

Організаційно-правові аспекти проведення камеральних перевірок платників податків

В статті наведено організаційно-правові аспекти проведення камеральних перевірок, які проводяться податковими органами, визначено порядок їх проведення і оформлення та охарактеризовано шляхи реалізації їх результатів.

камеральна перевірка, акт перевірки, організація проведення перевірки

У загальному вигляді проблема удосконалення податкового контролю полягає у розробці досконалого законодавства у сфері оподаткування, оскільки від цього найбільшою мірою залежить стан державного бюджету та розвиток підприємництва. Необхідність здійснення податкового контролю полягає у забезпеченні повноти, своєчасності податкових надходжень до бюджету усіх рівнів і тим самим у підтримуванні соціально-економічного розвитку та фінансування бюджетних організацій на належному рівні. Суб'єктом, який безпосередньо реалізує функції податкового контролю, є Державна податкова служба України. Саме вона здійснює переважну більшість заходів та контрольних дій, серед яких одне з найважливіших місць займають податкові перевірки.

Діяльність платників податків перебуває під пильним наглядом податкових органів. Моніторинг господарської діяльності здійснюється під час перевірок. Для цього перевіряючі самі приходять до платників податків. Однак є й такі перевірки, які проводяться без участі платника податків. Про специфіку проведення таких перевірок і йтиметься у цій статті.

Отже, метою дослідження є аналіз та узагальнення правових норм щодо організаційних аспектів проведення камеральних перевірок.

Камеральна перевірка проводиться у приміщенні органу податкової служби виключно на підставі даних про діяльність платника податків, що містяться в документах, які є у податкового органа. Отже, характерною рисою камеральної перевірки є те, що вона здійснюється виключно за даними податкових декларацій без проведення будь-яких інших видів перевірок. Причому камеральній перевірці підлягає вся податкова звітність суцільним порядком.

Порядок проведення камеральної перевірки визначено в ст.76 Податкового кодексу України. Проводять камеральну перевірку уповноважені посадові особи органу податкової служби відповідно до їх службових обов'язків без будь-якого спеціального рішення керівника такого органу, і без направлення на її проведення. Згода платника податків на перевірку, а також його присутність під час проведення камеральної перевірки не є обов'язковими. Оскільки платника податків фактично ніхто про цю перевірку не повідомляє, то він про її проведення і не знає.

Під час проведення камеральних перевірок перевіряються дані, задекларовані платником податків у звітності з відповідного податку. Так, під час перевірки податкової звітності з податку на прибуток з'ясовується правильність визначення

оподаткування та нарахованого грошового зобов'язання з податку на прибуток, а також несвоечасної сплати визначеного платником податків грошового зобов'язання.

Терміни проведення камеральних перевірок нормами Податкового кодексу України не встановлено. Ці терміни визначаються специфікою самої перевірки, а також залежать від предмета перевірки – декларації, і становлять інтерес для перевіряючих доти, доки не подано нові декларації з відповідного податку (збору). Так, камеральну перевірку даних, заявлених у податковій звітності з податку на додану вартість, орган податкової служби проводить протягом 30 днів, що настають за граничним терміном отримання податкової декларації. Що ж до камеральної перевірки звітності з податку на прибуток, то всю податкову звітність має бути камерально перевірено до настання термінів подання наступної за поданою звітністю. Камеральні перевірки податкових декларацій (розрахунків) загальнодержавних та місцевих податків і зборів проводяться посадовими особами органів податкової служби в такі терміни:

- протягом 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного терміну подання податкових декларацій (розрахунків), базовий податковий (звітний) період для яких дорівнює календарному місяцю;

- протягом 60 календарних днів, наступних за останнім днем граничного терміну подання податкових декларацій (розрахунків), базовий податковий (звітний) період для яких дорівнює календарному кварталу (півріччю, року).

Камеральні перевірки даних, заявлених у податковій звітності з акцизного податку проводяться посадовими особами органів податкової служби за місцем реєстрації платників (основним та неосновним) у такі терміни:

- протягом 15 календарних днів, наступних за останнім днем граничного терміну подання декларації акцизного податку;

- протягом 15 календарних днів, наступних за днем отримання податкової звітності, що подана з порушенням граничного терміну подання, уточнюючих та звітних нових декларацій (розрахунків).

Отже, терміни проведення камеральної перевірки щодо відповідного податку або збору залежать від термінів подання звітності з цього податку (збору). Предметом камеральної перевірки є подані платником податків декларації та розрахунки. І під час такої перевірки перевіряються дані, задекларовані платником податків у звітності з відповідного податку.

Оформлення результатів камеральної перевірки здійснюється відповідно до вимог ст.86 Податкового кодексу України. Згідно з п.86.2 ст.86 Податкового кодексу України за результатами камеральної перевірки у разі встановлення порушень складається акт. При цьому, у формі довідки результати камеральних перевірок не оформляються (п.86.1 ст.86 Податкового кодексу України). Акт складається в двох примірниках. Форми актів наведено в додатках до Примірного порядку проведення камеральних перевірок, здійснення контролю за справлянням акцизного збору та збору на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства від 07.06.2011р. №333 та Примірного порядку проведення невіізної документальної (камеральної) перевірки та здійснення контролю за справлянням податку на прибуток від 05.12.2008р. №761. У акті перевірки зазначаються як факти заниження, так і факти завищення податкових зобов'язань платника (п.86.10 ст.86 Податкового кодексу України). Акт обов'язково підписують посадові особи податкового органу, які проводили перевірку, і після реєстрації в органі податкової служби його вручають платнику податків особисто або надсилають йому для підписання протягом трьох робочих днів у порядку, встановленому ст.42 Податкового кодексу України.

За результатами перевірки орган податкової служби самостійно визначає грошові зобов'язання платника податків. Податкове повідомлення-рішення приймається керівником податкового органу (його заступником) протягом десяти робочих днів з дня, наступного за днем вручення платнику податків акта перевірки (п.86.8 ст.86 Податкового

кодексу України). При цьому відмова платника податків від підписання акта перевірки або отримання його примірника не звільняє платника податків від обов'язку сплатити визначені органом податкової служби за результатами перевірки грошові зобов'язання.

У разі незгоди платника податків з висновками перевірки чи фактами та даними, викладеними в акті перевірки, він має право подати свої заперечення протягом п'яти робочих днів з дня отримання акта (п.86.7 ст.86 Податкового кодексу України). Такі заперечення розглядаються органом податкової служби протягом п'яти робочих днів, що настають за днем їх отримання, і платнику податків надсилається відповідь. Платник податків має право брати участь у розгляді заперечень, про що він зазначає в запереченнях. І у тому випадку, якщо платник податків виявив бажання взяти участь у розгляді його заперечень до акта перевірки, орган податкової служби зобов'язаний повідомити такого платника податків про місце і час проведення цього розгляду. Таке повідомлення надсилається платнику податків не пізніше наступного робочого дня з дня отримання від нього заперечень, але не пізніше ніж за два робочих дні до дня їх розгляду. Участь керівника відповідного органу податкової служби (або уповноваженого ним представника) у розгляді заперечень платника податків до акта перевірки є обов'язковою. Такі заперечення є невід'ємною частиною акта перевірки. В цьому випадку рішення про визначення грошових зобов'язань приймається керівником органу податкової служби (або його заступником) з урахуванням результатів розгляду заперечень платника податків. За результатами камеральної перевірки до платника податків може бути застосовано фінансові санкції.

Існують певні особливості проведення камеральної перевірки декларації з акцизного податку. При перевірці правильності заповнення граф Декларації з акцизного податку та додатків до неї необхідно встановити дотримання вимог Порядку заповнення та подання Декларації акцизного податку. Під час перевірки Декларації та додатків до неї необхідно визначити:

- правильність застосування розміру ставок акцизного податку та періоду їх запровадження з урахуванням залишків спирту та готової продукції за результатами їх інвентаризації на перше число періоду, з якого запроваджуються нові ставки акцизного податку;
- правильність застосування курсу гривні до євро, необхідного для обчислення податкових зобов'язань;
- правомірність застосування платником податків пільг з акцизного податку із урахуванням Довідника пільг, наданих чинним законодавством зі сплати податків та зборів (застосування нульової ставки або знижених ставок податку на підакцизні товари (продукцію)), визначення операцій та оборотів, які не підлягають або звільнюються від оподаткування акцизним податком, зокрема, при експортних операціях наявність належно оформлених вантажно-митних декларацій;
- правомірність визначення платником податків суми коригування податкового зобов'язання;
- правильність обчислення штрафних санкцій та/або пені, які зазначаються внаслідок виправлення платником самостійно виявленої помилки, допущеної у попередніх звітних періодах тощо;

При перевірці розділу А Декларації з акцизного податку та додатків до неї необхідно звірити відповідність даних журналу обліку погашення податкових векселів (податкових розписок), актів про фактично отриману кількість спирту, сплачених сум акцизного податку до придбання спирту етилового, втрат спирту при транспортуванні та в процесі виробництва готової продукції у межах затверджених норм (накази Держспецмонополії України від 10.02.2000 №14 «Про затвердження Норм природних втрат спирту етилового при зберіганні, переміщенні, транспортуванні залізничним, водним, автомобільним транспортом та Інструкції про порядок їх застосування»).

Якщо за наслідками перевірки та отриманої податкової інформації виявлено факти,

що свідчать про можливі порушення платником податків чинного законодавства в частині акцизного податку на підставі пп. 20.1.6 п. 20.1 ст. 20 розділу I Податкового кодексу, до платника податків готується звернення щодо надання пояснення та документального підтвердження.

У разі ненадходження пояснень та документального підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту підрозділ, до функцій якого віднесено адміністрування акцизного податку, готує висновок відповідно щодо необхідності проведення документальної позапланової перевірки (пп. 78.1.1 п. 78.1 ст. 78 розділу II Податкового кодексу).

Підрозділ, до функцій якого входить прийняття та обробка податкової звітності, формує реєстри поданої податкової звітності. За наявності відповідного порядку реєстри поданої звітності можуть надаватися в електронному вигляді засобами корпоративної електронної пошти.

У разі встановлення неподання (несвоєчасного подання) звітності, посадовою особою органу Державної податкової служби складається Акт, у якому фіксується зміст порушення з зазначенням обґрунтування порушених нормативно-правових актів та конкретних пунктів і статей. При цьому обов'язково вказується граничний термін подання податкової звітності згідно з Податковим кодексом та дата фактичного отримання органом ДПС відповідної звітності.

Існують певні особливості складання акта щодо порушення граничних термінів узгодження податкових зобов'язань. Після закінчення граничного терміну сплати узгодженого податкового зобов'язання підрозділами, на які покладено функції адміністрування акцизного податку та ряду інших податків, аналізується повнота його сплати.

У разі якщо платник сплачує узгоджені грошові зобов'язання після граничного терміну сплати, визначеного Податковим кодексом, посадовою особою органу Державної податкової служби складається Акт, у якому фіксуються порушення та вказуються конкретні пункти і статті порушених нормативно-правових актів. При цьому обов'язково зазначаються граничний термін сплати, дата фактично зарахованих податкових зобов'язань до відповідних бюджетів, кількість днів затримки та сплачена сума.

Теоретичне значення результатів полягає в аналізі законодавчих норм щодо організаційно-правових аспектів проведення камеральних перевірок.

В практичному відношенні запропоновані автором підходи стануть корисними для практикуючих спеціалістів. Перспективи даного дослідження зводяться до розробки детальних методик перевірки правильності формування баз оподаткування різних видів податків, зборів, платежів.

Список літератури

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755-VI.
2. Примірний порядок проведення камеральних перевірок, здійснення контролю за справлянням акцизного збору та збору на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства від 07.06.2011р. №333.
3. Примірний порядок проведення невиїзної документальної (камеральної) перевірки та здійснення контролю за справлянням податку на прибуток від 05.12.2008р. №761
4. Методичні рекомендації щодо порядку організації та проведення перевірок платників податків від 14.04.2011р. №213.

Т. Фомина

Организационно-правовые аспекты проведения камеральных проверок плательщиков налогов

В статье изложены организационно-правовые аспекты проведения камеральных проверок, которые

проводятся налоговыми органами, определен порядок их проведения и оформления, а также охарактеризованы пути реализации из результатов.

T.Fomina

Organizaciyno-pravovi aspects are resulted leadthroughs of kameral'nikh verifications

In the article organizaciyno-pravovi aspects are resulted leadthroughs of kameral'nikh verifications, which are conducted tax organs, certainly order of their leadthrough and registration and the ways of realization of their results are described.

Одержано 6.10.12