкове право є складним фінансово-правовим інститутом, що регулює основи формування доходної частини бюджетної системи країни, тобто регулює лише відносини, що пов’язані з рухом грошових коштів від платників податків та зборів до бюджетів відповідного рівня. Податкове право взаємодіє з усіма інститутами фінансового права. Його норми зумовлені публічністю державних фінансів та регулюють діяльність зі стягування податкових платежів для загальнодержавних та регіональних потреб. Отже, можна сказати, що податкове право є одним із основних інститутів фінансового права.

1. Місце інституту податкового права в системі фінансового права

Перехід України до економіки ринкового типу зумовлює потребу формування нових правовідносин у сфері оподаткування. Нині проводиться активна робота з удосконалення податкового законодавства України, її успіх залежить від того, наскільки вдасться узагальнити накопичений досвід, порівняти його із зарубіжною практикою, виявити успіхи та прорахунки, намітити орієнтири. Однак прийняття та дія значної кількості законодавчих актів, що регулюють відносини у сфері оподаткування, систематичні зміни, неоднозначність тлумачення їхніх норм – створюють значні перешкоди в практичній діяльності як для суб'єктів оподаткування, так і для органів контролю. Крім того, низька кваліфікація значної кількості працівників державної податкової служби України та органів Національної поліції України негативно впливає на попередження зловживань у сфері оподаткування. За таких умов зростає значення та роль права як інструменту державного управління економікою. Але право може успішно виконувати свою функцію лише за умови жорсткого дотримання його вимог в усіх сферах діяльності, в тому числі і в податковій.

У ринкових умовах податки, з одного боку, є безумовно, головним джерелом державних доходів, а з другого – суттєвим важелем державного впливу на економічні процеси в країні. Окрім громадських інтересів, податки безпосередньо торкаються матеріальних інтересів практично всіх категорій осіб: державних і приватних, фізичних і юридичних. За таких умов сфера податків є надзвичайно важливим об'єктом правового регулювання як провідного інструменту державного управління економікою та суспільством у цілому.

Виключна актуальність сфери податків та величезний обсяг нормативно-правового матеріалу, спрямованого на її регулювання, спричинилися до утвердження думки про необхідність викладання податкового права як

окремої навчальної дисципліни, не дивлячись на те, що з точки зору місця в системі права воно переважно розглядається як підгалузь фінансового.

Зазначимо, що теорія оподаткування є одним з основних розділів загальної теорії фінансів. Сутність податків, як і інших фінансових категорій, закономірності їх розвитку, сфера охоплених відносин та роль у житті суспільства і держави визначається економічним станом суспільства, природою і функціями держави. **Оподаткування** – це суспільні відносини, що носять економічний зміст та виникають між державою та юридичними і фізичними особами з приводу примусового відчуження частини річних доходів цих осіб з метою наповнення державного та місцевих бюджетів, необхідних для покриття державних та суспільних витрат. Історично категорії фінансів та податків з'явилися на зорі людської цивілізації одночасно з виникненням держави. Проблема податкового тягаря завжди була найскладнішою в оподаткуванні за усіх часів. В давнину надмірні податки були причиною багатьох соціальних конфліктів, кровопролитних війн, занепаду і навіть загибелі держав.

Оподаткування – комплексна проблема, яку досліджують представники різних наук, перш за все юристи та економісти. Проте їхні завдання принципово різні. Економіст найперше розглядає питання доцільності межі оподаткування, регулюючі функції податків тощо. Юрист розглядає проблему з позиції свободи учасників податкових відносин, тобто з позиції обмеження доцільності на користь можливості вибору того чи іншого варіанта поведінки. Головний орієнтир юриста під час дослідження ним загальних проблем оподаткування при розробці конкретних питань техніки оподаткування – захист права власності і підтримання балансу інтересів платників податків та суспільства.

Переважає більшість дослідників сфери оподаткування підкреслюють, що податкове право – це частина фінансового, тому йому властиві всі особливості фінансового права, а саме: це відносини, які виникають при

визначенні владними державними органами видів податків, їх запровадженні, справлянні, здійсненні контролю та притягненні до відповідальності при порушенні приписів держави. Податкові правовідносини завжди пов'язані із відчуженням власності. Жоден із учасників цих відносин змінити приписів держави не може, оскільки всі відносини врегульовуються нормами законодавства. Норми фінансового права, які регулюють податкові відносини, об'єднуються у підгалузь фінансового права і складають податкове право. Норми податкового права (як вид фінансово-правових) використовуються державою як засіб впливу на учасників податкових відносин, для встановлення правил регулювання поведінки при нарахуванні і сплаті введених нею податків і відповідальності за їх невиконання.

Загальні вимоги податкових (як частини фінансових) норм конкретизуються стосовно до фактичних ситуацій. Через податкову норму державна воля впливає на учасників податкових правовідносин. Норма податкового закону починає діяти у зв'язку з конкретними життєвими обставинами – юридичними фактами.

Тож *податкове право* – це *підгалузь фінансового права*. Воно містить закони та підзаконні нормативно-правові акти, правові норми, якими закріплюються принципи побудови податкової системи, права, обов'язки та відповідальність учасників податкових правовідносин, види платежів тощо, а також теоретичні положення (вчених), що пояснюють ті чи інші явища, обставини, терміни та інше. Іншими словами, податкове право – сукупність правових норм, якими регулюються відносини в галузі податків.

Суспільні відносини, які виникають при сплаті податків та інших платежів і врегульовані нормами фінансового, адміністративного, цивільного та кримінального права, є податковими правовідносинами. З цього визначення випливає, що податкові правовідносини – це перш за все суспільні відносини, тобто відносини між державними фінансовими (податковими) органами і особами (фізичними й юридичними) щодо обов'язкових платежів у бюджеті

всіх рівнів. Податкові правовідносини становлять форму вираження економічних, політичних та інших відносин.

Податкові правовідносини торкаються досить широкого кола питань – від розробки і закріплення тієї чи іншої форми платежу до контролю за правильністю його обчислення, а також вчасного внесення в бюджет відповідного рівня. Маючи свої особливості, податкові відносини дещо відрізняються від інших фінансових та адміністративних відносин. Цими особливостями є суб'єкти та об'єкти податкових правовідносин. Так, суб'єктами відносин є платники податків і державні податкові органи. При цьому механізм правового регулювання є такою схемою: правова норма – учасник правовідносин (податкові органи – платник податку). Цивільно-правова схема має вигляд: *правова норма – правосуб'єктність – юридичний факт*. Об'єктом податкових правовідносин є доходи платників податків, що виступають у двох формах: у грошовій (прибуток від реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг тощо) та в майновій (придбаний будинок, автомобіль тощо).

В особливій формі зв'язку з учасниками (види сплати податків, пільги тощо) проявляється зміст податкових правовідносин. Цей зв'язок виражається в суб'єктивних правах та відповідних юридичних обов'язках платників податків.

Суб'єктивне податкове право – це вид і обсяг поведінки платників податків та податкових органів, що охороняються державою. Суб'єктивному податковому праву завжди відповідає суб'єктивний податковий обов'язок, тобто вид і обсяг обов'язкової поведінки, які мають відповідати вимогам закону.

Об'єкти податкового права можна об'єднати в одне поняття – матеріальні блага фізичних і юридичних осіб, з яких у встановленому законом порядку стягуються податки. У вужчому розумінні – об'єктами податкових правовідносин є доходи (прибутки), вартість визначених товарів, окремі види

діяльності платників податків, операції з цінними паперами, користування природними ресурсами, майно юридичних та фізичних осіб, передача майна, додана вартість продукції, робіт і послуг та інші об'єкти. Отже, об'єктом податкових правовідносин є все те, з приводу чого між суб'єктами податкових правовідносин формується певний правовий зв'язок.

У зв'язку з чим можна стверджувати, що суб'єктом податкового права може бути будь-яка особа, поведінка якої регулюється нормами податкового права і яка може виступати учасником податкових правовідносин, носієм суб'єктивних прав і обов'язків.

Суб'єктами податкових правовідносин є держава (органи влади, які встановлюють та регулюють механізм оподаткування), державні податкові органи (податкові служби та інспекції), платники податків.

Варто наголосити, що інститути галузі фінансового права забезпечують усі напрями й елементи юридичного режиму руху державних коштів. Звісно, слід урахувувати, що ці інститути фінансового права передбачають суцільне регулювання тільки в межах галузі й мають спеціалізований характер стосовно певної групи правових норм. Галузь фінансового права охоплює весь комплекс норм, які регулюють відносини, що становлять предмет фінансового права, і забезпечують правове регулювання руху державних коштів. Кожний з інститутів реалізує більш вузькі цілі.

Юридичні норми утворюють галузь права не безпосередньо, а через інститути. Формування галузі може охоплювати кілька етапів (інститут – складний інститут – підгалузь – галузь). Податкове право посідає чітко виражене проміжне положення. З одного боку, до нього належать інститути більш вузької групи відносин (інститут місцевих податків і зборів, оподаткування юридичних осіб тощо), з іншого – складний інститут податкового права є одним з елементів, що утворюють цілісну галузь фінансового права.

Якщо виходити з визначення галузі права, то це насамперед відносно замкнута частина системи права, що включає сукупність норм, які регулюють суспільні відносини в певній сфері діяльності людей, що вирізняється принциповою своєрідністю. Замкнутою частиною системи права виступає фінансове право, тоді як податкове право не можна розглядати як відособлену частину системи права: як специфічну – так, але не більше.

Норми податкового права зумовлені публічною, тобто загально-визначальною для країни діяльністю, а саме діяльністю щодо стягнення податкових платежів для загальнодержавних потреб, для утримання державних органів та їх матеріально-фінансового забезпечення. Це стосується не лише діяльності органів влади, а й органів, які здійснюють її відповідно до Конституції України й установлених розмежувань компетенції в цій сфері. У процесі цієї діяльності формується система бюджетів, у якій зосереджені кошти для потреб загального значення.

Такий самий публічний характер має і діяльність органів місцевого самоврядування щодо справляння податкових платежів. Вона спрямована на задоволення місцевих інтересів, які мають загальне значення для певної території, забезпечує формування муніципальних коштів з цією метою. Отже, публічний характер мають і норми права, що регулюють відносини з приводу встановлення податків органами місцевого самоврядування та їх справляння в місцеві бюджети. Відповідно всі ці відносини є владно-майновими.

2. Зміст та особливості інституту податкового права

Податкове право є складним інститутом фінансового права, що регулює основи дохідної частини бюджетів. Складний характер цього інституту права визначає його певну ієрархічну структуру, яка складається із самостійних базових інститутів оподаткування (*інститут оподаткування фізичних осіб*;

інститут місцевих податків і зборів; інститут податкової відповідальності тощо).

У цьому зв'язку можна констатувати, що податкове право:

1) виступає як інститут предметний, тобто стосується певного предмета – різновиду відносин, що складаються із приводу встановлення, сплати і стягнення податків і зборів, їх зміни та скасування;

2) регулює суспільні відносини щодо встановлення і справляння податкових платежів, їх зміни й скасування; розподіл і використання бюджетних коштів перебувають за межами податкових відносин, як і питання встановлення і стягнення неподаткових платежів та інших державних зборів;

3) встановлює обов'язок юридичних і фізичних осіб щодо сплати податків і зборів, а також регламентує процедуру обчислення і сплати податків та зборів, порядок здійснення податкового контролю та вжиття заходів відповідальності за порушення податкового законодавства;

4) виступає як складний інститут, що охоплює сукупність своєрідних фінансово-правових норм. Ця специфіка передбачає аналіз відносин, які охоплюють рух грошових коштів від платників у відповідні фонди (бюджети) у вигляді податкових платежів.

При цьому слід виходити з того, що інститут податкового права являє собою відмежований комплекс юридичних норм, які забезпечують цільне регулювання різновиду відносин, пов'язаних з надходженням до бюджетів податків і зборів. Податкове право являє собою відносно самостійний сектор фінансового права і займає автономне положення щодо інших інститутів цієї галузі. Певна відмежованість його полягає в регулюванні визначеного, дуже специфічного виду суспільних відносин. Замкнутість, відмежованість його менш виражена, чим в галузях, оскільки у взаємодії з іншими інститутами здійснюється загальне регулювання відносин, що складають предмет фінансового права. Тому тільки у зв'язку з іншими інститутами податкове право забезпечує загальне галузеве регулювання.

Взаємодія з іншими інститутами фінансового права передбачає певні відносини субординації. Самостійні підрозділи усередині податкового права свідчать про складний характер цього інституту. Внутрішня організація інституту податкового права, характер охопюваного їм нормативного матеріалу передбачає наявність певної структури цього інституту. Природно, що структура інституту податкового права визначається багатьма деталями, однак вона підлегла ряду загальних принципів. До них відносяться:

1. *Наявність комплексу рівних приписів.* До інституту податкового права входить комплекс однопорядкових нормативних положень, які регулюють відносно однорідні відносини. Це система норм, які визначають оподаткування юридичних осіб, відносини, щодо регулювання оподаткування фізичних осіб тощо. При цьому необхідно відрізнити комплекс норм від асоціації норм, що очолюється однією генеральною нормою з наступною її конкретизацією.

2. *Різнобічний вплив податкових норм* на урегульовані відносини, що забезпечують єдиний підхід і відносять їх у складний інститут.

3. *Об'єднання усіх норм інституту податкового права* стійкими закономірними зв'язками, які виражені в загальних приписах. У якості таких зв'язків виділяються принципи податкового права, принципи оподаткування, що мають законодавче закріплення. Вони пронизують і юридичну конструкцію по кожному окремому інституті податкового права. Диференційованість нормативного матеріалу, його взаємозв'язок визначається зв'язком елементів. Це припускає визначену логіку розгляду деяких груп відносин. Наприклад, аналіз окремого податкового механізму здійснюється у визначеній послідовності: платник, об'єкт оподаткування, ставка податку, пільги при оподаткуванні тощо.

Зміст інституту податкового права пронизано загальними юридичними основами. Тому в складному інституті податкового права окремі інститути

очолюються нормами-принципами, визначеними прямо в тексті законодавчого акту.

Взаємодіючи з усіма інститутами фінансового права (особливості механізму оподаткування характерні і для регулювання банківської діяльності, і для страхування, і для ринків капіталу), податкове право тісно пов'язане з деякими з них. Насамперед – з бюджетним правом (оскільки саме податки становлять основу надходжень дохідної частини бюджету, і важко уявити механізм державних доходів без податкових платежів); з інститутом фінансового контролю (який охоплює сукупність норм, що регулюють діяльність податкових органів). Крім того, низка органів фінансового контролю здійснює свої повноваження через податкову службу та інші податкові органи.

Отже, складний *інститут податкового права* – це відмежований комплекс юридичних норм, що забезпечують цілісне регулювання різновиду відносин, пов'язаних із надходженням у бюджети податків і зборів. Податкове право є відносно самостійним сектором фінансового права і посідає автономне положення стосовно інших інститутів цієї галузі. Відносна відмежованість його полягає в регулюванні певного, досить специфічного виду суспільних відносин. Замкнутість, відмежованість його менш виражені, ніж у галузях, оскільки тільки у взаємодії його з іншими інститутами здійснюється загальне регулювання відносин, що є предметом фінансового права. Тому тільки в поєднанні з іншими інститутами податкове право забезпечує загальногалузеве регулювання.

Слід вказати, що **інститут податкового права характеризується такими ознаками:**

1) однорідність фактичного змісту, що припускає регулювання чітко визначеного різновиду відносин, пов'язаних із рухом грошей у формі податків і зборів у бюджет;

2) єдність норм, що утворюють податкове право. Вони становлять єдину систему з однорідним фактичним змістом. Цей інститут забезпечує регулювання цього різновиду фінансових відносин, що не виключає спеціалізації юридичних норм усередині інституту;

3) законодавча відособленість, що означає зовнішнє відособлене закріплення основних положень інституту в нормах, що його утворюють. Податковий кодекс є чинним з 1 січня 2011 року.

Взаємодія з іншими інститутами фінансового права передбачає певні відносини субординації. Наявність самостійних підрозділів всередині податкового права свідчить про складний характер цього інституту. Внутрішня організація інституту, характер охоплюваного ним нормативного матеріалу припускає наявність певної його структури.

Структура інституту податкового права ґрунтується на таких загальних принципах:

1. *Наявність комплексу рівних приписів.* В інституті податкового права існує комплекс однопорядкових нормативних положень, що регулюють відносно однорідні відносини. Це система норм оподаткування юридичних осіб, відносини, що регулюють оподаткування фізичних осіб, і т. ін. При цьому слід відрізнити комплекс норм від асоціації норм, що керується однією генеральною нормою з наступною її конкретизацією.

2. *Різнобічний вплив податкових норм на регульовані відносини,* що забезпечує єдиний підхід та поєднує їх у складний інститут.

3. *Об'єднання всіх норм інституту податкового права* стійкими закономірними зв'язками, які виражені в загальних приписах. Такими зв'язками є законодавчо закріплені принципи податкового права, принципи оподаткування. Вони характерні і для юридичної конструкції кожного інституту податкового права. Диференційованість нормативного матеріалу визначається зв'язком його елементів, що зумовлює певну логіку розгляду деяких груп відносин. Наприклад, окремий податковий механізм аналізують у

певній послідовності: платник, об'єкт оподаткування, ставка податку, пільги при оподаткуванні тощо.

3. Предмет та метод податкового права

Кожний правовий інститут відповідає певній групі суспільних відносин. Інститут податкового права охоплює відповідну систему відносин, що й становить предмет податкового права.

Предметом податкового права є група однорідних суспільних відносин, що визначають надходження коштів від платників до бюджетів у формі податків і зборів. Предмет регулювання охоплює сукупність певних специфічних відносин. Це дозволяє виділити останніх із загальної маси фінансових відносин.

Можна стверджувати, що *предметом податкового права є система фінансово-правових відносин, яка регулює податкові відносини державних податкових органів і платників податків щодо встановлення, зміни та стягнення з платників податків частини їхніх доходів у відповідний бюджет (державний, місцевий). Доходи при цьому обчислюються в грошовій формі.*

Особливістю їх є рух грошей у власність держави знизу вгору (від платника до бюджету) у формі податків і зборів. Відносини з розподілу цих коштів, виділення їх на задоволення державних потреб (тобто рух згори вниз), хоча і регулюються фінансовим правом, але вже не є предметом податкового права.

Метод податкового права характеризується як владно-майновий, зумовлений необхідністю застосування імперативних (таких, що не допускають вибору) норм податкового права з метою формування державного бюджету за рахунок коштів платників податків.

Імперативні норми податкового права зобов'язують платників податків жорстко дотримуватись виконання вимог податкового законодавства і не допускати будь-яких змін за згодою платників податків та податкових органів. Справді, основна маса норм податкового права не допускає таких змін, але є винятки, коли зміни стають можливими. Так, наприклад, механізм податкового кредиту і є подібною згодою між платником податків та податковими органами. Крім того, податкові органи мають право давати вказівки у формі вимог до керівників, інших посадових осіб підприємств та громадян щодо усунення виявлених податковими органами порушень податкового законодавства, контролювати виконання їх і застосовувати санкції до порушників.

Загальновідомо, що характерною рисою податкових відносин є їх майновий характер – виконання податкового обов'язку означає передачу у власність або розпорядження держави певних коштів. У податкових правовідносинах найбільш чітко, порівняно з усіма іншими фінансовими правовідносинами, простежуються державно-владна і майнова сторони. Відносини щодо зборів і податків є владно-майновими. З одного боку, держава наділяє компетентні органи владними повноваженнями і контролює надходження коштів до бюджету, а з іншого – податкові надходження є одним з основних каналів формування власності держави, хоча спочатку й у специфічній грошовій формі.

За методом правового регулювання податкове право мало чим відрізняється від традиційного методу фінансового права, в основі якого покладено метод владних розпоряджень. Однак він характеризується своєрідним механізмом регулювання, особливим переплетенням норм, юридичним режимом. Метод податкового права є фінансово-правовим і передбачає використання імперативних норм (йдеться про безумовний характер імперативності). Наприклад, застосування санкцій за податкові правопорушення виключає альтернативу – вони визначаються однозначно і

безумовно. У нормах податкового права закріплено зобов'язання щодо передачі коштів платників до бюджетів.

Аналізуючи систему впливу на відносини, що регулюються податковим правом, можна зробити висновок, що основною рисою методу регулювання податкових відносин є державно-владні розпорядження одним учасникам податкових відносин з боку інших, які виступають від імені держави.

Метод, що базується на владному підпорядкуванні однієї сторони іншій, властивий також іншим галузям права (наприклад адміністративному), але при регулюванні податкових відносин цей метод набуває специфіки, що полягає у конкретному змісті, а також у певному колі органів, уповноважених державою на владні дії. Наприклад, характерною рисою методу податкового права є та обставина, що владні розпорядження стосуються певного кола платників, порядку, умов і розмірів платежів до бюджетів чи позабюджетних фондів, цілей використання коштів тощо. Коло державних органів, уповноважених давати розпорядження учасникам податкових відносин, складають податкові органи. Іншою рисою методу податкового права є широке застосування імперативних (тобто однозначних, що не припускають вибору) норм податкового права з метою формування бюджетів за рахунок доходів і майна платників податків.

4. Система та джерела податкового права

Податкове право містить досить велику сукупність фінансових норм, що об'єднані в певну систему. Остання розбита на групи, що мають специфічні особливості, логічну структуру, об'єктивний склад. Система податкового права – об'єктивна сукупність суспільних фінансових відносин, що визначає внутрішню структуру податкового права, зміст і особливості розміщення норм, які регулюють податкові правовідносини.

Норми податкового права залежно від особливостей відносин, ним урегульованих, розподіляють на окремі структурні підрозділи. У системі складного інституту податкового права існує кілька підсистем інститутів, які можна згрупувати в розділи.

Загальна частина податкового права акумулює інститути, які закріплюють загальні підходи до регулювання системи оподаткування, що стосуються всіх видів податків і зборів, всіх норм Особливої частини. Загальна частина охоплює норми, винесені, так би мовити, за дужки. У дужках – інститути Особливої частини, саме до яких застосовуються положення Загальної частини, але вже в конкретному випадку, зумовленому певним податком чи збором. До Загальної частини віднесено норми, які визначають характер інституту податкового права, зміст податкової системи, податку, елементи правового механізму податку, підстави відповідальності за порушення податкового законодавства, усунення подвійного оподаткування тощо.

Особлива частина податкового права містить систему інститутів, які деталізують податкову систему в цілому та визначають конкретні механізми окремих податків і зборів. Саме Особлива частина й охоплює правові механізми елементів податкової системи.

Система податкового права – об'єктивно обумовлена внутрішня структура податкового права, що визначає розподіл та об'єднання його норм за категоріями та інститутами.

У системі складного інституту податкового права існує декілька підсистем, які можна згрупувати в окремі розділи та частини. Структура податкового права з урахуванням цих категорій та інститутів надає уявлення про податкове право як навчальну дисципліну. Остання, зокрема, може бути представлена таким чином:

1. Загальна частина.

1.1. Історичний розвиток податкової системи та її законодавче закріплення.

1.2. Предмет і метод податкового права.

1.3. Податкові правовідносини та податково-правові норми.

1.4. Правовий механізм встановлення податків і зборів.

1.5. Правовий статус органів Державної податкової служби України.

1.6. Загальні засади адміністрування податків і зборів (обов'язкових платежів).

1.7. Податковий контроль.

1.8. Юридична відповідальність за порушення податкового законодавства.

2. Особлива частина.

2.1. Правові засади справляння прямих податків в Україні.

2.2. Правові засади справляння непрямих податків в Україні.

2.3. Правові засади спеціальних податкових режимів.

При цьому слід виходити з того, що податкове право включає досить широкую сукупність фінансово-правових норм, які об'єднані у визначену систему. Ця система розбита на групи, які характеризуються специфічними особливостями, логічною структурою. Таким чином система податкового права являє собою об'єктивну сукупність фінансово-правових норм, які обумовлюють внутрішню структуру податкового права, зміст і особливість розташування його інститутів. Визначена специфіка відносин, урегульованих податковим правом, дозволяє виділити його в самостійний фінансово-правовий інститут.

Джерело податкового права має встановлювати певні правила поведінки, які виключають його індивідуалізацію щодо окремого суб'єкта; має бути виданим компетентним органом (в основному органами державної влади); мати чітку відповідність матеріальної і процесуальної сторін функціонування податкового механізму.

Отже, джерелами податкового права є форма вираження правотворчої діяльності держави з приводу прийняття компетентними державними органами нормативних актів, що встановлюють норми податкового права.

Джерела податкового права можна поділити за кількома принципами.

I. За владно-територіальною ознакою (загалом це стосується видів нормативних актів):

- 1) загальнодержавні нормативні акти;
- 2) республіканські (Автономна Республіка Крим);
- 3) місцеві нормативні акти.

II. За характером правових норм:

1) нормативні – акти, що містять правові норми загального характеру, прийняті компетентними органами у встановленому порядку;

2) ненормативні – акти, що не містять правових норм загального характеру.

III. За особливостями правового регулювання і характером встановлення:

1. Звичай, який санкціонують компетентні органи у встановленому порядку. Найчастіше йдеться про звичай, на який є посилання в законі. Звичаєм, як правило, регулюються процесуальні сторони функціонування податкових актів, межі компетенції державних органів у сфері оподаткування.

2. Прецедент дістав широкого поширення в правових системах англо-саксонського типу, особливо за наявності пробілу в законодавстві. Специфіка в цьому разі полягає в тому, що правозастосовний орган фактично є нормотворчою структурою.

3. Міжнародні договори (конвенції, угоди) важливого значення набувають при врегулюванні подвійного оподаткування інших питань оподаткування.

4. Правова доктрина притаманна для мусульманських країн, де вона як одне з важливих джерел шариату заповнює прогалини законодавства відповідно до приписів мусульманської доктрини.

5. Нормативний правовий акт – найважливіше, а іноді єдине джерело податкового права. У деяких випадках інші джерела розглядають як похідні від нормативного акту.

Податкове законодавство, як форма реалізації податкового права, містить досить широке коло нормативних актів, які регулюють оподаткування. Основу податкового законодавства повинні становити тільки закони і найважливіші підзаконні акти.

Податкове законодавство України складається з Конституції України; Податкового кодексу України; Митного кодексу України та інших законів з питань митної справи у частині регулювання правовідносин, що виникають у зв'язку з оподаткуванням митом операцій з переміщення товарів через митний кордон України; чинних міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування; нормативно-правових актів, прийнятих на підставі та на виконання Податкового кодексу України та законів з питань митної справи; рішень Верховної Ради Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів, прийнятих за правилами, встановленими Податковим кодексом України.

Якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені Податковим кодексом України, застосовуються правила міжнародного договору.

Податкове законодавство України ґрунтується на таких загальних домінантах:

1. загальність оподаткування – кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені Податковим кодексом України, законами з питань митної справи

податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями Податкового кодексу України;

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

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

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

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

6. соціальна справедливість – установа податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;

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

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

9. стабільність – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх

ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року;

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

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

ВИСНОВКИ

Податкове право як фінансово-правовий інститут являє собою сукупність норм, що регулюють суспільні відносини у сфері справляння податків та обов'язкових платежів до бюджетів та державних цільових фондів, встановлюючи при цьому права, обов'язки та відповідальність сторін.

Інститут податкового права є відокремленим комплексом юридичних норм, що забезпечують цільове регулювання різновиду відносин, пов'язаних з надходженням до бюджетів податків та зборів. Податкове право – відносно самостійний сектор фінансового права і займає автономне становище щодо інших інститутів галузі.

Предметом податкового права є група однорідних суспільних відносин, що визначають надходження грошових коштів від платників до бюджетів у формі податків та зборів. Характерною рисою податкових відносин є їх чітко виражений владно-майновий характер. Щодо методу правового регулювання, то він є характерним для фінансового права в цілому, тобто метод державно-владних приписів, що підкріплюється можливістю застосувати санкції з боку держави.

Водночас зазначений метод має особливий механізм регулювання, взаємозв'язок норм, юридичний режим. Імперативний метод регулювання чітко встановлює межі поведінки підпорядкованих суб'єктів.

Контрольні питання:

1. Поняття та сутність податкового права.
2. Методи правового регулювання у податковому праві.
3. Система податкового права та її характеристика.
4. Джерела податкового права та його характеристика.
5. Предмет податкового права.
6. Характеристика поняття «суб'єкт оподаткування».
7. Податкове право в системі податкового права.
8. Принципи податкового права.

Теми для рефератів:

1. Податкове право як фінансово-правовий інститут.
2. Суб'єкти оподаткування. Правова характеристика їхніх прав та обов'язків.
3. Законодавчі акти в системі податкового законодавства.
4. Загальна характеристика податкової системи України.

ЛЕКЦІЯ № 2

тема: «Податкові правовідносини та податково-правові норми»

Вид лекції: поточна.

Дидактичні цілі: викладення нових знань, систематизація й узагальнення накопичених, формування на їхній основі ідейних поглядів, переконань, світогляду, розвиток пізнавальних і професійних зацікавлень здобувачів вищої освіти.

Навчальні: ознайомлення здобувачів вищої освіти із поняттям податків та їхніми особливостями, з'ясувати значення податків у життєдіяльності держави та її органів; виявити, що собою являють функції податків та розкрити значення кожної із них; оволодіння знаннями про предмет та метод податкового права, а також визначити, що собою являє система податкового права та які структурні елементи її утворюють; ознайомлення із джерелами податкового права та їхніми характеристиками.

Розвиваючі: сприяння розвитку інтелектуальних здібностей, мовлення, активності, креативності, самостійності здобувачів вищої освіти, формуванню юридичного мислення, необхідного для теоретичного усвідомлення та ефективної реалізації умінь та навичок щодо практичного застосування правових норм; спонукання до наукової та творчої діяльності за тематикою навчального заняття та засвоєння раціональних способів пізнавальної діяльності.

Виховні цілі: формування у здобувачів вищої освіти високого рівня правової культури та правової свідомості, професійних та особистісних якостей, наукового світогляду, необхідних ціннісних орієнтирів відповідно до ідеалів гуманізму, демократії, соціальної справедливості, поваги до особи; виховання активної громадянської позиції; роз'яснення слухачам призначення та поняття податків; ознайомлення слухачів із поняттям податкового права та

аналіз його джерел; знання отримані слухачами на лекції будуть сприяти їм в освоєнні інших суміжних дисциплін.

Міжпредметні та міждисциплінарні зв'язки: Фінансове право України, Митне право України.

Навчально-методичне забезпечення лекції: під час лекційного заняття передбачено застосування мультимедійного супроводження для демонстрації презентації з навчальної дисципліни «Податкове право України».

ПЛАН

ВСТУП

- 1. Зміст, особливості та види податкових правовідносин**
- 2. Суб'єкти податкових правовідносин, їх права та обов'язки**
- 3. Податково-правові норми, їх структура, види та класифікація**

ВИСНОВКИ

Рекомендовані джерела інформації:

Нормативно-правові документи

1. Конституція України: Конституція. Закон від 28.06.1996 № 254к/96ВР. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96
2. Податковий Кодекс України : Кодекс України, Закон від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17
3. Бюджетний кодекс України : Кодекс України, Закон від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17
4. Митний кодекс України : Кодекс України, Закон від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17
5. Про банки та банківську діяльність : Закон України від 07.12.2000 № 2121-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2121-14#Text>
6. Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг : Закон України від 12.07.2001 № 2664-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2664-14#Text>
7. Про валюту і валютні операції : Закон України від 21.06.2018 № 2473-VIII. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19
8. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету : Закон України від 15.06.2021 № 1539-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-20#Text>
9. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>
10. Про Національний банк України : Закон України від 20.05.1999 № 679-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/679-14>

11. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 № 2939-ХІІ. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>

12. Про затвердження Положення про Державну службу фінансового моніторингу України : постанова Кабінету Міністрів України від 29.07.2015 № 537. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/537-2015-%D0%BF#Text>

Основна література

13. Гетманцев Д.О., Коваль Ю.А., Нечай М.В. Адміністрування податкових платежів: проблеми теорії та практики: наук. практ. посіб. Київ : Юрінком Інтер, 2017. 776 с.

14. Кузь В.І. Податкова система: навч. посіб. Чернівці : Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2022. 240 с.

15. Кучерявенко М.П. Податкове право України: підручник. Харків: Право, 2018. 528 с.

16. Мартинюк В.П., Михальчук Н.М. Податкове право : навч. посібн. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 274 с.

17. Монаєнко А. О. Бюджетне право України: навч. посіб. Запоріжжя : КПУ, 2018. 412 с.

18. Податкова система : навч. посіб. / І.С. Волохова, О.Ю. Дубовик, М.О. Слатвінська та ін.; за заг. ред. І. С. Волохової, О. Ю. Дубовик. Харків : «Діса плюс», 2019. 402 с.

19. Податкова система: конспект лекцій : навч. посіб. для студ. / уклад.: Гречко А.В. Київ : КПІ ім. Ігоря Сікорського, 2022. 119 с.

20. Податкове право : підручник / за ред. Д. О. Гетманцева та М.П. Кучерявенка ; Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка ; Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого. Харків : Право, 2023. 464 с.

21. Податкове право : посіб. для підгот. до іспитів / І.М. Бондаренко, О.О. Головашевич, М.І. Дамірчись та ін.; за ред. О. О. Головашевича. Харків : Право, 2018. 222 с.

22. Податкове право країн ЄС : посібник / М. Г. Волощук, О.О. Петріченко, О.В. Білаш, Т. О. Карабін, М. В. Менджул. Ужгород : Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. 144 с.

23. Податкове право України : навч. посіб. / Г.М. Аванесян, Л.І. Колеснік, С.В. Сарана; за ред. С.В. Сарани. Полтава : Полтав. ін-т економіки і права Відкрит. міжнар. ун-ту розвитку людини «Україна» : Астрая, 2019. 270 с.

24. Податкове право України : підручник / О.О. Головашевич, А.М. Котенко, Є.М. Смичок та ін.; за ред. М.П. Кучерявенка, Н.А. Маринів. Харків : Право, 2019. 440 с.

25. Податкове право України : навч. посіб. / за ред. М.П. Кучерявенка. Право, 2010. 256 с.

26. Пришва Н.Ю. Публічні доходи: поняття та особливості правового регулювання. К. : КНТ, 2018, 200 с.

27. Томнюк Т.Л. Податкова система: навчальний посібник. Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2022. 324 с.

28. Фінансове право: навч. посіб. / Л.К. Воронова, Н.Ю. Пришва, Н.Я. Якимчук та ін.; за загальною ред. проф. Пришви Н.Ю. Київ: Видавництво Ліра-К, 2018. 376 с.

Інформаційні ресурси

29. Верховна Рада України : офіційний веб-портал. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws>

30. Кабінет Міністрів України «Урядовий портал України». URL: <http://www.kmu.gov.ua>

31. Президент України: офіційний веб-портал. URL: www.president.gov.ua

32. Електронна юридична бібліотека. URL: <http://pravo-ukraine.org.ua/resyrsi/biblioteka>

33. Інститут проблем законодавства ім. Ярослава Мудрого. URL: <http://www.legality.kiev.ua/1>

34. Наукова бібліотека ім. М. Максимовича Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. URL: www.library.univ.kiev.ua

35. Національна бібліотека України ім. В.І. Вернадського. URL: <http://www.nbuv.gov.ua/>

36. PRAVO.BIZ.UA : Юридична бібліотека. URL: <http://pravo.biz.ua/>

37. Студентський юридичний портал України. URL: http://the-law.at.ua/load/juridichna_literatura/41

38. Юрисконсульт : Народний правовий портал (Коментовані кодекси, науково-практичні коментарі чинного законодавства). URL: <http://legalexpert.in.ua/komkodeks.html>

ВСТУП

Зміст податків відображається взаємовідносинами господарюючих суб'єктів та громадян, з одного боку, та держави – з іншого, з приводу формування державних фінансів. Незалежно від об'єкта оподаткування загальним джерелом податкових надходжень є валовий внутрішній продукт. Він формує первинні грошові доходи основних учасників суспільного виробництва і держави як організатора господарської діяльності у національному масштабі.

Процес вартісного розподілу валового продукту не обмежується утворенням первинних грошових доходів. Він продовжується в розподілі грошових доходів основних учасників суспільного виробництва на користь держави: від працівників – у формі податку на доходи фізичних осіб та військового збору, а від господарюючих суб'єктів – у формі податку на прибуток та інших податкових платежів і зборів.

Тобто за своїм змістом податки є основним інструментом державного перерозподілу доходів і фінансових ресурсів. Податки як частина валового внутрішнього продукту держави набувають самостійного руху. Вони відображають роль держави, ступінь її втручання в процес перерозподілу нової вартості.

1.Зміст, особливості та види податкових правовідносин

Податкові правовідносини є різновидом фінансових правовідносин. Вони є особливим видом суспільних відносин – фінансових відносин, урегульованих фінансово-правовими нормами. Природа фінансових правовідносин визначається тим, що вони виступають як владно-майнові відносини, в яких відносини влади не можна відокремити від майнових, де вони діють у сукупності. Владно-майновий характер податкових правовідносин визначає юридичне положення суб'єктів у конкретних податкових правовідносинах. При цьому податковий орган, виступаючи від імені держави, наділений певними повноваженнями. Інший суб'єкт виконує в основному юридичний обов'язок за встановленими для нього правилами поведінки (сплата податку, надання звітності). В усіх видах податково-правових відносин їх владно-майновий характер виступає чітко, а деталізується тільки ступінь владного характеру в них.

Платник податків не має права за своїм розсудом розпоряджатися частиною майна, що у вигляді певної грошової суми підлягає внесенню до бюджету чи позабюджетного цільового фонду. В цьому обов'язку втілений публічний інтерес усіх членів суспільства, що визначає і законодавчу форму закріплення податку, обов'язок його сплати, примус при забезпеченні цього обов'язку, однобічний характер податкових обов'язків.

Податкові правовідносини є різновидом суспільних правовідносин, тому їм притаманні всі ознаки останніх.

По-перше, вони виникають на підставі фінансово-правової норми як форми її реалізації.

По-друге, мають владний характер, який за своїм змістом виражає інтереси держави. При цьому податкові правовідносини мають свої специфічні характеристики, зумовлені предметом і методом правового регулювання, – вони

виникають і розвиваються в сфері податкової діяльності держави, є формою реалізації публічних інтересів і розглядаються як публічно-правові відносини.

Головною особливістю фінансових правовідносин є те, що вони виступають юридичною формою вираження і закріплення фінансових відносин, які, у свою чергу, є формою певних економічних відносин. Фінансові відносини, що складають зміст фінансової діяльності держави, виступають як різновид економічних відносин, саме тих, котрі мають вартісну форму.

Однією з характерних рис податкових правовідносин є їх грошовий характер. Об'єктом правового регулювання виступають гроші у вигляді податкових надходжень з позиції саме публічно правового регулювання. Кінцевою метою фінансових відносин завжди є рух грошових коштів, що і виникають з приводу грошових коштів.

Податкові правовідносини є публічними, тобто такими, що пов'язані та впливають з влади. Вони є формою реалізації імперативної фінансово-правової норми і реалізуються за принципом: команда (від держави) і виконання (яке здійснюють підлеглі суб'єкти фінансового права). Саме тому однією із сторін фінансових правовідносин є суб'єкт, що має право видавати владні розпорядження (держава чи уповноважений нею орган).

Податкові правовідносини – врегульовані податково-правовими нормами суспільні відносини, учасники яких наділені суб'єктивними правами і несуть юридичні обов'язки, пов'язані зі сплатою податків та зборів до бюджетів.

Виникнення, зміна й припинення податкових правовідносин відбувається завжди на підставі податково-правового акту – Податкового кодексу України (далі – ПК України), а не завдяки волевиявленню сторін. І у податкових правовідносинах не буває рівності сторін.

Податкові правовідносини мають владно-майновий характер. В механізмі правового впливу виконують три основні функції:

- вказують на коло осіб, на яких у конкретний час розповсюджується дія податково-правової норми;

- закріплюють конкретну поведінку приватних та публічних суб'єктів у сфері встановлення, введення, скасування, справляння податків і зборів, які входять до податкової системи України та здійснення контролю за дотриманням законодавства, який покладено на контролюючі органи. Закріплення прав та обов'язків учасників відносин персоніфікує державні веління, що виражені в податково-правових нормах, уповноважує чи зобов'язує вести себе певним чином;

- є умовою для можливості приведення в дію юридичних засобів забезпечення суб'єктивних прав і юридичних обов'язків.

Матеріальним (фактичним) змістом податкових правовідносин є поведінка суб'єктів (сплата податку платником податку, здійснення камеральної перевірки податковим органом), а юридичним – суб'єктивні юридичні права та юридичні обов'язки, що встановлені податково-правовими нормами.

Суб'єктивні права – належна уповноваженій особі для задоволення її інтересів міра дозволеної (можливої) поведінки, забезпечена юридичними обов'язками іншої сторони відносин. Саме обов'язки другої сторони податкових відносин, які містяться у нормі, і є гарантією додержання прав уповноваженої особи.

Юридичний обов'язок – приписана зобов'язаній особі і забезпечена можливістю державного примусу міра належної поведінки, якої повинна дотримуватися ця особа в інтересах держави, яку представляє уповноважена особа, а також з метою унеможливлення порушення прав та охоронюваних інтересів фізичних та юридичних осіб у сфері справляння податків, та у сфері здійснення контролю за додержанням законодавства, який покладено на податкові та митні органи. Це пов'язано із головним обов'язком держави: утвердження та забезпечення прав і свобод людини і громадянина.

До ознак юридичних обов'язків належать:

а) міра необхідної поведінки;

б) обов'язок встановлюється у точній відповідності з вимогами правових норм;

в) цей обов'язок встановлюється в інтересах держави.

При цьому для податкових правовідносин є характерним такий вид правовідносин, в яких передбачається відповідність обов'язку платника податку обов'язку контролюючого органу. Зокрема: платник податків зобов'язаний подати податкову декларацію до контролюючого органу, а контролюючий орган зобов'язаний прийняти таку декларацію.

У податкових правовідносинах найбільш виразно, порівняно з усіма іншими формами фінансових правовідносин, простежуються державно-владна і майнова сторони. Відносини щодо зборів і податків є владно-майновими. Держава наділяє компетентні органи владними повноваженнями і контролює надходження коштів до бюджету. З іншого боку, надходження податків є одним з основних каналів формування об'єктів власності держави (хоча спочатку й у специфічній грошовій формі).

Конкретизація податкових правовідносин передбачає *два елементи*:

1) реалізацію волі держави як власника коштів;

2) певну поведінку учасників податкових відносин.

Податкові правовідносини стосуються різних суб'єктів (держави, юридичних, фізичних осіб), між якими формується певна підпорядкованість. Безперечно, що обов'язок платника має безумовний характер, за якого немає рівності сторін.

Відмінність податкових правовідносин від інших майнових правовідносин, наприклад цивільних, полягає насамперед у нерівності положення їх учасників. Відносини сторін тут ґрунтуються на підпорядкуванні однієї сторони (платника податків) іншій (державі в особі її органів чи органів місцевого самоврядування).

Податкові правовідносини – це врегульовані нормами податкового права фінансові правовідносини, що виникають з приводу справляння податків та інших обов'язкових платежів податкового характеру з юридичних і фізичних осіб до державного й місцевих бюджетів, а також до державних цільових фондів.

Особливості податкових правовідносин:

1) мають публічно-правовий характер, оскільки є формою реалізації публічних інтересів;

2) це майнові відносини, оскільки їх об'єктом є майнові блага фізичних і юридичних осіб;

3) є відносинами владного характеру, що обумовлено формою реалізації податкової норми, яка має імперативний характер, а тому однією зі сторін в податкових правовідносинах завжди виступає орган влади, наділений відповідними повноваженнями у сфері оподаткування (він має право видавати владні приписи, здійснювати контрольну діяльність);

4) виникають, змінюються і припиняються виключно у сфері фінансової діяльності держави на стадії формування державних і місцевих доходів;

5) характеризуються односторонньою спрямованістю фінансових ресурсів – від платників податків до бюджетів і державних цільових фондів у формі обов'язкових платежів податкового характеру.

Податкові правовідносини виникають між:

- державою та платниками – стосовно визначення основних елементів оподаткування, порядку обчислення і стягнення податків;

- державою та органами місцевого самоврядування – щодо розмежування їх компетенції у податковій сфері;

- державою та органами, що забезпечують справляння податків – з приводу визначення правового статусу цих органів, порядку адміністрування податків, відповідальності за забезпечення своєчасного надходження таких платежів до відповідних фондів;

- органами державної податкової служби та платниками – стосовно взаємних прав і обов'язків та механізму їх реалізації.

Класифікація податкових правовідносин здійснюється за наступними підставами:

1) за функціями, які вони виконують:

- загально регулятивні – спрямовані на закріплення кола суб'єктів податкового права, їх загального юридичного статусу;

- конкретно-регулятивні – спрямовані на закріплення конкретної поведінки;

- комплексні – виникають на стику загально регулятивних і конкретно-регулятивних відносин;

- охоронні – спрямовані на реалізацію заходів державно-примусового характеру.

2) за характером податкових норм:

- матеріальні податкові правовідносини – виникають на основі матеріальних норм податкового права та закріплюють права й обов'язки суб'єктів податкових правовідносин;

- процесуальні податкові правовідносини – виникають на підставі процесуальних норм податкового права в процесі реалізації суб'єктивних прав і обов'язків (під час провадження у справах про податкові правопорушення, надання відстрочок і розстрочок стосовно сплати податків тощо).

Склад податкових правовідносин розкривається через категорії, які складають сукупність елементів і характеризують: об'єкт правовідносин, суб'єкт правовідносин, зміст правовідносин, підстави виникнення, зміни та припинення правовідносин.

Об'єктом податкових правовідносин є те, з приводу чого між суб'єктами податкових правовідносин виникає правовий зв'язок. Об'єкт податкових правовідносин – кошти платників податків, які надходять у доходи бюджетів.

Кожний податок має свій об'єкт оподаткування. Наявність об'єкта оподаткування є необхідною умовою виникнення податкових правовідносин. Об'єкт оподаткування пов'язаний зі сплатою податків.

Важливо розмежовувати об'єкт податкових правовідносин та об'єкт оподаткування. Аналізуючи категорію об'єкта податкових правовідносин, необхідно враховувати і діяльність податкових органів, пов'язану з аналізом виконання податкового обов'язку платниками податків, контролем за ним, діяльність платників податків, що відображає реалізацію обліково-звітних обов'язків, а не тільки обов'язку зі сплати податку.

Види правових відносин діють у єдності: конкретно-регулятивні правовідносини функціонують лише тоді, коли вступили в дію загально-регулятивні; охоронні відносини передбачають існування регулюючих обов'язків, при порушенні яких застосовуються заходи юридичної відповідальності. Отже, система податкових правовідносин складається з кількох «рівнів» правовідносин, що взаємодіють один з одним.

Зміст **загально-регулятивних відносин** визначається нормами, що встановлюють принципи податків і повноваження окремих суб'єктів податкових правовідносин. Загальні і конкретно-регулятивні правовідносини утворюють основну масу правовідносин у суспільстві і регулюють суспільні відносини шляхом установлення суб'єктивних юридичних прав і обов'язків. Розвиток регулюючих відносин, своєчасна їх поява, безперешкодне і належне здійснення є свідченням повного і реального використання права. Загально-регулятивні правовідносини виконують в основному функцію закріплення кола суб'єктів права і їхнього статусу.

Конкретно-регулятивні правовідносини виступають як форма реалізації загально-регулятивних податкових правовідносин. У цій ситуації загальні права й обов'язки проектуються на діяльність конкретних суб'єктів. Якщо загально-регулятивні податкові правовідносини виділяють із системи правовідносин ті, що пов'язані зі сплатою податків, то конкретні

правовідносини це уточнюють за різними напрямками (за видами податків, за платниками). Конкретно-регулятивні відносини закріплюють конкретну поведінку суб'єктів, зміст їхніх прав і обов'язків.

Комплексні податкові правовідносини перебувають на своєрідному стику конкретних і загальнорегулятивних податкових правовідносин. Вони досить вузько персоніфіковані, передбачаючи конкретного платника (що відрізняє їх від загальних), але однією з їхніх ознак є складний зміст, що відрізняє їх від простих. Мабуть, можна порушити питання і про об'єднання у межах комплексних правовідносин податкових норм і норм інших галузей права. Наприклад, механізм формування і витрачання пенсійного фонду перебуває на стику податкових і трудових відносин (оскільки цей збір входить до переліку обов'язкових податків і зборів, об'єднаних податковою системою).

Охоронні податкові правовідносини виникають за умови порушення прав і невиконання обов'язків, якщо учасники правовідносин мають потребу в правових способах захисту з боку держави. Однією із сторін таких правовідносин виступає компетентний суб'єкт, що є носієм владних повноважень і наділений державою повноваженнями примусу. Іншою стороною є особа або орган, до якого застосовуються способи державного примусу і який зобов'язаний їх зазнавати. При цьому право застосовувати способи державного примусу деталізуються санкцією правової норми. Охоронні податкові правовідносини формуються у процесі правового регулювання, опосередковують охоронну функцію податкового права. Охоронні правовідносини мають похідний характер. Вони забезпечують реалізацію міри державно-примусового впливу щодо осіб, які порушили юридичні обов'язки зі сплати податків. У межах охоронних податкових правовідносин здійснюється захист суб'єктивних прав, запроваджуються у життя заходи юридичної відповідальності.

Зміст податкових правовідносин пов'язаний з аналізом категорій, що характеризують: об'єкт правовідносин, суб'єкт правовідносин, права й обов'язки суб'єктів правовідносин, підстави виникнення правовідносин.

У цілому *об'єктом регулювання в податкових правовідносинах виступають кошти платників, що надходять у доходи бюджетів*. У вузькому значенні – це гроші, з приводу яких між суб'єктами податкових правовідносин формується правовий зв'язок. При цьому важливо розмежовувати об'єкт податкових правовідносин і об'єкт оподаткування.

Зміст податкових правовідносин включає:

1) юридичний зміст, що виражений у системі прав і обов'язків суб'єктів податкових правовідносин;

2) фактичний (матеріальний) зміст, який проявляється в реальній поведінці суб'єктів у сфері оподаткування.

Юридичний зміст є ширшим за значенням і включає комплекс можливих варіантів поведінки. Фактичний зміст означає конкретні форми поведінки суб'єктів, тобто реалізацію одного з варіантів можливого юридичного змісту правовідносин. Наприклад, податкові злочини й проступки виражають юридичний зміст, а конкретне правопорушення – фактичний зміст.

Підстави виникнення, зміни й припинення податкових правовідносин. *Податкові правовідносини можуть змінюватися під впливом:*

а) нормативних основ, за яких норми права регулюють сферу податкових правовідносин;

б) правосуб'єктних основ, що характеризують здатність особи до участі у правовідносинах (досягнення віку тощо);

в) фактичних основ – власне основ виникнення, зміни чи припинення податкових правовідносин, що базуються на юридичних фактах.

Юридичний факт – конкретна життєва обставина, з якою норми права пов'язують виникнення, зміну чи припинення податкових правовідносин. Це:

по-перше, факти реальної дійсності;

по-друге, факти, передбачені нормами податкового права;

по-третє, факти, що спричиняють певні юридичні наслідки.

Класифікувати юридичні факти можна за різними підставами.

За юридичними результатами:

1) правостановлюючі – юридичні факти, з якими норми права пов'язують виникнення податкових правовідносин;

2) правозмінюючі – юридичні факти, з якими норми права пов'язують зміну податкових правовідносин;

3) правоприминаючі – юридичні факти, з наявністю яких норми права пов'язують припинення податкових правовідносин.

Той самий факт може спричинити кілька юридичних наслідків.

Наприклад, смерть одночасно є причиною припинення правовідносин зі сплати податків і причиною виникнення правовідносин зі сплати податку на майно, що переходить у порядку спадкування чи дарування.

За вольовою ознакою:

1) дії – юридичні факти, що є результатом вольової поведінки людей, результатом волевиявлення особи. Вони можуть виступати у формі:

а) правомірних дій – дій, що відбуваються відповідно до вимог податкових норм або норм, що не суперечать їм;

б) неправомірних дій – дій, що порушують вимоги закону і не відповідають приписам правових норм. На підставі правових норм приймаються індивідуальні податкові акти як правомірні юридичні дії, спрямовані на виникнення, зміну чи припинення конкретних податкових правовідносин;

2) події – явища, що відбуваються незалежно від волі суб'єктів податкових правовідносин (смерть і народження людини пов'язуються з припиненням податкових правовідносин чи зміною їх режиму; стихійні лиха можуть бути передумовою введення надзвичайних податків тощо).

2. Суб'єкти податкових правовідносин, їх права та обов'язки

Суб'єктом податкових правовідносин може бути будь-яка особа, поведження якого регулюється нормами податкового права і яка може виступати учасником податкових правовідносин, носієм суб'єктивних прав і обов'язків.

До суб'єктів податкового права належать держава, адміністративно-територіальні утворення, органи місцевого самоврядування (далі – ОМС), суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, фізичні особи, які на підставі правових норм можуть бути учасниками правовідносин.

У понятті «суб'єкт права» науковці виокремлюють дві основні характеристики:

- 1) потенційна можливість брати участь у правовідносинах;
- 2) реальна участь у них.

Суб'єктом податкових правовідносин є особа, яка реалізувала свої права та обов'язки, передбачені податково-правовою нормою.

Виключно при взаємозв'язку юридичних прав та обов'язків, реалізація яких гарантується засобами державного примусу, держава та ОМС можуть одержати заплановані доходи у формі податків та зборів.

У відносинах щодо справляння податків беруть участь дві сторони: суб'єкти, що наділені владними повноваженнями з однієї сторони та платники податків з іншої.

Суб'єктом податкових правовідносин може бути будь-яка особа, поведінка якої регулюється нормами податкового права і яка може виступати учасником податкових правовідносин, носієм суб'єктивних прав і обов'язків.

Суб'єкти податкових правовідносин мають правосуб'єктність, що передбачена нормами податкового права і характеризується можливістю бути учасником правовідносин, пов'язаних зі встановленням, зміною, скасуванням податкових платежів, і мати суб'єктивні права й обов'язки.

Для участі у правовідносинах суб'єкти наділені правоздатністю і дієздатністю. Фактично вони представляють два елементи досить складної юридичної властивості – правосуб'єктності.

Суб'єкти податкових правовідносин мають правосуб'єктність, передбачену нормами податкового права і яка характеризується можливістю бути учасником правовідносин, зв'язаних із встановленням, зміною, скасуванням податкових платежів, і мати суб'єктивні права й обов'язки. Для участі в правовідносинах суб'єкти наділені правоздатністю і дієздатністю. Фактично вони представляють два елементи досить складної юридичної властивості – правосуб'єктності.

Податкова правоздатність – передбачена нормами податкового права здатність мати права й обов'язки з приводу сплати податків. Вона являє собою можливість особи бути учасником податкових правовідносин і виступає в якості його загальною юридичною властивості. Змістом податкової правоздатності є сукупність прав і обов'язків, що суб'єкти можуть мати відповідно до чинного законодавства.

Податкова дієздатність – передбачена нормами податкового права здатність своїми діями створювати і реалізовувати права й обов'язки. Дієздатність виражається в здійсненні особою дій, спрямованих на:

- придбання прав і створення обов'язків;
- здійснення прав і обов'язків;
- здатність відповідати за податкові правопорушення.

Податкові право- і дієздатність доповнюють один одного і фактично є взаємозалежними. Правоздатність виникає з моменту появи (народження громадянина, реєстрації юридичної особи і т. д), дієздатність – по досягненні визначеної умови (визначеного віку; статусу підприємця і т.д.). Іноді поява правоздатності і дієздатності в податкових правовідносинах збігаються (практично одночасно з реєстрацією юридичної особи виникає необхідність постановки його на облік у податковій інспекції, а з цього моменту, навіть при

відсутності діяльності, – обов'язок представлення звітності і відповідно відповідальність за ухилення від цього).

Актуальним питанням є питання податкової дієздатності відокремлених підрозділів юридичної особи.

Стаття 15 ПК України прямо визначає відокремлені підрозділи юридичної особи як платників податків. У статті 133 ПК України (п. 133. 1. 5), відокремлений підрозділ юридичної особи (крім представництв), а також постійні представництва нерезидентів визначаються платниками податку на прибуток підприємств. Законодавство покладає на відокремлений підрозділ обов'язки щодо подання податкової звітності та навіть щодо сплати податку. Таким чином, законодавство наділяє філію окремим самостійним статусом, який навряд чи відповідає правовій природі цієї юридичної конструкції. Згідно ст. 95 Цивільного кодексу України (далі – ЦК України), філією є відокремлений підрозділ юридичної особи, що розташований поза її місцезнаходженням та здійснює всі або частину її функцій. Філії та представництва не є юридичними особами. Вони наділяються майном юридичної особи, що їх створила, і діють на підставі затвердженого нею положення. Керівники філій та представництв призначаються юридичною особою й діють на підставі виданої нею довіреності. Отже, філія, безперечно, є складовою частиною юридичної особи, яка не може, за логікою, провадити самостійну діяльність. В цивільно-правових відносинах так само, як і в господарсько-правових, філія виконує функції представництва юридичної особи та на цій підставі реалізує її правосуб'єктність, якою сама філія не наділена. В той же час в податкових відносинах філія може виступати як окремий суб'єкт права – платник податку.

Такий статус філії, прямо суперечить представницькій природі функціонування відокремленого підрозділу, адже, сплачуючи податки, філія розпоряджається не власним майном, якого в неї просто не може бути, а майном юридичної особи.

Відповідно до п. 87. 6 ст. 87 ПК України у разі відсутності у платника податків, що є філією, відокремленим підрозділом юридичної особи, майна, достатнього для погашення його грошового зобов'язання або податкового боргу, джерелом погашення грошового зобов'язання або податкового боргу такого платника податків є майно такої юридичної особи, на яке може бути звернено стягнення згідно з цим Кодексом.

Під *деліктоздатністю* мається на увазі здатність суб'єкта нести юридичну відповідальність, відповідати за невиконання чи неналежне виконання встановлених правил поведінки. Завдяки деліктоздатності стає можливим відшкодування втрат держави в результаті порушення платником податків обов'язку сплатити податки/збори. ПК України регулює питання фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства. Кодекс України про адміністративні правопорушення та Кримінальний кодекс України передбачають, відповідно адміністративну і кримінальну відповідальність за порушення податкового законодавства.

Як суб'єктів можна виділити три групи учасників податкових правовідносин:

- держава (в особі органів влади, що встановлюють і регулюють оподаткування);
- податкові органи;
- платники податків.

Особливим суб'єктом податкових правовідносин виступає держава. Держава, будучи носієм суверенітету, як учасник податкових правовідносин володіє важливими особливостями і займає в правовідносинах особливе місце. Державний суверенітет знаходить своє вираження, зокрема, у тім, що держава встановлює податки, надає право на встановлення податків місцевим органам. У зв'язку з цією діяльністю воно виступає безпосереднім учасником податкових правовідносин. Стягнення податків, як і їхнє встановлення,

повинне розглядатися як верховенство держави стосовно влади, що виникає в процесі життєдіяльності суспільства.

Діяльність держави як власника податкових надходжень опосередковується правовідносинами, що можуть класифікуватися по різних підставах (по видах податків і зборів; по видах платників і т.п.), у яких беруть участь різні органи, суб'єкти, уповноважені державою на здійснення визначених дій. На підставі цього виділяються різні державні органи як представника держави (податкові адміністрації, митні органи, податкова міліція). Учасниками правовідносин є і державні органи, що виконують різні функції державної влади. Положення органів, що діють від імені держави, відрізняється урегульованістю в основному законами (а не іншими правовими актами). Своєрідним є і механізм контролю за їхньою діяльністю.

Таким чином, держава в особі Верховної Ради України є основним суб'єктом податкових правовідносин, оскільки лише вищий законодавчий орган наділений повноваженнями щодо встановлення податків та зборів та делегування прав та обов'язків щодо встановлення місцевих податків та зборів органам місцевого самоврядування.

Відповідно до п. 15.1 ПК України платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з цим Кодексом або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів згідно з цим Кодексом. Згідно п. 15.2 ПК України кожний з платників податків може бути платником податку за одним або кількома податками та зборами.

З приводу відокремлених підрозділів юридичної особи слід зазначити наступне. Відповідно до п. 15.1 ПК України платниками податків визнаються «.....юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи...», а відповідно до пп. 14.1.213. ПК України резиденти – це:

а) юридичні особи та їх відокремлені особи, які утворені та провадять свою діяльність». Тому має місце певна термінологічна неузгодженість.

З точки зору цивільного права філії обмежені в реалізації своїх прав, оскільки вони наділяються майном юридичної особи і виконують частину його функцій.

Відносно податкового права, то тут позиція зовсім інша і філії можна визнавати самостійними платниками податків і зборів та окремими учасниками податкових правовідносин.

По-перше, філії підлягають самостійному податкового обліку за місцем знаходження, а також, якщо відповідають усім вимогам щодо реєстрації як платники ПДВ, вони зобов'язані зареєструватися як платники цього податку.

По-друге, філії самостійно подають податкову звітність за відповідні податкові періоди.

По-третьє, до них можуть бути застосовані заходи фінансової відповідальності.

Крім цього, в ПК України також згадується постійне представництво юридичної особи (нерезидента). Постійне представництво – це винятково податкове поняття, притаманне переважно міжнародним угодам.

Окремо врегульовується в ПК України питання оподаткування осіб, що провадять незалежну професійну діяльність. Згідно з підпунктом 14.1.226 пункту 14.1 статті 14 ПК України самозайнята особа – платник податку, який є фізичною особою – підприємцем або провадить незалежну професійну діяльність за умови, що така особа не є працівником у межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності. Незалежна професійна діяльність – це участь фізичної особи у науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльність лікарів, приватних нотаріусів, адвокатів, аудиторів, бухгалтерів, оцінщиків, інженерів чи архітекторів, особи, зайнятої релігійною (місіонерською) діяльністю, іншою подібною діяльністю за умови, що така особа не є працівником або фізичною

особою – підприємцем та використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб.

Оподаткування доходів фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність здійснюється відповідно до положень статті 178 Розділу IV «Податок на доходи фізичних осіб» ПК України. У пункті 178.1 статті 178 ПК України зазначено, що особи, які мають намір здійснювати незалежну професійну діяльність, зобов'язані стати на облік в органах державної податкової служби за місцем свого постійного проживання як самозайняті особи та отримати свідоцтво про таку реєстрацію згідно зі статтею 65 ПК України. Відповідно до абзацу другого пункту 65.1 статті 65 ПК України 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.

Відповідно до статті 50 ЦК України право на здійснення підприємницької діяльності, яку не заборонено законом, має фізична особа з повною цивільною дієздатністю. Обмеження права фізичної особи на здійснення підприємницької діяльності встановлюються Конституцією України та законом. Фізична особа здійснює своє право на підприємницьку діяльність за умови її державної реєстрації в порядку, встановленому законом.

Відповідно до п. 5 ст. 63 ПК України фізичні особи – підприємці підлягають взяттю на облік як самозайняті особи у контролюючих органах згідно з цим Кодексом.

Стаття 177 ПК України врегульовує питання оподаткування доходів, отриманих фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування.

Права й обов'язки суб'єктів податкових правовідносин характеризують його юридичний зміст. Податковими правами й обов'язками обмежуються можливості і границі активності суб'єктів правовідносин. Права й обов'язки суб'єктів залежать від типу правовідносин, особливостей механізму регулювання. Велика частина податкових правовідносин – це регулятивні правовідносини, якими здійснюється закріплення і розвиток фінансових відносин за участю держави. Але при фінансово-правовому регулюванні необхідно використовувати і методи державного примусу.

Сукупність прав і обов'язків податкових органів визначається тими цілями і задачами, з якими зв'язує законодавець необхідність їхнього існування. Держава уповноважує їх на здійснення визначених функцій в області керування і контролю за надходженням податків і зборів. Деталізація їх правового статусу відбувається через законодавче закріплення прав і обов'язків.

Обов'язки і права платників податків визначаються головною посилкою, що впливає з конституційної норми, що закріплює першочерговий і безумовний обов'язок – сплачувати податки (ст. 67 Конституції України). Платники податків і зборів є насамперед зобов'язаними особами. Відповідно до цього податкове законодавство і закріплює переважно обов'язок. Саме імперативний податковий обов'язок визначає правосуб'єктність платників податків.

Відповідно такими ж підходами характеризується правосуб'єктність юридичних і фізичних осіб, осіб, зв'язаних зі сплатою податків і зборів (банківські установи, податкові представники і т.д.).

3. Податково-правові норми, їх структура, види та класифікація

Податкове право складається з податково-правових норм, які є первинним елементом податкових правовідносин.

Правова норма – правило поведінки, яку держава бажає бачити в тій чи іншій галузі права. Однією із найбільш принципових рис, які відрізняють правову норму від інших соціальних регуляторів суспільних відносин, є нормативність права та їх прояв. Правові норми, створюючи основу механізму правового регулювання, націлені на забезпечення нормативної регламентації суспільних відносин, виокремлення певних сфер за предметом регулювання.

Правові норми закріплюються в письмовій формі, встановлюються державою в певному порядку і носять імперативний характер (тобто держава завжди забезпечує їх застосування). Державний припис, що міститься в юридичній нормі, визначає умови дії правовідносин, права й обов'язки суб'єктів, заходи, що гарантують виконання вимог правової норми.

Як будь-яка норма права, податково-правова норма представляє собою загальнообов'язкове формально-визначене правило поведінки учасників суспільних відносин, виражене в їх юридичних правах та обов'язках, яке встановлюється та охороняється державою.

Податково-правова норма обумовлена державною волею. Вона виступає у формі державного веління, яке носить категоричний характер; встановлюється та санкціонується владним органом, який виражає державну волю; виражає загальнообов'язкову вимогу, виконання якої забезпечується заходами державного примусу.

Особливості податково-правової норми обумовлені тим, що вона регулює відносини, які виникають в процесі встановлення, введення, скасування податків і зборів, їх справляння, та застосування відповідальності до порушників податкового законодавства.

Це виражається через специфіку:

1) змісту податково-правових норм. Змістом податково-правових норм є діяльність держави та органів місцевого самоврядування щодо регулювання податкових відносин шляхом офіційного їх закріплення у формі прав та обов'язків суб'єктів цих відносин. Також є особливість і в юридичних якостях прав та обов'язків суб'єктів даних правовідносин, визначених податково-правовою нормою. Ці особливості обумовлені участю у податкових відносинах публічного суб'єкта (держави, органи місцевого самоврядування, державні органи). Права та обов'язки зазначених суб'єктів дуже часто збігаються, виражаються в єдиному повноваженні;

2) характеру визначених в них приписів – носять обов'язковий, імперативний характер. Імперативність цих норм, полягає в категоричній формі, яка не дозволяє суб'єктам податкових правовідносин не дотримуватись приписів;

3) меж відповідальності за порушення передбачених правил. За порушення норм податкового законодавства до порушників застосовується увесь спектр юридичної відповідальності. Згідно Податкового кодексу України, за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності: фінансова, адміністративна, кримінальна;

4) порядку захисту прав учасників податкових відносин. Як вже зазначалось, платники податків та інші суб'єкти мають право оскаржувати рішення та діяльність контролюючих органів в адміністративному чи судовому порядку.

Усі податково-правові норми носять **імперативний характер**. Імперативність податково-правової норми полягає в тому, що:

- в податково-правових нормах містяться категоричні приписи (зобов'язання, дозволи, заборони) щодо виконання певних дій у сфері

податків, що обумовлено методом правового регулювання податкових відносин;

- відсутня можливість зміни положень норм за домовленістю сторін;

- категоричність норм поширено на обидві сторони податкових правовідносин. Норми поширюють свою імперативність не тільки на підвладну сторону, а й на суб'єктів, які видають такі приписи;

- слід обов'язково дотримуватися моделі поведінки, закріпленої нормою, незалежно від наявності згоди учасників цих відносин.

Загальнообов'язковість приписів правової норми безпосередньо пов'язана з її уповноважуючи-зобов'язуючим характером. Зазначена риса податково-правової норми фактично зачіпає проблему побудови правового статусу учасників податкових відносин. Податково-правова норма передбачає як певний взаємозв'язок суб'єктивних прав та юридичних обов'язків суб'єктів податкових правовідносин (обов'язок платника податку з ведення податкового обліку та право податкових органів здійснювати контроль за здійсненням платником податку такого обліку), так і встановлення безумовних односторонніх обов'язків.

Категоричність податково-правової норми виявляється в усіх її видах, які визначаються характером поведінки суб'єктів податково-правових відносин, що регулюються цією нормою (активна чи пасивна) в зобов'язуючих, забороняючих і уповноважуючих.

Види податково-правових норм:

1) *За способом впливу на учасників податкових відносин*, податкові норми можна класифікувати як:

Зобов'язуючі податково-правові норми приписують здійснити певні дії, скеровані на виконання податкового обов'язку. Зокрема, ст. 67 Конституції України визначено, що кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом.

Забороняючі податково-правові норми приписують не чинити дії, яка порушує або підриває фінансову дисципліну. Відповідно до п. 31.3 ст. 31 ПК України, зміна платником податку, податковим агентом або представником платника податку чи контролюючим органом встановленого строку сплати податку та збору забороняється, крім випадків, передбачених ПК України.

Зобов'язуючі і забороняючі норми схожі між собою визначеністю, категоричністю форми, точністю приписів, які містяться в них .

В уповноважуючих податково-правових нормах держава надає учасникам податкових правовідносин повноваження на проведення певних позитивних дій. Суб'єкти податкових правовідносин у межах своєї компетенції можуть конкретизувати вимоги держави. У випадках застосування уповноважуючих норм їх імперативний характер сполучається з певними правомочностями, встановленими у суворих межах.

2) *За змістом* податково-правові норми поділяються на **матеріальні та процесуальні**:

Матеріальні податково-правові норми – закріплюють види загальнодержавних та місцевих податків і зборів, права та обов'язки суб'єктів податкових правовідносин; види податкових пільг, види податкових перевірок тощо. Матеріальні податково-правові норми переважно вміщені у Розділі I ПК України.

Процесуальні податково-правові норми - визначають порядок діяльності у сфері справляння податків та здійснення контролю за дотриманням законодавства, контроль за додержанням якого покладено на контролюючі органи (податкові та митні).

3) *За об'ємом регулювання суспільних відносин* податково-правові норми поділяються на **загальні та спеціальні**:

Загальні податково-правові норми права – норми права, які регулюють певний вид суспільних відносин. Загальні норми, зокрема, увійшли

до Розділу I «Загальні положення» та Розділу II «Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)» ПК України.

Спеціальні податково-правові норми – норми права, які регулюють відповідний, тобто більш вузький у порівнянні із загальними нормами, вид суспільних відносин. Так, наступні розділи ПК України присвячені справлянню окремих податків та зборів, які входять до податкової системи нашої держави.

Податково-правова норма – загальнообов'язкові приписи компетентних державних органів та органів місцевого самоврядування з приводу встановлення, введення, скасування податків і зборів, їх справляння, та застосування відповідальності до порушників податкового законодавства, які виражені в категоричній формі, та забезпечені силою державного примусу.

До *ознак податково-правових норм* слід віднести:

- податково-правова норма являє собою правило поведінки у формі владного припису, веління, яке виходить від держави;

- податково-правова норма охороняється та забезпечується державним примусом. При цьому примусовий характер податково-правової норми не слід пов'язувати виключно із санкціями. Примус може носити і більш широкий характер, бути виражено і в диспозитивній нормі. Добровільне виконання вимог правової норми не позбавляє її примусового характеру, оскільки норма права від цього не втрачає ознак державної обов'язковості. Добровільність виконання є методом реалізації норми, а не її характерною рисою;

- податково-правова норма виступає як загальнообов'язкове правило поведінки, яке розповсюджується на усіх учасників конкретних відносин, що регулюються правом, незалежно від їх суб'єктивного ставлення до них;

- податково-правова норма виступає як формально визначене правило поведінки;

- податково-правова норма закріплює не тільки коло учасників податкових відносин, а і надає їм відповідні суб'єктивні права, та наділяє їх суб'єктивними юридичними обов'язками;

- податково-правова норма характеризується системністю. Жодна норма права самостійно, поза зв'язками з іншими нормами права не може регулювати суспільні відносини. Отже системність податково-правової норми характеризується, по-перше, тим, що це система норм, які закріплюють податковий обов'язок та визначають певну ієрархію норм-принципів до норм підзаконних актів, які деталізують її за видовими складовими. Крім того, в певній системі знаходяться і частини податково-правових норм, які визначають юридичний склад податку, визначають видові основи податкового обов'язку. А також, система податково-правових норм повинна відображати об'єктивно існуючу систему податкового права, яка має чітко відповідати регулюючому впливу на систему податкових відносин.

Структуру правової норми становлять гіпотеза, диспозиція та санкція.

Гіпотеза податково-правових норм визначає умови, за яких можуть виникати у учасників податкових відносин передбачені нормою юридичні права і обов'язки у сфері податків. Як правило, гіпотеза податково-правової норми має складну форму і містить ряд чітко визначених умов, за наявності яких вимагається чи надається право вчинити певні діяння у сфері справляння податків, їх встановлення, введення та скасування.

Основою норми є диспозиція, яка вказує, якою повинна бути поведінка сторін податкових відносин при певних фактичних обставинах, які визначені гіпотезою норми.

Санкція податково-правової норми – містить вказівки на невиконання або неналежне виконання приписів норми, визначає вид і міру юридичної відповідальності порушників.

Податкові санкції мають такі особливості:

а) примусовий вплив на правопорушника реалізується через вплив на його кошти (у деяких випадках передбачається погашення заборгованості перед бюджетом за податками шляхом примусової реалізації майна платника);

б) кошти платника, що справляються з нього у вигляді податкових санкцій, надходять до бюджетів чи цільових фондів в першочерговому і безперечному порядку;

в) на відміну від адміністративної, податкова санкція передбачає вплив як на фізичних, так і на юридичних осіб;

г) як і фінансові санкції в цілому, податкові передбачають поєднання правовідновлюючих і штрафних елементів. Пеня, штрафи, що стягуються з платників, як реалізація механізму покарання порушника податкової норми, поповнюють власність держави (бюджетні доходи) або відшкодовують втрачену вигоду від їхнього недоодержання;

д) податкові санкції передбачають іноді застосування покарання незалежно від характеру провини платника. Пеню нараховують автоматично при затримці податкових платежів, штрафи накладають за несвоєчасне звітування та інші.

ВИСНОВКИ

Податкові правовідносини як різновид фінансових є особливим видом суспільних відносин (фінансових), урегульованих фінансово-правовими нормами. Правова природа фінансових правовідносин визначається тим, що вони виступають як владно-майнові, в яких відносини влади не можна відокремити від майнових, де вони діють у сукупності. Владно-майновий характер податкових правовідносин визначає юридичне становище суб'єктів у конкретних податкових правовідносинах. В усіх видах податково-правових відносин їх владно-майновий характер виступає безапеляційно, а деталізується лише ступінь владного характеру в них.

Податково-правова норма являє собою загальнообов'язкове формально визначене правило поведінки, що встановлене державою і охороняється нею, яка, діючи разом з іншими податково-правовими нормами, закріплює за учасниками податкових відносин суб'єктивні податкові права і покладає на них юридичні обов'язки, пов'язані з оподаткуванням.

Структуру податково-правової норми становлять: гіпотеза, диспозиція та санкція.

Контрольні питання:

1. Види та зміст податкових правовідносин.
2. Сутність податкової правоздатності та дієздатності.
3. Права й обов'язки суб'єктів податкових правовідносин.
4. Характерні риси податково-правових норм.
5. Особливості та класифікація податкових норм.
6. Структура податково-правової норми.
7. Особливості податкових санкцій.

Теми для рефератів:

1. Наука податкового права у сучасній Україні.
2. Імперативність в податковому праві.
3. Систематизація вітчизняного податкового законодавства.

ЛЕКЦІЯ № 3

тема: «Елементи податку та їх правове регулювання»

Вид лекції: поточна.

Дидактичні цілі: викладення нових знань, систематизація й узагальнення накопичених, формування на їхній основі ідейних поглядів, переконань, світогляду, розвиток пізнавальних і професійних зацікавлень здобувачів вищої освіти.

Навчальні: ознайомлення здобувачів вищої освіти із поняттям податків та їхніми особливостями, з'ясувати значення податків у життєдіяльності держави та її органів; виявити, що собою являють функції податків та розкрити значення кожної із них; оволодіння знаннями про предмет та метод податкового права, а також визначити, що собою являє система податкового права та які структурні елементи її утворюють; ознайомлення із джерелами податкового права та їхніми характеристиками.

Розвиваючі: сприяння розвитку інтелектуальних здібностей, мовлення, активності, креативності, самостійності здобувачів вищої освіти, формуванню юридичного мислення, необхідного для теоретичного усвідомлення та ефективної реалізації умінь та навичок щодо практичного застосування правових норм; спонукання до наукової та творчої діяльності за тематикою навчального заняття та засвоєння раціональних способів пізнавальної діяльності.

Виховні цілі: формування у здобувачів вищої освіти високого рівня правової культури та правової свідомості, професійних та особистісних якостей, наукового світогляду, необхідних ціннісних орієнтирів відповідно до ідеалів гуманізму, демократії, соціальної справедливості, поваги до особи; виховання активної громадянської позиції; роз'яснення слухачам призначення та поняття податків; ознайомлення слухачів із поняттям податкового права та

аналіз його джерел; знання отримані слухачами на лекції будуть сприяти їм в освоєнні інших суміжних дисциплін.

Міжпредметні та міждисциплінарні зв'язки: Фінансове право України, Митне право України.

Навчально-методичне забезпечення лекції: під час лекційного заняття передбачено застосування мультимедійного супроводження для демонстрації презентації з навчальної дисципліни «Податкове право України».

ПЛАН

ВСТУП

- 1. Платники податку, їх права та обов'язки**
- 2. Поняття та види об'єктів оподаткування**
- 3. Поняття бази оподаткування та податковий період**
- 4. Порядок обчислення та сплати податку**

ВИСНОВКИ

Рекомендовані джерела інформації:***Нормативно-правові документи***

1. Конституція України: Конституція. Закон від 28.06.1996 № 254к/96ВР. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96
2. Податковий Кодекс України : Кодекс України, Закон від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17
3. Бюджетний кодекс України : Кодекс України, Закон від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17
4. Митний кодекс України : Кодекс України, Закон від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17
5. Про банки та банківську діяльність : Закон України від 07.12.2000 № 2121-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2121-14#Text>
6. Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг : Закон України від 12.07.2001 № 2664-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2664-14#Text>
7. Про валюту і валютні операції : Закон України від 21.06.2018 № 2473-VIII. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19
8. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету : Закон України від 15.06.2021 № 1539-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-20#Text>
9. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>
10. Про Національний банк України : Закон України від 20.05.1999 № 679-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/679-14>

11. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 № 2939-ХІІ. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>

12. Про затвердження Положення про Державну службу фінансового моніторингу України : постанова Кабінету Міністрів України від 29.07.2015 № 537. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/537-2015-%D0%BF#Text>

Основна література

13. Гетманцев Д.О., Коваль Ю.А., Нечай М.В. Адміністрування податкових платежів: проблеми теорії та практики: наук. практ. посіб. Київ : Юрінком Інтер, 2017. 776 с.

14. Кузь В.І. Податкова система: навч. посіб. Чернівці : Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2022. 240 с.

15. Кучерявенко М.П. Податкове право України: підручник. Харків: Право, 2018. 528 с.

16. Мартинюк В.П., Михальчук Н.М. Податкове право : навч. посібн. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 274 с.

17. Монаєнко А. О. Бюджетне право України: навч. посіб. Запоріжжя : КПУ, 2018. 412 с.

18. Податкова система : навч. посіб. / І.С. Волохова, О.Ю. Дубовик, М.О. Слатвінська та ін.; за заг. ред. І. С. Волохової, О. Ю. Дубовик. Харків : «Діса плюс», 2019. 402 с.

19. Податкова система: конспект лекцій : навч. посіб. для студ. / уклад.: Гречко А.В. Київ : КПІ ім. Ігоря Сікорського, 2022. 119 с.

20. Податкове право : підручник / за ред. Д. О. Гетманцева та М.П. Кучерявенка ; Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка ; Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого. Харків : Право, 2023. 464 с.

21. Податкове право : посіб. для підгот. до іспитів / І.М. Бондаренко, О.О. Головашевич, М.І. Дамірчись та ін.; за ред. О. О. Головашевича. Харків : Право, 2018. 222 с.

22. Податкове право країн ЄС : посібник / М. Г. Волощук, О.О. Петріченко, О.В. Білаш, Т. О. Карабін, М. В. Менджул. Ужгород : Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. 144 с.

23. Податкове право України : навч. посіб. / Г.М. Аванесян, Л.І. Колеснік, С.В. Сарана; за ред. С.В. Сарани. Полтава : Полтав. ін-т економіки і права Відкрит. міжнар. ун-ту розвитку людини «Україна» : Астрая, 2019. 270 с.

24. Податкове право України : підручник / О.О. Головашевич, А.М. Котенко, Є.М. Смичок та ін.; за ред. М.П. Кучерявенка, Н.А. Маринів. Харків : Право, 2019. 440 с.

25. Податкове право України : навч. посіб. / за ред. М.П. Кучерявенка. Право, 2010. 256 с.

26. Пришва Н.Ю. Публічні доходи: поняття та особливості правового регулювання. К. : КНТ, 2018, 200 с.

27. Томнюк Т.Л. Податкова система: навчальний посібник. Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2022. 324 с.

28. Фінансове право: навч. посіб. / Л.К. Воронова, Н.Ю. Пришва, Н.Я. Якимчук та ін.; за загальною ред. проф. Пришви Н.Ю. Київ: Видавництво Ліра-К, 2018. 376 с.

Інформаційні ресурси

29. Верховна Рада України : офіційний веб-портал. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws>

30. Кабінет Міністрів України «Урядовий портал України». URL: <http://www.kmu.gov.ua>

31. Президент України: офіційний веб-портал. URL: www.president.gov.ua

32. Електронна юридична бібліотека. URL: <http://pravo-ukraine.org.ua/resyrsi/biblioteka>

33. Інститут проблем законодавства ім. Ярослава Мудрого. URL: <http://www.legality.kiev.ua/1>

34. Наукова бібліотека ім. М. Максимовича Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. URL: www.library.univ.kiev.ua

35. Національна бібліотека України ім. В.І. Вернадського. URL: <http://www.nbuv.gov.ua/>

36. PRAVO.BIZ.UA : Юридична бібліотека. URL: <http://pravo.biz.ua/>

37. Студентський юридичний портал України. URL: http://the-law.at.ua/load/juridichna_literatura/41

38. Юрисконсульт : Народний правовий портал (Коментовані кодекси, науково-практичні коментарі чинного законодавства). URL: <http://legalexpert.in.ua/komkodeks.html>

ВСТУП

Законодавчо визначені норми щодо податків відрізняються стабільною традиційною структурою. Її складовими виступають елементи правового механізму податку чи збору. Водночас, можна використовувати й інший термін «елементи правового механізму податку». Річ у тім, що правове забезпечення податкових важелів здійснюється і підзаконними актами на різних рівнях і, говорячи про елементи правового механізму податку, ми немов би абстрагуємося від податків, що деталізуються підзаконними актами.

При цьому необхідно виходити з того, що регулювання правового механізму податку здійснюється шляхом закріплення імперативного набору елементів, що визначають зміст і особливості реалізації податкового обов'язку. Регулювання правового механізму податку можна визначити як особливість компетенції органів державної влади та управління щодо встановлення, зміни та припинення, так і чітким закріпленням усіх елементів, що характеризують податок як цілісний механізм.

1. Платники податку, їх права та обов'язки

Законодавчо податок має бути точно визначений. У законі про кожний податок має міститися вичерпна інформація, яка б дала можливість конкретно встановити:

- особу, зобов'язану платити податок, розмір податкового зобов'язання та порядок його виконання;

- межі вимог держави щодо майна платника податків.

Нечіткість, двозначність чи неповнота закону про податок може призвести, з одного боку, до можливості ухилення від сплати податку на законних підставах. З іншого, до зловживань у податкових органах. Вони можуть виражатися у розширеному тлумаченні положень закону тощо.

Поняття «платник податків» передбачає фактичне законодавче закріплення його основних ознак. Мабуть, навряд чи необхідна неодмінна наявність їх в одній законодавчій нормі і має йтися про узгодження норм податкового законодавства, які регулюють правовий статус платників податків у цілому, а не про обов'язковий перелік всіх ознак в одній статті.

Серед ознак платника податків можна виділити:

1) як поняття платника податків, так і його права і обов'язки повинні бути неодмінно закріплені податковим законом;

2) перелік обов'язків і прав платників податків повинен мати закритий характер;

3) платник податку реалізує комплекс обов'язків зі сплати податку, податкового обліку та звітності, центральне місце серед яких посідають обов'язки, пов'язані зі сплатою податку;

4) податковий обов'язок у платника виникає у зв'язку з об'єктом оподаткування;

5) права платника податків повинні мати особистий характер, що виключає можливість їх передавання іншим особам;

б) реалізація обов'язку зі сплати податку в платника податків здійснюється за рахунок його власних коштів;

7) відповідальність за неповне або несвоєчасне виконання податкового обов'язку несе особисто платник податку за рахунок власних коштів.

Відповідно до ст. 15 «Платники податку» Податкового кодексу України (далі – ПК України) платниками податку 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 ПК України або податковими законами, і на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів. Кожний з платників податку може бути платником податку за одним або декількома податками та зборами.

Платником податків виступає суб'єкти податкових правовідносин, на якого законом покладено комплекс податкових обов'язків. Дуже важливо підкреслити саме комплекс податкових обов'язків. Іноді акцент робиться на обов'язок платника податків сплачувати податок за рахунок власних коштів. Але необхідно вказати при цьому на декілька обставин:

по-перше, податок може сплачуватися у виключних випадках і за рахунок позикових коштів;

по-друге, сплата деяких податків пов'язана з відмінностями формального і реального платників (у тому числі коштів), наприклад, при сплаті податку на додану вартість.

Таким чином, платник податків мусить реалізовувати комплекс податкових обов'язків, куди ввійдуть три основні блоки:

- 1) обов'язок з ведення податкового обліку;
- 2) обов'язок зі сплати податків та зборів (це не виключає виконання цих обов'язків через представника);

- 3) обов'язок з податкової звітності. Отже, платниками податку визнаються особи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування

або здійснюють діяльність, що є об'єктом оподаткування, і на які податковим законодавством покладено обов'язок зі сплати податків.

Базою оподаткування є конкретна (кількісна, фізична або інша) характеристика певного об'єкта оподаткування.

Кожний з платників податків може бути платником податку за одним або кількома податками та зборами.

Платником податків виступають суб'єкти податкових правовідносин, на якого законом покладено комплекс в податкових обов'язків.

Платник податків зобов'язаний:

– 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 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, реєстри 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 ПК України;

- 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 ПК України.

- використовувати електронний кабінет для листування з контролюючими органами в електронній формі у разі подання звітності в електронній формі, а також після проходження електронної ідентифікації онлайн в електронному кабінеті, крім платників податків, які відмовилися від використання електронного кабінету в порядку, встановленому ПК України, та

платників податків, які не визначили спосіб взаємодії із контролюючим органом.

Відповідно до ст. 17 ПК України платник податків має право:

– безоплатно отримувати у контролюючих органах, 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 ПК України, метод ведення обліку доходів і витрат;

– користуватися податковими пільгами за наявності підстав у порядку, встановленому ПК України;

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

– бути присутнім під час проведення перевірок та надавати пояснення з питань, що виникають під час таких 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 ПК України;

– оскаржувати в порядку, встановленому ПК України, рішення, дії (бездіяльність) контролюючих органів (посадових осіб), у тому числі індивідуальну податкову консультацію, яка йому надана, а також узагальнюючу податкову консультацію;

– 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;

– на залік чи повернення надміру сплачених, а також надміру стягнутих сум податків та зборів, пені, штрафів у порядку, встановленому ПК України;

– на повне відшкодування збитків (шкоди), заподіяних незаконними діями (бездіяльністю) контролюючих органів (їх посадових осіб), у встановленому законом порядку;

– самостійно обирати спосіб взаємодії з контролюючим органом в електронній формі через електронний кабінет, якщо інше не встановлено ПК України;

– реалізовувати через електронний кабінет права та обов'язки, передбачені ПК України та які можуть бути реалізовані в електронній формі засобами електронного зв'язку;

– подавати декларацію та інші документи в паперовій формі у разі виникнення технічних проблем у роботі електронного кабінету (наявність помилки має бути підтверджена у порядку, встановленому методологом електронного кабінету або судом).

Платник податку має також інші права, передбачені законодавством.

2. Поняття та види об'єктів оподаткування

Законодавче регулювання оподаткування передбачає наявність вимоги закріплення складових елементів, що визначають цілісну правову конструкцію податку чи збору. Так, акти законодавства про податки та збори повинні бути

сформульовані таким чином, аби кожний точно знав, які податки (збори), коли і в якому порядку він повинен сплачувати.

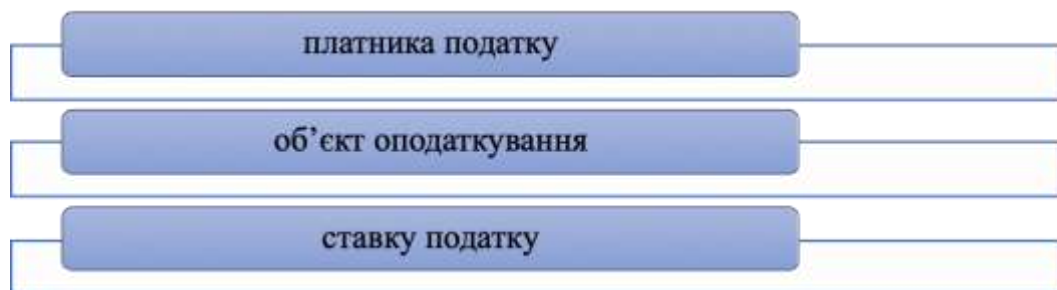
Цілісний правовий режим конкретного податку або збору передбачає об'єктивне сполучення елементів, що становлять правовий механізм податку.

Серед них можна виділити як:

- обов'язкові;
- факультативні.

Обов'язкові елементи правового механізму податку включають групу основних та додаткових. Основні елементи визначають фундаментальні, сутнісні характеристики податку, які формують головне уявлення про зміст податкового механізму. Відсутність якого-небудь із основних елементів правового механізму податку не дозволяє однозначно визначити тип цього платежу і робить податковий механізм невизначеним.

Виходячи із цього, до групи основних елементів правового механізму податку необхідно віднести:



Об'єкт оподаткування є одним із трьох основних елементів правового механізму податку. Саме об'єкт оподаткування в сукупності зі ставкою податку визначає обсяг податкового обов'язку. Незважаючи на те, що визначення об'єкта міститься в самій назві податку, найчастіше саме з ним пов'язано чимало труднощів.

Об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим

законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку (ст. 22 ПК України).

Законодавець не дає вичерпного переліку видів об'єктів оподаткування, виділяє тільки найпоширеніші з них. Так, об'єктом оподаткування може виступати фонд оплати праці, при цьому той самий об'єкт не може бути об'єктом оподаткування за декількома податками одного виду. Тому один об'єкт, наприклад, прибуток може використовуватись як об'єкт оподаткування в декількох випадках. Так, використання доходу як об'єкта за загальнодержавними податками не є перешкодою для введення податку з аналогічних об'єктів на місцевому рівні.

Серед об'єктів оподаткування виділяють: вартість, дохід, прибуток.

Стаття 25 ПК України визначає ставку податку. Так, ставкою податку визнається розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування.

Ставки оподаткування можна класифікувати таким чином:

залежно від податкового тиску (тягаря) на платника:

- базова (основна) ставка – ставка, що визначена такою для окремого податку відповідним розділом ПК України. У випадках, передбачених Кодексом, під час обчислення одного і того самого податку можуть використовуватися декілька базових (основних) ставок;

- гранична ставка податку – визнається максимальний або мінімальний розмір ставки за певним податком, встановлений ПК України;

залежно від методу встановлення ставки виділяють:

- абсолютну ставку – ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування;

- відносну ставку – ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється у відсотковому або кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування;

залежно від формування стимулів для платника:

- стимулююча ставка;
- обмежуюча ставка;
- заборонна ставка.

Додаткові елементи правового механізму податку деталізують специфіку конкретного податкового платежу, створюють завершену й повну систему податкового механізму, їх сукупність різна залежно від ступеня деталізації податкового механізму.

Додаткові елементи так само обов'язкові, як і основні, і не мають факультативного характеру. Цілісний правовий механізм податку можливий тільки як сукупність основних і додаткових елементів, і відсутність хоча б одного з додаткових елементів не дозволить законодавчо закріпити окремий податок чи збір.

За характером деталізації ці елементи поділяють на:

- додаткові елементи правового механізму податку, які деталізують основні чи пов'язані з ними (предмет, база оподаткування, одиниця виміру бази оподаткування – критерії, які прямо залежні або опосередковано пов'язані з об'єктом оподаткування);

- додаткові елементи правового механізму податку, що мають самостійне значення, зокрема податкові пільги, строки, методи, терміни й способи сплати податку, бюджет чи фонд надходження податку тощо.

Отже, до додаткових елементів обов'язкового характеру належать:

- 1) предмет, база, одиниця оподаткування;
- 2) джерела сплати податку;
- 3) методи, терміни й способи сплати податку;
- 4) особливості податкового режиму;
- 5) бюджет або фонд надходження податку;
- 6) особливості податкової звітності.

3. Поняття бази оподаткування та податковий період

Для визначення суми податку, яку необхідно перерахувати в бюджет, об'єкта оподаткування недостатньо. Для цього необхідно скоригувати відповідно до законодавства кількісні характеристики об'єкта оподаткування. На підставі цього податкова база істотно відрізнятиметься від кількісних ознак самого об'єкта оподаткування. Податкова база за своїм змістом є об'єктом оподаткування, скоригованим і підготовленим до застосування податкової ставки, обчислення суми податку, що підлягає сплаті в бюджет.

Згідно зі ст. 23 ПК України базою оподаткування визнаються конкретні вартісні, фізичні або інші характеристики певного об'єкта оподаткування. База оподаткування – це фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання. База оподаткування та порядок її визначення встановлюються для кожного податку окремо. Один об'єкт оподаткування може утворювати декілька баз оподаткування для різних податків. Конкретна вартісна, фізична або інша характеристика певного об'єкта оподаткування може бути базою оподаткування для різних податків.

Податкова база необхідна саме для обчислення податку, але вона не є безпосередньо обставиною, що породжує обов'язок сплатити податок, тобто об'єктом оподаткування.

Стаття 25 «Ставка податку» ПК України визначає ставку податку як розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування. Ставки податків та зборів (обов'язкових платежів) установлюються Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим та сільськими, селищними, міськими радами і не можуть змінюватися протягом бюджетного року.

Зміни податкових ставок, механізми справляння податків та зборів (обов'язкових платежів) не можуть установлюватися Законом України про Державний бюджет України на відповідний рік. Слід мати на увазі, що повноваження Верховної Ради Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування зі встановлення ставок податку досить обмежені. За всіма загальнодержавними податками ставки встановлюються виключно Верховною Радою України.

Що стосується місцевих податків та зборів, то їхні межі також визначено, і місцеві органи самоврядування, встановлюючи за ними ставки, не мають права перевищувати визначеного показника. Законодавче регулювання ставки оподаткування зосереджено в основному на процедурних питаннях, що регулюють порядок встановлення ставок, затвердження ставок акцизів.

Ставки оподаткування можна класифікувати таким чином.

1. Залежно від податкового тиску (тягаря) на платника:

а) базова (основна) ставка - ставка, що не враховує особливостей платника або виду діяльності, яка полегшує або збільшує податковий тягар. Треба мати на увазі, що за деякими податковими платежами про базову податкову ставку можна говорити досить умовно внаслідок множинності ставок у цілому (акцизний податок) або враховувати, що при обчисленні того самого податку можуть використовуватися декілька базових (основних) ставок. Згідно зі ст. 26 «Базова (основна) ставка податку» ПК України базовою (основною) ставкою визнається ставка, що визначена такою для окремого податку відповідним розділом ПК України. Під час обчислення одного й того самого податку можуть використовуватися декілька базових (основних) ставок;

б) гранична ставка податку визначається у ст. 27 ПК України, згідно з якою граничною ставкою визнається максимальний або мінімальний розмір ставки за певним податком, установлений ПК України. Обмеження податкового тиску застосовуються у переважній більшості випадків шляхом використання саме цієї конструкції. Але слід урахувати, що гранична межа

при встановленні ставки стосується місцевих податків та зборів, коли в такий спосіб обмежується нормотворчість на місцях. Ставки загальнодержавних податків та зборів визначаються законом (при можливості або доцільності закріплення єдиної або підвищеної ставки). Стосовно введення місцевих податків та зборів Верховною Радою України закріплюються такі модельні елементи правового механізму відповідного платежу за межі яких не можна виходити місцевим радам, запроваджуючи той чи інший місцевий податок чи збір. Гранична ставка застосовується у вигляді:

- зниженої ставки - ставка оподаткування, яка визначена з урахуванням особливостей платника податків і (або) видів його діяльності, форми та розміру одержуваних ним доходів і за розміром є нижчою базової (основної) ставки. Іноді подібні ставки можуть застосовуватися як податкові пільги. Так, податок на додану вартість передбачає застосування ставки податку, яка дорівнює нулю;

- підвищеної ставки - ставка оподаткування, яка визначена з урахуванням особливостей платника податків і (або) виду його діяльності, форми та розміру одержуваних ним доходів, що перевищує розмір базової(основної) ставки.

2. Залежно від методу встановлення ставки податку у ст. 28 ПК України виділено абсолютну та відносну ставки:

- а) абсолютною (специфічною) є ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань установлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування. Подібні ставки потребують змін, оскільки інфляційні процеси роблять цей механізм запізнілим. У тих випадках, коли використовуються абсолютні ставки, вони переглядаються досить часто;

- б) відотною (адвалорною) визнається ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань установлюється у відсотковому або кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування. Характер співвідношення ставки податку і одиниці оподаткування дає змогу виділити

декілька підвидів відносних ставок: відносно-відсоткові ставки податку - встановлюються у відсотках до одиниці оподаткування; відносно-кратні - співвідношення розміру податку і одиниці оподаткування встановлюються у величинах, кратних певному показнику (неоподатковуваному мінімуму, мінімальній заробітній платі і т. д.); відносно-грошові - ставки податку, які встановлюють ставку у формі певної грошової суми на частину об'єкта оподаткування.

3. Залежно від змісту:

а) маргінальна ставка - ставка податку, безпосередньо зазначена в нормативному акті, що закріплює цей вид податку; застосовується до окремих податкових розрядів (маржі), окремих частин доходу. Подібні ставки передбачають поступове оподаткування, при якому певна відсоткова ставка встановлюється для одного рівня об'єкта оподаткування. З переходом на інший рівень використовується інша ставка (наприклад, податок з доходів фізичних осіб);

б) фактична ставка - відношення сплаченого податку до податкової бази;

в) економічна ставка - відношення сплаченого податку до всього одержаного доходу.

4. Залежно від формування стимулів для платника:

а) стимулюючі - податкові ставки, які створюють у платника стимул для підвищення результатів діяльності, що приводить до збільшення доходів, майна тощо;

б) обмежуючі - ставки оподаткування, при яких формуються певні фактори, що стимулюють платника до діяльності в незмінних масштабах, перешкоджають подальшому розвитку або новим вкладенням;

в) заборонні - податкові ставки, які встановлюють чіткі обмеження і роблять неефективними будь-які дії; за ними змінюється об'єкт оподаткування і здійснюється перехід до нової ставки.

Платник податку веде облік доходів і видатків з метою обчислення та сплати податків, а також з метою здійснення податкового контролю. Допускається ведення податкового обліку доходів і видатків платника податку його законними або уповноваженими представниками. Податковий облік доходів і видатків здійснюється платником податку виключно з метою оподаткування відповідно до методу податкового обліку, який використовується ним.

Платник податку зобов'язаний вести податковий облік, відносити доходи і видатки до тих звітних періодів, коли вони фактично були одержані чи понесені або коли вони визнаються такими. Ведення податкового обліку забезпечує для податкових органів можливість мати повне уявлення про всі операції, пов'язані з діяльністю платника податку, і про його фінансове становище. Ці операції мають бути відображені таким чином, аби можна було простежити їх початок, хід і закінчення. Забороняється зміна або виправлення записів, пов'язаних із податковим обліком доходів і видатків, при яких неможливо встановити їх початковий зміст або момент внесення змін (виправлень). Податковий облік доходів і видатків ведеться платником податку на підставі документально підтверджених даних із застосуванням відповідних правил та форм обліку.

Звітний (податковий) період – період, протягом якого платник податків зобов'язаний проводити розрахунки податку та сплачувати їх у бюджет.

Розрізняють звітний та податковий періоди, але у чинному податковому законодавстві України ці поняття ототожнюються.

Податковий період - це період, протягом якого формується податкова база та ведеться облік господарської діяльності.

Звітний період включає податковий період та законодавчо встановлений термін для складання та подання податкової звітності.

4. Порядок обчислення та сплати податку

Терміном сплати податку визнаний період часу, що починається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку і завершується моментом закінчення терміну сплати податку.

Терміни сплати податків залежать від виду останніх: термінові вони або періодично – календарні:

Термінові податки - це податки що сплачуються протягом певного терміну з моменту виникнення податкового обов'язку. Такими, зокрема, є сплата податку з власників транспортних засобів при придбанні транспортного засобу або дати обов'язкового технічного огляду, а також акцизний збір для підприємств-виробників, що реалізують алкогольні напої (платник податків зобов'язаний сплатити акцизний збір на третій робочий день після здійснення обороту з реалізації).

Періодичні податки – це податки, які сплачуються протягом певного календарного часу. Бувають податки:

а) декадні – сплачуються 1 раз у 10 днів;

б) щомісячні – сплачуються 1 раз на місяць (наприклад, податок на додану вартість);

в) щоквартальні – сплачуються 1 раз на квартал (наприклад, податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість – залежно від обсягу операції);

г) піврічні – сплачуються 1 раз у півроку;

д) щорічні – сплачуються 1 раз на рік.

Якщо обов'язку платника податку, пов'язаний зі сплатою окремого податку, виникає після початку календарного року, то першим податковим періодом для нього є період, який розпочинається з дня виникнення цього обов'язку и триває до кінця календарного року. Якщо цей обов'язок виникає в

період з 1 до 31 грудня, то першим податковим періодом для нього є період з дня виникнення цього обов'язку до кінця наступного календарного року. Платник податку зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового обов'язку, зазначену в поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного терміну. Якщо відповідно до закону контролюючий орган самостійно визначає податковий обов'язок платника податку з причин, непов'язаних з порушенням податкового законодавства, то платник зобов'язаний сплатити нараховану суму податкового обов'язку в терміни, визначення в законів про відповідні податок, а у разі їх відсутності – протягом 10 календарних днів з дня одержання податкового повідомлення про таке нарахування.

Зміна терміну сплати податку – визнається перенесення уповноваженим органом встановленого терміну сплати податку на пізніший. Зміна терміну не скасовує існуючого і не створює нового обов'язку зі сплати податку.

Термін сплати податку і збору змінюється за рішенням органів, до компетенції яких належить прийняття відповідних рішень. Формами зміни терміну сплати податку і збору є:

- відстрочення;
- розстрочення;
- податковий кредит.

Відстрочення являє собою перенесення граничного терміну сплати певної суми податку на пізніший термін. Відстрочення зі сплати податку може бути надано по одному або кількох податках. Його не можуть надавати або встановлювати щодо податкових зобов'язань із ввізного мита, акцизних зборів, податку на додану вартість при ввезенні товарів на митну територію України, внески до Пенсійного фонду України чи інших внесків у межах державного або обов'язкового соціального страхування, якщо інше не встановлено ПК України.

Будь-який платник податків має право вимагати розстрочення або відстрочення його податкових зобов'язань, а орган, уповноважений приймати ці рішення, зобов'язаний задовольнити таку вимогу, якщо підстави, надані платником податків як обґрунтування, є тотожними підставам, наданим іншими платниками податків, щодо податкових зобов'язань яких були прийняті відповідні рішення.

Відстроченням податкових зобов'язань є перенесення сплати основної суми податкових зобов'язань платника податків без урахування сум пені під проценти, розмір яких не може бути меншим за ставку Національного банку України. Підставою для відстрочення податкових зобов'язань платника податків є надання ним достатніх доказів щодо дії обставин не переборної сили, що призвели до загрози виникнення податкового боргу або банкрутства такого платника податків, а також надання економічного обґрунтування, яке свідчить про можливість погашення податкових зобов'язань або збільшення податкових надходжень до відповідного бюджету внаслідок застосування режиму відстрочення, протягом якого відбудуться зміни політики управління виробництвом чи збутом такого платника податків. Відстрочення податкових зобов'язань надається на умовах, за якими основна сума податкових зобов'язань та нараховані на неї проценти сплачуються рівними частками, починаючи з будь-якого податного періоду, визначеного відповідним податковим органом чи відповідним органом місцевого самоврядування що затверджує рішення розстрочення або відстрочення податкових зобов'язань, але не пізніше закінчення 12 календарних місяців з моменту виникнення такого податкового зобов'язання або одноразово у повному обсязі.

Розстрочення являє собою розподіл суми податку на певні частини з установленням термінів їх сплати. Розстроченням податкових зобов'язань є надання платнику податків бюджетного кредиту на основну суму його податкових зобов'язань без урахування сум пені під проценти, розмір яких не може бути меншим за ставку Національного банку України. Розстрочення не

може бути надано платнику податків, який раніше одержав його на таких самих підставах.

Підставою для розстрочення є надання платником податків достатніх доказів щодо існування загрози виникнення податкового боргу, а також економічного обґрунтування, яке свідчить про можливість погашення податкових зобов'язань або збільшення податкових надходжень до відповідного бюджету внаслідок застосування режиму розстрочення, протягом якого відбудуться зміни політики управління виробництвом чи збутом такого платника податків. Розстрочення надається на умовах податкового кредиту, за якими основна сума кредиту та нараховані на неї проценти погашаються рівними частками, починаючи з податкового періоду, наступного за періодом надання такого кредиту.

Рішення про розстрочення або відстрочення податкових зобов'язань у межах одного бюджетного року приймається у порядку:

Стосовно загально державних податків, зборів – керівником податкового органу та має бути затверджене керівником податкового органу вищого рівня.

Стосовно місцевих податків і зборів – керівником податкового органу (його заступником) та має бути затверджене фінансовим органом місцевого органу виконавчої влади, до бюджету якого зараховуються такі місцеві податки та збори.

Рішення про розстрочення або відстрочення податкових зобов'язань на термін, що виходить за межі одного бюджетного року, щодо загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів) приймається керівником (заступником) центрального податкового органу за узгодженням з Міністерством фінансів України, щодо місцевих податків і зборів – керівником податкового органу (його заступником) за узгодженням з фінансовим органом місцевого органу виконавчої влади, до бюджету якого зараховуються такі місцеві податки чи збори.

Договори про розстрочення, відстрочення може бути достроково розірвано:

а) за ініціативою платника податків – при достроковому погашенні суми податкового зобов'язання, щодо якого було досягнуто домовленість про розстрочення, відстрочення;

б) за ініціативою податкового органу, якщо:

- з'ясовано, що інформація, надана платником податків при укладенні зазначених договорів, виявилася недостовірною, неповною або перекрученою;

- платник податків визнається таким що має податковий борг з податкових зобов'язань, які виникли після укладення зазначених договорів;

- платник податків порушує умови погашення розстроченого або відстроченого податкового боргу.

Податковий кредит регламентує суму на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду. Зміна терміну сплати податку не скасовує діючого і не створює нового податкового обов'язку. Термін сплати змінюється на підставі договору, що укладається між платником податків і податковим органом в межах його компетенції.

Податкові періоди можна класифікувати за такими підставами.

За термінами:

а) річний податковий період;

б) квартальний податковий період;

в) місячний податковий період;

г) інші (податкові періоди, пов'язані зі сплатою податку одноразово; сплатою податку за підсумками складених періодів – кілька років і т.ін.).

За особливостями формування податкового обов'язку:

а) перший – період, в якому податковий обов'язок формується з дня виникнення до закінчення податкового періоду;

б) триваючий (звичайний) – податковий обов'язок формується з початку податкового періоду і до його закінчення;

в) останній – період, в якому податковий обов'язок визначається з початку податкового періоду і до останнього дня терміну податкового обов'язку платника.

Межі першого й останнього податкових періодів визначають відповідно до чинного податкового законодавства. У деяких випадках (коли законодавством остаточно не визначено це положення) ці терміни визначає платник податків разом з податковими органами за місцем обліку платника.

У податковому обліку застосовуються декілька методів:

- 1) касовий метод;
- 2) метод нарахувань;
- 3) метод «попередньої події».

У статті 29 ПК України закріплено вихідні засади порядку обчислення суми податку. Сума податку обчислюється шляхом множення бази оподаткування на ставку податку із/без застосуванням відповідних коефіцієнтів. Специфічні ставки, фіксовані ставки та показники, встановлені у вартісному вимірі, підлягають індексації у визначеному порядку.

Обчислення податку являє собою сукупність дій платника податків (податкового агента) або податкового органу з визначення суми податку, що підлягає сплаті в бюджети або цільові фонди.

Обчислення податку вимагає конкретизації за декількома напрямками:

- 1) стосується конкретного платника;
- 2) здійснюється стосовно конкретного податкового зобов'язання за окремим податком;
- 3) являє собою сукупність дій, зумовлених особливостями об'єкта оподаткування;
- 4) здійснюється стосовно відповідного податкового періоду.

Особливості обчислення податків та зборів можуть лежати в основі класифікації цих видів обов'язкових платежів. Відповідно до цього податки поділяються на:

1) окладні - податки, що обчислюються безпосередньо податковим органом;

2) неокладні - податки, що обчислюються самостійно платником податків:

- безпосередньо неокладні - податки, що обчислюються самим платником податків;

- опосередковано неокладні - податки, що обчислюються податковим агентом;

3) змішані - податки, що обчислюються на різних етапах і платником податків, і податковим органом. Прикладом такого податку може бути податок з доходів фізичних осіб, що обчислюється податковими агентами (при оподаткуванні доходів за місцем основної роботи платника податків), платниками податків (при поданні податкової декларації) та податковими органами (при коригуванні даних податкових декларацій).

Під методом оподаткування розуміють механізм зміни ставок оподаткування залежно від збільшення податкової бази. Фактично йдеться про зміну ставки оподаткування конкретного виду при збільшенні податкової бази.

Поняття ставки податку і методу оподаткування (слід відрізнити від методу ведення податкового обліку) дуже тісно пов'язані між собою. Але якщо при характеристиці ставки податку переважає матеріальна підстава закріплення податку, то при аналізі методу оподаткування акцентується в першу чергу на процедурному аспекті. Це дозволяє розглядати метод оподаткування окремо від ставки податку.

Сплачують податок на прибуток на підставі податкової декларації, яку подають до контролюючих органів за звітний (податковий) рік і не сплачують авансових внесків:

- платники податку, які зареєстровані протягом звітного (податкового) року (новостворені);

- платники податку, у яких доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, за останній річний звітний (податковий) період не перевищують 20 мільйонів гривень;

- неприбуткові установи (організації).

Платник податку, який за підсумками минулого звітного (податкового) року не отримав прибутку або отримав збиток, податкові зобов'язання не нараховував і не мав базового показника для визначення авансових внесків у наступному році, а за підсумками першого кварталу отримує прибуток, має подати податкову декларацію за перше півріччя, три квартали звітного (податкового) року та за звітний (податковий) рік для нарахування та сплати податкових зобов'язань.

Податковим (звітним) періодом при сплаті податку на прибуток підприємств є календарний рік.

Податковий (звітний) рік для платників податків починається з першого календарного дня податкового (звітного) року і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) року, крім виробників сільськогосподарської продукції, визначеної, які можуть обрати річний податковий (звітний) період, який починається з 1 липня поточного звітного року і закінчується 30 червня наступного звітного року.

Для цілей оподаткування податком на прибуток до підприємств, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, належать підприємства, дохід яких від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва за попередній податковий (звітний) рік перевищує 50 відсотків загальної суми доходу.

У разі коли особа ставиться на облік контролюючим органом як платник податку протягом податкового (звітного) року, податковий (звітний) рік розпочинається з дати, на яку припадає початок такого обліку, і закінчується останнім календарним днем такого податкового (звітного) року;

Якщо платник податку ліквідується (у тому числі до закінчення першого податкового (звітного) року), останнім податковим (звітним) роком вважається період, на який припадає дата ліквідації.

Податок, що підлягає сплаті до бюджету платниками податку, зменшується на суму нарахованого та сплаченого податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) щодо об'єктів нежитлової нерухомості.

Наведемо приклад сплати екологічного податку. Порядок подання податкової звітності та сплати екологічного податку закріплені в положеннях ст. 250 ПК України.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу. Платники податку складають податкові декларації за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 ПК України, подають їх протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, до контролюючих органів та сплачують податок протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації:

– за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення, скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти, розміщення протягом звітного кварталу відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах - за місцем розміщення стаціонарних джерел, спеціально відведених для цього місць чи об'єктів;

– за утворення радіоактивних відходів та тимчасове зберігання радіоактивних відходів понад установлені особливими умовами ліцензії строк - за місцем перебування платника на податковому обліку у контролюючих органах.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони навколишнього природного середовища, орган виконавчої влади Автономної Республіки Крим з питань охорони навколишнього

природного середовища, обласні, Київська та Севастопольська міські державні адміністрації до 1 грудня року, що передує звітному, подають до контролюючих органів переліки підприємств, установ, організацій, фізичних осіб - підприємців, яким в установленому порядку видано дозволи на викиди, спеціальне водокористування та розміщення відходів, а також направляють інформацію про внесення змін до переліку до 30 числа місяця, що настає за кварталом, у якому такі зміни відбулися.

Орган державного регулювання ядерної та радіаційної безпеки до 1 грудня року, що передує звітному, подає до контролюючих органів переліки підприємств, установ, організацій, фізичних осіб - суб'єктів діяльності у сфері використання ядерної енергії, у результаті діяльності яких утворилися, утворюються або можуть утворитися радіоактивні відходи та які тимчасово зберігають такі відходи понад установлений особливими умовами ліцензії строк, а також направляє інформацію про внесення змін до переліку до 30 числа місяця, що настає за кварталом, у якому такі зміни відбулися.

Платники податку перераховують суми податку, що справляється за викиди, скиди забруднюючих речовин та розміщення відходів, одним платіжним дорученням на рахунки, відкриті в органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, які забезпечують розподіл цих коштів у співвідношенні, визначеному законом.

Платники податку, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк, перераховують суми податку до державного бюджету, які використовуються відповідно до Закону України «Про поводження з радіоактивними відходами» та Закону України про Державний бюджет України на відповідний рік. За рішенням платника податку сума податку може сплачуватися щомісяця в розмірі однієї третьої частини планового обсягу за

квартал із перерахунком за результатами базового податкового (звітнього) періоду.

Звітність про фактичні обсяги радіоактивних відходів, утворених за базовий податковий (звітний) період, календарний квартал та фактичні обсяги радіоактивних відходів, які зберігаються у виробника таких відходів понад установлений особливими умовами ліцензії строк, погоджується органом державної санітарно-епідеміологічної служби та органом державного регулювання ядерної та радіаційної безпеки. Вимоги щодо строків подання та змісту зазначеної звітності встановлюються особливими умовами ліцензії. Копії звітності подаються платниками податків разом з податковою декларацією.

Якщо місце подання податкових декларацій не збігається з місцем перебування на податковому обліку підприємства, установи, організації, громадянина - суб'єкта підприємницької діяльності, яким в установленому порядку видано дозвіл на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, спеціальне водокористування та розміщення відходів, до контролюючого органу, в якому таке підприємство, установа, організація або громадянин - суб'єкт підприємницької діяльності перебуває на обліку, подаються протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітнього) періоду, копії відповідних податкових декларацій.

Якщо платник податку з початку звітнього року не планує здійснення викидів, скидів забруднюючих речовин, розміщення відходів, утворення радіоактивних відходів протягом звітнього року, то такий платник податку повинен повідомити про це відповідний контролюючий орган за місцем розташування джерел забруднення та скласти заяву про відсутність у нього у звітному році об'єкта обчислення екологічного податку. В іншому разі платник податку зобов'язаний подавати податкові декларації відповідно до цієї статті ПК України.

У разі якщо:

– платник податку має кілька стаціонарних джерел забруднення або спеціально відведених для розміщення відходів місць чи об'єктів в межах кількох населених пунктів (сіл, селищ або міст) або за їх межами (коди згідно з Класифікатором об'єктів адміністративно-територіального устрою України (далі – КОАТУУ) різні), то такий платник податку зобов'язаний подати до відповідного контролюючого органу за місцем розташування стаціонарного джерела забруднення або спеціально відведених для розміщення відходів місць чи об'єктів податкову декларацію щодо кожного стаціонарного джерела забруднення або спеціально відведеного для розміщення відходів місця чи об'єкта окремо;

– платник податку має кілька стаціонарних джерел забруднення або спеціально відведених для розміщення відходів місць чи об'єктів в межах одного населеного пункту (села, селища або міста) або за його межами (код згідно з Класифікатором об'єктів адміністративно-територіального устрою України (КОАТУУ) один і той самий), то такий платник податку може подавати до відповідного контролюючого органу одну податкову декларацію податку за такі джерела забруднення;

– платник податку перебуває на податковому обліку в місті з районним поділом, то такий платник може подавати одну податкову декларацію за викиди, скиди усіма своїми джерелами забруднення та/або розміщення відходів, якщо ці джерела та/або спеціально відведені місця для розміщення відходів розташовані на території такого міста (зазначається код згідно з Класифікатором об'єктів адміністративно-територіального устрою України (КОАТУУ), за місцем перебування платника податку на податковому обліку (міської ради).

Контроль за тимчасовим зберіганням радіоактивних відходів їх виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії строк

здійснюється органом державного регулювання ядерної та радіаційної безпеки та органом державної санітарно-епідеміологічної служби.

Контролюючі органи залучають за попереднім погодженням працівників органу виконавчої влади Автономної Республіки Крим з питань охорони навколишнього природного середовища та центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику із здійснення державного нагляду (контролю) у сфері охорони навколишнього природного середовища для перевірки правильності визначення платниками податку фактичних обсягів викидів стаціонарними джерелами забруднення, скидів та розміщення відходів. Контролюючі органи залучають за попереднім погодженням працівників органу державної санітарно-епідеміологічної служби та органу державного регулювання ядерної та радіаційної безпеки для перевірки правильності визначення платниками фактичних обсягів радіоактивних відходів.

ВИСНОВКИ

Система елементів правового механізму податку складається з обов'язкових і факультативних елементів. Обов'язкові елементи об'єднано у дві групи: *основні елементи* – визначають фундаментальні, сутнісні характеристики податку, що формують основне уявлення про зміст податкового механізму; *додаткові елементи* – деталізують специфіку конкретного платежу, створюють завершену й повну систему податкового механізму.

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

Об'єктом оподаткування може бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку. При цьому один об'єкт не може виступати об'єктом оподаткування по кількох податках одного виду. Це, однак, не забороняє використовувати об'єкт при оподаткуванні податками різного виду. Тому один об'єкт (наприклад прибуток) може використовуватися як об'єкт оподаткування у кількох випадках.

Ставкою податку визнається розмір податкових нарахувань на одиницю виміру бази оподаткування. Іншими словами, ставка податку (норма податкового обкладання) являє собою законодавчо визначений розмір податкового платежу, що встановлюється на одиницю оподаткування.

Податковим періодом визнається період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів. Тобто,

податковим періодом є період (календарний рік тощо), протягом і по закінченні якого визначається податкова база й обчислюється сума податку, що підлягає сплаті платником податків.

Контрольні питання:

1. Платник податку, його права та зобов'язання.
2. Зміст обов'язкових елементів правового механізму.
3. Зміст додаткових елементів правового механізму.
4. База оподаткування та податковий період: зміст та характеристика.
5. Ставки оподаткування та їх класифікація.
6. Форми зміни терміну сплати податків і зборів.
7. Ставки податку та метод оподаткування: схожість та відмінності.

Теми для рефератів:

1. Основні відмінності між обов'язковими та факультативними, основними і додатковими елементами правового механізму податку.
2. Класифікація платників податків за окремими ознаками.
3. Об'єкти оподаткування та їх характеристика.
4. Види ставок оподаткування та принципи їх класифікації.
5. Види та форми податкових пільг.

ЛЕКЦІЯ № 4

тема: «Податковий контроль»

Вид лекції: поточна.

Дидактичні цілі: викладення нових знань, систематизація й узагальнення накопичених, формування на їхній основі ідейних поглядів, переконань, світогляду, розвиток пізнавальних і професійних зацікавлень здобувачів вищої освіти.

Навчальні: ознайомлення здобувачів вищої освіти із поняттям податків та їхніми особливостями, з'ясувати значення податків у життєдіяльності держави та її органів; виявити, що собою являють функції податків та розкрити значення кожної із них; оволодіння знаннями про предмет та метод податкового права, а також визначити, що собою являє система податкового права та які структурні елементи її утворюють; ознайомлення із джерелами податкового права та їхніми характеристиками.

Розвиваючі: сприяння розвитку інтелектуальних здібностей, мовлення, активності, креативності, самостійності здобувачів вищої освіти, формуванню юридичного мислення, необхідного для теоретичного усвідомлення та ефективної реалізації умінь та навичок щодо практичного застосування правових норм; спонукання до наукової та творчої діяльності за тематикою навчального заняття та засвоєння раціональних способів пізнавальної діяльності.

Виховні цілі: формування у здобувачів вищої освіти високого рівня правової культури та правової свідомості, професійних та особистісних якостей, наукового світогляду, необхідних ціннісних орієнтирів відповідно до ідеалів гуманізму, демократії, соціальної справедливості, поваги до особи; виховання активної громадянської позиції; роз'яснення слухачам призначення та поняття податків; ознайомлення слухачів із поняттям податкового права та

аналіз його джерел; знання отримані слухачами на лекції будуть сприяти їм в освоєнні інших суміжних дисциплін.

Міжпредметні та міждисциплінарні зв'язки: Фінансове право України, Митне право України.

Навчально-методичне забезпечення лекції: під час лекційного заняття передбачено застосування мультимедійного супроводження для демонстрації презентації з навчальної дисципліни «Податкове право України».

ПЛАН

ВСТУП

- 1. Поняття, види та методи податкового контролю**
- 2. Принципи та етапи податкового контролю**
- 3. Податкова перевірка: зміст та види**

ВИСНОВКИ

Рекомендовані джерела інформації:

Нормативно-правові документи

1. Конституція України: Конституція. Закон від 28.06.1996 № 254к/96ВР.
URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96
2. Податковий Кодекс України : Кодекс України, Закон від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17
3. Бюджетний кодекс України : Кодекс України, Закон від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17
4. Митний кодекс України : Кодекс України, Закон від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17
5. Про банки та банківську діяльність : Закон України від 07.12.2000 № 2121-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2121-14#Text>
6. Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг : Закон України від 12.07.2001 № 2664-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2664-14#Text>
7. Про валюту і валютні операції : Закон України від 21.06.2018 № 2473-VIII. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19
8. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету : Закон України від 15.06.2021 № 1539-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-20#Text>
9. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>
10. Про Національний банк України : Закон України від 20.05.1999 № 679-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/679-14>

11. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 № 2939-ХІІ. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>

12. Про затвердження Положення про Державну службу фінансового моніторингу України : постанова Кабінету Міністрів України від 29.07.2015 № 537. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/537-2015-%D0%BF#Text>

Основна література

13. Гетманцев Д.О., Коваль Ю.А., Нечай М.В. Адміністрування податкових платежів: проблеми теорії та практики: наук. практ. посіб. Київ : Юрінком Інтер, 2017. 776 с.

14. Кузь В.І. Податкова система: навч. посіб. Чернівці : Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2022. 240 с.

15. Кучерявенко М.П. Податкове право України: підручник. Харків: Право, 2018. 528 с.

16. Мартинюк В.П., Михальчук Н.М. Податкове право : навч. посібн. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 274 с.

17. Монаєнко А. О. Бюджетне право України: навч. посіб. Запоріжжя : КПУ, 2018. 412 с.

18. Податкова система : навч. посіб. / І.С. Волохова, О.Ю. Дубовик, М.О. Слатвінська та ін.; за заг. ред. І. С. Волохової, О. Ю. Дубовик. Харків : «Діса плюс», 2019. 402 с.

19. Податкова система: конспект лекцій : навч. посіб. для студ. / уклад.: Гречко А.В. Київ : КПІ ім. Ігоря Сікорського, 2022. 119 с.

20. Податкове право : підручник / за ред. Д. О. Гетманцева та М.П. Кучерявенка ; Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка ; Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого. Харків : Право, 2023. 464 с.

21. Податкове право : посіб. для підгот. до іспитів / І.М. Бондаренко, О.О. Головашевич, М.І. Дамірчиєв та ін.; за ред. О. О. Головашевича. Харків : Право, 2018. 222 с.

22. Податкове право країн ЄС : посібник / М. Г. Волощук, О.О. Петріченко, О.В. Білаш, Т. О. Карабін, М. В. Менджул. Ужгород : Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. 144 с.

23. Податкове право України : навч. посіб. / Г.М. Аванесян, Л.І. Колеснік, С.В. Сарана; за ред. С.В. Сарани. Полтава : Полтав. ін-т економіки і права Відкрит. міжнар. ун-ту розвитку людини «Україна» : Аструя, 2019. 270 с.

24. Податкове право України : підручник / О.О. Головашевич, А.М. Котенко, Є.М. Смичок та ін.; за ред. М.П. Кучерявенка, Н.А. Маринів. Харків : Право, 2019. 440 с.

25. Податкове право України : навч. посіб. / за ред. М.П. Кучерявенка. Право, 2010. 256 с.

26. Податковий контроль : навчальний посібник / Найденко О. Є. Х. : Вид. ХНЕУ, 2012. 224 с.

27. Пришва Н.Ю. Публічні доходи: поняття та особливості правового регулювання. К. : КНТ, 2018, 200 с.

28. Томнюк Т.Л. Податкова система: навчальний посібник. Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2022. 324 с.

29. Фінансове право: навч. посіб. / Л.К. Воронова, Н.Ю. Пришва, Н.Я. Якимчук та ін.; за загальною ред. проф. Пришви Н.Ю. Київ: Видавництво Ліра-К, 2018. 376 с.

Інформаційні ресурси

30. Верховна Рада України : офіційний веб-портал. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws>

31. Кабінет Міністрів України «Урядовий портал України». URL: <http://www.kmu.gov.ua>

32. Президент України: офіційний веб-портал. URL: www.president.gov.ua

33. Електронна юридична бібліотека. URL: <http://pravo-ukraine.org.ua/resyrsi/biblioteka>

34. Інститут проблем законодавства ім. Ярослава Мудрого. URL: <http://www.legality.kiev.ua/1>

35. Наукова бібліотека ім. М. Максимовича Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. URL: www.library.univ.kiev.ua

36. Національна бібліотека України ім. В.І. Вернадського. URL: <http://www.nbuv.gov.ua/>

37. PRAVO.BIZ.UA : Юридична бібліотека. URL: <http://pravo.biz.ua/>

38. Студентський юридичний портал України. URL: http://the-law.at.ua/load/juridichna_literatura/41

39. Юрисконсульт : Народний правовий портал (Коментовані кодекси, науково-практичні коментарі чинного законодавства). URL: <http://legalexpert.in.ua/komkodeks.html>

ВСТУП

Податковий контроль як функція державного управління – одна з головних проблем, що постає перед органами виконавчої влади України на нинішньому етапі розвитку суспільних відносин в державі. Суперечності в основних теоретичних і методологічних питаннях зумовлюють необхідність аналізу окремих суджень стосовно цієї ланки державного управління. Тому в сучасних соціально-економічних умовах надзвичайної актуальності набувають питання діяльності органів державної влади щодо реалізації контрольної-наглядової функції у сфері оподаткування.

Подальший розвиток податково-правових відносин, неможливий без розробки комплексної системи оцінювання ефективності податкового контролю, що дозволить визначати дієвість елементів податкового контролю, сприятиме прозорості та повноті сплати податків. Податковий контроль в Україні потребує правового закріплення основних елементів його системи, принципів здійснення, завдань та функцій; методики проведення його основних видів, а також опрацювання нових підходів управління професійними, морально-етичними, психологічними аспектами діяльності органів, що здійснюють податковий контроль. Все це має сприяти прозорості відносин у сфері оподаткування, зменшенню її тінізації, формуванню довіри до органів, що здійснюють податковий контроль.

1. Поняття, види та методи податкового контролю

Контроль є обов'язковим елементом будь-якої галузі державного управління. У статті 1 Лімської декларації керівних принципів контролю зазначається, що організація контролю є обов'язковим елементом управління суспільними фінансовими коштами, оскільки таке управління тягне за собою відповідальність перед суспільством.

Податковий кодекс України (далі – ПК України) визначає податковий контроль, як систему заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (стаття 61 ПК України).

Як видно із даного визначення, автори ПК України завдання контролю зводять лише до оцінки дотримання (виконання) певних управлінських норм. Такий контроль прийнято називати *комплаєнс-контролем* (від англійського *compliance* – відповідність). При здійсненні комплаєнс-контролю вивчається лише стан дотримання управлінських рішень в оподаткуванні (законів та підзаконних актів), не оцінюючи ефективності таких норм.

Упродовж останнього часу все більше теоретиків та практиків схиляються до більш широкого розуміння сутності контролю, його ототожнення з однією із важливих та невід'ємних сторін управління. За таких підходів термін «контролювати ситуацію» означає не тільки встановити відхилення від заданих параметрів функціонування підконтрольного об'єкта, але й тримати ситуацію керованою, не допускати її розвитку у небажаному напрямі. З огляду на зазначене контроль можна визначити, як сукупність заходів, що вживаються суб'єктом управління для забезпечення перебування об'єкта управління в бажаному режимі, недопущення небажаних відхилень.

Мета управління оподаткуванням полягає у ефективному функціонуванні податкової системи через повну та своєчасну сплату платниками своїх податкових зобов'язань, недопущенні відхилень у господарській та фінансовій діяльності, які б привели до зниження податкових зобов'язань та втрат доходів бюджету. З цих позицій важливо забезпечити таку систему спостереження за діяльністю платників податків, яка б давала можливість не тільки оперативно фіксувати небажані ефекти в діяльності платників податків, але й попереджувати неправомірні дії, спонукати платників до добровільного виконання своїх обов'язків перед державним бюджетом. З огляду на це **податковий контроль можна визначати, як систему спостереження (моніторингу) за діяльністю платників податків з метою недопущення порушень податкового законодавства, оперативного виявлення та усунення таких порушень.**

В податковій теорії та практиці широко використовується такий термін, як податковий аудит. Податковий аудит виступає лише одним із сегментів податкового контролю. При здійсненні податкового аудиту оцінюється достовірність задекларованих платником податкових зобов'язань шляхом проведення перевірок звітності платників податків та вивчення документів, на підставі яких така податкова звітність формується.

Поняття «податковий контроль» можна розглядати у двох аспектах – широкому та вузькому розумінні.

У *широкому розумінні* податковий контроль – невід'ємна частина системи заходів державного регулювання, спрямованих на забезпечення ефективної фінансової політики та економічної безпеки держави, на досягнення балансу прав платників податків та фіскальних інтересів держави.

У *вузькому розумінні* податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою дотримання чинного законодавства з питань оподаткування.

Податковий контроль здійснюється контролюючими органами в межах їх повноважень, передбачених ПК України, Митним кодексом України та законами України. Розмежування повноважень і функціональних обов'язків між контролюючими органами також визначається законодавством України.

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

Види податкового контролю:

- за часом проведення: попередній, поточний, наступний;
- залежно від джерела отримання інформації: документальний, фактичний, зустрічний;
- залежно від місця проведення контрольних дій: камеральний, виїзний;
- за період проведення: плановий, позаплановий;
- залежно від суб'єктів, які здійснюють контрольну діяльність: податковий контроль, який здійснюється органами державної податкової служби та податковий контроль, який здійснюється органами державної митної служби;
- залежно від статусу підконтрольних суб'єктів: податковий контроль юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів; податковий контроль самозайнятих осіб, податковий контроль фізичних осіб;
- за обсягом контрольної діяльності: комплексний, тематичний;
- залежно від об'єкта контролю: податковий контроль за визначенням нарахованих та сплачених податкових зобов'язань по податках та зборах, податковий контроль за використанням податкових пільг та систем оподаткування, податковий контроль за постановкою на облік та перевірка основних реквізитів платника податку, податковий контроль за касою дисципліною платника податків, за здійсненням розрахунків у готівковій та

безготівковій формі, податковий контроль у сфері зовнішньоекономічної діяльності та експортно-імпортних операцій, податковий контроль щодо наявності ліцензії, дозволів, патентів;

- за ступенем охоплення предметів контролю: повний, вибірковий.

Податковий контроль – це складна соціально-орієнтована система, яка включає:

- організаційну та інформаційну інфраструктуру;
- методологічну базу;
- нормативно-правове забезпечення;
- ресурсну підтримку.

Організаційна інфраструктура податкового контролю складається із системи контролюючих органів та платників податків – фізичних і юридичних осіб, які виступають суб'єктами податкового контролю. Натомість об'єктом податкового контролю є діяльність платників податків у частині визначення та сплати податкових зобов'язань.

Інформаційна інфраструктура включає джерела, механізми та способи отримання інформації, а також саму інформацію про повноту і своєчасність сплати платниками податків податкових зобов'язань.

Для ефективного здійснення податкового контролю необхідна якісна **методологічна база**. Така база втілюється у відповідних методиках контролю за справлянням окремих платежів чи здійсненням певних фінансових операцій. Будь-яка методика контролю має базуватись на чинному законодавстві та враховувати практику і статистику порушень податкового законодавства, щоб сконцентрувати увагу контролюючого органу на найбільш ризикових ділянках контролю.

Діяльність платника податків оцінюється відповідно до чинного **нормативно-правового забезпечення**. Відповідно дана складова системи податкового контролю включає насамперед законодавче забезпечення справляння самих податків та доповнюється нормами законодавства, що

регламентують діяльність контролюючих органів у процесі здійснення податкового контролю.

Невід'ємною складовою системи податкового контролю є його **ресурсна підтримка**, яка виражається у матеріальному та кадровому забезпеченні організації податкового контролю. Ресурси, які витрачаються на організацію податкового контролю мають бути оптимальними, аби належним чином забезпечити процес податкового контролю та не зробити його занадто дорогим. Одним із показників, який характеризує стан ресурсного забезпечення є вартість збору ста грошових одиниць податків. Розраховується цей показник як співвідношення витрат бюджету на функціонування контролюючого органу у сфері оподаткування до обсягу надходжень бюджету від податків і зборів, що контролює цей орган. В Україні цей показник знаходиться в межах 3 грн., натомість у США для того щоб зібрати 100 доларів витрачається близько 0,6 – 0,8 дол.

Для досягнення належної результативності податкового контролю передбачається певний арсенал контрольних заходів, комбінація яких забезпечить досягнення бажаних результатів при мінімальних затратах ресурсів.

ПК України передбачені такі способи здійснення податкового контролю:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів;
- 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.

Відповідно до змісту пункту 63.2 статті 63 ПК України взяттю на облік або реєстрації у контролюючих органах підлягають всі платники податків.

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

Із системного аналізу норм підпункту 14.1.1.1 пункту 14.1 статті 14 та статті 62 ПК України можна зробити висновок, що облік платників податків є одним із елементів процесу адміністрування податків, а саме – його початковою стадією, а ведення обліку платників податків є одним із способів здійснення податкового контролю.

Залежно від виду об'єктів обліку, а також з урахуванням інших критеріїв, облік у контролюючих органах здійснюється за процедурами, порядок проведення яких визначений окремо для кожного виду об'єктів.

Виконання обов'язку щодо взяття на облік у контролюючих органах юридичними особами та самозайнятими особами залежить від набуття ними правосуб'єктності, тобто право- та дієздатності, які для цієї категорії осіб виникають одночасно після проходження процедури державної реєстрації в установленому законодавством порядку.

Що стосується фізичних осіб, то взяття їх на облік у контролюючих органах не залежить від обсягу дієздатності таких осіб, визначальним у цьому випадку є наявність об'єкту оподаткування. Реалізація фізичними особами, які не мають повного обсягу дієздатності, обов'язку щодо постановки на облік у контролюючих органах може/має бути здійснена законними представниками таких осіб або їх уповноваженими особами.

Контрольний вплив є прерогативою суб'єкта контролю. Його призначення й характер зумовлюють функціональне підпорядкування об'єкта податкового контролю його суб'єктові, що забезпечується за допомогою владних повноважень, якими держава наділяє суб'єкта податкового контролю. Суб'єкт контролю, реалізуючи свої повноваження, тим самим впливає на об'єкт; на цій основі забезпечується упорядкований і стійкий розвиток податкових відносин і їх захист. У цьому й полягає сутність контрольного

впливу суб'єкта податкового контролю на його об'єкт. Такий вплив здійснюється за допомогою різних способів (прийомів), іменованих у науковій літературі методами контролю.

Загальнонаукові методи контролю (аналіз, синтез, індукція, дедукція, аналогія, математичне моделювання, абстрагування, статистичні методи, логічний метод, порівняльний метод і ін.) в даному випадку не створюють наукового інтересу, оскільки застосовуються у багатьох сферах, тому вважаємо недоцільним здійснювати їх детальний аналіз.

Спеціальні методи податкового контролю доцільно поділити на методи документального та фактичного контролю.

Методи документального податкового контролю передбачають здійснення перевірочних заходів через документацію, яку веде та подає до контролюючих органів платник податків у процесі здійснення своєї діяльності. До таких методів належать:

1. формальний контроль – передбачає перевірку документів на предмет відсутності або невідповідності окремих реквізитів. При перевірці необхідно ретельно перевіряти первинні документи, які викликають сумнів з якихось причин. У податковій практиці зустрічаються випадки, коли ревізори роблять поспішні висновки про недостовірність документів за формальними ознаками. Зазначимо, згідно чинного ПК України забороняється вилучення оригіналів первинних фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів за винятком випадків, передбачених кримінально-процесуальним законодавством;

2. арифметичний контроль – спрямований на дослідження правильності підрахунків і обчислень в облікових та звітних документах контрольованих суб'єктів;

3. нормативний контроль – полягає у встановленні відповідності первинних і звітних документів, а також механізмів нарахування податкових платежів, відображених у них чинному податковому законодавству;

4. взаємозвірка документів – метод документального податкового контролю, який передбачає порівняння показників первинних і звітних документів суб'єктів господарювання, що виступають контрагентами або є пов'язаними особами. Найефективнішим таким вид контролю є щодо визначення привильності нарахування податкового зобов'язання та кредиту по ПДВ та розрахунку податку на прибуток підприємств.

Фактичний податковий контроль зумовлює використання контролюючими органами специфічних прийомів і способів, що дозволяють встановити фактичні дані щодо кількісних та якісних показників об'єктів оподаткування, їх відповідності даним податкового обліку. Відповідно до ст. 20 ПК України працівники контролюючого органу мають право доступу під час проведення перевірок до територій, приміщень (крім житла громадян) та іншого майна, що використовуються для провадження господарської діяльності та/або є об'єктами оподаткування, або використовуються для отримання доходів (прибутку), або пов'язані з іншими об'єктами оподаткування та/або можуть бути джерелом погашення податкового боргу.

Основними методами фактичного податкового контролю є:

1. інвентаризація – це перевірка і документальне підтвердження наявності та стану, оцінка активів та зобов'язань (майно, вкладення підприємства в статутні фонди інших підприємств, розрахунки з дебіторами та кредиторами) підприємства;

2. обстеження – полягає в огляді територій та приміщень, які використовуються у процесі господарської діяльності платника податків, з метою виявлення можливих ознак заниження податкових зобов'язань. Обстеження проводять здебільшого у процесі попереднього контролю;

3. опитування – метод податкового контролю, який полягає у зборі інформації, що стосується діяльності платника податків з його працівників, а також будь-яких осіб, які можуть нею володіти;

4. експертна оцінка – це метод фактичного контролю, що ґрунтується на проведенні кваліфікованими фахівцями експертизи дійсних обсягів і якості виконаних робіт, обґрунтованості нормативів виходу готової продукції, особливо акцизної, правильності встановлення кодів товарів, виходу продукції при давальницькій схемі переробки сировини тощо.

При проведенні податкового контролю використовуються також такі методи фактичного контролю, як хронометраж та огляд. При потребі, до проведення перевірки залучаються поняті, перекладачі та спеціалісти відповідного профілю.

Економічну ефективність податкового контролю можна виразити через показник, який розраховується як відношення отриманих в результаті контролю додаткових доходів до витрат на проведення контролю. Однак цей показник є доволі суб'єктивним, адже контролюючі органи часто донараховують податкові платежі, штрафи та пеню, але не завжди ці суми надходять у вигляді коштів до бюджету. Це пов'язано зі скасуванням великої кількості рішень контролюючих органів у судовому порядку, що не залежить від контролюючих органів і знижує ефективність їх діяльності. Крім цього виникає дискусія як визначити витрати на проведення контролю. Якщо за цей показник взяти усі витрати бюджету, спрямовані на утримання контролюючих органів, то постає питання їх співвідношення із отриманими в результаті контролю додатковими доходами. Тобто контролюючі органи спрямовують свою роботу не тільки на додаткове нарахування платежів, а й на організацію їх добровільної сплати. Тому більш правильним є підхід врахування лише витрат на функціонування підрозділів, що займаються додатковими нарахуваннями, а підрахунок таких витрат не завжди можна здійснити.

Оцінювати податковий контроль можна також з точки зору **соціальної ефективності**. Вона може виражатися у зниженні девіантної поведінки платників податків та збільшенні рівня добровільної сплати податкових платежів за рахунок превентивних заходів податкового контролю. Іншою

стороною соціальної ефективності є підвищення доходів бюджету внаслідок додаткових надходжень в результаті застосування контрольних дій. В результаті формування таких надходжень можуть здійснюватись витрати соціального характеру.

Економічна ефективність податкового контролю не завжди відображає хорошу результативність діяльності контролюючих органів. Так, при підвищенні рівня добровільної сплати податків, економічна ефективність контролю може знижуватись, оскільки зменшуються донарахування, які здійснюються за рахунок виявлення порушень податкового законодавства.

Критеріями ефективності податкового контролю є його результативність, економічність та дієвість.

Результативність податкового контролю характеризується ступенем виявлених порушень в результаті здійснення контрольних заходів. Тобто завдання контролюючих органів полягає не у здійсненні суцільного контролю, а в перевірці діяльності саме тих платників, які порушують податкове законодавство. Для цього контролюючі органи розробляють методики відбору платників із високим ступенем ризику для перевірок.

Критерій **економічності** контролю полягає у мінімізації витрат на його здійснення. Для цього створюються електронні сервіси для платників податків, впроваджуються ризикоорієнтовані технології контролю, які дадуть змогу мінімізувати витрати.

Дієвість контролю проявляється у ступені порушень податкового законодавства. Наслідками податкового контролю, у випадку виявлення порушень, завжди має бути відповідальність платника. Якщо фінансова, адміністративна, чи кримінальна відповідальність є достатньо високою, то сама її наявність спонукає платника діяти в межах закону. Натомість низькі фінансові чи інші санкції не діють на платника в напрямку підвищення його законослухняності.

Ефективність податкового контролю у значній мірі визначається рівнем його нормативного забезпечення. Організація податкового контролю та процедури його здійснення регламентуються окремими нормами Конституції України, ПК України, Указами Президента України, Постановами Кабінету Міністрів та Національного банку України, рішеннями органів місцевого самоврядування. Особливе місце у нормативному забезпеченні податкового контролю відіграла державна податкова служба.

Узагальнюючи власну практику контрольної-економічної роботи та зарубіжний досвід, податкова служба видає накази, яким затверджує методики планування податкових перевірок та відбору платників для включення до планів-графіків виїзних перевірок, порядок взаємодії структурних підрозділів органів податкової служби при здійсненні контрольних дій, порядок оформлення матеріалів камеральних та виїзних податкових перевірок, розробляє стандарти якості контрольної роботи, встановлює форми та порядок періодичної звітності про результати контрольної роботи, організує розробку, апробує та вводить у виробничу експлуатацію програмне забезпечення з питань інформаційно-аналітичної діяльності.

Засади здійснення податкового контролю визначені в ПК України. Зокрема в кодексі встановлено перелік контролюючих органів та сферу їх діяльності, способи податкового контролю, терміни здійснення податкових перевірок, їх періодичність тощо.

Поняття, правила та положення, установлені ПК України та законами з питань митної справи, застосовуються виключно для регулювання податкових відносин. У разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням податкового кодексу, для регулювання відносин оподаткування застосовуються норми Податкового кодексу.

ПК України та окремими підзаконними актами визначено права та обов'язки платників податків взагалі, в т.ч. і сфері податкового контролю зокрема.

Серед найважливіших прав:

– безоплатно отримувати у контролюючих органах, 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 метод ведення обліку доходів і витрат;

– користуватися податковими пільгами;

– одержувати відстрочення, розстрочення сплати податків або податковий кредит;

– бути присутнім під час проведення перевірок та надавати пояснення з питань, що виникають під час таких 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;

– оскаржувати 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;

– на залік чи повернення надміру сплачених, а також надміру стягнутих сум податків та зборів, пені, штрафів;

– на повне відшкодування збитків (шкоди), заподіяних незаконними діями (бездіяльністю) контролюючих органів (їх посадових осіб), у встановленому законом порядку;

– за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, вести облік тимчасових та постійних податкових різниць, та використовувати дані такого обліку для складання декларації з податку на прибуток.

– платник податку має також інші права, передбачені законом. Стосовно податкового контролю ПК України на платників покладаються такі обов'язки:

– стати на облік у контролюючих органах;

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

– подавати до контролюючих органів декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів;

– сплачувати податки та збори в строки та у розмірах, встановлених законодавством;

– подавати на належним чином оформлену письмову вимогу контролюючих органів документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинні документи, реєстри 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;

– 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.

Ватро зазначити, що ефективність і дієвість податкового контролю залежить від чіткого визначення та законодавчого закріплення його об'єкта й предмета і характеризується рівнем мобілізації в бюджетну систему податкових доходів та інших обов'язкових платежів, повнотою обліку

платників податків і об'єктів оподаткування, якістю податкових перевірок, зниженням кількості судових розглядів і скарг платників податків на дії суб'єктів податкового контролю, скороченням часу на контакти з платниками податків.

Єдиною системою здійснення державного податкового контролю є органи Державної податкової служби України. Державна податкова служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України і який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

Стосовно інших державних органів, які так чи інакше задіяні в процесі адміністрування податків, то вони, як правило, поряд зі своїми основними функціональними обов'язками через об'єктивні причини здійснюють окремі контрольні функції щодо нарахування та сплати окремих податків, обов'язкових зборів та платежів, що не є приводом для включення їх системи податкових органів у будь-якому значенні цього слова.

Безсумнівно, система податкового контролю в Україні постійно розвивається, адаптуючись до трансформаційних процесів, що відбуваються в сучасних умовах. З прийняттям ПК України інститут податкового контролю став більш регламентованим шляхом закладення в ньому принципів гласності, превентивності та об'єктивності, використання цілісної системи єдиних податкових важелів для всіх об'єктів оподаткування.

Вітчизняний податковий контроль характеризується тенденцією до зближення з європейськими вимогами, однак темпи реформування системи адміністрування податків в Україні надто повільні. Основними дестабілізуючими факторами, що впливають на ефективність податкового

контролю, є: недостатня уніфікація вітчизняного податкового законодавства з міжнародним; відсутність комплексних методів оцінки та системного моніторингу контрольно-перевірочної роботи податкових органів; недосконале методичне забезпечення процедурних питань податкового контролю, низький рівень його автоматизації; відсутність підходів до гармонізації взаємовідносин учасників контрольно-перевірочного процесу; інституційні деформації і перекоси щодо податкової культури, дисципліни і свідомості платників податків внаслідок зростання податкового навантаження і трансакційних витрат в системі адміністрування податків.

Незрозумілість окремих положень ПК України призводить до ненавмисних помилок при розрахунку податкових платежів їх платниками. Разом з тим, велика кількість підприємств працює в умовах тіньового бізнесу, що також сприяє ухиленню від сплати податкових платежів. В більшості випадків платники уникають сплати податкових платежів приховуючи свої доходи та зменшуючи базу оподаткування.

Існують також певні порушення зі сторони контролюючих органів. Зокрема, значний негативний вплив на функціонування податкової сфери держави здійснює наявність корупції серед працівників державної податкової служби та недосконалість процедур податкового контролю, а саме проведення частих податкових перевірок платників. На фоні цього першочергового вирішення потребують питання оптимізації процедур податкового контролю, підвищення якості проведення податкових перевірок та забезпечення контролю за роботою податкових інспекторів.

Враховуючі вищенаведене, на нашу думку, система податкового контролю потребує суттєвих доопрацювань. Зокрема, виникає необхідність координування проведення графіків планових та позапланових перевірок. При цьому, як ми бачимо, суттєві обсяги надходжень формуються за рахунок саме позапланових податкових дій. Отже, можемо стверджувати, що планові податкові перевірки є менш ефективними і витрачання коштів на їх

проведення держава може скоротити. Хоча їх проведення може слугувати мобілізуючим та дисциплінуючим фактором для платників податків.

Реформування податкових інститутів має базуватись на компетентнісно-сервісних засадах, що базуються на компетентнісному підході і сервісній парадигмі. Створення таких засад вимагає уточнення можливостей і компетенцій усіх учасників податкових відносин і стосується як посилення фіскальної функції оподаткування, так і нових векторів податкової діяльності – антикризового і антитіньового впливу на економічні процеси. Податкові інститути включають систему податків, спосіб організації податкових органів та дію інших механізмів державного регулювання, пов'язаних з податковою сферою.

З метою вдосконалення системи обслуговування платників податків в Україні на основі сучасних інформаційних та комунікаційних технологій ми пропонуємо модернізувати роботу Інформаційно-довідкового центру державної податкової служби, автоматизовані системи якого дозволять обробляти велику кількість звернень, що надходять з різних джерел – телефоном, факсом, поштою, Internet.

Модернізація сучасного багатофункціонального Інформаційно-довідкового центру на рівні світових та європейських стандартів дасть можливість: забезпечити платників податків високим рівнем податкових послуг; поліпшити якість дотримання податкових вимог податкового законодавства; забезпечити повну обізнаність щодо можливих змін в податковому законодавстві; ліквідувати практику неоднозначного трактування податкового законодавства; забезпечити значне зниження адміністративних витрат.

У стосунках з громадськістю необхідно створити більш прийнятні умови для плідної співпраці з інститутами громадянського суспільства, проведення громадської експертизи проектів нормативних та регуляторних документів, залучення експертів від громадськості для збалансування позицій

контролюючого органу та бізнесу та отримання зворотного зв'язку щодо діяльності органів Державної податкової служби. Саме громадські ради при органах Державної податкової служби можуть стати дієвим майданчиком для зворотного зв'язку та незалежного контролю, допоможуть налагодити партнерські відносини з бізнесовими структурами та підвищити ефективність діяльності служби.

У відносинах з платниками податків необхідно розвивати масово-роз'яснювальну роботу, унеможливити надання різних адресних консультацій з одного питання, посилити консультаційно-інформаційні підрозділи для надання більш якісних консультацій на місцях, унеможливити випадки довільного тлумачення норм законодавства і забезпечити поступову трансформацію служби в консультаційно-сервісну.

Підвищення ефективності здійснення податкових перевірок, зменшення помилок при їх проведенні та прийняття відповідних неупереджених рішень на сьогодні є найважливішими факторами підвищення ефективності організації податкового контролю. Необхідними ознаками будь-якої дієвої системи податкового контролю можна визначити:

по-перше, наявність ефективної системи відбору платників податків для проведення документальних перевірок, що дає можливість обрати найбільш оптимальний напрям використання обмежених кадрових і матеріальних ресурсів податкової інспекції, добитися максимальної результативності податкових перевірок при мінімальних витратах зусиль і коштів, за рахунок відбору для перевірок таких платників податків, ймовірність виявлення податкових порушень у яких представляється найбільшою;

по-друге, застосування ефективних форм, прийомів і методів податкових перевірок, заснованих як на розробленій податковим відомством єдиної комплексної стандартної процедури організації контрольних перевірок, так і на міцній законодавчій базі, що надає податковим органам широких

повноважень у сфері податкового контролю для впливу на недобросовісних платників податків;

по-третє, використання системи оцінки роботи податкових інспекторів, що дозволяє об'єктивно врахувати результати діяльності кожного з них, ефективно розподілити навантаження при плануванні контрольної роботи.

В сучасних економічних умовах зростання ефективності податкового контролю потребує удосконалення й правового закріплення основних елементів його системи: організаційної структури, методологічних основ, інформаційного, матеріально-технічного та кадрового забезпечення; принципів здійснення; завдань та функцій; методики проведення податкових перевірок. Виконання зазначених заходів має посилити протидію ухиленню від оподаткування, сприяти формуванню довіри до податкової служби та формуванню високої податкової культури суспільства, що передбачає добровільну сплату податків, а також протидіяти корупційній поведінці в податковій сфері.

Підвищення рівня податкової культури в Україні до світових стандартів дозволить забезпечити не лише високі показники податкових надходжень, але й сприятиме гармонізації взаємовідносин між працівниками податкових органів і платниками податків у процесі здійснення податкового контролю. Однак сліпе копіювання зарубіжного досвіду неприпустиме, оскільки існує ризик не отримати очікуваного ефекту. Відтак вітчизняна система підвищення податкової культури має базуватись на ментальних особливостях, історичних передумовах і соціально-економічних реаліях України.

Податкова консультація – індивідуальна податкова консультація та узагальнююча податкова консультація, що надаються в порядку, передбаченому 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.

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.

За зверненням платників податків контролюючі органи надають їм безоплатно індивідуальні податкові консультації з питань практичного застосування окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, протягом 25 календарних днів, що настають за днем отримання такого звернення даним контролюючим органом.

Звернення платників податків на отримання індивідуальної податкової консультації в письмовій формі повинно містити:

- найменування для юридичної особи або прізвище, ім'я, по батькові для фізичної особи, податкову адресу, а також номер засобу зв'язку та адресу електронної пошти, якщо такі наявні;

- код згідно з ЄДРПОУ (для юридичних осіб) або реєстраційний номер облікової картки платника податків (для фізичних осіб) або серію та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідному контролюючому органу і мають відмітку у паспорті);

- зазначення, в чому полягає практична необхідність отримання податкової консультації;

- підпис платника податків;
- дату підписання звернення.

На звернення платника податків, що не відповідає вимогам, зазначеним у цьому пункті, податкова консультація не надається, а надсилається відповідь у порядку та строки, передбачені Законом України «Про звернення громадян».

Уповноважена особа центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, може прийняти рішення про продовження строку розгляду звернення на отримання індивідуальної податкової консультації понад 25-денний строк, але не більше 10 календарних днів, та письмово повідомити про це платнику податків до закінчення строку, визначеного Податковим кодексом.

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

За вибором платника податків індивідуальна податкова консультація надається в усній або письмовій формі. Індивідуальна податкова консультація, надана в письмовій формі, обов'язково повинна містити назву - податкова консультація, реєстраційний номер в єдиній базі індивідуальних податкових консультацій, опис питань, що порушуються платником податків, з урахуванням фактичних обставин, зазначених у зверненні платника податків, обґрунтування застосування норм законодавства та висновок з питань практичного використання таких норм законодавства.

Індивідуальні податкові консультації надаються:

✓ в усній формі - контролюючими органами та державними податковими інспекціями;

✓ у письмовій формі - контролюючими органами в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях, міжрегіональними територіальними органами, центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику.

Індивідуальна податкова консультація, надана в письмовій формі, підлягає реєстрації в єдиній базі індивідуальних податкових консультацій та розміщенню на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову та митну політику, без зазначення найменування (прізвища, ім'я, по батькові) платника податків, коду згідно з ЄДРПОУ (реєстраційного номера облікової картки) та його податкової адреси.

Доступ до зазначених даних єдиної бази та офіційного веб-сайту є безоплатним та вільним. Порядок ведення та форма єдиної бази індивідуальних податкових консультацій визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Контролюючий орган в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях, міжрегіональний територіальний орган зобов'язаний надіслати центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, індивідуальну податкову консультацію протягом 15 календарних днів, що настають за днем отримання звернення платника податків на отримання індивідуальної податкової консультації, для розгляду питання про внесення відомостей про таку консультацію до єдиного реєстру індивідуальних податкових консультацій, про що повідомляє платнику податків у порядку, визначеному статтею 42 ПК України.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову та митну політику, отримавши індивідуальну податкову консультацію від контролюючого органу, який йому підпорядковується, протягом 10 календарних днів, що настають за днем отримання такої консультації, але не більше 35 календарних днів, що настають за днем отримання контролюючим органом відповідного звернення платників податків, приймає одне із таких рішень:

✓ про внесення відомостей про індивідуальну податкову консультацію до єдиного реєстру індивідуальних податкових консультацій, про що

повідомляє протягом одного робочого дня з моменту прийняття рішення контролюючий орган, який йому підпорядковується;

✓ про відмову у внесенні відомостей до єдиного реєстру індивідуальних податкових консультацій, з одночасним наданням платнику податків від свого імені індивідуальної податкової консультації та внесенням відомостей про таку консультацію до зазначеного реєстру, про що повідомляє протягом одного робочого дня з моменту прийняття рішення контролюючий орган, який йому підпорядковується, та платника податків у порядку, визначеному статтею ПК України.

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, 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.

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.

Наслідки застосування податкових консультацій

Не може бути притягнуто до відповідальності, включаючи фінансової (штрафні санкції та/або пеня), платника податків (податкового агента та/або його посадову особу), який діяв відповідно до індивідуальної податкової консультації, наданої йому у письмовій формі, а також узагальнюючої податкової консультації, за діяння, що містить ознаки податкового правопорушення, зокрема на підставі того, що у подальшому така податкова консультація була змінена або скасована.

Положення даної норми застосовуються до індивідуальної податкової консультації, за умови що вона зареєстрована в єдиній базі індивідуальних податкових консультацій.

У разі коли положення індивідуальної податкової консультації суперечать положенням узагальнюючої податкової консультації, застосовуються положення узагальнюючої податкової консультації.

Платник податків та/або податковий агент, які діяли відповідно до податкової консультації, не звільняються від обов'язку сплати податкового зобов'язання, визначеного ПК України.

Платник податків може оскаржити до суду наказ про затвердження узагальнюючої податкової консультації або надану йому індивідуальну податкову консультацію як правовий акт індивідуальної дії, викладені в письмовій формі, які, на думку такого платника податків, суперечать нормам або змісту відповідного податку чи збору.

Скасування судом наказу про затвердження узагальнюючої податкової консультації або індивідуальної податкової консультації є підставою для надання нової податкової консультації з урахуванням висновків суду.

Протягом 30 календарних днів з дня набрання законної сили рішенням суду про скасування наказу про затвердження узагальнюючої податкової консультації або індивідуальної податкової консультації центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, або контролюючий орган з урахуванням висновків суду зобов'язані опублікувати узагальнюючу податкову консультацію або надати платнику податків індивідуальну податкову консультацію.

Таким чином, податковий контроль слід розглядати як особливий вид державного фінансового контролю, що здійснюється на стадії формування публічних грошових фондів спеціально уповноваженими суб'єктами (органами державної податкової служби та іншими контролюючими органами), спрямований на забезпечення додержання податкового законодавства

платниками податків, податковими агентами та іншими суб'єктами, що забезпечують реалізацію податкового обов'язку, виявлення і попередження податкових правопорушень, а також притягнення винних осіб до юридичної відповідальності.

Отже, інститут податкового контролю являє собою складовий елемент загальної структури контролюючих органів держави і разом з тим виступає як найважливіша ланка фінансового механізму в цілому.

Система податкового контролю, на нашу думку, є сукупністю таких взаємопов'язаних, взаємодіючих елементів, як суб'єкт, об'єкт, предмет податкового контролю, а також процес податкового контролювання, які складаються в цілісне утворення з метою реалізації податкового контролювання як функції державного управління. Особливість і важливість ролі податкового контролю в системі державного управління визначається тим, що податковий контроль повинен не лише забезпечувати податкових правопорушень у сфері податкового законодавства, але й запобігати проявам негативних факторів у майбутньому.

Сучасна практика здійснення податкового контролю ще не повною мірою відповідає критеріям ефективності податкової системи. Реалізація запропонованих організаційно-інституційних заходів з удосконалення податкового контролю дозволить забезпечити підтримання балансу інтересів платників податків і податкових органів, що сприятиме підвищенню рівня дотримання податкового законодавства, добровільності сплати податків та ефективності функціонування податкової системи загалом.

2. Принципи та етапи податкового контролю

Нормативне забезпечення податкового контролю базується на принципі пріоритетності міжнародних договорів. Якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені ПК України, застосовуються правила міжнародного договору.

На сферу податкового контролю поширюються загальні принципи податкового законодавства, серед яких стосовно контролю найважливішими є:

- загальність оподаткування;
- рівність усіх платників перед законом;
- невідворотність відповідальності у разі порушення податкового законодавства;
- презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо правова норма припускає неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість ухвалити рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу.

Методологічну базу податкового контролю охоплюють *принципи* його здійснення – аксіоматичні поняття, що визначають організацію й ефективне здійснення податкового контролю, якими повинні керуватися суб'єкти податкового контролю при здійсненні ними контрольних заходів у сфері оподаткування.

Тож, принципами податкового контролю є як загальні, так і специфічні вимоги до відносин у сфері податкового контролю, а також вихідні керівні засади його здійснення, що виражають сутність податкового контролю та впливають з ідей гармонізації інтересів платників податків і податкових органів, визначають загальну спрямованість та найістотніші риси податкового

контролю. Враховуючи, що принципи становлять основу для ефективного функціонування системи податкового контролю, існує нагальна потреба їх законодавчої регламентації, що визначає напрями подальшого вдосконалення чинного податкового законодавства.

Як вже зазначалося вище, принципи організації податкового контролю поділяються на дві групи: загальні та специфічні.

До *першої групи* відносять загальні принципи контрольної діяльності: безплатність здійснення, правомочність, професіоналізм, визначеність предмета контролю, координація і взаємодія органів контролю, повнота, превентивність.

До *другої групи* принципів організації податкового контролю належать: дотримання процесуальної форми, презумпція невинності платника податків, презумпція правоти платника податків, дотримання податкової таємниці, забезпечення оптимального поєднання фіскальної та регулюючої спрямованості податкового контролю (принцип недопущення завдання шкоди платнику податків).

Процес податкового контролю передбачає послідовність дій, які мають бути здійснені податковими органами з метою виявлення дотримання платниками податків податкового законодавства.

Умовно, податковий контроль можна поділити на чотири етапи:

попередній. На цьому етапі має бути відібрано платників податків на основі: аналізу даних податкової та фінансової звітності за попередні періоди; систематизованої інформації з усіх підрозділів податкової інспекції та інших контролюючих органів щодо діяльності цього платника; даних попередніх податкових перевірок, якщо платник податків раніше перевірявся. На підставі цього буде: визначено підрозділи податкових органів, представники яких будуть брати участь у податковій перевірці; складено план дій податкового інспектора під час податкової перевірки; проінформовано платника податків щодо початку планової податкової перевірки; видано документацію, яка

дозволить податковим органам проводити податкову перевірку на підприємстві (наказ про перевірку, направлення на перевірку; інструктаж інспекторів, які будуть проводити податкову перевірку);

поточний (реалізація податкового контролю). У процесі здійснення податкового контролю проводяться контроль-перевірочні заходи щодо встановлення дотримання платником податків норм податкового та іншого фінансового законодавства;

наступний (оформлення результатів податкового контролю). За підсумками податкової перевірки можуть складатися такі документи: акт (довідка) про результати податкової перевірки; протокол про адміністративне правопорушення; висновок експерта; протокол комісії, яка розглядає заперечення до акту податкової перевірки;

узагальнюючий (обмін інформацією з іншими контролюючими органами). У процесі податкової перевірки можуть бути виявлені факти, які свідчать про порушення платниками податків норм законодавчих актів, які виходять за межі компетенції податкових органів. У цьому випадку податкові органи зобов'язанні надавати інформацію, яка свідчить про порушення норм законодавства, іншим контролюючим органам, у компетенції яких знаходяться ці питання.

3. Податкова перевірка: зміст та види

Податкова перевірка – це дія, що виконується співробітниками Державної податкової служби з метою контролю дотримання податкового законодавства країни. Суть будь-якої податкової перевірки полягає в співставленні даних – тих, які були надані в органи Державної податкової служби під час здачі звітності та тих, що фактично мають місце. Об'єктом дослідження, у даному випадку, для податківців стають різні грошові і товарні

документи, декларації, накладні, товарно-касові накладні, дані реєстрів, а також показники зняті, наприклад, з РРО. За наслідками перевірки складається акт, в якому вказуються виявлені порушення або вказується на їх відсутність.

В цілому перевірки податкової можна розділити на такі види:

Документальна перевірка. Що таке документальна податкова перевірка? Це аналіз, який проводиться не тільки на підставі звітності, а й на підставі первинних документів про господарську діяльність підприємства, бухгалтерської звітності і т.д. Його мета – контроль достовірності наданої Державною податковою службою інформації, своєчасності її надання та повноти, перевірка дотримання валютного законодавства.

Цей вид перевірок ділиться на підвиди: планова податкова перевірка (виключно згідно з графіком податкової) і позапланова податкова перевірка. Підстави для останніх суворо обмежені законом. Це може бути, наприклад, отримання даних про наявність порушень валютного, податкового чи іншого законодавства, пропущення термінів подачі декларації, або випадки, коли платником податку поданий уточнюючий розрахунок з податку за той період, який вже перевірявся податковою, а також інші випадки прямо передбачені ПК України.

За місцем проведення (з виїздом на місце або без такого) документальна перевірка може бути виїзною або невиїзною, наприклад, позапланова невиїзна перевірка або планова виїзна перевірка.

Також існує такий підвид документальної перевірки, як документальна невиїзна позапланова електронна. Вона проводиться на підставі заяви платника податків.

Терміни для проведення перевірок, як планових, так і позапланових суворо обмежені законом, тому будь-яке їх порушення (безпідставне затягування перевірки) – це пряме порушення прав платника податків. На такі випадки необхідно реагувати і оскаржувати дії перевіряючих.

Камеральна перевірка. Перевірка власне податкової звітності, що проводиться в будівлі Державної податкової служби України по базі даних податкових декларацій, інформації електронної системи адміністрування ПДВ, а також даних різних державних реєстрів. Метою перевірки є контроль за своєчасністю подання декларацій, а також реєстрації податкових накладних та внесення коригування до поданих документів. Ні згоди платника податків, ні спеціального направлення на перевірку, ні присутності підприємця під час її проведення не потрібно. В податкову можуть витребувати необхідні документи, але виключно після початку перевірки.

Фактична податкова перевірка. Цей вид перевірок проходить за місцем знаходження юридичної особи / фізичної особи, а також за місцем фактичного здійснення ними господарської діяльності або за місцем знаходження об'єкта, що перевіряється з числа об'єктів, що належать платнику податку. Мета – оцінка правильності розрахунків, обороту готівки, правильності оформлення працівників і т.д. Фактична перевірка не вимагає попередження платника податків.

Посадові особи контролюючого органу мають право приступити до проведення фактичної перевірки за умови пред'явлення направлення на проведення такої перевірки, копії наказу про проведення перевірки та службового посвідчення осіб, які зазначені в направленні на проведення перевірки.

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

Перед початком фактичної перевірки, з питань дотримання порядку здійснення розрахункових операцій та ведення касових операцій, посадовими особами контролюючих органів може бути проведена контрольна розрахункова операція.

Підставами для проведення фактичної перевірки, зокрема, можуть бути:

- виявлені факти за результатами перевірок інших платників податків, 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 виникнення необхідності перевірки таких фактів;

- 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, виробництва та обігу підакцизних товарів;

- письмове 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 установленій законом строк обов'язкової звітності про використання РРО та/або ПРРО, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими показниками;

- у разі 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 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.

Під час проведення перевірки посадовими особами, які здійснюють таку перевірку, може проводитися хронометраж господарських операцій. За результатами хронометражу складається довідка, яка підписується посадовими особами контролюючого органу та посадовими особами суб'єкта господарювання або його представника та/або особами, що фактично здійснюють господарські операції.

Акт (довідка) про результати фактичних перевірок, складається у двох примірниках, підписується посадовими особами контролюючих органів, які проводили перевірку, реєструється не пізніше наступного робочого дня після закінчення перевірки. Акт (довідка) про результати зазначених перевірок підписується особою, яка здійснювала розрахункові операції, платником податків та його законними представниками (у разі наявності).

ВИСНОВКИ

У широкому розумінні *податковий контроль* є невід'ємною частиною системи заходів державного регулювання, спрямованих на забезпечення ефективної фінансової політики та економічної безпеки держави, на досягнення балансу прав платників податків та фіскальних інтересів держави. У більш звуженому розумінні *податковий контроль* це – система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою дотримання чинного законодавства з питань оподаткування.

Податковий контроль – це складна соціально-орієнтована система, що включає: організаційну та інформаційну інфраструктуру; методологічну базу; нормативно-правове забезпечення; ресурсну підтримку.

До *способів здійснення податкового контролю* відносять: ведення обліку платників податків; інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів; перевірок та звірок відповідно до вимог Податкового кодексу України, а також перевірок щодо дотримання законодавства; контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

Контрольні питання:

1. Сутність контролю та його призначення.
2. Відмінності контролю фінансового від податкового.
3. Види та методи податкового контролю.
4. Органи податкового контролю.
5. Повноваження Державної податкової служби України.
6. Податкова перевірка та її види.
7. Класифікація податкових перевірок.

Теми для рефератів:

1. Податкова перевірка в системі податкового контролю.
2. Податковий контроль і його роль в управлінні державними фінансами.
3. Особливості сучасної системи податкового контролю.
4. Правові засади здійснення податкового контролю в Україні.

ЛЕКЦІЯ № 5

тема: «Відповідальність за порушення податкового законодавства»

Вид лекції: поточна.

Дидактичні цілі: викладення нових знань, систематизація й узагальнення накопичених, формування на їхній основі ідейних поглядів, переконань, світогляду, розвиток пізнавальних і професійних зацікавлень здобувачів вищої освіти.

Навчальні: ознайомлення здобувачів вищої освіти із особливостями поняття категорії юридичної відповідальності у сфері оподаткування та визначення її особливостей у законодавстві України.

Розвиваючі: сприяння розвитку інтелектуальних здібностей, мовлення, активності, креативності, самостійності здобувачів вищої освіти, формуванню юридичного мислення, необхідного для теоретичного усвідомлення та ефективної реалізації умінь та навичок щодо практичного застосування правових норм;

Виховні цілі: формування у здобувачів вищої освіти високого рівня правової культури та правової свідомості, професійних та особистісних якостей, наукового світогляду, необхідних ціннісних орієнтирів відповідно до ідеалів гуманізму, демократії, соціальної справедливості, поваги до особи; виховання активної громадянської позиції; роз'яснення слухачам поняття фінансових санкції за порушення податкового законодавства; здійснити аналіз адміністративної та кримінальної відповідальності за порушення вимог законодавства у сфері справляння податків; знання отримані слухачами на лекції будуть сприяти їм в освоєнні інших суміжних дисциплін.

Міжпредметні та міждисциплінарні зв'язки: фінансове право України, митне право України.

Навчально-методичне забезпечення лекції: під час лекційного заняття передбачено застосування мультимедійного супроводження для демонстрації презентації з навчальної дисципліни «Податкове право України».

ПЛАН

ВСТУП

1. Відповідальність за порушення податкового законодавства в системі юридичної відповідальності

2. Фінансові санкції за порушення податкового законодавства

3. Адміністративна відповідальність за порушення податкового законодавства

4. Кримінальна відповідальність за порушення податкового законодавства

ВИСНОВКИ

Рекомендовані джерела інформації:

Нормативно-правові документи

1. Конституція України: Конституція. Закон від 28.06.1996 № 254к/96ВР. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96
2. Податковий Кодекс України : Кодекс України, Закон від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17
3. Бюджетний кодекс України : Кодекс України, Закон від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17
4. Митний кодекс України : Кодекс України, Закон від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17
5. Про банки та банківську діяльність : Закон України від 07.12.2000 № 2121-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2121-14#Text>
6. Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг : Закон України від 12.07.2001 № 2664-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2664-14#Text>
7. Про валюту і валютні операції : Закон України від 21.06.2018 № 2473-VIII. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19
8. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету : Закон України від 15.06.2021 № 1539-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-20#Text>
9. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>
10. Про Національний банк України : Закон України від 20.05.1999 № 679-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/679-14>

11. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 № 2939-ХІІ. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>

12. Про затвердження Положення про Державну службу фінансового моніторингу України : постанова Кабінету Міністрів України від 29.07.2015 № 537. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/537-2015-%D0%BF#Text>

Основна література

13. Гетманцев Д.О., Коваль Ю.А., Нечай М.В. Адміністрування податкових платежів: проблеми теорії та практики: наук. практ. посіб. Київ : Юрінком Інтер, 2017. 776 с.

14. Кузь В.І. Податкова система: навч. посіб. Чернівці : Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2022. 240 с.

15. Кучерявенко М.П. Податкове право України: підручник. Харків: Право, 2018. 528 с.

16. Мартинюк В.П., Михальчук Н.М. Податкове право : навч. посібн. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 274 с.

17. Монаєнко А. О. Бюджетне право України: навч. посіб. Запоріжжя : КПУ, 2018. 412 с.

18. Податкова система : навч. посіб. / І.С. Волохова, О.Ю. Дубовик, М.О. Слатвінська та ін.; за заг. ред. І. С. Волохової, О. Ю. Дубовик. Харків : «Діса плюс», 2019. 402 с.

19. Податкова система: конспект лекцій : навч. посіб. для студ. / уклад.: Гречко А.В. Київ : КПІ ім. Ігоря Сікорського, 2022. 119 с.

20. Податкове право : підручник / за ред. Д. О. Гетманцева та М.П. Кучерявенка ; Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка ; Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого. Харків : Право, 2023. 464 с.

21. Податкове право : посіб. для підгот. до іспитів / І.М. Бондаренко, О.О. Головашевич, М.І. Дамірчиєв та ін.; за ред. О. О. Головашевича. Харків : Право, 2018. 222 с.

22. Податкове право країн ЄС : посібник / М. Г. Волощук, О.О. Петріченко, О.В. Білаш, Т. О. Карабін, М. В. Менджул. Ужгород : Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. 144 с.

23. Податкове право України : навч. посіб. / Г.М. Аванесян, Л.І. Колеснік, С.В. Сарана; за ред. С.В. Сарани. Полтава : Полтав. ін-т економіки і права Відкрит. міжнар. ун-ту розвитку людини «Україна» : Астроя, 2019. 270 с.

24. Податкове право України : підручник / О.О. Головашевич, А.М. Котенко, Є.М. Смичок та ін.; за ред. М.П. Кучерявенка, Н.А. Маринів. Харків : Право, 2019. 440 с.

25. Податкове право України : навч. посіб. / за ред. М.П. Кучерявенка. Право, 2010. 256 с.

26. Пришва Н.Ю. Публічні доходи: поняття та особливості правового регулювання. К. : КНТ, 2018, 200 с.

27. Томнюк Т.Л. Податкова система: навчальний посібник. Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2022. 324 с.

28. Фінансове право: навч. посіб. / Л.К. Воронова, Н.Ю. Пришва, Н.Я. Якимчук та ін.; за загальною ред. проф. Пришви Н.Ю. Київ: Видавництво Ліра-К, 2018. 376 с.

Інформаційні ресурси

29. Верховна Рада України : офіційний веб-портал. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws>

30. Кабінет Міністрів України «Урядовий портал України». URL: <http://www.kmu.gov.ua>

31. Президент України: офіційний веб-портал. URL: www.president.gov.ua

32. Електронна юридична бібліотека. URL: <http://pravo-ukraine.org.ua/resyrsi/biblioteka>

33. Інститут проблем законодавства ім. Ярослава Мудрого. URL: <http://www.legality.kiev.ua/1>

34. Наукова бібліотека ім. М. Максимовича Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. URL: www.library.univ.kiev.ua

35. Національна бібліотека України ім. В.І. Вернадського. URL: <http://www.nbuv.gov.ua/>

36. PRAVO.BIZ.UA : Юридична бібліотека. URL: <http://pravo.biz.ua/>

37. Студентський юридичний портал України. URL: http://the-law.at.ua/load/juridichna_literatura/41

38. Юрисконсульт : Народний правовий портал (Коментовані кодекси, науково-практичні коментарі чинного законодавства). URL: <http://legalexpert.in.ua/komkodeks.html>

ВСТУП

Протидія податковим правопорушенням та напрацювання оптимальних моделей боротьби з ними, нині є вкрай актуальними. Стан наповнення фінансовими ресурсами бюджетів всіх рівнів, на пряму залежить від законослухняної поведінки платників податків, які б усвідомлювали, що сплата податків тягне за собою формування в державі соціальних благ та послуг.

Виконання своїх основних функцій державою, неможливе без фінансового забезпечення, найважливішим джерелом якого є Державний бюджет України. Надходження податків до бюджету в повному обсязі та у встановлені строки є особливо важливим на сьогоднішній день, оскільки останнім часом спостерігається зростання бюджетного дефіциту у порівнянні з попереднім періодом. Разом з тим, можемо констатувати і стосовно зростання податкових правопорушень, у зв'язку з чим держава недоотримує кошти, що необхідні їй для виплат зарплат та пенсій, фінансування системи освіти та охорони здоров'я. Повністю позбутися цього негативного соціального явища неможливо, проте можна його мінімізувати. Податкові органи встановлюють факт правопорушення та притягають до відповідальності винних, проте для забезпечення суттєвого зниження кількості податкових правопорушень слід усунути їх причини та створити оптимальний механізм юридичної відповідальності.

1. Відповідальність за порушення податкового законодавства в системі юридичної відповідальності

Порушення приписів правових норм у суспільстві має неоднозначний характер і заподіює суспільству досить істотну шкоду. За цих умов держава, видаючи норми права, визначає юридичну відповідальність суб'єктів незалежно від їх волі та бажання, що має державно-примусовий характер. Особливістю подібних заходів у галузі оподаткування є захист власником своїх коштів, захист державою своїх основ існування – централізованих грошових фондів.

Щодо вживання терміну «податкова відповідальність» можна виділити вузьке та широке його розуміння:

➤ у вузькому сенсі «податкова відповідальність» передбачає застосування виключно фінансових санкцій за податкові правопорушення, а її заходи повністю охоплюються однією з галузей права – фінансового, адміністративного або податкового (залежно від позиції автора щодо виділення галузей права);

➤ у широкому розумінні «податкова відповідальність» розглядається як комплексний міжгалузевий інститут, що включає окремі субінститути, які регулюють конкретний рід деліктних відносин – фінансових (податкових), адміністративних, митних чи кримінальних.

Особливістю податків є те, що вони являють собою обов'язкові платежі, які стягуються державою із суб'єктів, що здійснюють господарську діяльність, і з громадян за ставкою, яка встановлена в законному порядку. У сучасному цивілізованому суспільстві податки – переважна форма доходів держави. Пряма залежність державного бюджету від податкових надходжень зробила юридичну відповідальність за податкові правопорушення однією з головних складових системи податкових правовідносин. Крім цієї фінансової функції

податковий механізм використовується для економічного впливу держави на суспільне виробництво, його динаміку і структуру, на стан науково-технічного прогресу.

Проте в казну не завжди надходять кошти саме в тій кількості, на яку розраховували при плануванні бюджету, і було б неправильним бачити в цьому тільки правопорушення, тобто невиконання платником своїх обов'язків. Ми погоджуємось з думкою, що бюджети позбавляються надходжень за рахунок двох процесів: правомірного *уникнення* від сплати податку та *ухилення* від сплати податку.

В основі правомірного уникнення від сплати податку лежать шляхи і можливості несплати податку, надані законодавцем, тобто обумовлені недосконалістю законодавства. В даному випадку платник податку використовує прогалини законодавства, що пов'язані як із недосконалістю податкових норм, їх закріпленням, так і з ситуаціями, коли законодавець надає платнику право вибору або межі, в рамках яких останній може обрати найбільш вигідний для себе варіант (наприклад, при наданні податкового кредиту, встановленні деяких ставок місцевих податків і зборів).

Ухиленням від сплати податку являє собою досить різноманітну групу податкових правопорушень. Зміст цих правопорушень полягає в неналежному виконанні зобов'язань платника перед бюджетом. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів може бути вчинене, наприклад, шляхом неподання документів, пов'язаних із їх обчисленням і сплатою до бюджетів чи державних цільових фондів (податкових декларацій, розрахунків, бухгалтерських звітів і балансів тощо); приховування об'єктів оподаткування; заниження сум податків, зборів, інших обов'язкових платежів; приховування факту втрати підстав для одержання пільг з оподаткування тощо.

Відповідно, податкове правопорушення – протиправне, винне діяння (дія або бездіяльність) особи, пов'язане з невиконанням або неналежним

виконанням обов'язків по сплаті податку, за яке встановлена юридична відповідальність. В ст. 109 Податкового кодексу України (далі – ПК України) податковим правопорушенням є 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.

Податкове правопорушення є підставою юридичної відповідальності. Юридична відповідальність – специфічні правовідносини між державою і правопорушником внаслідок державно-правового примусу, що характеризуються засудженням протиправного діяння і суб'єкта правопорушення, покладанням на останнього обов'язку перетерпіти позбавлення і несприятливі наслідки особистого, майнового, організаційного характеру за скоєне правопорушення.

Відповідно до ст. 111 ПК України за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності:



Підстави юридичної відповідальності у деяких випадках розмежовують на нормативні та фактичні. Як нормативні підстави відповідальності при цьому виділяється сукупність відповідних правових норм, на підставі яких встановлюється відповідальність у даній сфері відносин. До фактичних підстав відповідальності зводять саме правопорушення, що зумовлює застосування санкцій. До такої диференціації необхідно ставитися як до теоретичної абстракції, оскільки розмежування можливе тільки на рівні теоретичної моделі, бо фактичні підстави можуть бути реалізованими за наявності нормативних. Діяння особи розглядається як правопорушення тільки в тому разі, якщо дана конструкція набула відповідної правової форми, тільки тоді, коли така дія або бездіяльність визнається правопорушенням відповідною правовою нормою.

Під складом правопорушення розуміється встановлена правом сукупність ознак, за наявності яких діяння особи визнається правопорушенням (об'єкт, об'єктивна сторона, суб'єкт, суб'єктивна сторона).

Об'єктом правопорушення є суспільні відносини, що регулюються і охороняються правом. У сфері податкового регулювання такими відносинами є відносини, що встановлюють порядок реалізації податкового обов'язку платником податків, порядок обчислення, сплати, справляння податків, податкової звітності та податкового контролю. Фактично об'єктом податкового правопорушення є фінансові інтереси держави, що охоплюють процес формування централізованих грошових фондів за рахунок податків та зборів.

Об'єктивна сторона правопорушення показує його ззовні. Зміст об'єктивної сторони становлять протиправне діяння, його суспільно шкідливі наслідки, причинний зв'язок між діянням і наслідками, що настали.

Об'єктивна сторона податкового правопорушення характеризується протиправністю дії (бездіяльності) суб'єкта, за яке встановлено юридичну

відповідальність. Цей елемент складу податкового правопорушення характеризує зовнішні вияви правопорушення в об'єктивній дійсності (момент учинення (закінчення) правопорушення, спосіб, повторність і т. д.). Об'єктивна сторона податкового правопорушення виражає систему ознак, що ззовні характеризують правопорушення.

Відповідно до ст. 110 ПК України: «Суб'єкти, які притягаються до відповідальності за вчинення податкових правопорушень»: Платники податків, податкові агенти, а також інші суб'єкти у випадках, прямо передбачених ПК України, несуть фінансову відповідальність за вчинення податкових правопорушень.

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

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

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

Виділення осіб як суб'єктів податкового правопорушення передбачає наявність у них певних ознак. Насамперед йдеться про наділення певними правами і обов'язками, спеціальним статусом, пов'язаним з оподаткуванням та закріпленим податковим законодавством. Найчастіше в цьому разі йдеться про представників зобов'язаної сторони податкових правовідносин (платників податків, податкових представників, податкових агентів).

Як суб'єкти податкових правопорушень розглядаються й організації в силу володіння ними спеціальним статусом при реалізації податкових обов'язків. При цьому важливо мати на увазі деякі моменти:

➤ *по-перше*, якщо йдеться про реалізацію податкових обов'язків юридичної особи, яка здійснюється через філії, суб'єктом відповідальності залишається юридична особа. Філія або відокремлений підрозділ може стати суб'єктом податкового правопорушення тільки в тому разі, якщо він реалізовуватиме власний обов'язок, маючи для цього всі фактичні (окремий розрахунковий рахунок, самостійний баланс) та нормативні підстави;

➤ *по-друге*, порушення податкового законодавства юридичними особами виявляється в протиправній поведінці їх посадових осіб або представників, котрі фактично й розглядаються як суб'єкти правопорушень.

Суб'єктивна сторона правопорушення характеризує внутрішню сторону правопорушення (на відміну від об'єктивної сторони, яка деталізує його зовнішній прояв), що відображає індивідуальну волю особи, спрямовану на досягнення певних цілей, конкретизує психічні процеси, які відбуваються в її свідомості. Суб'єктивна сторона правопорушення характеризується наявністю вини (психічним ставленням особи до вчиненого). Її ступінь разом з мотивом, метою правопорушення залежить від характеру оцінювання правопорушником своїх діянь, передбачення суспільно небезпечних наслідків цього.

Вина як психічне ставлення суб'єкта до протиправного діяння та його наслідків обумовлює різне сполучення інтелектуальних і вольових засад вини, реалізацію її за допомогою свідомості та волі. Виходячи із цього, визначають дві форми вини: намір та необережність.

Характеризуючи податкове правопорушення, важливо мати на увазі певний комплексний, стиковий характер норм. Не всі дії посадових осіб і гри податковому обліку, інших формах організації оподаткування можуть утворити склад податкового правопорушення. До податкових належать тільки

ті правопорушення, які торкаються податкової системи, безпосередньо оподаткування.

Законодавчо закріпити конкретні склади податкових правопорушень доцільно за двома напрямками:

– матеріальні склади, пов'язані в основному із приховуванням або заниженням доходу, прибутку;

– формальні склади, що полягають у неподанні або несвоєчасному поданні в податковий орган необхідних документів.

У правовій доктрині європейських держав розрізняють два види ретроактивності, а саме формальну (власне ретроактивність) та матеріальну (ретроспективність). Формальна ретроактивність передбачає, що дата набрання чинності законом (всього чи окремих його положень) передує моменту набрання чинності, тобто дія закону поширюється на правовідносини, що виникли до набрання чинності. Матеріальна ретроактивність (ретроспективність), навпаки, передбачає, що закон має миттєву силу, тобто дата набрання чинності та дата набрання чинності законом збігаються, проте він змінює на майбутнє правові наслідки подій, що мали місце до набуття ним чинності.

Таким чином, реалізація принципу ретроактивності фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства, виправдана лише у разі покращення становища платника податків.

2. Фінансові санкції за порушення податкового законодавства

Податкова відповідальність являє собою підвид фінансової відповідальності. Хоча слід погодитися з позицією деяких науковців щодо

того, що, хоч податкова відповідальність наразі й не визначається окремим видом відповідальності, вона також не позбавлена і перспективи розвитку. Більше того, процес визнання самостійності податкової відповідальності розвивається традиційним для науки шляхом. За такого підходу основною умовою формування окремої податкової відповідальності є виокремлення податкового права як самостійної галузі права зі своїм предметом та методом правового регулювання.

Звертаючись до ознак фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства, слід зазначити, що фінансова відповідальність є видовим поняттям юридичної відповідальності, яке є родовим. Натомість податкова відповідальність є видовим стосовно фінансово-правової. Відомо, що ознаки, притаманні родовому поняттю, також характерні і для видового. Однак категорія виду також передбачає наявність специфічного трактування ознак родового поняття.

Таким чином, для податкової відповідальності характерні як ознаки фінансової відповідальності, так і ті, що виражають специфіку настання відповідальності за порушення податкового законодавства.

Як інститут, що входить до системи фінансової відповідальності, відповідальність за порушення податкового законодавства характеризується таким:

- ✓ спрямованістю на відновлення правопорядку у сфері публічних фінансів;
- ✓ державно-примусовим характером;
- ✓ втіленням державного осуду дій та особи порушника;
- ✓ публічно-правовою природою;
- ✓ наявністю специфічних фінансово-правових санкцій, наслідком застосування яких є настання негативних наслідків майнового характеру.

Родові ознаки податкової відповідальності зумовлюють доцільність вживання в теорії і законодавстві терміну «фінансові санкції». Останнім притаманні риси, що втілюють особливості фінансово-правових відносин і тому є справедливими для всіх підвидів таких відносин і, відповідно, підвидів фінансової відповідальності.

Головною ознакою цих санкцій є їхній майновий, грошовий характер. Так, вони спрямовуються на майнову сферу особи порушника, впливають на його поведінку через грошові засоби, якими володіє порушник.

Як окремий підвид юридичної відповідальності фінансова відповідальність за порушення податкового законодавства характеризується особливою нормативною, фактичною та процесуальною підставою застосування. Особлива нормативна підстава полягає у наявності окремих джерел правового регулювання податкової відповідальності.

Вимоги законності юридичної відповідальності вимагають закріплення положень податкової відповідальності в одному нормативному акті, зокрема, визначення санкції за вчинене правопорушення повинні міститися в тому нормативному акті, в якому визначене саме порушення – його поняття, склад і ознаки.

Таке завдання на сьогодні можна вважати виконаним завдяки прийняттю ПК України. Однак власне формування податкової відповідальності в Україні не пов'язане з моментом прийняття ПК України. Натомість цим актом розпоршені норми податкової відповідальності лише набули певного рівня систематизації.

Переконливим свідченням існування фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства в українській правовій системі є пряма її згадка серед інших видів відповідальності у статті 111 ПК України. Однак термін «податкова відповідальність» безпосередньо не вживається в ПК

України. Натомість використовуються такі поняття, як «фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства» «відповідальність відповідно до закону», «відповідальність, передбачена цим Кодексом», «відповідальність за порушення податкового законодавства». Усі ці терміни слід розглядати як суміжні для позначення одного явища – негативних правових наслідків податкових правопорушень.

Таким чином, фінансова відповідальність передбачає покарання уповноваженим органом платника податків за вчинення податкового правопорушення в порядку, встановленому фінансово-правовими нормами, з метою реалізації суспільних інтересів щодо забезпечення грошових надходжень у бюджет. Дуже часто між фінансовою й адміністративною відповідальністю ставлять знак рівності. Але така позиція вимагає докладної аргументації. Здається, що фінансова відповідальність відрізняється від адміністративної, яка застосовується за вчинення податкових правопорушень, за певних підстав:

- *по-перше*, вони розрізняються за суб'єктом (якщо при адміністративній - це тільки фізичні особи, то при фінансовій – і юридичні, і фізичні);
- *по-друге*, адміністративна відповідальність реалізується у грошовій формі, тоді як фінансові санкції значно ширші грошових;
- *по-третє*, фінансова відповідальність за податкові правопорушення заснована на податковому примусі, що характеризується специфічними рисами.

3. Адміністративна відповідальність за порушення податкового законодавства

Підставою адміністративної відповідальності за порушення початкового законодавства є наявність складу адміністративного правопорушення - винної умисної чи необережної дії або бездіяльності, що посягає на охоронювані законом суспільні відносини, за які законодавством передбачено адміністративну відповідальність.

До адміністративної відповідальності можуть бути притягнуті громадяни і посадові особи, винні в порушенні податкового законодавства.

З усіх видів адміністративних стягнень податковим органам надано право застосовувати адміністративний штраф. Його розмір визначається в межах, установлених за вчинення відповідних правопорушень, у сумах, кратних певному показнику (мінімальному розміру заробітної плати, неоподаткованому мінімуму доходів).

Розмір штрафу залежить від періодичності вчинення правопорушень. Так, при вчиненні протягом року після накладення адміністративного штрафу такого самого правопорушення розмір штрафу, що накладається повторно, зростає.

Відповідно до ст. 12 Кодексу України про адміністративні правопорушення (далі – КУпАП), адміністративній відповідальності підлягають особи, які досягли на момент вчинення адміністративного правопорушення шістнадцятирічного віку. Спеціальними суб'єктами адміністративної відповідальності є посадові особи. Згідно зі ст. 14 КУпАП, вони підлягають адміністративній відповідальності за адміністративні правопорушення, пов'язані з недодержанням установлених правил у сфері охорони порядку управління, державного і громадського порядку, природи,

здоров'я населення та інших правил, забезпечення виконання яких входить до їх службових обов'язків.

Порушення порядку ведення податкового обліку, надання аудиторських висновків (ст.163-1 КУпАП): Відсутність податкового обліку, порушення керівниками та іншими посадовими особами підприємств, установ, організацій встановленого законом порядку ведення податкового обліку, у тому числі неподання або несвоєчасне подання аудиторських висновків, подання яких передбачено законами України,-тягне за собою накладення штрафу у розмірі від п'яти до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Дії, передбачені частиною першою цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за те ж порушення, - тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі від десяти до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Дії, передбачені частинами першою і другою цієї статті, не вважаються порушенням платником податків встановленого порядку ведення податкового обліку, якщо платник податків досяг податкового компромісу.

Одна з найбільш застосовуваних статей при податкових перевірках. Підставою для застосування цих штрафних санкцій є або повна відсутність податкового обліку на підприємстві, або порушення законодавчо встановленого порядку ведення податкового обліку.

Не вважається порушенням платником податків встановленого порядку ведення податкового обліку, якщо платник податків досяг податкового компромісу.

Неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) (ст.163-2 КУпАП):

Неподання або несвоєчасне подання посадовими особами підприємств, установ та організацій платіжних доручень на перерахування належних до

сплати податків та зборів (обов'язкових платежів), – тягне за собою накладення штрафу на посадових осіб у розмірі від п'яти до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Дії, передбачені частиною першою цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за те ж порушення, – тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб у розмірі від десяти до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

В даному випадку наступає адміністративна відповідальність за ненадання (надання з запізненням) платіжних доручень на перерахування узгоджених податкових зобов'язань.

Невиконання законних вимог посадових осіб податкових органів (ст. 163-3 КУпАП). Невиконання керівниками та іншими посадовими особами підприємств, установ, організацій, включаючи установи Національного банку України, комерційні банки та інші фінансово-кредитні установи, законних вимог посадових осіб податкових органів, перелічених у підпунктах 20.1.3, 20.1.24, 20.1.30, 20.1.31 пункту 20.1 статті 20 ПК України, – тягне за собою попередження або накладення штрафу у розмірі від п'яти до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Дії, передбачені частиною першою цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за те ж порушення, – тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі від десяти до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Суть порушення цієї статті полягає в тому, що керівником або іншою посадовою особою підприємства були порушені законні вимоги фіскальної служби. В тексті складеного адміністративного протоколу повинен бути обов'язково зазначений пункт (підпункт) ПК України, що містить конкретні вимоги, які не були виконані. При розгляді цього протоколу посадові особи фіскальної служби повинні довести, що вимоги були пред'явлені саме їм, а вони, в свою чергу, відмовилися їх виконувати.

Порушення порядку утримання та перерахування податку на доходи фізичних осіб і подання відомостей про виплачені доходи (ст. 163-4 КУпАП) . Неутримання або неперерахування до бюджету сум податку на доходи фізичних осіб при виплаті фізичній особі доходів, перерахування податку на доходи фізичних осіб за рахунок коштів підприємств, установ і організацій (крім випадків, коли таке перерахування дозволено законодавством), неповідомлення або несвоєчасне повідомлення державним податковим інспекціям за встановленою формою відомостей про доходи громадян, тягне за собою попередження або накладення штрафу на посадових осіб підприємств, установ і організацій, а також на громадян – суб'єктів підприємницької діяльності у розмірі від двох до трьох неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Дії, передбачені частиною першою цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за те ж порушення, тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб підприємств, установ і організацій, а також на громадян – суб'єктів підприємницької діяльності у розмірі від трьох до п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Суть порушень податкового законодавства у цій статті полягає в тому, що при виплаті доходу фізичній особі було не утримано податок з доходу фізичних осіб (далі – ПДФО) або утримано, але не перераховано до бюджету, а також в неповідомленні або несвоєчасному повідомленні фіскальної служби за встановленою формою про виплачені доходи фізичним особам.

Справи про дані правопорушення розглядають суди.

Отже, посадові особи підлягають адміністративній відповідальності за порушення податкового законодавства у разі вчинення адміністративного правопорушення, тобто у разі невиконання або неналежного виконання службових обов'язків, наслідком чого стало порушення встановленого порядку оподаткування. З усіх видів адміністративних стягнень податковим органам надане право використовувати адміністративний штраф.

4. Кримінальна відповідальність за порушення податкового законодавства

Кримінальна відповідальність за кримінальні правопорушення, вчинені у сфері оподаткування, має деякі особливості:

- суб'єктами є фізичні особи (платники податків або посадові особи);
- регулюється кримінально-правовими нормами;
- здійснюється тільки в судовому порядку;
- характеризується певними процесуальними особливостями.

Із прийняттям 5 квітня 2001 р. Кримінального кодексу України (далі – КК України) кваліфікація видів кримінальних правопорушень у сфері оподаткування розширилася. Так, до них належать діяння, що підпадають під дію ст. 212 «Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів».

Відповідно до частини першої ст. 2 КК України підставою кримінальної відповідальності є вчинення особою суспільно небезпечного діяння, яке містить склад кримінального правопорушення, передбаченого КК України. Стаття 212 КК України передбачає кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів.

Як правило під дію ст. 212 КК України підпадає діяльність, спрямована на неправдиве подання інформації в податковій звітності, яка супроводжується підробкою первинних та інших документів (у тому числі з так званих «безтоварних» операцій).

Однією з найважливіших складових кримінально-правової характеристики будь-якого кримінального правопорушення, в тому числі несплати податків, зборів (обов'язкових платежів), є об'єктивна сторона, яка

складається із зовнішніх ознак складу кримінального правопорушення, встановлених Законом про кримінальну відповідальність.

Об'єктивна сторона кримінального правопорушення, встановленого ст. 212 КК України характеризується наявністю трьох обов'язкових ознак:

1) діяння, що полягає в ухиленні від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів);

2) наслідки у вигляді фактичного ненадходження коштів до бюджетів чи державних спеціальних фондів у значних розмірах;

3) причинний зв'язок між вказаною дією та наслідками.

Ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) у найзагальнішому вигляді можна визначити як сукупність дій осіб (фізичних або юридичних), які є чи не є суб'єктами підприємницької діяльності, що призводять до умисної несплати податків, зборів (обов'язкових платежів) шляхом порушення норм чинного податкового законодавства.

Якщо суспільно небезпечні наслідки у вигляді ненадходження коштів до бюджетів чи державних цільових фондів настали не внаслідок протиправних дій платника податків, а наприклад з вини працівників банківських установ або інших осіб, які вчинили не здійснив належного перерахування коштів, кримінальне правопорушення, передбачене ст. 212 КК України, відсутня.

Обов'язковою ознакою об'єктивної сторони кримінального правопорушення, встановленого ст. 212 КК України між діями платника податків, метою яких є ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), та фактичним ненадходженням коштів у відповідних розмірах до бюджетів або державних спеціальних фондів спеціального призначення.

За фактом вчинення кримінального правопорушення, встановленого ст. 212 КК України настали суспільно небезпечні наслідки, а саме фактичне ненадходження до бюджетів або державних цільових фондів коштів, які мали бути сплачені у строки та розмірах, встановлених податковим законодавством. тобто з наступного дня після закінчення строку, до якого слід було сплатити

податок, належний до сплати збір (обов'язковий платіж). Якщо закон пов'язує настання строку з вчиненням певної дії, то кримінальне правопорушення вважається закінченим з моменту фактичного пропущення платежу.

Суб'єкт кримінального правопорушення, передбаченого ст. 212 КК України, є спеціальним, адже поряд із загальними ознаками він має ще спеціальну ознаку, а саме обов'язок зі сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), за порушення якого особа і може бути притягнена до кримінальної відповідальності за ст. 212 КК України.

Суб'єктивна сторона кримінального правопорушення є важливою складовою кримінально-правової характеристики, яка також є обов'язковою ознакою кожного кримінального правопорушення.

Оскільки в ст. 212 КК України встановлено кримінальну відповідальність не за саму несплату податків і зборів (обов'язкових платежів) у встановлений строк, а за умисне ухилення від їх сплати, при цьому суб'єктивна сторона цього кримінального правопорушення характеризується винуватістю у вигляді прямого умислу, при якому винний усвідомлює суспільну небезпеку витоку податків, зборів (обов'язкових платежів), передбачає його наслідки у вигляді ненадходження коштів до бюджетів чи державних цільових фондів та передбачає їх невідворотність.

Наявність наміру ухилитися від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) можна підтвердити, наприклад, неприйняттям готівки, одержаної за виконання роботи чи надання послуг; ведення подвійного (офіційного та неофіційного) обліку; використання банківських рахунків, про які не повідомлено органу Державної податкової служби; завищення фактичних витрат, які включаються до ціни реалізованої продукції тощо.

Сьогодні ст. 212 КК України є досить поширеним інструментом впливу на платників податків. Часто відомості за ст. 212 КК України вносяться до єдиного реєстру досудових розслідувань (далі – ЄРДР) слідчими не тільки на підставі актів документальних перевірок, а й на підставі довідок, рапортів

працівників поліції, які містять лише певні поверхневі припущення щодо можливого ухилення від сплати податків.

В результаті, це призводить до безпідставного початку досудового розслідування щодо платників податків, до необґрунтованого тиску на них шляхом проведення обшуків, виїмок важливих документів, допитів, проведення негласних слідчих дій. А тому хто проінформований, той озброєний.

Отже, кримінальним правопорушенням буде умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять в систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене:

- службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності;
- особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи;
- будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати;
- якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах.

Таке кримінальне правопорушення карається штрафом від п'яти тисяч до десяти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років чи без такого.

Якщо дане кримінальне правопорушення буде вчинено за попередньою змовою групою осіб, або якщо діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у великих розмірах або в особливо великих розмірах або вчинені особою, раніше судимою за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) тоді штраф буде значно вищий.

Таке ухилення може здійснюватися різними способами, наприклад, шляхом неподання документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків,

зборів та інших обов'язкових платежів, приховування й заниження об'єктів оподаткування тощо.

При цьому ст. 212 КК України передбачає встановлення факту порушення конкретної податкової норми, внаслідок якого сталася несплата податків.

Також необхідно враховувати суму несплачених податків (за вирахуванням штрафних санкцій та/або пені). Якщо ж сума несплачених податків менше значного розміру, то неплательника можна притягти не до кримінальної, а до адміністративної та фінансової відповідальності.

Керівники та бухгалтери юридичних осіб, їх структурних підрозділів, а також особи, які пов'язані зі сплатою податків (тимчасово виконуючі обов'язки, особи, які діють на підставі довіреності тощо) є потенційними фігурантами у справах за ст. 212 КК України. Тобто, це особи, на яких покладено обов'язки з ведення бухгалтерського обліку, подання податкових декларацій, бухгалтерських звітів, балансів, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою обов'язкових платежів до бюджетів і державних цільових фондів, яким надано право підпису фінансових документів.

Також до кримінальної відповідальності за ст. 212 КК України можна бути притягнутим за підбурювання та пособництво до даного кримінального правопорушення. Наприклад, дії керівників і власників підприємств, які віддали підлеглим вказівки підписати або подати до податкових органів недостовірні (фальсифіковані) звіти, не платити податки або оплатити їх не в повному обсязі, кваліфікуються судами за ст. 212 КК України, як дії співучасників цього кримінального правопорушення.

Звільнення з посади не звільняє від кримінальної відповідальності.

Відкриття кримінального провадження за ст. 212 КК України призводить до потрапляння в поле зору правоохоронних органів, а також інших суб'єктів господарювання.

І тут потрібно згадати, що порушення певними постачальниками товарів (робіт, послуг) у ланцюгу постачання вимог податкового законодавства чи правил ведення господарської діяльності не може бути підставою для висновку про порушення покупцем товару (робіт, послуг) вимог закону щодо формування витрат та податкового кредиту. Тому платник податків (покупець товарів (робіт, послуг)) не повинен зазнавати негативних наслідків, зокрема у вигляді позбавлення права на формування витрат чи податкового кредиту, за можливу неправомірну діяльність його контрагента за умови, якщо суд не встановив фактів, які свідчать про обізнаність платника податків щодо такої поведінки контрагента та злагожденість дій між ними.

Варто пам'ятати, що кримінальна відповідальність за ст. 212 КК України настає не за сам факт несплати податків чи інших обов'язкових платежів, а за ухилення від виконання даного обов'язку. Первинним в ухиленні від сплати податків є умисел на несплату грошових зобов'язань, а не сам факт їх наявності.

Несплата податків, що сталася з необережності, виключає їх кваліфікацію за ст. 212 КК України. Однак, це не звільняє від кримінальної відповідальності взагалі, адже слідчі можуть відкрити кримінальне провадження і за іншою статтею (наприклад, 367 КК України (службова недбалість)).

Основним джерелом встановлення обставин, яке використовують для доведення факту несплати податків внаслідок вчинення податкового правопорушення, є акт перевірки, складений за результатами проведення податкової перевірки.

При цьому потрібно знати, що сам акт перевірки не є автоматичним підтвердженням вчинення кримінального правопорушення щодо ухилення від сплати податків, а лише є одним із способів установлення об'єктивної сторони кримінального правопорушення.

Кримінальний процесуальний кодекс України не передбачає повноважень слідчого судді на призначення таких перевірок в рамках кримінального провадження, як і не передбачає можливості слідчого подати відповідне клопотання.

Для здійснення ефективного захисту платників податків від обвинувачення за ст. 212 КК України необхідно застосовувати всесторонній підхід, зокрема, захист у рамках кримінального процесу, а також оскарження рішень податкового органу в адміністративному суді. Це надасть можливість ефективно та максимально використати всі процесуальні можливості щодо захисту платника.

При цьому потрібно пам'ятати, що за наявності спору в адміністративному судочинстві або рішення суду за результатами оскарження рішення контролюючого органу має оцінюватися разом з іншими доказами у справі, і це не є перешкодою для розгляду справи по суті в кримінальному судочинстві.

Підставою для притягнення до кримінальної відповідальності також стають документи, складені за результатами господарської діяльності, а також показання свідків. Тому від того, як будуть складені такі документи і які свідчення будуть дані, залежить результат кримінального провадження. А тому, всі важливі документи потрібно завчасно оформляти, одночасно оцінюючи їх на предмет свого захисту.

З метою зібрання даних доказів слідство отримує тимчасовий доступ до документів та речей, здійснює обшуки не лише у приміщеннях, в яких товариство здійснює свою господарську діяльність, але й у житлових приміщеннях, автомобілях, що належать власникам, директорам, бухгалтерам, ключовим спеціалістам підприємства, огляди, проводить різні експертизи як для встановлення економічного збитку, так і для дослідження справжності первинних документів; застосовує негласні слідчі дії, ініціює накладення арешту на фінансово-господарську документацію, грошові кошти, банківські

рахунки, транспортні засоби. Такі дії паралізують роботу підприємства та спричиняють колосальні збитки внаслідок неможливості повноцінно здійснювати господарську діяльність.

В залежності від кваліфікації дій щодо ухилення від оподаткування по конкретній частині ст. 212 КК України, строк давності притягнення до відповідальності може становити від двох до десяти років.

Насамкінець слід підкреслити, що особа, яка вчинила діяння, передбачені частинами першою, другою, або діяння, передбачені частиною третьою (якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах) ст. 212 КК України, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки, збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

ВИСНОВКИ

Юридична відповідальність є однією з найгостріших тем правової науки. Без добре налагодженої системи юридичної відповідальності право стає безсилим та ненадійним. Правові норми перетворюються лише на бажані очікування, якщо влада виявиться неспроможною вжити заходів до поновлення порушених прав, примусити до виконання обов'язку, покарати порушників. З іншого ж боку, державний примус, за допомогою якого забезпечується охорона права та правопорядку, більш за все стосується інтересів, прав та свобод громадян. Якщо він застосовується для захисту несправедливого права, поза правом чи всупереч праву, проблема соціальної взаємодії права та державного примусу стає надзвичайно гострою.

Податкова відповідальність передбачає застосування заходів державного примусу до правопорушників з метою поновлення порушеного правопорядку та (чи) покарання особи, що вчинила таке правопорушення.

Нині за порушення податкового законодавства застосовуються заходи фінансової, адміністративної та кримінальної відповідальності. Податкова відповідальність базується на принципах невідворотності, законності, справедливості покарання та його індивідуалізації. Принцип невідворотності податкової відповідальності означає, що у разі вчинення податкового правопорушення платник податку неминуче повинен зазнати заходів податкової відповідальності. Принцип законності у податковій відповідальності означає передусім застосування податкових санкцій у суворій відповідності до закону, а також установлення цієї відповідальності виключно податковим законодавством. Справедливість покарання означає встановлення його точної міри, що адекватна мірі податкового правопорушення.

Контрольні питання:

1. Сутність та характеристика податкової відповідальності.
2. Поняття та ознаки податкового правопорушення.
3. Види податкових правопорушень.
4. Фінансової санкції за порушення податкового законодавства.
5. Особи, які притягаються за вчинення правопорушень.
6. Підстава відповідальності за порушення податкового законодавства.

Теми для рефератів:

1. Відповідальність за порушення податкового законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.
2. Діяльність податкових органів у різних країнах світу по боротьбі з податковими правопорушеннями.
3. Аналіз законодавчої бази у сфері податкових правопорушень країн-членів Європейського Союзу.
4. Зловживання правом у податкових відносинах.

СЛОВНИК ОСНОВНИХ ТЕРМІНІВ

АВАНСОВІ ПЛАТЕЖІ — сплата до бюджету податків та внесення податкових платежів у розмірах, визначених з прогнозованих оцінок об'єкта оподаткування або його фактичних розмірів за попередній період чи за аналогічний період попереднього року.

АДМІНІСТРАТИВНІ СТЯГНЕННЯ — штрафні санкції, що накладаються на керівників і службових осіб підприємств, установ та організацій за порушення податкового законодавства.

АКЦИЗ — вид непрямого податку на високорентабельні та монопольні товари (продукцію), який включається до ціни товарів (продукції).

АМОРТИЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ФОНДІВ І НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ — поступове віднесення витрат на придбання, виготовлення або поліпшення їх, на зменшення скоригованого прибутку платника податку в межах норм амортизаційних відрахувань.

БАЗОВА СТАВКА — ставка податку без урахування особливостей суб'єкта чи видів діяльності.

БАЛАНСОВИЙ ПРИБУТОК — загальна сума прибутку підприємства від усіх видів діяльності за звітний період, яка відображена в його балансі і включає прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг), у тому числі продукції допоміжних та обслуговуючих виробництв, що не мають окремого балансу, основних фондів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів та матеріальних цінностей, а також прибуток від орендних (лізингових) операцій, роялті і від позареалізаційних операцій.

ВАЛОВИЙ ДОХІД — загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, на

її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні, так і за їхніми межами.

ВАЛОВИЙ ПРИБУТОК — прибуток, який включає в себе прибуток від діяльності підприємства, від позареалізаційних операцій, а також інші доходи, не пов'язані з діяльністю підприємства (дивіденди, проценти, авторські права й ліцензії, інші кошти), одержані ним незалежно від способу, виду одержання доходу та методу відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

ВАЛОВІ ВИТРАТИ — виробництва та обігу — сума будь-яких витрат платника податку в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) таким платником податку для подальшого використання їх у власній господарській діяльності.

ВВІЗНЕ МИТО — податок на товари та предмети, які ввозяться на митну територію України.

ВИВІЗНЕ МИТО — податок, що сплачується при вивезенні товарів та предметів за межі України.

ВИЛУЧЕННЯ — податкові пільги, спрямовані на вилучення з оподаткованого доходу окремих предметів (об'єктів оподаткування).

ВІДРАХУВАННЯ — платежі до бюджету та державних цільових фондів, які мають повне (за використанням) або часткове (за змістом) цільове призначення. Вони встановлюються на певні цілі з визначенням джерела сплати або від певного вартісного показника.

ВІДШКОДУВАННЯ ПОДАТКУ — повернення платникам коштів, сплачених у вигляді податків. В Україні відшкодування проводиться з податку на додану вартість у випадках, передбачених податковим законодавством.

ГІПОТЕЗА — частина правової норми, яка вказує на умови, за наявності яких норма повинна діяти.

ГУДВІЛ — комплекс заходів, спрямованих на збільшення прибутку підприємства без відповідного збільшення активних операцій, включаючи використання кращих управлінських здібностей, домінуючу позицію на ринку продукції (робіт, послуг), нові технології тощо. Вартість гудвілу визначається різницею між ціною придбання і звичайною ціною відповідних активів.

ДЕКЛАРУВАННЯ — подання платником відомостей про обсяги об'єкта оподаткування та інших даних, необхідних для визначення суми податку.

ДЕРЖАВНЕ МИТО — платіж, що справляється за вчинення юридичних дій та за видачу документів юридичного характеру уповноваженими на те державними органами й перераховується ними в бюджет.

ДЕРЖАВНИЙ РЕЄСТР ФІЗИЧНИХ ОСІБ — ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ТА ІНШИХ ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ — автоматизований банк даних, створений для забезпечення єдиного державного обліку фізичних осіб, які зобов'язані сплачувати податки, збори, інші обов'язкові платежі до бюджетів та внески до державних цільових фондів у порядку і на умовах, що визначаються законодавчими актами України.

ДЖЕРЕЛА ПОДАТКОВОГО ПРАВА — акти компетентних органів держави, якими встановлюються норми права у сфері податкової політики.

ДЖЕРЕЛА ПРАВА — зовнішні форми виявлення правотворчої діяльності держави, за допомогою якої воля законодавця стає обов'язковою для виконавця.

ДЖЕРЕЛО СПЛАТИ ПОДАТКУ — доходи юридичних та фізичних осіб, за рахунок яких сплачується податок.

ДИВІДЕНДИ — прибуток, отриманий платниками податку від здійснення корпоративних прав, включаючи доходи, нараховані як проценти на акції або на внески до статутних фондів, за винятком доходів, отриманих від торгівлі корпоративними правами, і доходів від операцій з борговими зобов'язаннями та вимогами.

ДИСПОЗИЦІЯ — частина правової норми, яка встановлює права та обов'язки учасників регульованих нормою відносин.

ДОБРОВІЛЬНІ ПОЖЕРТВУВАННЯ — внески підприємств або громадян на загальносуспільні потреби, а також до неприбуткових організацій, створених згідно із законодавством про об'єднання громадян.

ДОГОВІР — угода двох або більше осіб про встановлення, зміни або припинення прав та обов'язків.

ДОКУМЕНТАЛЬНА ПЕРЕВІРКА — перевірка правильності розрахунків платників із бюджетом, що проводиться безпосередньо в платника на підставі даних бухгалтерського обліку та первинних документів.

ДОХОДИ, ЩО МАЮТЬ ДЖЕРЕЛА ПОХОДЖЕННЯ З УКРАЇНИ, — будь-які доходи, одержані резидентами і нерезидентами від реалізації будь-яких угод цивільно-правового характеру з резидентами України, включаючи будь-які пасивні доходи, незалежно від місця укладення таких угод, будь-які інші надходження в грошових, матеріальних та нематеріальних формах від резидентів України, прямо не пов'язані з підприємницькою діяльністю сторін.

ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ПОДАТКИ — податки, які встановлюються органами законодавчої влади і є обов'язкові для справляння на всій території держави.

ЗАКОН — нормативний акт, прийнятий законодавчим органом держави або населенням на референдумі.

ЗБОРИ — платежі юридичних та фізичних осіб, які встановлюються в твердих розмірах за надання певних прав чи послуг або на відшкодування окремих видатків бюджету.

ЗВИЧАЙНА ПРОЦЕНТНА СТАВКА ЗА ДЕПОЗИТ — середньозважена процентна ставка на день відкриття депозиту, але не вища середньозваженої ставки за депозити, залучені протягом 30 календарних днів, що передували даті відкриття цього депозиту.

ЗВИЧАЙНА ПРОЦЕНТНА СТАВКА ЗА КРЕДИТ — середньозважена процентна ставка на день сплати процентів за кредит, але не нижча середньозваженої процентної ставки за кредити, надані протягом 30 календарних днів, що передували даті надання цього кредиту.

ЗВИЧАЙНА ЦІНА НА ПРОДУКЦІЮ (РОБОТИ, ПОСЛУГИ) — ціна, не менша від середньозваженої ціни реалізації аналогічної продукції (робіт, послуг) за будь-якими іншими угодами купівлі-продажу, укладеними з будь-якою третьою стороною протягом 30 календарних днів, що передували даті реалізації, за винятком випадків, коли ціни внутрішньої реалізації підлягають державному регулюванню згідно з порядком ціноутворення, встановленим законодавством.

ЗЕМЕЛЬНИЙ ПОДАТОК — законодавчо урегульований обов'язковий платіж, що справляється з юридичних та фізичних осіб за використання земельних ділянок.

ЗНИЖКИ — пільги, спрямовані на скорочення податкової бази.

ІНОЗЕМНА ЮРИДИЧНА ОСОБА — підприємство, створене за законодавством іншим, ніж законодавство України, і розміщене за межами України.

КОМЕРЦІЙНИЙ КРЕДИТ — будь-яка господарча операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає авансування (попередню оплату) продукції (робіт, послуг) іншого суб'єкта підприємницької діяльності з відстроченням дати реалізації (набуття права власності), якщо таке відстрочення є тривалішим за звичайні строки поставки або перевищує 300 календарних днів з дати здійснення авансового платежу.

КОНСИГНАЦІЙНА ОПЕРАЦІЯ — господарча операція суб'єкта підприємницької діяльності (консигнанта), що передбачає експорт матеріальних цінностей до складу іншого суб'єкта підприємницької діяльності (консигнатора) з дорученням реалізувати зазначені матеріальні цінності на комісійних засадах.

КОНСОЛІДОВАНИЙ БЮДЖЕТ — зведений, але такий, що не підлягає затвердженню Верховною Радою. Консолідований бюджет складається для аналізу бюджетної системи в цілому.

КОРПОРАТИВНІ ПРАВА — права власності на частку (пай) у статутному фонді юридичної особи, створеної відповідно до законодавства про господарські товариства, включаючи право на управління та отримання відповідної частки прибутку такої юридичної особи.

КРЕДИТНА ОПЕРАЦІЯ — господарча операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає надання права на купівлю матеріальних цінностей та нематеріальних активів з відстроченням платежу, а також на позичку грошових коштів з відстроченням погашення їх.

МАЙНОВІ ПОДАТКИ — прями податки з юридичних та фізичних осіб, об'єктом оподаткування яких виступає рухоме й нерухоме майно.

МАРЖА — різниця між відсотковими ставками за наданий кредит і відсотковими ставками за залучені ресурси.

МЕТОД ПОДАТКОВОГО ПРАВА характеризується як владно-майновий, обумовлений необхідністю застосування імперативних (тобто таких, що не допускають вибору) норм податкового права з метою формування державного бюджету за рахунок коштів платників податків як одного з основних джерел державних доходів.

МИТНА ДЕКЛАРАЦІЯ — документ, що подається до митних органів при ввезенні, вивезенні чи транзиті товарів через митний кордон і містить дані про ці товари, на підставі якого стягується мито.

МИТНІ ЗБОРИ — плата, що стягується з декларантів за оформлення митних процедур.

МИТО стягується з юридичних та фізичних осіб за здійснення спеціально уповноваженими органами дії і видачу документів, що мають юридичне значення.

НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ — вартість об'єктів промислової та інтелектуальної власності, а також інших аналогічних прав, визнаних об'єктом права власності конкретного підприємства,

НЕОПОДАТКОВУВАНИЙ МІНІМУМ — розмір об'єкта оподаткування, в межах якого податок не справляється.

НЕРЕЗИДЕНТИ — юридичні особи та суб'єкти підприємницької діяльності, що не мають статусу юридичної особи України, з місцем розміщення за межами України, створені та діють відповідно до законодавства іноземної держави, у тому числі юридичні особи та інші суб'єкти підприємницької діяльності з участю юридичних осіб та інших суб'єктів підприємницької діяльності України.

НОРМАТИВНО-ПРАВОВИЙ АКТ — прийнятий компетентним органом держави офіційний письмовий документ, в якому сформульовано правові норми.

НУЛЬОВА СТАВКА — ставка податку, який, у принципі, стягується, але за ставкою 0 відсотків.

ОБ'ЄКТИ ОПОДАТКУВАННЯ — доходи (прибутки), вартість визначених товарів” окремі види діяльності платників податків, операції з цінними паперами, користування природними ресурсами, майно юридичних та фізичних осіб, передача майна, додана вартість продукції, робіт і послуг та інші об'єкти.

ОДИНИЦЯ ОПОДАТКУВАННЯ — частина об'єкта оподаткування, стосовно якої відбувається встановлення нормативів і ставок обкладення.

ОПЕРАТИВНА ОРЕНДА (ЛІЗИНГ) - господарча операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає передачу орендарю права користування матеріальними цінностями, які належать орендодавцю, на строк, не більший за строк повної амортизації їх з обов'язковим поверненням таких матеріальних цінностей орендодавцю. При цьому право власності на

орендовані цінності залишається у орендодавця протягом всього строку оренди.

ОПЕРАЦІЯ З ОПЦІОНОМ — господарча операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає продаж (купівлю) опціону, тобто права придбати (продати) продукцію сезонного виробництва, цінні папери або валютні цінності у будь-який момент протягом визначеного часу, з фіксацією ціни реалізації на дату укладення (придбання) опціону.

ОПРИЛЮДНЕННЯ ЗВІТНОСТІ — офіційне подання бухгалтерської звітності (балансів) до органів Головної державної податкової інспекції України, Національного банку України, Фонду державного майна України, Антимонопольного комітету України, Комітету у справах з нагляду за страховою діяльністю і до інших установ та організацій, уповноважених відповідно до чинних законодавчих актів України на отримання бухгалтерської звітності (балансів) про фінансовий стан підприємств у засобах масової інформації, якщо це передбачено законодавством.

ОРЕНДНА (ЛІЗИНГОВА) ОПЕРАЦІЯ — господарча операція суб'єкта підприємницької діяльності (орендодавця), що передбачає передачу права користування матеріальними цінностями іншому суб'єкту підприємницької діяльності (орендатору) на платній основі і на визначений строк.

ОСНОВНІ ФОНДИ — матеріальні цінності, що використовуються в господарській діяльності платника податку протягом періоду, який перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, і вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом.

ПЕНЯ — штрафна санкція, сума якої стягується з платників за порушення строків сплати податків та платежів або термінів перерахування їх до бюджету організаціями, котрі утримують чи приймають їх.

ПІДАКЦИЗНІ ТОВАРИ — законодавче визначений перелік товарів, на які встановлюються специфічні акцизи.

ПІДЗАКОННІ НОРМАТИВНІ АКТИ — акти, що мають правові норми і прийняті органами державної влади.

ПІЛЬГИ — це надання переваги, часткове або повне звільнення від виконання встановлених правил, обов'язків або полегшення умов виконання їх.

ПЛАТА — платіж до бюджету за використання ресурсів, які перебувають у загальнодержавній власності, на основі певної еквівалентності взаємовідносин платників із державою. Плата встановлюється у твердих ставках з одиниці ресурсів у їхньому фізичному вимірі.

ПЛАТНИК (СУБ'ЄКТ) ПОДАТКУ — фізична чи юридична особа, а також група осіб без статусу юридичної особи, на яку згідно із законодавчими актами покладено обов'язок сплачувати податки та інші обов'язкові платежі.

ПОВ'ЯЗАНА ОСОБА — посадова особа платника податку, уповноважена здійснювати від імені платника податку юридичні дії, спрямовані на встановлення, зміну або зупинення правових відносин, а також члени її сім'ї.

ПОДАТКИ — обов'язкові платежі, що стягуються державою з доходів або майна юридичних або фізичних осіб.

ПОДАТКИ НЕПРЯМІ — податки, які включаються до ціни товарів або тарифів на послуги.

ПОДАТКИ ПРЯМІ — обов'язкові нормативні платежі з прибутку, спадщини, землі, будівель тощо.

ПОДАТКОВА СИСТЕМА — сукупність податків, зборів, інших платежів та внесків до бюджету і державних цільових фондів, платників податків та органів, що здійснюють контроль за правильністю обчислення, повнотою і вчасністю сплати їх у встановленому законом порядку.

ПОДАТКОВА СТАВКА — законодавчо встановлений розмір податку на одиницю оподаткування.

ПОДАТКОВЕ ЗАКОНОДАВСТВО — законодавчі акти, якими встановлюються і регулюються справляння податків та податкових платежів.

ПОДАТКОВЕ ПРАВО — сукупність правових норм, що регулюють відносини в галузі податків.

ПОДАТКОВЕ РОЗСЛІДУВАННЯ — виявлення і розслідування фактів ухилення від оподаткування шляхом приховування доходів та інших об'єктів оподаткування.

ПОДАТКОВИЙ ЗАКОН — правовий акт вищого органу законодавчої влади, який зобов'язує юридичних осіб і громадян сплачувати до бюджету платежі у вигляді податків у певному розмірі і в точно визначені строки.

ПОДАТКОВИЙ ЗВІТ — документ, що подається до податкової інспекції із звітними даними про розрахунки з бюджетом.

ПОДАТКОВИЙ КРЕДИТ — термінова відстрочка податку, який належить до сплати підприємством у бюджет у календарному році.

ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК — облік у податковій інспекції платників податків та стану розрахунків їх із бюджетом.

ПОДАТКОВИЙ ПЕРІОД -- строк, протягом якого завершується процес формування податкової бази, остаточно визначається розмір податкового зобов'язання.

ПОДАТКОВИЙ ТИСК — відношення загальної суми податкових зборів до сукупного національного продукту.

ПОДАТКОВІ КРЕДИТИ — пільги, спрямовані на зменшення податкової ставки або податкового окладу.

ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ — повне або часткове звільнення від податків суб'єкта згідно з чинним законодавством.

ПОДАТКОВІ ПРАВОВІДНОСИНИ — суспільні відносини, які виникають при сплаті податків та інших платежів і які урегульовані нормами фінансового, адміністративного, цивільного та кримінального права.

ПОДАТОК З ОБОРОТУ - вид непрямого податку як надбавка до ціни товарів.

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ — основна сучасна форма універсального акцизу, котрий встановлюється щодо знову створеної в даного платника вартості, що включає фонд заробітної плати та прибуток.

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК — форма прибуткового оподаткування підприємств, за якою об'єктом оподаткування виступає чистий дохід підприємства.

ПОЗАРЕАЛІЗАЦІЙНА ОПЕРАЦІЯ — діяльність підприємства, безпосередньо не пов'язана з реалізацією продукції (робіт, послуг) та іншого майна, включаючи основні фонди, нематеріальні активи, продукцію обслуговуючого та допоміжного виробництва.

ПОСЕРЕДНИЦЬКА ОПЕРАЦІЯ — господарча операція суб'єкта підприємницької діяльності, який виступає в ролі комісонера в договорі комісії, консигнатора у консигнаційному договорі або повіреного в договорі доручення, за винятком довірчих операцій з грошовими коштами, цінними паперами, включаючи приватизаційні майнові сертифікати, а також операцій з випуску боргових зобов'язань і вимог та їхньої торгівлі, операцій з торгівлі (управління) валютними цінностями та іншими видами фінансових ресурсів, а також усіх видів банківських і страхових операцій.

ПОСТІЙНІ ПРЕДСТАВНИЦТВА НЕРЕЗИДЕНТІВ В УКРАЇНІ — розташовані на території України представництва іноземних компаній та фірм, міжнародних організацій та їхніх філіалів, що не мають імунітету і дипломатичних привілеїв, створені у будь-якій організаційній формі без статусу юридичної особи, через які повністю або частково здійснюється

підприємницька діяльність нерезидента, а також громадяни, які представляють в Україні нерезидента та перебувають з ним у трудових відносинах.

ПРАВОВА НОРМА — загальне правило поведінки, встановлене (санкціоноване) державою.

ПРЕДМЕТ ПОДАТКОВОГО ПРАВА — система фінансово-правових відносин, яка регулює податкові відносини державних податкових органів та платників податків щодо встановлення, зміни та стягнення з платників податків (юридичних і фізичних осіб) частини їхніх доходів у відповідний бюджет (державний, місцевий).

ПРИБУТКОВИЙ ПОДАТОК — прямий податок із фізичних та юридичних осіб, об'єктом оподаткування якого виступають доходи в різних формах.

ПРИБУТОК — економічна категорія, яка виражає фінансові результати виробничо-господарської діяльності підприємства. Визначається як різниця між виручкою від реалізації продукції (робіт, послуг) і витратами на виробництво.

ПРИБУТОК ВІД ПОЗАРЕАЛІЗАЦІЙНИХ ОПЕРАЦІЙ — сума коштів, одержувана підприємством від позареалізаційних операцій і зменшена на суму витрат на ці операції.

ПРИБУТОК ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ, ПОСЛУГ) — виручка від реалізації продукції (робіт, послуг), зменшена на суму нарахованого (сплаченого) податку на додану вартість (за винятком товарообмінних операцій з нерезидентами), акцизного збору, ввізного мита, митного збору та інших обов'язкових зборів і платежів, визначених чинним законодавством, а також на суму втрат, що включаються до собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг).

ПРОЦЕНТИ — доходи, отримані платниками податку від операцій з борговими вимогами та зобов'язаннями, зокрема з вексями, облігаціями, бонами та іншими платіжними документами, включаючи операції з

державними скарбничими зобов'язаннями, а також будь-які до-оди, отримані платником податку від надання грошових коштів та матеріальних цінностей в кредит (позичку) та нараховані як премії чи виграші або відсотків від суми заборгованості.

РЕАЛІЗАЦІЯ ПРОДУКЦІЇ (РОБИТ, ПОСЛУГ) — господарча операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає передачу права власності на продукцію (роботи, послуги) іншому суб'єктові підприємницької діяльності в обмін на еквівалентну суму коштів або боргових зобов'язань.

РОЯЛТІ — платежі будь-якого виду, одержані у вигляді винагород (компенсацій) за використання або надання дозволу на використання прав промисловості та інтелектуальної власності, а також інших аналогічних майнових прав, що визнаються об'єктом права власності суб'єкта підприємницької діяльності, включаючи використання авторських прав на будь-які твори науки, літератури, мистецтва, записи на носіях інформації, права на копіювання і розповсюдження будь-якого патенту або ліцензії, знака на товари та послуги, права на винаходи, на наукові або промислові зразки, креслення, моделі або схеми програмних засобів обчислювальної техніки, автоматизованих систем або систем обробки інформації, секретної формули або процесу” права на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

САНКЦІЯ — частина правової норми, яка вказує на несприятливі наслідки за порушення норми.

СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ — сукупність додатків, зборів, інших обов'язкових платежів до бюджетів та внесків до державних цільових фондів, що справляються в установленому порядку.

СУБ'ЄКТ ПОДАТКОВОГО ПРАВА — будь-яка особа, поведінка якої регулюється нормами податкового права і яка може виступати учасником податкових правовідносин, носієм суб'єктивних прав та обов'язків.

ТВЕРДІ ПОДАТКОВІ СТАВКИ — встановлюються в грошовому виразі на одиницю об'єкта оподаткування в натуральному обчисленні.

ТОВАРНИЙ КРЕДИТ — будь-яка господарча операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає реалізацію продукції (робіт, послуг), (передачу права власності) іншому суб'єктові підприємницької діяльності або громадянину на умовах відстрочення платежу, якщо таке відстрочення є більшим за звичайні строки банківських розрахунків або перевищує 30 календарних днів з дати реалізації.

ТОВАРООБМІННА (БАРТЕРНА) ОПЕРАЦІЯ — господарча операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає розрахунок за реалізовану продукцію (роботи, послуги) інший, ніж у грошовій формі, включаючи будь-які види погашення (заліку) взаємозаборгованості між сторонами господарчої операції без проведення грошових розрахунків, за винятком випадку міждержавного клірингу, що провадиться за рішенням Президента України або Кабінету Міністрів України.

ТОРГОВИЙ ПАТЕНТ — державне свідоцтво, яке засвідчує право суб'єкта підприємницької діяльності чи його структурного (відокремленого) підрозділу займатися підприємницькою діяльністю в таких сферах, як у сфері роздрібною торгівлі, торгівлі іноземною валютою, а також з надання послуг у сфері грального бізнесу.

УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ — дії платників податків, спрямовані на несплату податків шляхом заниження доходу та оцінки майна або повного приховування їх.

ФІНАНСОВА ОРЕНДА (ЛІЗИНГ) — господарча операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає придбання орендодавцем матеріальних цінностей за замовленням орендаря з наступною передачею орендарю права користування такими матеріальними цінностями на строк, не менший за строк їхньої повної амортизації з обов'язковою наступною передачею права власності на такі матеріальні цінності орендарю.

ФІНАНСОВИЙ КРЕДИТ — будь-яка господарча операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає надання коштів у позичку на визначений строк та нарахованих процентів у грошовій формі або в інших формах забезпечення заборгованості, включаючи матеріальні цінності та нематеріальні активи, надані в заставу.

ФОРВАРДНА ОПЕРАЦІЯ — господарча операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає придбання (продаж) форвардної угоди, тобто зобов'язання придбати (продати) продукцію сезонного виробництва, цінні папери або валютні цінності у визначений час у майбутньому, з фіксацією ціни реалізації на дату укладення (придбання) форвардної угоди.

Ф'ЮЧЕРСНА ОПЕРАЦІЯ — господарча операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає придбання (продаж) ф'ючерсної угоди, тобто зобов'язання придбати (продати) продукцію сезонного виробництва, цінні папери або валютні цінності у визначений час у майбутньому, з фіксацією ціни реалізації на дату здійснення реалізації.

ЦІННІ ПАПЕРИ — грошові документи, що засвідчують право володіння або відносини позики, визначають взаємовідносини між особою, яка їх випустила, та їхнім власником і передбачають, як правило, виплату доходу у вигляді дивідендів або відсотків, а також можливість передачі грошових та інших прав, що випливають з цих документів, іншим особам. Види цінних паперів: акції, облігації, чеки, казначейські зобов'язання, депозитні сертифікати, векселі.

ШТРАФНІ САНКЦІЇ — грошові штрафи та пені, що стягуються з платників за порушення податкового законодавства.