

УДК 35.073.52:35.073.6

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

ПРАВОВА ПРИРОДА ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Ключові слова : податковий обов'язок, податкова звітність

Проблеми правового регулювання податкової звітності можуть досліджуватись як окремо при аналізі правового режиму обігу податкової документації, впливу на поведінку суб'єктів відносин, так і як складова аналізу широкого кола питань, які визначають зміст податкового обов'язку. Нам здається, що другий підхід є більш доцільним та логічним. 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) наполягала на неможливості використання поняття, яке виражає за змістом диспозитивні договірні відносини в режимі імперативного податкового регулювання.

Метою цієї публікації є, перш за все, з'ясування природи податкової звітності. Вирішити це питання ми спробуємо через аналіз дій владної та зобов'язаної особи, поведінка яких і підкреслює особливість правової природи звітності при справлянні податків, виконанні податкового обов'язку.

Традиційно податкова звітність розглядається як остання складова в системі податкового обов'язку в широкому сенсі. При цьому хотілося б підкреслити, що логіка розташування його в черзі складових податкового обов'язку не зовсім чітко відображає його

значення. Це підкреслює той факт, що законодавець закріплює досить жорсткі засоби забезпечення виконання саме цього обов'язку. Так, відповідно до п.8.2 ст.8 Закону України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" з метою захисту інтересів бюджетних споживачів активи платника податків, що має податковий борг, передаються у податкову заставу. Право податкової застави виникає згідно із законом та не потребує письмового оформлення. Однією з найголовніших підстав виникнення права податкової застави (у всякому разі законодавець виокремлює її першою серед низки інших) є неподання або несвоєчасне подання платником податків податкової декларації – з першого робочого дня, наступного за останнім днем строку, встановленого законом про відповідний податок, збір (обов'язковий платіж) для подання такої податкової декларації [1].

Особливість правової природи податкової звітності, як нам здається, полягає в тому, що правовий вплив, регулювання правовими засобами обов'язково повинен бути спрямований на обидві сторони учасників правовідносин. Досить часто податкова звітність пов'язується лише з сукупністю активних дій платників податків. Але податкова звітність як цілісний комплекс врегульованої поведінки податкових органів та платників передбачає логічність характеристики цього поняття як системи зустрічних дій зобов'язаних та владних суб'єктів. Перш за все, владні суб'єкти (переважно податкові органи) розробляють форми податкових звітів, тобто закладають підстави оформлення документів, що є безумовним велінням для платників податків. Так, згідно зі ст.8 Закону України "Про Державну податкову службу в Україні", до функцій Державної податкової адміністрації України відноситься затвердження форм податкових розрахунків, звітів, декларацій та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, інших платежів, декларацій про валютні цінності, зразок

картки фізичної особи – платника податків та інших обов'язкових платежів, форму повідомлення про відкриття або закриття юридичними особами, фізичними особами - суб'єктами підприємницької діяльності банківських рахунків, а також форми звітів про роботу, проведену органами державної податкової служби [2]. Тобто, податкові органи сприяють та обумовлюють виникненню відносин податкової звітності тому що породжують підстави існування такої документації взагалі.

Крім того, вплив податкових органів на відносини податкової звітності пов'язується з широким спектром активних дій посадових та уповноважених осіб при наданні податкової звітності платниками. Справа в тому, що надання звітності при оподаткуванні передбачає корегування відомостей, наданих платником, податковими органами, внесення змін зобов'язаною особою. Більш точним, мабуть, в цьому випадку є погляд на подібну ситуацію як сукупність взаємопов'язаних активних дій як представників податкових органів, так і платників податків. Саме тому звітність в галузі оподаткування і доцільно розглядати як дії платників і податкових органів. Саме на закріплення такої ситуації спрямовані окремі норми Закону України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами". Так, в п.п.4.2.2 п.4.2 ст.4 при характеристиці камеральної перевірки підкреслюється, що це перевірка, яка проводиться контролюючим органом виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях без проведення будь-яких інших перевірок платника податків [1].

З приводу цього необхідно погодитись з М.П. Кучерявенком, який підкреслює, що податкова звітність являє собою сукупність дій платника податків (або особи, яка його представляє) і податкового органа зі складання, ведення й надання документів встановленої форми, які містять відомості про результати діяльності платника податку, його майнове положення й фіксують процес об-

числення податку, а також суму, що підлягає сплаті в бюджет. Податкова звітність здійснюється шляхом подачі платником податків податкової документації - документів, що 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 надання відомостей, які не передбачені чинним податковим законодавством, або подання податкової документації до настання строків звітності. Обов'язок з податкової звітності покладається на платника податків, якщо законодавчим актом про оподаткування платник податку має обов'язок зі сплати податку [3, с.354-358].

Реалізація обов'язку з податкової звітності передбачає певний формалізований засіб. Формалізація цього здійснюється шляхом заповнення та надання відповідним документом, яким надано спеціальний режим обігу. Форми податкових декларацій та інших носіїв податкової звітності розробляються спеціальними органами, затверджуються, гарантується спеціальний шлях їх руху до платників, а потім до контролюючих органів. Саме тому однією з центральних складових конструкції податкової звітності є поняття, змісту, форми податкових документів. Ними й закріплюється система звітних показників. До подібних документів можна віднести цілу низку актів податкової звітності: податкові декларації; розрахунки по податках; податкові повідомлення; розрахункові відомості; звіти; довідки; книги обліку доходів і видатків; податкові картки фізичних осіб; картки особового рахунку платників податків і інших видів документів, пов'язаних з визначенням об'єкта оподаткування, податкової бази, обчисленням сум податків і зборів [4, с.344].

Деталізацію різновидів документів податкової звітності можна здійснити й за іншими підставами. Одним із найважливіших є подібне розподілення за функціональним призначенням [4, с.345]. Стосовно цього підходу

виділяють: а) податкові декларації; б) документи, що визначають і корегують обчислення податку (наприклад, довідки про доходи й майно платника податків; довідки, що підтверджують податкові звільнення); в) податкові повідомлення й вимоги.

Найпоширенішою формою надання відповідних даних стосовно платника податку, об'єкту оподаткування, інших відомостей, які формують або впливають на податковий обов'язок, є подання їх письмово на бланках. Такі бланки розробляються та видаються безкоштовно податковими органами. На сьогодні активно обговорюється та розробляється перехід до автоматизованого засобу реалізації податкової звітності. З метою цього у спеціально передбачених випадках відомості представляються на дискеті або іншому носії, що допускає комп'ютерну обробку.

Найважливішою формою податкової документації є податкова декларація. Нею 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, майні, що перебуває в його власності (що підлягає оподаткуванню), і 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, встановлені законодавством і на підставі якого здійснюється нарахування й сплата податку, збору (обов'язкового платежу). Платник податку самостійно обчислює суму податкового обов'язку, що визначає в податковій декларації й представляє її по кожному податку окремо за місцем його обліку [1].

Податкова декларація виступає за своїм змістом податковим розрахунком. Саме на підставі цього розрахунку визначається кількісний розмір податкового обов'язку, сума

податку, що підлягає сплаті та терміни, стосовно яких необхідна реалізація цього обов'язку. У відповідності зі ст.4 Закону України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами й державними цільовими фондами" [1], платник податку самостійно обчислює суму податкового обов'язку, яку вказує в податковій декларації. Податкові декларації приймаються контролюючим органом без попередньої перевірки зазначених в них показників. Податкова декларація подається до податкового органу в двох примірниках, один із яких повертається платникові з поміткою посадової особи податкового органу та засвідченим підписом про дату її прийняття. Форми податкових декларацій встановлюються Державною податковою адміністрацією України за узгодженням з Міністерством фінансів України й Міністерством статистики України.

І ще одне зауваження, яке, на наш погляд, трохи по-новому висвітлює природу податкової звітності. Найчастіше вона пов'язується з обов'язком платника податку. Але надання податкової звітності передбачає і реалізацію обов'язків податкових органів. Прийняття податкової декларації є обов'язком контролюючого органу. Податкова декларація приймається без попередньої перевірки зазначених у ній показників через канцелярію, чий статус визначається відповідним нормативно-правовим актом. Відмова службової (посадової) особи контролюючого органу прийняти податкову декларацію з будь-яких причин або висування нею будь-яких передумов щодо такого прийняття (включаючи зміну показників такої декларації, зменшення або скасування від'ємного значення об'єктів оподаткування, сум бюджетних відшкодувань, незаконного збільшення податкових зобов'язань тощо) забороняється та розцінюється як перевищення службових повноважень такою особою, що тягне за собою її дисциплінарну та матеріальну відповідальність у порядку, визначеному законом [1].

ЛІТЕРАТУРА

1. 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.

2. Закон України “Про Державну податкову службу в Україні” від 04.12.1990 р., №

509-XII // ВВР України. -1991. -№ 6. –Ст.77.

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

4. Кустова М.В., Ногина О.А., Шевелева Н.А. Налоговое право России. Общая часть: Учебник /Отв. ред. Н.А. Шевелева. –М.: Юристъ, 2001. -364 с.

Шахов С.В. Правова природа податкової звітності // Форум права. -2008. -№ 1. – С.449-452 [Електронний ресурс]. –Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2008-1/08scvppz.pdf>

Правова природа податкової звітності з’ясовується через аналіз дій владної та зобов’язаної особи, поведінка яких і підкреслює її особливість при справлянні податків, виконанні податкового обов’язку.

Шахов С.В. Правовая природа налоговой отчетности

Правовая природа налоговой отчетности выясняется с помощью анализа действий властной и обязанной стороны, поведение которых и подчеркивает ее особенность при уплате налогов, исполнении налоговой обязанности.

Shahov S.V. Legal nature of the tax reporting

The legal nature to tax reporting is defined by means of analysis action powerful and obliged sides, behavior which and emphasizes her particularity at payment of the taxes, performance to tax duty.