

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.32840/1813-338X-2019-2-12>**Р. М. Рачинський**

аспірант Класичного приватного університету

## СПІРНІ ПИТАННЯ ПОДАВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ЇХ ПРАВОВЕ ВИРІШЕННЯ

*В статті досліджено порядок складання та подання податкової звітності до контролюючих органів. Загострено увагу на способах подання податкової звітності, зокрема за допомогою засобів електронного зв'язку. Виділено позитивні моменти та складнощі з якими зіштовхуються платники податків під час складання та подання податкової звітності із використання інтернет-технологій, загострено увагу на проблемі подання декларації з податку на додану вартість. Запропоновано внесення зміни до Податкового кодексу України в частині вдосконалення порядку подання податкової декларації з податку на додану вартість, як складової виконання податкового обов'язку.*

**Ключові слова:** податкова звітність, платник податків, податкова декларація, податковий обов'язок, електронна звітність.

**Постановка проблеми.** Податкова звітність підприємства є важливим джерелом інформації для проведення економічного аналізу його діяльності. Її цінність полягає у побудові на підставі даних бухгалтерського обліку, який повинен точно, повно та об'єктивно відбивати господарські операції, що зобов'язані вести всі суб'єкти підприємницької діяльності. Податкова звітність характеризує стан зобов'язань підприємства, які пов'язані з нарахуванням та сплатою податків [1], що надає можливість оцінити рівень виконання платником податків податкових зобов'язань.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Ретельно питання правового регулювання подання податкової звітності досліджувалось у наукових працях С.В. Шахова, який розкрив поняття податкового обов'язку та визначив в ньому місце податкової звітності. До того ж, він проаналізував особливості правового регулювання процедур надання податкової звітності та її коригування, виокремив характерні риси різних способів подання податкової звітності, надав розширену характеристику кожному з них [2].

Заслугують на увагу наукові праці О.М. Мінаєвої, яка присвятила свої роботи дослідженню питання взаємодії платників податків, та контролюючих і правоохоронних органів щодо ведення податкового обліку та подання податкової звітності. Зокрема нею надано пропозиції щодо внесення змін до нормативно-правових актів, які регулюють питання ведення податкового обліку та подання податкової звітності [3].

М. Сіренко дослідила співвідношення понять «податковий облік» та «податкова звітність», запропонував виокремлювати комплексний податковий інструмент «обліко-звітності», який, на її думку, реалізується через поетапне застосування бухгалтерського обліку та спеціальних податкових методик розрахування сум податкового обов'язку [4]. Р.Г. Браславський у своїх наукових працях зробив узагальнення сучасних юридичних проблем, що виникають під час складання та подання звітності, особливу увагу приділив проблемі корупції [5]. В.О. Теремецький присвятив дослідження запровадженню електронної системи подання податкової звітності в Україні, виділив переваги та недоліки її функціонування [6]. Т.В. Чорна приділила увагу порядку складання звітності за окремими видами податків, як то: податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, як складника виконання податкового обов'язку. Особливу увагу присвятила трансформації форм податкової звітності, зокрема оброблення автоматизованою системою [7].

Але, не дивлячись на низку наукових досліджень цього питання, чисельні зміни, що вносяться до податкового законодавства в частині виконання податкового обов'язку й подання податкової звітності, як його складника вимагають наявності чіткого правового механізму, який би впорядковував процес складання та подання податкової звітності, зокрема й з використанням засобів інформаційних технологій.

**Виклад основного матеріалу.** Податковий кодекс України (далі – ПК України) не містить норми, яка б надавала визначення поняттю податкової звітності, хоча вміщує в себе главу, яка має назву «податкова звітність».

Це поняття було розкрито у низці підзаконних нормативних актів. Зокрема у Методичних рекомендацій щодо централізованого приймання

та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в ОДПС України «податкова звітність» визначено, як сукупність документів, що подаються платниками податків до органів державної податкової служби у строки, які встановлені законодавством, на підставі яких здійснюються нарахування та/або сплата податків, зборів (обов'язкових платежів) [8].

У Тимчасовому порядку надходження та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в електронному вигляді до органів ДПС України надано більш уточнююче визначення, що конкретизує види звітних документів: декларації, розрахунки, довідки, звіти, відомості тощо, які подаються платниками податків до державних податкових органів у терміни, встановлені законодавством [9].

У наукових колах дуже мало приділялось уваги дослідженню поняттю «податкова звітність». Винятком є праці М.П. Кучерявенко, де він представив визначення як сукупність дій платника податків (або особи, що його представляє) і податкового органу зі складання, ведення та здачі документів установленої форми, що містять відомості про результати діяльності платника податку, його майнове становище та фіксують процес обчислення податку, а також суму, що підлягає сплаті до бюджету [10].

Варто зазначити, що подання податкової звітності є Конституційним обов'язком кожного громадянина, адже у ст. 67 Конституції зазначено, що усі громадяни зобов'язані щорічно подавати до податкових інспекцій за місцем проживання декларації про свій майновий стан та доходи за минулий рік [11].

Подання декларацій – є складником податкового обов'язку платника податків, що можна вважати за результатами аналізу змісту п. 36.1 ст. 36 ПК України.

П. 16.1 ст. 16 ПК України закріплює обов'язки платника податків до яких належать, зокрема:

– складати та подавати до контролюючих органів декларації, звітність та інші документи, що стосуються обчислення і сплати податків та зборів;

– забезпечувати збереження документів, пов'язаних з виконанням податкового обов'язку, протягом строків давності (1 095 днів);

– у разі подання звітності в електронній формі використовувати електронний кабінет для листування з контролюючими органами в електронній формі, а також після проходження електронної ідентифікації онлайн в електронному кабінеті [12].

Аналізуючи зміст п. 46.1 ст. 46 ПК України можна виділити особливості змісту поняття «податкова декларація».

– вона є розрахунком;

– подається платником податків (або відокремленим його підрозділом) до контролюючого органу у встановлені строки;

– на підставі цього розрахунку здійснюється нарахування та сплата податкового зобов'язання;

– у звіті відбиваються обсяги операцій, доходів (прибутків), щодо яких передбачено звільнення платника податку від обов'язку нарахування та сплати податку;

– у звіті можуть відбиватися суми доходу, нарахованого або виплаченого на користь платників податків-фізичних осіб, та суми утриманого та/або сплаченого податку на доходи фізичних осіб [12].

У п. 49.3 ст. 49 визначено способи подання податкової декларації, як то:

– особисто платником податків або уповноваженою на це особою;

– надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладених документів;

– в електронній формі з допомогою засобів електронного зв'язку [12].

Протягом останніх років в Україні запроваджуються заходи, спрямовані на реалізацію комплексних програм автоматизації, електронізації та комп'ютеризації у всіх сферах суспільного життя. Активізується робота із запровадження новітніх інформаційно-комунікаційних технологій у публічному секторі, охороні здоров'я, освіті, науці, культурі.

Ще у 1998 році було прийнято Закон України «Про Концепцію Національної програми інформатизації» в межах якого було передбачено інформатизацію фінансової та грошової системи, державного фінансово-економічного контролю. Саме тому, актуальним стало питання створення для органів доходів і зборів інформаційної системи, що забезпечить прогноз і контроль надходження податків, зборів

та інших обов'язкових платежів. Гострим стало питання створення класифікаторів, уніфікованих систем документообігу, Державного реєстру фізичних та юридичних осіб-платників податків, інформаційно-аналітичних систем, які забезпечать державний фінансовий та податковий контроль за підприємницькою діяльністю юридичних та фізичних осіб [13].

Водночас з метою створення сприятливих умов для активізації та

розвитку інвестиційної діяльності в Україні, усунення будь-яких перешкод у її здійсненні Президентом України було видано Указ «Про план першочергових заходів у сфері інвестиційної діяльності», де п. 16 було передбачено вжиття заходів зі створення електронних реєстрів податкових накладних та відповідної автоматизованої системи [14].

В цей же період було прийнято рішення Ради національної безпеки та оборони України «Про заходи щодо попередження та нейтралізації загроз національній безпеці, які пов'язані з нестабільністю правового регулювання відносин у сфері адміністрування податку на додану вартість», яким пріоритетними напрямками було визнано реформування системи адміністрування податку на додану вартість, що передбачало:

- автоматизацію процесів збору та аналізу інформації про рух сум податку в розрізі контрагентів;

- формування електронної бази даних про платників податків та їх засновників («податкові історії»);

- спрощення звітності суб'єктів господарювання, тощо [15].

Отже, саме на виконання цих нормативних актів, та з метою спрощення процедури подання податкової звітності до контролюючих органів було видано «Інструкцію з підготовки та подання податкових документів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв'язку» в якій було визначено порядок подання податкових документів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв'язку [16].

Пізніше (у 2013 році), з метою впорядкування механізму електронної взаємодії центральних органів виконавчої влади та суб'єктів подання звітності Урядом було схвалено Концепцію створення та функціонування автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності», основними завданнями якої було:

- уніфікація електронної звітності, що передбачає впровадження єдиних стандартів та меха-

нізмів електронної взаємодії центральних органів виконавчої влади із суб'єктами її подання;

- спрощення процедури подання електронної звітності через одну точку доступу, що сприятиме зменшенню часу та обсягу витрат на її підготовку та подання;

- загальнодоступності інформації та комплексного її захисту пов'язаної з формуванням, поданням, прийманням, обробленням, зберіганням і використанням електронної звітності, тощо [17].

На сьогодні велика кількість податників податків обирають спосіб подання декларації – із використанням мережі інтернет. І це не дивно, бо такий спосіб має безліч переваг, зокрема: суттєва економія часу, зручність та простота подання, зменшення часу спілкування з контролюючими органами, що нівелює корупційний складник. Запровадження системи електронної звітності є зручним способом й для контролюючих органів, адже вона дозволяє: підвищити рівень та якість обслуговування платників податків; зменшити витрати на адміністрування податків; забезпечити прозорість відносин між платниками податків та контролюючими органами. До того ж, з'явилася можливість здійснення зустрічних перевірок платників податків зі швидшим кінцевим результатом.

Проте, якщо представники малого бізнесу мають можливість обирати спосіб подання декларації, то платники податків, що належать до великих та середніх підприємств, зобов'язанні подавати податкові декларації до контролюючого органу виключно в електронній формі.

До того ж, що стосується податкової звітності з податку на додану вартість, то відповідно до п. 49.4 ст. 49 ПК України, на кожного з платників податків покладено обов'язок її подання виключно в електронній формі. Водночас у разі припинення договору про визнання електронних документів, платник податків зобов'язаний подавати податкову звітність поштою з повідомленням про вручення.

Підставами припинення дії договору може бути:

- отримання інформації з Єдиного державного реєстру про зміну керівника, про припинення юридичної особи;

- наявність в Реєстрі самозайнятих осіб інформації про зняття з обліку такої особи в контролюючому органі як платника податків;

- наявність у Державному реєстрі інформації про закриття реєстраційного номера облікової картки платника податків [18].

До того ж, у разі проведення державної реєстрації зміни місцеперебування або місця проживання платника податків, внаслідок якої змінюється адміністративно-територіальна одиниця та контролюючий орган, в якому платник податків перебуває на обліку, контролюючими органами за попереднім та новим місцеперебуванням (місцем проживання) проводяться процедури зняття з обліку/взяття на облік платника податків. Для цього платник податків, зобов'язаний подати до контролюючого органу вже за новим місцеперебуванням заяву у десятиденний строк від дня реєстрації зміни місцеперебування (місця проживання) (п. 66.3 ст. 66 ПК України [12]).

І зазвичай, у разі переходу платника податку на облік в іншій адміністративно-територіальній одиниці виникає низка проблем. Насамперед такий платник, відповідно до Порядку обміну електронними документами з контролюючими органами зобов'язаний розірвати договір за попереднім місцем обліку і подати заяву на укладання договору за новим місцем податкового обліку. Проте, трапляються непоодинокі випадки, коли платник податків заблокований на подання податкової звітності за попереднім місцем обліку з підстав відсутності за податковою адресою (вже відбулося зняття з обліку), а за новим місцем не має можливості укласти договір, оскільки отримує квитанцію, що договір є чинним та укласти новий не є можливим.

У такому випадку платник податків подає декларації з податку на додану вартість поштою з повідомленням про вручення, але вказаним деклараціям автоматично прирівнюється рівень «до відома» і ці декларації не породжують податкових наслідків узгодження грошових зобов'язань (виконання обов'язку зі сплати податку узгодженого зобов'язання у визначені законодавством строки, отримання права на податковий кредит, тощо).

Такі обставини викликають певні конфліктні ситуації, оскільки оскарження в адміністративному чи судовому порядку рішень контролюючих органів потребує певного часу, але негативні наслідки для платника податків за неподання звітності наступають раніше. Водночас у даному випадку відсутній порядок скасування результатів перевірок, штрафних санкцій тощо.

Крім того, програмне забезпечення потребує покращення, оскільки відсутня до відбиття та перегляду інформація про розгляд заяви про

приєднання до електронного договору підприємств «мігрантів» з обліковим станом 65 – платник податків з наступного року (основне місце обліку), внаслідок чого неможливо надання консультацій та виконання інших функцій сервісного обслуговування платників з боку контролюючого органу.

**Висновки.** У якості пілотного проекту можливо б було розглянути питання при повній електронній фіксації діяльності платника податків, направлення останньому документу про визначення грошових зобов'язань саме контролюючим органом, що позбавить платника податків на виникнення певних труднощів при поданні декларацій та інших звітів до контролюючого органу.

Для досягнення цієї мети доцільно внести зміни до п. 200.1 ст. 200 ПК України та викласти у наступній редакції:

200.1 Обчислення суми податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або відшкодуванню з Державного бюджету України (бюджетному відшкодуванню), здійснюється контролюючим органом за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) та є різницею між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.

Вказана модель повністю залежить від впровадження інформаційних технологій, проте може бути досить високоефективна та зручна, насамперед для платників податків. Певний аналог запропонованої моделі вже діє на сьогодні по майновим податкам, де контролюючий орган замість платника податків визначає грошове зобов'язання та направляє останньому податкове повідомлення-рішення. Водночас, якщо платник податків має певні зауваження, він має право подати документи до контролюючого органу для звірки та коригування грошових зобов'язань.

#### Список використаної літератури:

1. Купалова Г.І. Теорія економічного аналізу : навчальний посібник. Київ, 2008. 639 с. URL: [https://pidruchniki.com/15410104/ekonomika/podatkova\\_zvitnist\\_pidpriyemstva](https://pidruchniki.com/15410104/ekonomika/podatkova_zvitnist_pidpriyemstva)
2. Шахов С.В. Правове регулювання податкової звітності : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка. Київ, 2011. 20 с.
3. Мінаєва О.М. Правове регулювання податкового обліку в Україні : Автореф. дис... канд.

- юрид. наук: 12.00.07. Харк. нац. ун-т внутр. справ. Харків, 2007. 17 с.
4. Теремецький В.О. Електронна податкова звітність : міжнародний досвід та проблеми впровадження в Україні. *Право і суспільство*. 2012. № 3. С. 92–98. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pis\\_2012\\_3\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pis_2012_3_22).
  5. Браславський Р.Г. Критерії розмежування понять «податкова звітність» та «звітність про доходи та майно». *Форум права*. 2012. № 4. С. 136–139. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP\\_index](http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP_index).
  6. Сіренко М. Співвідношення податкового обліку та податкової звітності. *Підприємництво, господарство і право*. 2017. № 7. С. 101–103. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pgip\\_2017\\_7\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pgip_2017_7_22).
  7. Чорна Т.В. Проблемні питання уточнення податкової звітності під час реалізації податкового обов'язку з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2017. Вип. 5. С. 180–182. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pjuv\\_2017\\_5\\_44](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pjuv_2017_5_44).
  8. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо централізованого приймання комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в ОДПС України : Наказ Державної податкової адміністрації України від 31 грудня 2008 р. N 827. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0827225-08/conv>
  9. Про затвердження Тимчасового порядку надходження та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в електронному вигляді до органів ДПС України : Наказ Державної податкової адміністрації України від 26 листопада 2004 р. N 672. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0672225-04>
  10. Податкове право : Навч. посіб. / Г.В. Бех, О.О. Дмитрик, Д.А. Кобильник та ін. ; За ред. Проф. М.П. Кучерявенко. Київ : Юрінком Інтер, 2003. 400 с. ISBN 966-667-108-5. URL: <http://uristinfo.net/nalogovoe-pravo/141-mp-kucherjavenko-podatkove-pravo/3724-glava-16-podatkova-zvitnist.html>
  11. Конституція України : Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР. *Верховна Рада України*. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>.
  12. Податковий кодекс України (зі змінами та доповненнями) : Закон України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. *Верховна Рада України*. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
  13. Про Концепцію Національної програми інформатизації : Закон України від 4 лютого 1998 р. N 75/98-ВР. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/75/98-%D0%B2%D1%80>
  14. Про план першочергових заходів у сфері інвестиційної діяльності : Указ від 10 квітня 2006 р. N 300/2006. *Президент України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/300/2006>
  15. Про заходи щодо попередження і нейтралізації загроз національній безпеці, пов'язаних із нестабільністю правового регулювання відносин у сфері адміністрування податку на додану вартість : Рішення від 15 грудня 2006 р. Рада національної безпеки та оборони України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0010525-06>
  16. Інструкція з підготовки та подання податкових документів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв'язку : Наказ від 10 квітня 2008 р. N 233. Державна податкова адміністрація України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0320-08>
  17. Про схвалення Концепції створення та функціонування автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності» : Розпорядження від 07 серпня 2013 р. № 587-р. Кабінет Міністрів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/587-2013-%D1%80/sp:max100>
  18. Про затвердження Порядку обміну електронними документами з контролюючими органами : Наказ від 06 червня 2017 р. № 557. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0959-17>

### **Рачинский Р. М. Спорные вопросы представления налоговой отчетности и их правовое решение**

*В статье исследовано порядке составления и представления налоговой отчетности в контролирующие органы. Заострено внимание на способах представления налоговой отчетности, в том числе с помощью средств электронной связи. Выделены положительные моменты и сложности, с которыми сталкиваются налогоплательщики при составлении и представлении налоговой отчетности по использованию интернет-технологий, заострено внимание на проблеме представления декларации по налогу на добавленную стоимость. Предложено внесение изменения в Налоговый кодекс Украины в части совершенствования порядка представления налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, как составляющей исполнения налоговой обязанности.*

**Ключевые слова:** *налоговая отчетность, налогоплательщик, налоговая декларация, налоговый долг, электронная отчетность.*

**Rachynskyi R. M. Distributed questions for taxation and their legal solution**

*In the article the procedure of compilation and submission of tax reporting to supervisory bodies is explored. Attention is drawn to the ways in which tax reporting is provided, in particular through electronic communications. Positive points and difficulties encountered by taxpayers during the compilation and submission of tax reporting on the use of Internet technologies have been highlighted, attention has been paid to the problem of submitting a declaration of value added tax. It is proposed to amend the Tax Code of Ukraine in order to improve the procedure for submitting tax returns on value added tax as part of the implementation of the tax duty.*

**Key words:** *tax reporting, taxpayer, tax return, tax liability, electronic reporting.*