



Ганжа Наталя Володимирівна,  
старший викладач каф. земельного та  
екологічного права

### «ДЕЯКІ ПИТАННЯ ЩОДО ПОРЯДКУ ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ЗА НЕПРЯМИМИ МЕТОДАМИ»

За умов відсутності єдиного кодифікованого акту в сфері податків, зборів та інших обов'язкових платежів — Податкового кодексу — невирішеними залишаються ще багато проблем в цій галузі. Проте більшість з них на сьогоднішній момент знаходять своє нормативне врегулювання в окремих, некодифікованих нормативно-правових актах, що деякою мірою дозволяє не тільки ліквідувати прогалини податкового законодавства, але й сприяє дотриманню платниками податків податкової дисципліни, наслідком чого є зростання своєчасних надходжень у бюджет.

Серед останніх нормативно-правових актів, які прийняті на виконання положень Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21 грудня 2000 року (далі — Закон) і сприятимуть подальшій його реалізації на практиці, слід зазначити Постанову Кабінету Міністрів України «Про затвердження Методики визначення сум податкових зобов'язань за непрямими методами» від 27 травня 2002 року № 697 (далі — Методика). Підставою для її прийняття є підпункт 4.3.3 пункту 4.3 статті 4 Закону. Корот-

ко зазначимо, що відповідний проект постанови Кабінету Міністрів України (далі КМУ) підготувала Державна податкова адміністрація України на підставі розпорядження КМУ від 18 травня 2002 року № 271-р [1].

Зазначена Методика, яка за своєю правовою природою є підзаконним нормативно-правовим актом, складається з десяти пунктів, що визначають:

1) способи та прийоми непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань (методів встановлюється чотири із застосуванням до десяти способів);

2) положення про те, яка інформація може використовуватися податковими органами для визначення елементів податкових баз при застосуванні непрямих методів оподаткування (пункти 6—7 Методики);

3) порядок оформлення результатів податкової перевірки, надіслання акту платникові податків, а також порядок оскарження рішення податкового органу тощо.

В пункті 3 Методики встановлено правило, згідно з яким підстави застосування непрямих методів оподаткування визначаються

не в Методиці, а встановлюються в пункті 4.3 статті 4 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», а саме: 1) у зв'язку з невстановленням фактичного місцезнаходження підприємства чи його відокремлених підрозділів; 2) у зв'язку з невстановленням місцезнаходження фізичної особи; 3) ухиленням платника податків чи його посадових осіб від надання відомостей, передбачених законодавством; 4) якщо неможливо визначити суму податкових зобов'язань у зв'язку з неведенням платником податків податкового обліку; 5) у зв'язку з відсутністю визначених законодавством первинних документів (при цьому такий метод може застосовуватися виключно для визначення об'єкта оподаткування або його елементів, пов'язаних із такими документами. Якщо платник податків подає інші документи обліку або інші підтвердження, достатні для визначення показників відсутніх документів обліку, непрямі методи не застосовуються); 6) у випадках, коли декларацію було подано, але під час документальної перевірки, що проводиться контролюючим органом, платник податків не підтверджує розрахунки, наведені у декларації, наявними документами обліку у порядку, передбаченому законодавством [2].

Важлива гарантія щодо дотримання прав платників податків міститься в пункті 4 Методики, згідно положенням якого у разі застосування непрямого методу визначення сум податкових зобов'язань застосовуються ставки, механізм справляння податків (строки, порядок сплати, об'єкт оподаткування, суб'єкти податку тощо), зборів, інших обов'язкових платежів, а також пільги, встановлені законами з питань оподаткування. Друга правова гарантія (пункт 8 Методики) закріплює положення, згідно якого непрямі методи оподаткування можуть застосовуватися органами державної податкової служби тільки відносно окремих видів податків та зборів: податку на додану вартість, акцизного збору, податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб

(щодо суб'єктів підприємницької діяльності — фізичних осіб), податку з реклами, рентних платежів, збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, готельного збору, збору за спеціальне використання природних ресурсів і збору за забруднення навколишнього середовища. Як відомо, згідно із статтями 14, 15 Закону України «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 року із подальшими змінами та доповненнями, в Україні закріплено понад тридцять загальнодержавних та місцевих податків, зборів та інших обов'язкових платежів [3].

Методика визначає чотири непрямі методи визначення сум податкових зобов'язань:

1) **метод економічного аналізу**, який базується на взаємозв'язку і взаємозалежності різних економічних показників (валові доходи, валові витрати та інші). Цей метод використовується для оцінки таких елементів податкової бази:

\* обсягів виробництва та реалізації товарів (робіт, послуг), які розраховуються виходячи з характеристики стану виробничих потужностей, кількості використаних сировини, матеріалів, електричної і теплової енергії, води, тари і продукції оздоблення, чисельності працівників, розміру виплаченої заробітної плати, а також кількості одержаних марок акцизного збору, виданих податкових векселів та інших показників;

\* матеріальних та нематеріальних витрат. При цьому застосовуються такі способи, як експертна оцінка та висновки відповідних уповноважених органів (наприклад, органів лісового господарства, геологічного контролю, державного гірничого нагляду, органів з питань земельних відносин тощо);

\* приросту активів платника податків, який визначається способом перевірки наявності та порівняння активів у процесі провадження господарської діяльності такого платника податків;

\* витрат на оплату праці, підтвердженої документально або на підставі письмових по-

яснень працівників про фактично одержані доходи;

\* валових доходів і валових витрат, які розраховуються з урахуванням оцінки інформації про провадження господарської діяльності платника податків, отриманих з інших джерел згідно із законодавством;

\* обсягів реалізації та придбання продукції, які можуть розраховуватися способом аналізу інвентаризації запасів цієї продукції на початок та кінець звітного періоду (місяць, квартал, рік).

2) метод розрахунку грошових надходжень. Другий метод базується на визначенні показника доходів, одержаних платником податків. При цьому використовується інформація про надходження коштів на банківські рахунки платника податків, що підтверджується банківськими документами, а також інша інформація (документи) про одержання коштів платником податків;

3) метод контролю витрат та доходів суб'єктів підприємницької діяльності — фізичних осіб. Особливість цього методу виявляється в тому, що він може застосовуватися тільки до фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності (місцезнаходження яких не встановлено, якщо неможливо визначити суму податкових зобов'язань у зв'язку з неведенням платником податків податкового обліку тощо), а не до всіх фізичних осіб — платників податків, а також на підставі Закону; крім того, у випадку встановлення за результатами перевірки перевищення сум витрат фізичної особи — суб'єкта підприємницької діяльності над сумою задекларованого доходу у разі, якщо така особа не підтверджує документально або відмовляється надати інформацію щодо джерела такого доходу;

4) метод аналізу інформації про доходи та витрати платників податків. Даний метод дещо подібний до попереднього непрямого методу визначення сум податкових зобов'язань, але він може застосовуватися не тільки до фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності, а й до всіх інших платників податків,

зборів (обов'язкових платежів). Останній четвертий метод базується на оцінці інших елементів податкової бази (що не увійшли при застосуванні вищезазначених трьох методів), які можуть визначатися органами державної податкової служби на основі оцінки інформації, отриманої ними від компетентних державних органів та органів місцевого самоврядування, інших органів, посадових осіб, а також отриманої за результатами перевірок, проведення оперативно-розшукової діяльності тощо (згідно з пунктами 6 і 7 Методики).

Зазначимо, що механізм визначення сум податкових зобов'язань за непрямими методами є складним, включає декілька етапів.

Першим етапом застосування методики є перевірка місцевими органами Державної податкової адміністрації України інформації, отриманої ними, яка є підставою для застосування непрямих методів оподаткування.

Другий етап завершується складанням акту за результатами проведення перевірки, який затверджується особою, що прийняла рішення про застосування непрямого методу сподаткування.

На наступному етапі платнику податків надсилається податкове повідомлення, що містить суму нарахованого за непрямими методами податкового зобов'язання, яка підлягає сплаті, опис методів, які при цьому були застосовані, а також суму штрафних санкцій (за їх наявності).

Наступним (необов'язковим) етапом є оскарження платником податків у судовому чи іншому, передбаченому законодавством (до вищестоящих податкових органів) порядку відповідного рішення про нарахування сум податкового зобов'язання за непрямими методами.

Останній етап — це виконання рішення й сплата усієї суми податкового зобов'язання.

Варто зауважити, що у Листі Державної податкової адміністрації України № 157/4/23-1210 від 22 травня 2002 року міститься положення, згідно з яким при застосуванні непрямих методів визначення сум податкових

зобов'язань не встановлюється гранична сума річного доходу платника податків, за якої дозволяється застосування таких методів, а також встановлення розміру мінімальної суми відхилення між розрахунками податкових органів та задекларованими доходами. Це положення містить посилання на те, що в Законі відсутні відповідні правові норми про встановлення таких граничних сум, що, на наш погляд, є негативним чинником (тому що й досить незначна сума відхилення у розрахунках може бути підставою для застосування непрямих методів) й потребує на подальше удосконалення та ліквідацію прогалини в праві

щодо механізму справляння податків, зборів та інших обов'язкових платежів.

#### Перелік посилань:

- 1) Лист Державної податкової адміністрації України № 157/4/23-1210 від 22 травня 2002 року.// Бухгалтерская газета. — N 31. — 2 июня 2002 г.
- 2) Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21 грудня 2000 року.// Відомості Верховної Ради України. — 2001. — N 10. — ст.44.
- 3) Закон України «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 року.// Відомості Верховної Ради України. — 1991. — N 39. — ст.510.



**С.Ф. Денисов,**  
к.ю.н., доцент, начальник кафедри кримінального права та кримінології Запорізького юридичного інституту МВС України,



**О.О.Васильцева,**  
ад'юнкту кафедри кримінального права та кримінології Запорізького юридичного інституту МВС України

## НЕЗАКОННІ БАНКРУТСТВА: ДЕЯКІ ПИТАННЯ КВАЛІФІКАЦІЇ

Інститут банкрутства є необхідним елементом права країн з ринковою економікою. Він виконує важливі функції — реорганізує справи суб'єктів господарської діяльності, які зазнали фінансових проблем, і забезпечує, щоб неконкурентоспроможні підприємства звільнили ринок.

Банкрутство підприємств — це наслідок глибокої фінансової кризи, система заходів щодо управління якою не дала позитивних результатів. Під фінансовою кризою розуміють фазу розбалансованої діяльності підприємства та обмежених можливостей впливу його керівництва на фінансові відносини, що виникають на цьому

підприємстві. На практиці з поняттям кризи ототожнюють неплатоспроможність та загрозу банкрутства підприємства. З позицій фінансового менеджменту кризовий стан підприємства полягає в його нездатності здійснювати фінансове забезпечення поточної виробничої діяльності [1; С. 13].

Але позитивний вплив інституту банкрутства на економічне життя країни губиться, коли в цій сфері з'являються злочинні посягання на даний інститут. Головною метою кримінально-правових норм, що передбачають відповідальність за незаконне банкрутство, є захист інституту банкрутства