ФП 2008-2
ISSN 1995-6134

УДК 336.221

С.В. ШАХОВ, Національний університет державної податкової служби України

ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ ЯК ПІДСУМКОВА СТАДІЯ ВИКОНАННЯ ПОДАТКОВОГО ОБОВ'ЯЗКУ

Ключові слова: *податковий обов'язок, податкова звітність*

Дослідження змісту податкового обов'язку, особливостей його регулювання вже давно знаходиться в полі уваги дослідників податково-правових проблем. Одним із перших окремих аспектів цього питання торкався М.П. Кучерявенко. Треба звернути увагу, що дослідження змісту та сутності податкового обов'язку здійснювались у ході принципової та жвавої дискусії щодо можливості використання в податковому праві поняття податкового зобов'язання та співвідношення його з податковим обов'язком. Частина авторів наполягала на можливості застосування в режимі податкового регулювання терміну «податкове зобов'язання». До них відносяться, перш за все, Є.В. Порохов, Д.В. Вінницький та інші.

Ще одна група вчених (Л.К. Воронова, О.Ю. Грачова, М.П. Кучерявенко та інші) наполягали на неможливості використання поняття, яке виражає за змістом договірні відносини в режимі імперативного податкового регулювання. Більш того, одним із аргументів позиції цих фахівців було посилання на конституційні засади, якими закріплювався саме обов'язок сплачувати податки, а не зобов'язання.

Метою цієї публікації є, перш за все, з'ясування природи податкового обов'язку. Після чого ми спробуємо виокремити складові елементи цієї конструкції та визначити місто серед них обов'язків, пов'язаних із веденням податкової звітності, її змісту та природи. Наукова новизна роботи визначена метою і поставленими завданнями. Вона полягає в тому, що в роботі було проведено дослідження правової природи податкової звітності як складової частини податкового обов'язку. Окрему увагу присвячено аналізу однієї з центральних складових конструкції податкової звітності, а саме поняттю змісту, форми податкових документів, якими закріплюється система звітних показників.

Треба погодитись з М.П. Кучерявенко, який звертає увагу на складний характер податкового обов'язку як за матеріальним змістом (складовими елементами: облік, сплата, звітність), так і за процесуальними стадіями. Характеризуючи податковий обов'язок як комплекс дій по реалізації податкового обліку, звітності й сплати податку, мабуть, необхідно мати на увазі, що вона значно ширше податкового обов'язку, який розуміється винятково як конституційний обов'язок вчасно й в повному обсязі сплачувати законно встановлені податки й збори на користь держави й муніципальних утворень [1, с.171]. Мабуть, є сенс деталізувати й положення, пов'язане з тим, що виконання податкового обов'язку являє собою багатостадійний процес за участю платників податків, податкових органів, кредитних організацій і інших зобов'язаних осіб [1, с.172].

Дійсно, сплата податку являє собою реалізацію основного обов'язку платника податків і може бути розглянута як податковий обов'язок у вузькому змісті. Виходячи з цього, можна зробити висновок, що податковий обов'язок у широкому змісті включає:

1) обов'язок по веденню податкового обліку;

2) обов'язок по сплаті податків і зборів;

3) обов'язок по податковій звітності [2, с. 383-386].

Податкова звітність здійснюється шляхом подачі платником податків податкової документації - документів, які містять відомості про обчислення й сплату податку. Інші відомості не можуть бути предметом податкової документації й податкові органи не мають права вимагати від платника податків

ISSN 1995-6134

надання відомостей, не передбачених законодавством про оподатковування, або подання податкової документації до настання строків звітності. Обов'язок по податковій звітності покладається на платника податків, якщо законодавчим актом про оподатковування платник податку має обов'язок по сплаті податку [2, с.354-358].

Безумовно, треба погодитись з тим, що обов'язок надання звітності притаманний, перш за все, платнику податків. Але це не виключає наявності відповідних зустрічних дій контролюючих органів. Саме таким чином будується регулювання надання та обробки податкової звітності в ході камеральної податкової перевірки.

Камеральна податкова перевірка являє собою перевірку, здійснювану органом податкового контролю, за місцем його перебування, при наданні йому звітних і інших документів без виїзду на контрольовані об'єкти. Відповідно до п.п.4.2.2. п.4.2 ст.4 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами й державними цільовими фондами», камеральною податковою перевіркою вважається перевірка, яка проводиться контролюючим органом виняткова на підставі даних, які містяться в податкових деклараціях, без проведення яких-небудь інших видів перевірок платників податків [3]. Показово, що одне із прав органів державної податкової служби представлено через визначення камеральної податкової перевірки. Так, у відповідності зі ст.11 Закону України «Про державну податкову службу», органи державної податкової служби мають право здійснювати документальні невиїзні перевірки (на підставі поданих податкових декларацій, звітів та інших документів, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків і зборів (обов'язкових платежів) незалежно від способу їх подачі) [4].

При здійсненні камеральних перевірок в основному перевіряються правильність заповнення декларацій і звітів, правомірність використання податкових пільг, відповідність звітних показників, представлених платником податків, для обчислення й сплати податку, інших документів про діяльність платника податків, які знаходяться у податкового органа (ст.88 Податкового кодексу Російської Федерації) [5]. За підсумками проведення камеральної перевірки можуть бути застосовані санкції або здійснено донарахування податку. Платник податку або податковий агент зобов'язаний давати пояснення, надавати додаткові відомості й документи в ході камеральної перевірки, але тільки ті, які містять відомості, що підтверджують правильність і своєчасність обчислення й сплати податків і зборів [2, с.509-510].

Однією з центральних складових конструкції податкової звітності є поняття змісту, форми податкових документів, якими й закріплюється система звітних показників. До документів податкової звітності відносять: податкові декларації; розрахунки по податках; податкові повідомлення; розрахункові відомості; звіти; довідки; книги обліку доходів і видатків; податкові картки фізичних осіб; картки особового рахунка платників податків і інших видів документів, пов'язаних з визначенням об'єкта оподаткування, податкової бази, обчисленням сум податків і зборів [1, с.344].

У вузькому змісті слова податкова звітність являє собою сукупність податкових документів, що фіксують обчислення податку й визначення суми, що підлягає до сплати. Податкові документи складаються з чотирьох груп [6, с.309-313].

1. Розрахунково-декларативна документація - документи, в яких фіксуються податкові розрахунки й суми податків. По кожному податку існує єдиний розрахунковий документ, що представляється платником податків у податковий орган у встановлений законодавством строк. У розрахунково-декларативних документах вказуються строки, база оподаткування, податкові пільги, розмір податкового окладу.

2. Довідкова документація - документи,

ISSN 1995-6134

що містять довідкові відомості, які деталізують дані для обчислення податків, що розшифровують або обґрунтовують податкові розрахунки. Подібна документація ділиться на:

- документи, необхідні для обчислення податків;
- документи довідкового характеру, що не впливають на обчислення сум податків.

3. Облікова документація - документи, що представляють зведені форми податкового обліку. Так, первинні документи бухгалтерського обліку, накопичуючись і систематизуючись у податковому обліку, підлягають узагальненню за певний період. Після цього в згрупованому виді документи визначають суму податків, що підлягають внесенню до бюджетів.

4. Податкові повідомлення - документи, що направляються податковими органами платникам податків і включають відомості про строки й суми податку, який підлягає сплаті (або доплаті). Уперше в СРСР з'явилися повідомлення в 1934 році, які перемінили так звані окладні аркуші по сільськогосподарському податку.

Найважливішою формою податкової документації є податкова декларація. Найпоширенішою формою повідомлення відомостей з метою оподатковування є надання їх письмово на бланках, які видаються безкоштовно податковими органами. У спеціально передбачених випадках відомості можуть представлятися на дискеті або іншому носії, що допускає комп'ютерну обробку.

Податковою декларацією вважається документ податкової звітності, що представляється платником податків у формі заяви, з визначенням у ньому відомостей про отримані ним за звітний період доходи і понесені видатки, майно, що перебуває в його власності (підлягає оподатковуванню), та інших відомостей, визначених податковим законодавством. Ст.1 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами й державними цільовими фондами» визначає податкову декларацію, розрахунок як документ, що подається платником податків у контролюючий орган у строки, установлені законодавством, і на підставі якого здійснюється нарахування й сплата податку, збору (обов'язкового платежу) [3]. Платник податку самостійно обчислює суму податкового обов'язку, що визначається в податковій декларації й представляє її по кожному податку окремо за місцем його обліку (ст.4) [3].

У більшості випадків податкова декларація має характер податкового розрахунку, відповідно до якого платник податку вчасно сплачує податок. Податкова декларація подається в податковий орган у двох екземплярах, один із яких вертається платникові з оцінкою посадової особи податкового органа про дату її прийняття. Підпис посадової особи повинен бути засвідчений. Форми податкових декларацій встановлюються Державною податковою адміністрацією України за узгодженням з Міністерством фінансів України й Міністерством статистики України.

У відповідності зі ст.4 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами й державними цільовими фондами» [3], платник податку самостійно обчислює суму податкового обов'язку, що вказує в податковій декларації. Податкові декларації приймаються контролюючим органом без попередньої перевірки зазначених у них показників. Якщо відповідно до правил податкового обліку, визначених законами, податкова звітність по окремому податку, збору (обов'язковому платежу) складається наростаючим підсумком, податкова декларація за результатами останнього податкового періоду року прирівнюється до річної податкової декларації, при цьому остання не надається. Установлення форм або методів обов'язкової податкової звітності, які передбачають подання зведеної інформації про окремі доходи, видатки, пільги, інші елементи податкових баз, які були раніше відбиті в податкових деклараціях або розра-

ISSN 1995-6134

хунках по окремих податках, зборам (обов'язковим платежам), не дозволяється, якщо інше не встановлено законом.

ЛІТЕРАТУРА

1. Кустова М.В., Ногина О.А., Шевелева Н.А. Налоговое право России. Общая часть: Учебник /Отв. ред. Н.А. Шевелева. –М.: Юристъ, 2001. –327 с.

2. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6-ти т. -Т.III: Учение о налоге. –Х.: Легас; Право, 2005. –600 с.

3. Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами» від 21.12.2000 р., № 2181-III // ВВР України. -2001. -№ 10. -Ст.44.

4. Закон України «Про державну податкову службу» від 04.12.1990 р., № 509-XII // ВВР України. -1994. -№ 15. -Ст.84.

5. Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть первая // Собрание законодательства Российской Федерации. -1998. -№ 31. -Ст.3824.

6. Налоги и налоговое право: Учебное пособие /Под ред. А.В. Брызгалина. –М.: Аналитика-Пресс, 1997. -600 с.

Шахов С.В. Податкова звітність як підсумкова стадія виконання податкового обов'язку // Форум права. -2008. -№ 2. –С.469-472 [Електронний ресурс]. –Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2008-2/08ssvvpo.pdf

З'ясовується природа податкового обов'язку, виокремлюються складові елементи цієї конструкції, та визначається серед них місце обов'язків, пов'язаних із веденням податкової звітності, її зміст та природа.

***

Шахов С.В. Налоговая отчетность как итоговая стадия выполнения налоговой обязанности

Выясняется природа налоговой обязанности, выделяются составные элементы этой конструкции, и определяется среди них место обязанностей, связанных с ведением налоговой отчетности, ее содержание и природа.

***

Shahov S.V. Tax's checks the reporting as the final stage of performance of a tax duty

The nature of a tax duty is found out, components of this design are allocated and the place of the duties connected to conducting of the tax reporting, its maintenance and a nature is defined among them.