



– № 12. – С. 110–113.

6. Копылов В. А. Информационное право : [учебник] / Копылов В. А. – М. : Юристъ, 2002. – 512 с.

7. Словник української мови. Академічний тлумачний словник (1970–1980) : в 11 томах / [колектив авторів під керівництвом І. К. Білодіда]. – Том 4. – С. 184 [Електронний ресурс] / Інститут мовознавства АН УРСР. – Режим доступу : <http://sum.in.ua>.

8. Лаврушин О. И. Банковское дело : [учебник] / Лаврушин О. И., Мамонова И. Д., Валенцева Н. И. – [7-е изд., перераб. и доп.]. – М. : КНОРУС, 2008. – 768 с.

9. Олейник О. М. Основы банковского права : [курс лекций] / Олейник О. М. – М. : Юристъ, 1999 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://www.pravo.vuzlib.org/book\\_z1268\\_page\\_1.html](http://www.pravo.vuzlib.org/book_z1268_page_1.html).

Стаття надійшла до редакції 07.11.2012 р.

## УДК 347.73

Л. В. Калиновська,

здобувач, Національний університет «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого»

### ДО ПИТАННЯ ПРО СПЕЦІАЛЬНИЙ ОБЛІК ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ

*У статті розглянуто особливості обліку платників податків і зборів. Проаналізовано повноваження органу державної податкової служби та процесуальний порядок ведення спеціального обліку платників податків, а також визначено особливості обліку неприбуткових підприємств, установ і організацій.*

*В статье рассмотрены особенности учета плательщиков налогов и сборов. Осуществлен анализ полномочий органа государственной налоговой службы и процессуальный порядок ведения специального учета налогоплательщиков, а также определены особенности учета неприбыльных предприятий, учреждений и организаций.*

*The article reviews the features of taxpayers and fees. The powers of the state tax service and procedural order to keep special records of taxpayers, as determined by the features of accounting profit enterprises, institutions and organizations.*

**Ключевые слова:** платник податків і зборів, облік, податковий період, неприбуткові підприємства.

Відповідно до пункту 64.7 статті 64 Податкового кодексу України центральний орган державної податкової служби визначає порядок обліку платників податків в органах державної податкової служби та порядок формування Реєстру великих платників податків (далі – Реєстр ВПП) на відповідний рік. Такими порядками є Порядок обліку платників податків і зборів [1] та Порядок формування Реєстру великих платників податків [2].

Співвідношення податкового обліку і реєстрації стосовно великих платників податків істотно відрізняється. Внесення до Реєстру ВПП фактично виступає юридичним фактом для податкового обліку у спеціалізованому органі державної податкової служби, що здійснює податкове супроводження великих платників податків.

Відповідно до підпункту 14.1.24 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України великим платником податків є юридична особа, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує п'ятсот мільйонів гривень або загальна сума сплачених до Державного бюджету України податків за платежами, що контролюються органами державної податкової служби, за такий самий період перевищує дванадцять мільйонів гривень.

Зазначимо, що доходи – це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі у виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами (підпункт 14.1.56 пункту 14.1

статті 14 Податкового кодексу України).

У Положенні (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати» [3] визначення доходів відрізняється від запропонованого у Податковому кодексі України та має такий зміст: доходи – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників). Тобто у стандартах бухгалтерського обліку чітко зазначено, що до доходів належать як доходи від реалізації, так і нереалізаційні доходи. Але якщо у фразі «загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності» під «усіма видами діяльності» розуміються також операції, що забезпечують такі види діяльності або виникають внаслідок їх проведення, то можна стверджувати про єдиний підхід до визначення загальної суми доходу суб'єкта господарювання в податковому законодавстві та у стандартах бухгалтерського обліку [4]. Під час визначення розміру доходу як критерію віднесення платника до категорії великих потрібно користуватися формулюванням, закріпленим у Податковому кодексі України.

Говорячи про строк, протягом якого був отриманий дохід, звернемося до закріпленого у Податковому кодексі України (стаття 33) визначення податкового періоду. Так, податковим періодом визнається встановлений період, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів. Податковий період може складатися з кількох звітних періодів. У свою чергу, базовий податковий (звітний) період – це період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати



розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків та зборів, крім випадків, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

Не можна ототожнювати податковий період із податковим звітним періодом. Як правило, вони збігаються, однак, у певних випадках їх потрібно відрізнити. Причиною цього є збіг або розбіжність обов'язку зі сплати податку та обов'язку із звітності зі сплати цього податку. Так, наприклад, при відборі великих платників податків застосовується саме податковий (звітний) квартал, що дорівнює календарному кварталу.

Органи державної податкової служби в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі:

– після отримання Реєстру ВПП та інформації про надіслані платникам податків повідомлення негайно організують роботу щодо забезпечення взяття на облік (зняття) з обліку платників податків у відповідних органах державної податкової служби;

– до 10 січня наступного року інформують засобами електронного зв'язку структурний підрозділ центрального органу державної податкової служби, за яким закріплено функцію організації роботи з великими платниками податків, про неподання заяви платниками податків, яких внесено (не внесено) до Реєстру ВПП на наступний календарний рік, про зняття з обліку/взяття на облік у відповідних органах державної податкової служби.

Після внесення платника податків до Реєстру ВПП та після отримання платником податків повідомлення про внесення (невнесення) платника податків до Реєстру ВПП такий платник податків до органу державної податкової служби за новим місцем обліку, що вказаний у такому повідомленні, зобов'язаний не пізніше 10 грудня поточного року подати заяву про взяття на облік з початку календарного року, на який сформовано реєстр. У випадку невнесення до Реєстру ВПП юридична особа повинна подати заяву про взяття на облік, однак уже на загальних підставах.

Орган державної податкової служби за новим місцем обліку після отримання такої заяви у 5-денний строк направляє інформаційний лист до органу державної податкової служби за попереднім місцем обліку. Строк перебування на обліку платника податків, внесеного (не внесеного) до Реєстру ВПП на наступний рік, в органі державної податкової служби за попереднім місцем обліку продовжується до закінчення поточного року.

Орган державної податкової служби за попереднім місцем обліку здійснює передачу облікової справи платника податків у період з 20 до 31 грудня (включно) року, що передує року, на який сформований реєстр. Орган державної податкової служби за новим місцем обліку здійснює взяття на облік платника податків у перший робочий день календарного року, на який сформовано реєстр, незалежно від того, отримана чи ні облікова справа такого платника податків від органу державної

податкової служби за попереднім місцем обліку.

Якщо платник податків не подав відповідної заяви про взяття на облік з початку календарного року, на який сформовано реєстр, до органу державної податкової служби за новим місцем обліку, стосовно такого платника податків центральним органом державної податкової служби приймається рішення про зміну основного місця обліку та переведення на облік у спеціалізований чи інший орган державної податкової служби. Рішення направляється платнику податків та по одній копії до відповідних органів державної податкової служби.

Після отримання копії рішення про зміну основного місця обліку платника податків орган державної податкової служби за попереднім місцем обліку здійснює передачу облікової справи платника податків у 10-денний строк після прийняття такого рішення, а орган державної податкової служби за новим місцем обліку – взяття на облік протягом 20 календарних днів після прийняття такого рішення, незалежно від того, отримана чи ні облікова справа такого платника податків від органу державної податкової служби за його попереднім місцем обліку. Також після взяття на облік платника податків, внесеного (не внесеного) до Реєстру ВПП, орган державної податкової служби за новим місцем обліку направляє повідомлення до фінансових установ, у яких відкриті рахунки такого платника податків.

У випадку зміни місцезнаходження, пов'язаної зі зміною адміністративно-територіальної одиниці, платника податків, який зарахований до категорії великих платників податків, процедура зняття з обліку/взяття на облік такого платника податків:

а) не проводиться, якщо при зміні місцезнаходження платника податків не змінилося місто (область) чи адміністративно-територіальна одиниця, які обслуговуються органом державної податкової служби, де такий платник податків перебував на обліку на дату державної реєстрації зміни місцезнаходження;

б) проводиться, якщо змінилося місто (область) чи адміністративно-територіальна одиниця, які обслуговуються органом державної податкової служби, де такий платник податків перебував на обліку на дату державної реєстрації зміни місцезнаходження.

У другому випадку зняття з обліку/взяття на облік великого платника податків здійснюється за загальними процедурами, визначеними Порядком обліку платників податків і зборів [1]. При цьому взяття на облік такого платника податків проводиться в органі державної податкової служби, на який покладено функції обслуговування та контролю за великими платниками податків, якщо на території нового місцезнаходження платника податків створений такий орган. В інших випадках взяття на облік такого платника податків здійснюється в органі державної податкової служби за новим місцезнаходженням.

Згідно зі статтею 64 Податкового кодексу щодо великих платників податків, які самостійно не стали на облік у спеціалізованому органі державної



податкової служби, центральний орган державної податкової служби має право приймати рішення про зміну основного місця обліку та переведення їх на облік у спеціалізовані чи інші органи державної податкової служби. У разі відсутності за місцем реєстрації великого платника податків спеціалізованого органу державної податкової служби облік такого платника податків за рішенням центрального органу державної податкової служби здійснюється або територіально найближчим спеціалізованим органом державної податкової служби, або іншим органом державної податкової служби.

Податковий облік неприбуткових підприємств, установ і організацій, порівняно із загальним податковим обліком платників-юридичних осіб, має певні особливості. Варто зауважити, що нормативною базою для податкового обліку неприбуткових організацій є Положення про Реєстр неприбуткових установ та організацій [5]. До 1 квітня 2011 року діяло Положення про Реєстр неприбуткових організацій та установ [6].

Говорячи про неприбуткові підприємства, установи та організації, ми, безумовно, звертаємося до таких категорій, як прибуток і дохід, та їх співвідношення. Під доходом розуміємо загальну суму доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі у виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами (підпункт 14.1.56 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України). Дохід як вид об'єкта оподаткування характерний як для оподаткування фізичних, так і юридичних осіб.

Певні коливання між прибутком і доходом як об'єктом оподаткування були притаманні податковому законодавству України в першій половині 90-х років ХХ століття. У ході обговорень висувалося ряд аргументів на захист як оподаткування доходу, так і прибутку. Прихильники першого напрямку в податку на прибуток бачили одну з причин нестабільності надходжень у дохідну частину бюджету; можливість ухилення від оподаткування; неможливість рівної участі всіх підприємств у формуванні доходів бюджету; непристосованість до різноманіття форм власності [7, с. 12]. Прибуток визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду з урахуванням правил, встановлених статтею 152 Податкового кодексу України.

Зауважимо, що у підпункті 14.1.121 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України використовується термін «неприбуткові підприємства, установи і організації», під якими розуміється підприємства, установи й організації, основною метою діяльності яких є не одержання прибутку, а провадження благодійної діяльності й меценатства та іншої діяльності, передбаченої законодавством. У Положенні про Реєстр неприбуткових установ та організацій [5] під неприбутковими установами й організаціями мається на увазі неприбуткові підприємства, установи та організації та їх відокремлені підрозділи. Зазначений Порядок відносить до неприбуткових установ і організацій ще й відокремлені підрозділи. Відокремлений підрозділ підлягає окремому обліку. Вважаємо за доцільне для зручності використовувати термін «неприбуткові організації».

### Список використаної літератури

1. Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів та визнання такими, що втратили чинність, наказів Державної податкової адміністрації України : наказ Державної податкової адміністрації України : від 22.12.2010 р. № 979 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 1. – Ст. 56.
2. Про затвердження Порядку формування Реєстру великих платників податків : наказ Державної податкової адміністрації України : від 22.12.2010 р. № 986 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 1. – Ст. 58.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати» : наказ Міністерства фінансів України : від 31.03.1999 р. № 87 // Офіційний вісник України. – 1999. – № 25. – С. 343.
4. Податковий кодекс України : постатейний коментар : у 2 ч. / [Білоус В. В., Воронова Л. К., Головашевич О. О. та ін.] ; за ред. М. П. Кучерявенка. – Х. : Право, 2011. – Ч. 1. – С. 109.
5. Про затвердження Положення про Реєстр неприбуткових установ та організацій : наказ Державної податкової адміністрації України : від 24.01.2011 р. № 37 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 12. – Ст. 541.
6. Про затвердження Положення про Реєстр неприбуткових організацій та установ : наказ Державної податкової адміністрації України : від 11.07.1997 р. № 232 // Офіційний вісник України. – 1997. – № 32. – С. 94.
7. Экономическая газета. Приложение «Ваш партнер». – 1992. – Октябрь. – С. 12.

*Стаття надійшла до редакції 31.10.2012 р.*