

вару на момент обміну береться ціна на момент обміну, а в разі зменшення ціни береться ціна, яка діяла на момент першої купівлі.

Висновки. Отже, слід зазначити, що на практиці під час здійснення заміни продавцем (неякісний товар на такий самий якісний товар іншої моделі) виникає досить багато питань через відсутність загального податкового підходу до розв'язання зазначеної ситуації. Тому в цьому випадку найпростіший вихід для продавця – це оформляти й відображати в бухгалтерському й податковому обліку повернення товару не як одну операцію (тобто у вигляді заміни на новий товар), а як дві: 1-ша операція – повернення неякісного товару з відповідною компенсацією його вартості покупцеві; 2-га операція – продаж нового якісного товару покупцеві. Згідно з вимогами податкового законодавства, здійснення цих двох операцій також дозволить уникнути проблем застосування звичайних цін у момент зміни суми компенсації їх вартості у зв'язку з поверненням товарів у торгівлі відповідно до вимог ПКУ.

1. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Про захист прав споживачів: Закон України від 12.05.1991 р. № 1023-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

УДК 336.22
ББК 65.261

Прокопенко Н.С., Овсянніков І.А., Долга Г.В.

ПОДАТКОВИЙ БОРГ ЗА ПОДАТКОВИМИ ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ З МАЙНОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ: РЕАЛІЇ СЬОГОДЕННЯ

ПВНЗ “Європейський університет”,
Міністерство освіти і науки,
молоді та спорту України,
кафедра фінансів та банківської справи,
03115, м. Київ, б-р акад. Вернадського, 16-В,
тел.: 0974897812,
e-mail: prokopenko_natal@mail.ru

Анотація. У статті здійснено аналіз податкового боргу за податковими зобов'язаннями. Розглянуто структуру податкового боргу за видами податків. Запропоновано шляхи зменшення податкового боргу за податковими зобов'язаннями.

Ключові слова: податковий борг, податкове зобов'язання, податки, податкові платежі, податковий обов'язок, податкові правовідносини.

Annotation. In the article the analysis of tax debt is carried out after tax obligations. The structure of tax debt is considered after the types of taxes. The ways of diminishing of tax debt are offered after tax obligations.

Key words: tax debt, tax obligation, taxes, tax payments, tax duty, tax legal relationships.

Вступ. Головним завданням влади будь-якої країни є побудова та забезпечення ефективного функціонування податкової системи, оскільки податкові надходження займають досить вагомий частку в наповненні бюджетів.

Постановка завдання. Виконання цього завдання тягне за собою вдосконалення законодавства у сфері оподаткування, підбір таких рішень, які будуть найкраще відповідати сучасному стану й базуватимуться на ретельному науковому розробленні податково-правових категорій. Однією з таких категорій є податкове зобов'язання, важливе питання якого – визначення характеристики та правової природи.

Результати. Зокрема, поняття податкового зобов'язання використовував ще С.Д.Ципкін [2], який стверджував, що “невиконання податкового зобов'язання тягне за собою нанесення матеріальної шкоди державі, порушення загальнодержавних інтересів”. М.П.Кучерявенко [3] відстоює позиції вживання терміна “податковий обов'язок” і вважає недоцільним застосування категорії “податкове зобов'язання” у податковому праві як суто цивільно-правової. Він також активно критикує позиції О.І.Худякова [4] та інших прибічників використання концепції податкового зобов'язання: “Такі твердження викликають заперечення. Перш за все юридичні факти є підставою виникнення податкового правовідношення, а не податкового зобов'язання. Природно, податковий обов'язок регулюється правовими методами, але ототожнювати його з правовідносинами, мабуть, не слід”.

Автор розділяє погляди І.Самсіна: виступаючи в цілому проти використання терміна “податкове зобов'язання”, він фактично прирівнює його зміст до податкового обов'язку й робить очевидний висновок про неможливість застосування його для позначення правовідносин [5]. Крім цього, на нашу думку, недоцільною є загальна тенденція щодо протиставлення в літературі податкового обов'язку та податкового зобов'язання.

Вважаємо, центральною категорією податкового зобов'язання в податковому праві має бути така категорія, яку можна розглянути як похідну від загального юридичного поняття “зобов'язання”. Юридичний словник-довідник [6] визначає зобов'язання як такі правовідносини, коли одна особа зобов'язана вчинити на користь іншої особи певну дію або утриматися від виконання певної дії, а кредитор має право вимагати від боржника виконання його обов'язку. Ідентичне визначення міститься в цивільному законодавстві України. Стаття 509 Цивільного кодексу України встановлює, що “зобов'язанням за цивільним правом є правовідношення, в якому одна сторона (боржник) зобов'язана вчинити на користь другої сторони (кредитора) певну дію (передати майно, виконати роботу, надати послугу, сплатити гроші тощо) або утриматися від певної дії, а кредитор має право вимагати від боржника виконання його обов'язку” [7].

Отож податкове зобов'язання – зобов'язання платника податків сплатити до бюджетів або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку й у строки, визначені податковим законодавством України [8].

Категорія податкового зобов'язання цілком відповідає природі відносин між платником і державою в особі уповноважених органів. При цьому слід урахувувати два важливі моменти. По-перше, це зобов'язання базується на імперативному приписі щодо поведінки платників податків. Кожен, хто, відповідно до вимог закону, зобов'язаний вчинити певні дії стосовно сплати податків, податкового обліку та податкової звітності, повинен це зробити на підставі владного веління держави. По-друге, треба мати на увазі, що мета існування податкової системи держави полягає не тільки в зборі певної суми грошей за рахунок податкових надходжень [9].

Податкове право нерозривно пов'язане з інститутом державних видатків, який регулює відносини використання коштів бюджетів для забезпечення функціонування держави, підтримання належного рівня освіти, охорони здоров'я та здійснення інших державних функцій. За цією ознакою проводимо паралель між податковим і цивільно-правовим зобов'язанням, де реалізується механізм зустрічних прав та обов'язків, але в межах податкового права й за допомогою інституту державних видатків.

Безумовно, найважливішим питанням при регулюванні відносин зі сплати податків і зборів є з'ясування моменту, з якого виникає обов'язок сплати податку [10]. Є.В.Порохов зазначав, що "...підставою виникнення податкового зобов'язання слід визнавати об'єкт оподаткування та вчинені суб'єктом податку дії або події, що виникають щодо нього, які свідчать про майнову спроможність і платоспроможність суб'єкта податку й дають державі підставу претендувати на частину власності суб'єкта податку. Це твердження буде істинним лише за тієї умови, що сплата податку ставиться у залежність від наявності об'єкта оподаткування" [11]. Ми вважаємо, що не можна погодитися з такою позицією, оскільки, у першу чергу, важко уявити ситуацію, коли сплата податку не залежить від наявності об'єкта оподаткування. Об'єкт оподаткування – один із головних та обов'язкових елементів правового механізму податку й обов'язкова вимога стосовно визначення об'єкта оподаткування для встановлення будь-якого податку. Таке визначення міститься як у Податковому кодексі України, так і в податковому законодавстві інших держав [12]. Сплата податків виникає при наявності об'єкта оподаткування й умов, які чітко визначені законодавством. Якщо ж платник неспроможний сплатити наявний у нього обов'язок із сплати податку, тоді регулюється механізм податкової заборгованості, а це, у свою чергу, викликає заперечення думки [11] з приводу умовного зв'язку сплати податку й об'єкта оподаткування.

Питанням динаміки податкового зобов'язання в цілому та його виникнення присвячено ст. 37 Податкового кодексу України. Так, відносно виникнення податкового обов'язку положення цієї статті встановлюють таке:

"37.1. Підстави для виникнення, зміни і припинення податкового обов'язку, порядок і умови його виконання встановлюються цим Кодексом або законами з питань митної справи.

37.2. Податковий обов'язок виникає у платника податку з моменту настання обставин, з якими цей Кодекс та закони з питань митної справи пов'язує сплату ним податку..." [13].

Разом з тим глава 4 Податкового кодексу має назву "Визначення суми податкових та/або грошових зобов'язань платника податків, порядок їх сплати та оскарження рішень контролюючих органів" [14]. Як бачимо, у цій главі активно використовується дефініція податкового зобов'язання та грошового зобов'язання для позначення сум, які підлягають сплаті платником податку. З Податкового кодексу України можемо помітити дублювання співвідношення визначень податкового обов'язку та податкового зобов'язання Закону України "Про податок на додану вартість", у якому сплата податкового зобов'язання була необхідною дією для виконання податкового обов'язку платника, а тепер податковий обов'язок має більш широке, комплексне значення.

На нашу думку, тільки термін "податкове зобов'язання" відповідає відносинам між державою та платником в особі уповноважених органів.

Згідно з документами [1], що підтверджують погашення платником податкових зобов'язань, є:

1. Одержані від органів Державного казначейства України:

- відомості про зарахування та повернення коштів з аналітичних рахунків за доходами у вигляді електронних документів – технологічних файлів;
- звіти про виконання державного бюджету за доходами та видатками;
- виписки з рахунків у вигляді електронного реєстру розрахункових документів та їх паперові копії;
- корінець прибуткового документа ("повідомлення") про прийняття установою банку платежів до державного бюджету готівкою;
- копії квитанцій, виданих органами місцевого самоврядування платникам податків за платежами до державного бюджету, разом з описом до них.

2. Одержані від фінансових органів:

- реєстр розрахункових документів про сплату платежів до місцевого бюджету;
- копія відомостей про зарахування платежів до бюджету, про розподіл платежів між бюджетами, про повернення надміру сплачених або невідшкодованих сум;
- копія розрахункових документів про сплату платежів до місцевого бюджету за безготівковим розрахунком;
- довідка про суми надходжень до місцевого бюджету за видами платежів;
- копії квитанцій, виданих органами місцевого самоврядування платникам податків за платежами до місцевого бюджету, разом з описом до них.

3. Одержані Державною податковою службою України (нині – Міністерство доходів і зборів України) від Державної казначейської служби України:

- відомості про зарахування та повернення коштів з аналітичних рахунків за доходами (центральний рівень) у вигляді електронних документів – технологічного файла;
- звіт про виконання державного бюджету за доходами в розрізі областей в електронному вигляді [1].

Аналіз показників податкового боргу дає змогу стверджувати, що в податкових надходженнях у порівнянні з 2010 р. він зменшився на 43,40%, але з 2007 р. зріс на 43,06%. Податковий борг щодо податків на власність порівняно з минулим роком зменшився на 36,30%, а в порівнянні з 2007 р. – на 39,19%. Податковий борг з плати за землею протягом 2011 р. зменшився на 1,81%, але в порівнянні з 2007 р. зріс на 3,06 в. п.

Вагоме значення в надходженні майнових податків займають суми, які будуть нараховані в наступному періоді, і суми переоплат цього податку. Згідно з джерелом [15], – це суми платежів, які сплачені платником протягом періоду між законодавчо встановленими граничними строками сплати податкових зобов'язань, визначених платником у податковій звітності за умови, якщо зазначена сума на дату зарахування до бюджету створює (збільшує) переоплату в обліковій системі органів державної податкової служби.

У 2011 р. порівняно з 2010 р. зросли податкові надходження в цілому та суми з плати за землю до Зведеного бюджету, які сплачені та будуть нараховані в наступному звітному періоді, на 21,20 та 40,17% відповідно. Проте відхилення аналогічних показників 2011 р. відносно показників 2007 р. склали від'ємне значення (76,23 та 73,99% відповідно). Показник 2011 р. стосовно податкових надходжень з платежів до державного бюджету, які сплачені та будуть нараховані в наступному звітному періоді, збільшилися на 15,62% відносно аналогічного показника за 2010 р. Порівнюючи цей показник за 2011 р. з аналогічним показником 2007 р., прослідковується зменшення на 78,96%.

У 2011 р. платежі з податку на транспортні засоби та інші самохідні механізми, які сплачені та будуть нараховані в наступному звітному періоді, зменшилися на 77,14% у порівнянні з минулим роком і на 90,98% – з 2007 р.

Висновки. Із проведеного дослідження можна аргументувати, що розмір податкового зобов'язання залежить не від заміни одного з елементів податкових правовідносин, а від корегування термінів виконання податкових обов'язків платника. Результати аналізу свідчать, що податковий борг за податковим зобов'язанням за період, що досліджується, зріс особливо з плати за землею та з надходження зборів за спеціальне використання природних ресурсів.

1. Інструкція про порядок ведення органами державної податкової служби оперативного обліку податків і зборів (обов'язкових платежів), що надходять до бюджетів та до державних цільових фондів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : (<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0843-05>).
2. Цыпкин С. Д. Правовое регулирование налоговых отношений в СССР / С. Д. Цыпкин. – М., 1955. – С. 29.
3. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. / Н. П. Кучерявенко. – Х. : Легас, 2004. – Т. 3 : Учение о налоге. – С. 280.

4. Худяков А. И. Налоговое право Республики Казахстан. Общая часть : учебник / А. И. Худяков. – Алматы : Норма-К, 2003. – С. 37.
5. Самсін І. Підстави виникнення податкового зобов'язання за Податковим кодексом України / І. Самсін // Вісник. – № 3 (66). – К., 2011. – С. 179–186.
6. Шемшученко Ю. С. Юридичний словник-довідник / Ю. С. Шемшученко ; [худож. оформ. В. М. Штогриня]. – К. : Феміна, 1996. – С. 252–253.
7. Цивільний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 40. – Ст. 356.
8. Закон України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=2181-14>.
9. Самсін І. Співвідношення понять “податковий обов'язок” та “податкове зобов'язання” в законодавстві України / І. Самсін // Вісник Верховного Суду України. – 2011 – № 9 (133). – С. 34–38.
10. Податковий кодекс України: постатейний коментар : у 2 ч. / [В. В. Білоус, Л. К. Воронова, О. О. Головашевич та ін.] ; за ред. М. П. Кучерявенка. – Х. : Право, 2011. – Ч. 1. – С. 319.
11. Порохов Е. В. Теория налоговых обязательств : учебное пособие / Е. В. Порохов. – Алматы, 2009. – С. 94–95.
12. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – 556 с. – Режим доступу : <http://sts.gov.ua/nk>.
13. Наказ ДПА України 17.05.2010 № 335 “Про затвердження форми та Порядку складання Зведеної інформації про складові сум переplat податків, зборів (обов'язкових платежів) з урахуванням визначених чинним законодавством термінів сплати” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://document.ua/pro-zatverdzhennja-formi-ta-porjadku-skladannja-zvedenoyi-in-doc24114.html>.
14. Реформування бюджетної системи України на інноваційних засадах : монографія / кол. авт. ; [заг. ред. Ф. О. Ярошенка]. – К. : М-во фінансів України, 2010. – 544 с.
15. Gray C. Fiscal Policy and Economic Growth/the Word Bank report / Cheryl Gray Tracey Lane Aristomene Varoudakis. – Washington : DC, 2007. – 356 p.

УДК 338.1:631.11

ББК 65.32

Якубів В.М.

ТЕНДЕНЦІЇ І ПЕРСПЕКТИВИ СІЛЬСЬКОГО РОЗВИТКУ У ВЗАЄМОЗВ'ЯЗКУ ЗІ СТАНОВЛЕННЯМ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Прикарпатський національний університет
ім. В. Стефаника,
Міністерство освіти і науки,
молоді та спорту України,
кафедра обліку і аудиту,
76000, м. Івано-Франківськ, вул. Шевченка, 57,
тел.: 596003,
e-mail: valentuna-ya@i.ua

Анотація. У статті проаналізовано основні тенденції сільського розвитку та становлення аграрних підприємств у сільських територіях. Обґрунтовано методику інтегральної оцінки результативності розвитку аграрних підприємств і сільського розвитку. Визначено пріоритетні можливості в забезпеченні перспективи сільського розвитку.

Ключові слова: сільський розвиток, інтегральна оцінка, аграрні підприємства, сільська територія, рейтинг розвитку.

Annotation. The basic tendencies of the rural development and establishment of agriculture in rural areas are exposed in the article. Methods of evaluation of the integrated development of agricultural enterprises and rural development are set. Determined capabilities in ensuring the prospects of rural development.

Key words: rural development, integrated assessment, agricultural enterprises, rural area development rating.