## Для заказа доставки данной работы воспользуйтесь поиском на сайте по ссылке: <http://www.mydisser.com/search.html>

КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

імені ТАРАСА ШЕВЧЕНКА

ПІДДУБНА ДАРІЯ ВАСИЛІВНА

УДК 347.73:336.225 (477)

**ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ**

**ЯК ЕЛЕМЕНТ ПОДАТКОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВИ**

Спеціальність 12.00.07 – адміністративне право і процес;

фінансове право; інформаційне право

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня

кандидата юридичних наук

Київ – 2008

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана на кафедрі конституційного та адміністративного права Київського національного університету імені Тараса Шевченка.

**Науковий керівник:**

доктор юридичних наук

**Пришва Надія Юріївна,**

завідуюча кафедрою конституційного та адміністративного права Київського національного університету імені Тараса Шевченка.

Офіційні опоненти:

**доктор юридичних наук**

Нечай Анна Анатоліївна**,**

**заступник директора Науково-дослідного інституту фінансового права Національного університету державної податкової служби України;**

**кандидат юридичних наук**

Берназюк Ян Олександрович,

**керівник Головної служби забезпечення зв’язків з Верховною Радою України та Кабінетом Міністрів України Секретаріату Президента України.**

**Захист відбудеться «18» листопада 2008 р. о 15 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.001.04 в Київському національному університеті імені Тараса Шевченка за адресою: 01033, м. Київ, вул. Володимирська, 60.**

**З дисертацією можна ознайомитись у Науковій бібліотеці імені М. О. Максимовича Київського національного університету імені Тараса Шевченка за адресою: 01033, м. Київ, вул. Володимирська, 58.**

**Автореферат розісланий «15» жовтня 2008 року.**

**Вчений секретар**

**спеціалізованої вченої ради Балюк Г. І.**

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Розвиток української держави, виконання поставлених перед нею завдань вимагають наявності достатніх фінансових ресурсів, основна частина яких формується за рахунок податків, зборів (обов’язкових платежів). На ефективність функціонування системи оподаткування безпосередньо впливає дієвість органів податкового контролю, належне виконання поставлених перед ними завдань.

Передумовою здійснення органами державної податкової служби дієвого контролю за правильністю обчислення, повнотою та своєчасністю сплати (перерахування) податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів і державних цільових фондів є належна реалізація вказаними органами функції обліку платників податків – юридичних і фізичних осіб.

Актуальність обраної теми дисертації зумовлюється об’єктивною необхідністю вироблення єдиних підходів до тлумачення таких фінансово-правових категорій як «облік платників податків», «податкова реєстрація», «податковий облік», з’ясування змісту облікових повноважень державних органів.

Чинне законодавство на сьогодні не дає відповіді на ряд важливих питань, пов’язаних з обліком в органах державної податкової служби віруючих громадян, нерезидентів, постійних представництв нерезидентів, інвесторів, платників податку на додану вартість тощо. Існуючі колізії між нормами Закону України «Про Державний реєстр фізичних осіб-платників податків та інших обов'язкових платежів» та Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» позбавляють окремих фізичних осіб можливості реалізувати їх конституційне право на зайняття підприємницькою діяльністю та виступити засновниками юридичної особи.

Проведений у дисертації аналіз дозволяє автору зробити деякі найбільш загальні висновки, сформулювати узагальнені теоретичні положення і практичні рекомендації щодо вирішення проблем правового регулювання обліку платників податків, що здійснюється органами державної податкової служби.

В українській фінансово-правовій науці увага вчених була сконцентрована на дослідженні загальних питань правового регулювання податкового контролю (М. П. Кучерявенко, Л. А. Савченко, Н. А. Маринів тощо). Питання податкового обліку як складової податкового обов’язку розглядались в дисертації О. М. Мінаєвої. Облік платників податків розглядався зазначеними науковцями лише як похідне питання від досліджуваної ними проблеми.

Питання, розглянуті в дисертації, ще не були предметом окремого комплексного дослідження. Автором зроблено спробу логічно поєднати в науковій праці основні питання, пов’язані з правовим регулюванням обліку платників податків, та сформулювати пропозиції щодо вирішення проблемних питань в зазначеній сфері.

Системний аналіз наукової літератури та чинного українського законодавства, що зачіпають питання державної реєстрації суб’єктів господарювання, податкової реєстрації та обліку платників податків, особливостей відповідних фінансово-правових відносин, аналіз зарубіжного законодавства в зазначеній сфері, дали змогу – дослідити облік платників податків в системі податкового контролю; визначити його основні види та характерні ознаки, назвати основні критерії поділу платників податків залежно від особливостей їх обліку; сформулювати пропозиції щодо удосконалення податкового законодавства.

Найбільш важливими в науковому плані для автора під час роботи над дисертацією були теоретичні висновки фахівців сучасної української та російської юридичної науки С. С. Алексєєва, О. В. Бризгаліна, Д. В. Вінницького, Л. К. Воронової, О. Ю. Грачової, М. В. Карасьової, Ю. А. Крохіної, І. І. Кучерова, М. П. Кучерявенка, М. М. Марченка, А. А. Нечай, О. А. Ногіної, С. Г. Пепеляєва, М. О. Перепелиці, Н. Ю. Пришви, Ю. А. Ровінського, Л. А. Савченко, Р. О. Халфіної, Н. І. Хімічевої, С. Д. Ципкіна.

Розкриваючи місце і роль обліку платників податків в системі фінансового контролю, аналізуючи особливості правовідносин в сфері обліку платників податків, автор керувалась теоретичними розробками і положеннями представників конституційного та адміністративного права В. Б. Авер’янова, Ю. П. Битяка, А. М. Міцкевича, А. О. Селіванова, Ю. О. Тихомирова, Ц. А. Ямпольської.

Автором дисертаційного дослідження опрацьовано питання правової природи податку, правового статусу платників податків, яким присвячено праці класиків російської та світової фінансової, фінансово-правової науки кінця ХІХ – початку ХХ століття Е. Берендтса, М. Загряцкова, А. Ісаєва, Д. Львова, І. Озерова, О. Соколова, І. Тарасова, І. Янжула.

Відсутність на правовому рівні розробки теоретичних положень у сфері регулювання обліку платників податків, наявність суперечливих питань, юридичних колізій, відсутність комплексного дослідження правових питань обліку платників податків свідчать на користь актуальності й своєчасності теми дисертації. Сьогодні гостро відчувається потреба у комплексному дослідженні правовідносин у сфері регулювання обліку платників податків, як важливої складової податкового контролю.

Вагомість та актуальність зазначених проблем та необхідність їх вирішення зумовили вибір теми дисертаційного дослідження та окреслили коло питань, які в ньому розглядаються.

**Зв’язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертація виконана як частина загального плану науково-дослідної роботи кафедри конституційного та адміністративного права юридичного факультету Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Обраний напрям дослідження є складовою частиною цільових комплексних програм: «Формування механізму реалізації та захисту прав та свобод громадян України» (номер державної реєстрації 01 БФ 042-01), яка розроблялась на юридичному факультеті Київського національного університету імені Тараса Шевченка з 01.01.2001 р. до 31.12.2005 р., та «Механізм адаптації законодавства у сфері прав громадян України до законодавства Європейського Союзу» (номер державної реєстрації 06 БФ 042-01), яка розробляється на юридичному факультеті Київського національного університету імені Тараса Шевченка з 01.01.2006 р. до 31.12.2010 р.

**Мета і завдання дослідження.** Мета дисертаційного дослідження полягає в тому, щоб на основі аналізу чинного законодавства, наукових розробок, узагальнення правозастосовної практики розкрити питання правового регулювання обліку платників податків в Україні, сформулювати науково-обґрунтовані висновки та пропозиції щодо вдосконалення національного законодавства у цій сфері.

Досягнення зазначеної мети забезпечується вирішенням наступних завдань:

– розкрити зміст фінансово-правових категорій – облік платників податків, податкова реєстрація та податковий облік;

– визначити місце обліку платників податків в складі податкового контролю;

– дослідити види та способи обліку платників податків;

– розкрити зміст повноважень органів державної податкової служби, інших державних органів щодо обліку платників податків;

– проаналізувати законодавство України в сфері обліку платників податків та провести порівняльну характеристику із відповідним законодавством зарубіжних країн;

– дослідити структуру фінансових правовідносин в сфері обліку платників податків та визначити їх юридичний зміст;

– з’ясувати юридичні факти, з якими пов’язано виникнення, зміна та припинення правовідносин з обліку платників податків;

– визначити напрямки вдосконалення правового регулювання обліку платників податків.

*Об'єктом дослідження* виступають суспільні відносини, що виникають у зв’язку з організацією та проведенням обліку платників податків.

*Предметом дослідження* виступають норми права, які регулюють суспільні відносини, що виникають в сфері обліку платників податків.

*Методи дослідження***.** Методологічну основу дослідження становила сукупність методів та прийомів наукового пізнання як загальнонаукових, так і спеціальних. Основним методом при здійсненні дослідження став загальнонауковий діалектичний метод, що дозволив проаналізувати чинне законодавство та практику застосування категорії облік платників податків.

Застосування історико-правового методу дало можливість дослідити шляхи становлення та розвитку правового регулювання обліку платників податків, еволюцію законодавства на різних історичних етапах у цій сфері. Порівняльно-правовий метод застосовувався при аналізі законодавства зарубіжних країн, зіставленні вітчизняних фінансово-правових інститутів регулювання правових відносин у галузі обліку платників податку з правовим регулюванням цього питання в інших країнах (Російській Федерації, Республіці Польща, Сполученому Королівстві Великої Британії та Північної Ірландії, Китайській Народній Республіці тощо). Метод тлумачення застосовувався для з’ясування змісту норм конституцій і законів, що регулюють відносини в сфері обліку платників податків. Логічний метод дав змогу сформулювати такі базові поняття, як «податкова реєстрація», «облік платників податків», «податковий облік» тощо. Метод системно-структурного аналізу дозволив дослідити облік платників податків як складову частину податкового контролю, проаналізувати основні етапи діяльності органів державної податкової служби в процесі здійснення обліку платників податків. Методи класифікації та групування було використано при визначенні критеріїв поділу платників податків як учасників правовідносин у сфері обліку.

Положення та висновки дисертації ґрунтуються на здобутках загальної теорії держави і права, окремих галузевих юридичних наук. Нормативну та емпіричну основу дослідження становлять положення Конституції України, законів України, указів Президента України, постанов Кабінету Міністрів України, нормативні акти центральних органів виконавчої влади, законодавство іноземних держав, матеріали судової практики.

**Наукова новизна одержаних результатів.** Дисертація є одним з перших в Україні комплексним монографічним дослідженням правового регулювання обліку платників податків.

Елементи наукової новизни містяться у наступних положеннях:

1. Наведене авторське визначення поняття обліку платників податків як врегульованого нормами права процесу реєстрації органами державної податкової служби інформації про фізичну чи юридичну особу, з метою надання їм статусу платника податків, уточнення та корегування відомостей про платника податку в процесі його діяльності, та зняття платника з обліку.

2. Розкрито співвідношення понять «податковий облік» та «облік платників податків», де податковий облік є категорією, пов’язаною з обліком об’єктів оподаткування, а облік платників податків – розглядається відносно суб’єктів податку. Перший з них за своєю природою є внутрішнім обліком, організація та проведення якого покладаються на суб’єкта господарювання-платника податку, а другий – є зовнішнім обліком, пов’язаним з реалізацією облікових повноважень уповноважених державних органів.

3. Вперше досліджено структуру податкових правовідносин в сфері обліку платників податків, виведено поняття суб’єкта, об’єкта та предмета цих правовідносин.

4. Наведено авторське бачення системи законодавства України з обліку платників податків як сукупності нормативно-правових актів, що регулюють правові відносини у сфері обліку платників податків, а саме тих, в яких закріплені правові норми, що встановлюють підстави та порядок реєстрації, внесення змін до облікових даних і припинення реєстрації платника податків в органах державної податкової служби.

5. Вперше проаналізовано юридичний зміст податкових правовідносин в сфері обліку платників податків.

6. Вперше виведено поняття облікових повноважень державних органів та розкрито їх зміст.

7. Внесено пропозиції щодо удосконалення податкового законодавства в сфері обліку платників податків.

8. Уточнено поняття податкової реєстрації як діяльності органів державної податкової служби щодо внесення інформації про юридичну або фізичну особу до відповідного реєстру (банку даних), здійснюваної у порядку, визначеному законодавством України.

9. Уточнено підстави виникнення правовідносин з постановки на облік платника податків у податковому органі – наявність у платника передбачених законом ознак, підтверджених відповідним юридичним фактом (наприклад, статус новоствореної юридичної особи, підтверджений державною реєстрацією юридичної особи тощо).

10. Уточнено критерії поділу платників в залежності від підстав та порядку постановки їх на облік в органах державної податкової служби (критерій юридичного статусу платника податків; способу організації господарської діяльності платника податків; резидентства платника податків; критерій прибутковості платника податків тощо).

**Практичне значення одержаних результатів** полягає у тому, що вони можуть бути використані:

– для подальшої розробки правових питань регулювання обліку платників податків, для наукових досліджень щодо правового режиму окремих видів обліку; у подальшій розробці теоретичних питань правового статусу учасників правовідносин в зазначеній сфері;

– при вдосконаленні чинного законодавства України в сфері регулювання обліку платників податків;

– при підготовці відповідних розділів підручників і навчальних посібників з курсів «Фінансове право» та «Податкове право» та при викладанні даних дисциплін.

Висновки дисертаційного дослідження були використані у процесі здійснення наукової експертизи проектів законів України з питань оподаткування, включаючи експертизу проекту Податкового кодексу України (Довідка про впровадження результатів дисертаційного дослідження № 13/3-243 від 19 травня 2008 р., видана Головним науково-експертним управлінням Апарату Верховної Ради України).

**Апробація результатів дослідження.** Результати проведеного дослідження обговорювались на засіданнях кафедри конституційного та адміністративного права юридичного факультету Київського національного університету імені Тараса Шевченка.

Окремі положення дисертації доповідались дисертантом на наукових і науково-практичних конференціях: «Проблеми реформування правовідносин у сучасних умовах очима молодих дослідників» в Київському національному університеті імені Тараса Шевченка (13-14 квітня 2005 р.), «Ломоносов-2005» в Московському державному університеті імені Михайла Ломоносова (13-14 квітня 2005 р.), «Проблеми правового регулювання економічних відносин в умовах розбудови ринкової економіки» в Університеті економіки та права «КРОК» (21 квітня 2005 р.), «Верховенство права у процесі державотворення та захисту прав людини в Україні» в Національному університеті «Острозька академія» (28-29 квітня 2005 р.), «Актуальні питання державотворення в Україні» в Київському національному університеті імені Тараса Шевченка (24-25 квітня 2008 року).

**Публікації.** Основні наукові положення й висновки дисертаційного дослідження викладені у семи наукових працях: у п’яти статтях, які опубліковані у фахових виданнях; у двох тезах доповідей на науково-практичних конференціях.

**Структура дисертації.** Робота складається зі вступу, двох розділів, що поєднують 7 підрозділів, висновків до кожного розділу та загальних висновків до роботи, списку використаної літератури (255 найменувань). Загальний обсяг дисертаційного дослідження становить 180 сторінок.

**ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ**

У **Вступі** обґрунтовується актуальність теми, зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами; визначаються мета і завдання, об’єкт та предмет дисертаційного дослідження; охарактеризовані методи дослідження, визначається наукова новизна і практичне значення дисертації; наводяться відомості про апробацію та публікації результатів дослідження.

**Розділ перший «Загальна характеристика обліку платників податків»** складається із трьох підрозділів і присвячений аналізу досліджень вітчизняних та зарубіжних науковців в сфері правового регулювання податкового контролю, визначенню місця обліку платників податків в його складі.

*У* ***підрозділі 1.1 «****Місце обліку платників податків в складі податкового контролю****»*** досліджується питання податкового контролю як особливого виду фінансового контролю та визначається місце обліку платників податків як складової державного податкового контролю. На основі аналізу чинного законодавства, наукової літератури та матеріалів практики зроблено висновок про розмежування понять «податковий облік» та «облік платників податків». Під останнім автор розуміє врегульований нормами права процес реєстрації органами державної податкової служби інформації про фізичну чи юридичну особу, з метою надання їм статусу платника податків, уточнення та корегування відомостей про платника податку в процесі його діяльності, та зняття платника з обліку.

Вказується, що здійснення податковими органами обліку платників податків має такі загальні особливості: метою проведення обліку органами державної податкової служби є здійснення податкового контролю; облік є загальнообов’язковим для всіх платників податків; облік одного платника податків може здійснюватись на різних підставах; проведення обліку платників податків урегульовано законодавством; здійснення господарської діяльності платником податків без попередньої реєстрації в органах державної податкової служби може кваліфікуватись як ухилення від оподаткування та бути підставою для притягнення такої особи до відповідальності.

Автором виведено принципи, що лежать в основі діяльності органів державної податкової служби щодо зовнішнього обліку платників податків: принцип єдності, який передбачає єдиний порядок здійснення обліку платників податків на всій території України, існування Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб та Державного реєстру фізичних осіб – платників податків; принцип множинності обліку, що полягає в постановці на облік платників податків у податкових органах за різними підставами; принцип територіальності, що передбачає виникнення у платника податків відносин здебільшого з тим податковим органом, в якому він перебуває на обліку (надання податкової звітності, документів, проведення податкових перевірок, звернення платника податків з приводу роз’яснень податкового законодавства тощо); заявочний принцип обліку, тобто облік здійснюється переважно на підставі заяв зобов’язаних осіб; принцип збереження податкової таємниці щодо відомостей, які отримують податкові органи під час реєстрації та обліку платників податків. Йдеться про захист інформації про платників та встановлення спеціального режиму доступу до відомостей про платника податків, які отримали посадові особи контрольних органів; принцип всеосяжності обліку, який передбачає обов’язковість обліку кожного платника податків. Наявність у платника податкових пільг не звільняє його від постановки на облік.

Облік платників податків (зовнішній облік) можна поділити на види залежно від об’єктів обліку: 1) облік фізичних осіб – платників податків: загальний облік фізичних осіб – платників податків; облік фізичних осіб – підприємців; 2) облік юридичних осіб – платників податків; 3) облік платників податків – відокремлених підрозділів юридичних осіб; 4) облік платників податків за окремими видами податків тощо.

Аналіз нормативно-правових актів дає підстави стверджувати, що податкова реєстрація є однією з складових обліку платників податків. Вона визначається як початкова стадія процесу обліку платників. Поняття «податкова реєстрація»можна визначити як діяльність органів державної податкової служби щодо внесення інформації про юридичну або фізичну особу до відповідного реєстру (банку даних), здійснювану у порядку, визначеному законодавством України.

*У* ***підрозділі 1.2 «****Повноваження державних органів щодо обліку платників податків****»*** розглянуто питання правового регулювання видів та міри владного впливу органів державної влади при здійсненні ними повноважень у сфері обліку платників податків.

Уточнено поняття «повноваження державних органів щодо обліку платників податків» як закріплений в законодавстві обов’язок уповноважених державних органів (в першу чергу податкових органів) щодо постановки на облік платників податків, присвоєння їм ідентифікаційних номерів, здійснення контролю за реєстрацією платників, зняття з обліку платників податків.

Компетенцію уповноваженого державою органу в сфері обліку платників податків автор розглядає, як сукупність владних повноважень цього органу щодо виконання ним визначених законодавцем відповідних функцій в цій сфері.

Виходячи з положень Закону України «Про державну податкову службу в Україні» та інших нормативно-правових актів до облікових повноважень державних органів дисертант включає повноваження щодо: 1) обліку платників податків, інших платежів; 2) присвоєння фізичним особам − платникам податків та інших обов'язкових платежів ідентифікаційних номерів, направлення картки з ідентифікаційним номером до державної податкової інспекції за місцем проживання фізичної особи або за місцем отримання нею доходів чи за місцезнаходженням об'єкта оподаткування; 3) формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб − платників податків та інших обов'язкових платежів та Єдиного банку даних про платників податків − юридичних осіб; 4) внесення в установленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства з питань обліку платників податків; 5) прийняття у випадках, передбачених законом, нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування, зокрема з обліку платників податків; 6) одержання безоплатно необхідних відомостей для формування інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб − платників податків і зборів (обов'язкових платежів) від платників податків, а також від Національного банку України та його установ − про суми доходів, виплачених фізичним особам, і утриманих з них податків і зборів (обов'язкових платежів), від органів, уповноважених проводити державну реєстрацію суб'єктів, а також видавати ліцензії на провадження видів господарської діяльності − про видачу таких свідоцтв про державну реєстрацію та ліцензій суб'єктам господарської діяльності, від органів внутрішніх справ − про громадян, які прибули на проживання до відповідного населеного пункту чи вибули з нього, від органів реєстрації актів громадянського стану − про громадян, які померли; 7) видання довідки або відмова в її видачі фізичним особам, що відмовляються від ідентифікаційного номера за релігійними або іншими переконаннями.

На підставі проведеного аналізу законодавства та практики його застосування автор акцентує увагу на відсутності єдності у механізмі взаємодії органів державної реєстрації та органів державної податкової служби на стадії реєстрації суб’єкта, недостатньому обсязі повноважень органів державної податкової служби щодо державної реєстрації суб’єктів господарювання, відсутності єдиної повної бази даних про платників податків. Зазначені недоліки зумовлені, в першу чергу, недосконалістю правового регулювання в сфері обліку платників податків. Вирішенням вказаних проблем може стати внесення відповідних змін до Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» та інших нормативно-правових документів, поєднання таких баз даних, як паспортна система МВС України та Державний реєстр фізичних осіб у системі державної податкової служби, залучення представників податкових органів вже на першому етапі здійснення повноважень щодо обліку платників податків – на етапі прийняття та перевірки документів державним реєстратором, що подаються заявником для реєстрації суб’єкта господарювання. Нововведення дадуть змогу поліпшити не лише якість здійснення органами державної податкової служби обліку платників податків, а й власне податковий контроль.

*У* ***підрозділі 1.3 «****Законодавство України в сфері обліку платників податків****»*** проведено комплексний аналіз нормативно-правових актів, якими здійснюється регулювання обліку платників податків, та визначено структуру системи законодавства України в зазначеній сфері.

Досліджено, що систему законодавства України з обліку платників податків складає сукупність нормативно-правових актів, в яких закріплені правові норми, що встановлюють підстави та порядок реєстрації, внесення змін до облікових даних і припинення реєстрації платника податків в органах державної податкової служби. Структуру системи законодавства України у зазначеній сфері становлять: Конституція України; чинні міжнародні договори України, згоду на обов’язковість яких надано Верховною Радою України; закони України; декрети та постанови Кабінету Міністрів України; укази Президента України; постанови Верховної Ради України.

Аргументовано, що відповідно до Конституції України порядок обліку платників податків має визначатися виключно законом, а саме податковим законом. Однак, відносини у сфері обліку платників податків на сьогодні не повною мірою врегульовані законами України, як цього вимагає ст. 67 Конституції України. Нині лише Закон України «Про Державний реєстр фізичних осіб − платників податків та інших обов'язкових платежів» регулює відносини у зазначеній сфері.

Обґрунтовано думку, що закони України, в яких містяться правові норми, якими встановлюються, змінюються або припиняються відносини у сфері обліку платників податків, можна класифікувати на дві загальні групи: податкові та неподаткові закони. Податковими у сфері обліку платників податків є закони, основна мета яких – нормативне регулювання податкових правовідносин, що виникають при податковій реєстрації, веденні облікових справ платника податків органами державної податкової служби, знятті з реєстрації платників податків. Наприклад, у Законі України «Про оподаткування прибутку підприємств» встановлено обов’язок постійного представництва іноземної особи стати на облік в органі державної податкової служби.

До неподаткових у сфері обліку платників податків належать закони, які містять окремі правові норми щодо здійснення відповідного обліку, однак, в яких регулювання податкових правовідносин не є основною метою. Для прикладу можна навести Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців», який визначає порядок постановки на облік юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців.

Недосконалість і неузгодженість законодавства у сфері реєстрації суб’єктів господарювання дає можливість недобросовісним платникам ухилятися від сплати податків. Доцільно прийняти спеціальний закон у сфері обліку, який би врегулював положення щодо податкової реєстрації платників податків. Сприяти розв’язанню проблем у сфері правового регулювання обліку платників податку буде прийняття Податкового кодексу України, який має відповідати, зокрема, принципам гармонізації податкового законодавства та запровадити уніфіковану податкову термінологію.

**Розділ другий «Фінансово-правові відносини у сфері обліку платників податків»** складається із чотирьох підрозділів і присвячений дослідженню питань правового регулювання фінансових правовідносин у сфері обліку платників податків.

***У підрозділі 2.1 «****Зміст та особливості фінансово-правових відносин у сфері обліку платників податків****»***досліджуються фінансові правовідносини у сфері обліку платників податків, визначаються їх суб’єкти, об’єкт та предмет.

Суб’єктами податкових правовідносин у сфері обліку платників податків є: податкові органи, платники податків (фізичні та юридичні особи), податкові агенти, фінансові установи, а також органи та установи, на яких покладено обов’язок щодо інформаційного забезпечення податкових органів. Автором розглянуті особливості функціонування названих суб’єктів.

Зазначається, що об’єктом податкових правовідносин у сфері обліку платників податків є суспільні відносини, що виникають у зв’язку з постановкою на облік платників податків (податковою реєстрацією чи перереєстрацією), зняттям їх з обліку та здійсненням органами державної податкової служби інших дій щодо обліку платників податків.

Аргументовано, що предмет податкових правовідносин у сфері обліку платників податків складає організована діяльність органів державної податкової служби та платників податків щодо обліку останніх з метою повного охоплення оподаткуванням осіб, які відповідають кваліфікаційним характеристикам платників та мають доходи (прибутки) або майно, які законодавець відносить до об’єкту оподаткування.

На основі здійсненого аналізу наукової літератури та чинного законодавства автор дійшов висновку, що юридичним змістом правовідносин з постановки на облік платників податків у податковому органі є: 1) обов’язок платника податків стати на облік у податковому органі та відповідне до цього обов’язку право бути поставленим на облік з належним оформленням цієї процедури (видачі належного в певному випадку документа); 2) кореспондуюче право податкового органу вимагати від платника своєчасного надання необхідних документів для постановки на облік та обов’язок здійснити постановку на облік в установлений строк з дня отримання відповідної інформації (наприклад, з моменту подачі платником податків заяви про постановку на облік відокремленого підрозділу за його місцезнаходженням).

Підставою для виникнення відносин з постановки на облік платника податків у податковому органі є наявність у нього передбачених законом ознак, підтверджених відповідним юридичним фактом, наприклад: статус новоствореної юридичної особи, підтверджений державною реєстрацією юридичної особи.

Податкові правовідносини у сфері обліку платників податків як правовідносини активного типу, що існують винятково у правовій формі, мають владно-зобов’язуючий характер, виникають між державою в особі уповноважених органів і підвладними суб’єктами та спрямовані на забезпечення реєстрації платників податків (їх перереєстрації), зняття з обліку в податкових органах та здійснення інших контрольних дій щодо обліку платників податків.

*У* ***підрозділі 2.2 «****Платники податків як учасники податкових правовідносин у сфері обліку»* досліджено питання правового статусу платників податків, зокрема статусу податкових агентів, представників платника податку, платників окремих видів податків, постійних представництв нерезидентів, філіалів-платників податків як суб’єктів правовідносин у сфері обліку платників.

З огляду на те, що податкові агенти підлягають постановці на облік в органах державної податкової служби саме як платники податків, автор приходить до висновку про можливість включення їх до складу платників податків у сфері обліку платників податків.

Аналіз теоретичних здобутків і положень чинного законодавства дає підстави виокремити ознаки, притаманні платнику податків як учаснику правовідносин у сфері обліку податковими органами та сформулювати загальне визначення цієї правової категорії. Платниками податків як учасниками правовідносин з обліку у сфері оподаткування можна назвати суб’єктів податкових правовідносин: фізичну особу або юридичну особу (у тому числі відокремлений підрозділ юридичної особи), які згідно із законами підлягають взяттю в установленому порядку на облік в органі державної податкової служби, зобов’язані вести облік об’єктів оподаткування та сплачувати (перераховувати) податки та інші обов’язкові платежі до бюджету чи державного позабюджетного цільового фонду.

*У* ***підрозділі 2.3 «****Особливості правового регулювання відносин щодо обліку окремих видів платників податків»* досліджено особливості правового регулювання обліку платників залежно від виду податку (обов’язкового платежу) та проведено класифікацію платників податків як учасників правовідносин з обліку у сфері оподаткування.

Оскільки облік платників податків є одним із методів забезпечення реалізації загальних принципів оподаткування, насамперед принципів обов’язковості та всеохоплюваності, автор пропонує вважати метою обліку платників податків досягнення ступеня повного охоплення оподаткуванням тих осіб, котрі відповідають законодавчо встановленим кваліфікаційним характеристикам платника податків, і тих, на яких покладено обов’язок здійснювати облік майна, доходів, віднесених законодавцем до об’єкта оподаткування.

У сфері обліку платників податків критеріями їх поділу можуть бути: І. критерій юридичного статусу платника податків (1. фізичні особи; 2. юридичні особи); ІІ. критерій способу організації господарської діяльності платника податків (1. фізичні особи – підприємці; 2. відокремлені підрозділи юридичних осіб; 3. постійні представництва іноземних юридичних осіб; 4. юридичні та (або) фізичні особи, що діють у складі групи, яка не має статусу юридичної особи; 5. платники окремих податків); ІІІ. критерій резидентства платника податків (1. фізичні особи – резиденти; 2. фізичні особи – нерезиденти; 3. юридичні особи − резиденти; 4. юридичні особи − нерезиденти); IV. критерій прибутковості платника податків (1. юридичні особи – прибуткові організації; 2. юридичні особи – неприбуткові організації); V. критерій обсягу податкового обов’язку платника податків (1. великі платники; 2. середні платники; 3. малі платники); VІ. критерій способу виконання податкового обов’язку платником податків (1. консолідовані платники; 2. індивідуальні платники). Автором проаналізовано правовий статус у сфері обліку кожного із зазначених платників податків за визначеними критеріями поділу.

У ***підрозділі 2.4 «****Підстави та порядок постановки платників на облік у податковому органі****»*** проаналізовано роль та місце юридичних фактів у сфері обліку платників податків в органах державної податкової служби.

У вигляді дій або подій юридичні факти наявні у правовідносинах з податкової реєстрації як передумови взяття на облік платника податків (набуття фізичною або юридичною особою ознак платника податків, що підлягає податковій реєстрації), а також під час безпосередньо податкової реєстрації (координація дій органів державної податкової служби, органів місцевого самоврядування, фізичних або юридичних осіб спрямована на здійснення податкової реєстрації). Основне місце у правовідносинах з податкової реєстрації посідають правомірні дії – вид юридичних фактів, що набувають форми індивідуальних актів, юридичних вчинків і дій.

Автор наголошує, що ключове місце серед юридичних фактів у сфері обліку платників податків належить, власне факту постановки на облік (реєстрації) платника податку в органах державної податкової служби.

Взяття на облік платників податків здійснюється за принципом організаційної єдності реєстраційних процедур, із застосуванням наступних способів: а) через «єдині реєстраційні офіси», утворені у виконавчих комітетах міських рад міст обласного значення або в районних, районних у містах Києві та Севастополі державних адміністраціях, де працюють державні реєстратори та в яких виділено робочі місця для працівників підрозділів з обліку платників податків органів державної податкової служби; б) шляхом обміну документами, відомостями між державними реєстраторами та органами державної податкової служби та/або згідно з нормативними актами щодо порядку взаємодії державних реєстраторів та органів державної податкової служби з питань надання відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців.

На підставі проведеного аналізу законодавства та існуючої практики його застосування у сфері процедури постановки на обліку платників, автор зробив висновок про доцільність розроблення механізму включення інформації про осіб, які через свої релігійні або інші переконання відмовляються від прийняття ідентифікаційного номера та офіційно повідомляють про це відповідні державні органи, до Державного реєстру фізичних осіб-платників податків та інших обов'язкових платежів.

**ВИСНОВКИ**

Проведений у дисертації аналіз чинного законодавства, наукових джерел та матеріалів практики, дозволяє автору зробити деякі найбільш загальні висновки, сформулювати узагальнені теоретичні положення і практичні рекомендації щодо вирішення питань правового регулювання обліку платників податків, що здійснюється органами державної податкової служби.

І. До основних теоретичних висновків дисертаційного дослідження можна віднести такі:

Облік платників податків залежно від об’єктів обліку можна поділити на наступні види: 1) облік фізичних осіб – платників податків: загальний облік фізичних осіб – платників податків; облік фізичних осіб – підприємців; 2) облік юридичних осіб – платників податків; 3) облік платників податків – відокремлених підрозділів юридичних осіб; 4) облік платників податків за окремими видами податків (наприклад, податок на додану вартість) тощо.

Податкову реєстрацію слід розглядати як початкову стадію процесу обліку платників. Під податковою реєстрацією розуміємо діяльність органів державної податкової служби щодо внесення інформації про юридичну або фізичну особу до відповідного реєстру (банку даних), здійснювану у порядку, визначеному законодавством України.

Обліковими повноваженнями відповідно до положень Закону України «Про державну податкову службу в Україні» та інших нормативно-правових актів можна вважати: 1) облік платників податків, інших обов'язкових платежів; 2) присвоєння фізичним особам − платникам податків та інших обов'язкових платежів ідентифікаційних номерів, направлення картки з ідентифікаційним номером до державної податкової інспекції за місцем проживання фізичної особи або за місцем отримання нею доходів чи за місцезнаходженням об'єкта оподаткування; 3) формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб − платників податків та інших обов'язкових платежів та Єдиного банку даних про платників податків − юридичних осіб; 4) внесення в установленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства з питань обліку платників податків; 5) прийняття у випадках, передбачених законом, нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування, зокрема з обліку платників податків; 6) одержання безоплатно необхідних відомостей для формування інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб − платників податків і зборів (обов'язкових платежів) від платників податків, а також від Національного банку України та його установ − про суми доходів, виплачених фізичним особам, і утриманих з них податків і зборів (обов'язкових платежів), від органів, уповноважених проводити державну реєстрацію суб'єктів, а також видавати ліцензії на провадження видів господарської діяльності − про видачу таких свідоцтв про державну реєстрацію та ліцензій суб'єктам господарської діяльності, від органів внутрішніх справ − про громадян, які прибули на проживання до відповідного населеного пункту чи вибули з нього, від органів реєстрації актів громадянського стану − про громадян, які померли; 7) видання довідки або відмова в її видачі фізичним особам, що відмовляються від ідентифікаційного номера за релігійними або іншими переконаннями.

Податкові правовідносини у сфері обліку платників податків як правовідносини активного типу, що існують винятково у правовій формі, мають владно-зобов’язуючий характер, виникають між державою в особі уповноважених органів і підвладними суб’єктами та спрямовані на забезпечення реєстрації платників податків (їх перереєстрацію), зняття з обліку в податкових органах та здійснення інших контрольних дій щодо обліку платників податків.

Юридичним фактом, з яким пов’язується виникнення відносин у сфері обліку платника податків, можна назвати факт передачі державним реєстратором визначених законом відомостей до органу державної податкової служби.

Взяття на облік платників податків здійснюється за принципом організаційної єдності реєстраційних процедур, із застосуванням наступних способів: а) через «єдині реєстраційні офіси», утворені у виконавчих комітетах міських рад міст обласного значення або в районних, районних у містах Києві та Севастополі державних адміністраціях, де працюють державні реєстратори та в яких виділено робочі місця для працівників підрозділів з обліку платників податків органів державної податкової служби; б) шляхом обміну документами, відомостями між державними реєстраторами та органами державної податкової служби та/або згідно з нормативними актами щодо порядку взаємодії державних реєстраторів та органів державної податкової служби з питань надання відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців.

ІІ. За результатами проведеного дослідження запропоновано внести наступні зміни та доповнення до чинного законодавства України:

1. Відповідно до ст. 3 Закону України «Про податок на додану вартість» операції з поставки послуг, місце надання яких знаходиться на митній території Україні, є об’єктом оподаткування податком на додану вартість. Виникає питання щодо необхідності реєстрації платником податку на додану вартість постійного представництва нерезидента, функції якого виконує резидент.

На наш погляд, в Законі України «Про податок на додану вартість», а саме в ст. 9 цього акту, повинно знайти чітке відображення положення, що резидент, який здійснюючи свою основну господарську діяльність уже зареєстрований платником податку на додану вартість, додаткову реєстрацію платником ПДВ вже в якості постійного представництва не здійснює, а використовує отриманий ним раніше номер платника ПДВ.

2. На сьогодні чинне українське законодавство не дає чіткої відповіді щодо механізму постановки на облік у податкових органах юридичних осіб-нерезидентів. На практиці у нерезидентів, які бажають працювати в межах українського правового поля, виникають суттєві проблеми. При здійсненні операцій з продажу нерухомого майна на території України одним нерезидентом іншому, виникає об’єкт оподаткування ПДВ. Однак у чинному законодавстві відсутні норми, які б визначали механізм сплати ПДВ в зазначеній ситуації, та норми, які б регулювали порядок реєстрації нерезидента платником ПДВ. Особа, яка бажає зареєструватись платником ПДВ, має перебувати на обліку в податковому органі за своїм місцем знаходження чи місцем проживання. Однак на облік в податковому органі може бути взята лише особа (включаючи представництво нерезидента), зареєстрована в Україні як суб’єкт господарювання. Тобто, для реєстрації в якості платника податку нерезидента, що не має постійного представництва в Україні, відсутні законні підстави.

3. Про своє рішення про перехід на консолідовану сплату податку на прибуток платник податку повинен повідомити податкові органи до 1 липня року, що передує звітному, в якому буде застосовуватись консолідована сплата податку. Чинне законодавство не дає відповіді на питання, чи повинен платник, який не змінює спосіб виконання податкового обов’язку, щорічно повідомляти податкові органи про застосування консолідованої сплати податку. Практика діяльності податкових органів йде шляхом застосування одноразового повідомлення, однак це положення залишається неврегульованим на рівні податкового закону. Вважаємо, що необхідно доповнити п.п. 2.1.3. п. 2.1. ст. 2 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» нормою, в якій конкретизувати порядок повідомлення податкових органів про перехід на консолідовану сплату податку.

4. Законодавчо неврегульованим залишається питання щодо можливості консолідованої сплати податку на прибуток за участі філій, розташованих за межами України. У п.п. 2.1.3 ст. 2 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» зазначається, що платник податків, який має філії, може прийняти рішення про сплату консолідованого податку на прибуток. Йде мова про філії, розташовані на території іншої територіальної громади, ніж сам платник податків (головне підприємство). Вважаємо, що п.п. 2.1.3 ст. 2 вказаного вище Закону не може поширюватись на філії, розташовані на території інших держав та консолідована сплата податку не може застосовуватись за участі таких суб’єктів податкових правовідносин. Відповідне положення повинно знайти відображення в п.п. 2.1.3 п. 2.1 ст. 2 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств».

5. Особи, які через свої релігійні або інші переконання відмовляються від прийняття ідентифікаційного номера та офіційно повідомляють про це відповідні державні органи, обліковуються в податкових органах як платники податків з використанням серії та номера паспорта, це випливає з численних підзаконних актів, проте це положення відсутнє в Законі України «Про Державний реєстр фізичних осіб-платників податків та інших обов'язкових платежів».

Крім того, згідно ч. 2 ст. 5 вказаного Закону, інформація про осіб, які через свої релігійні або інші переконання відмовляються від прийняття ідентифікаційного номера та офіційно повідомляють про це відповідні державні органи, не вноситься до Державного реєстру.

Таким чином, через відсутність порядку включення інформації щодо вказаних осіб до Державного реєстру та як наслідок – через відсутність їх обліку в Державному реєстрі, не виконується мета його створення - забезпечення єдиного державного обліку фізичних осіб, які зобов'язані сплачувати податки, збори, інші обов'язкові платежі.

Доцільним є розроблення механізму включення інформації про зазначених вище осіб до Державного реєстру фізичних осіб-платників податків та інших обов'язкових платежів та викладення ч. 2 ст. 1 Закону України «Про Державний реєстр фізичних осіб-платників податків та інших обов'язкових платежів» в такій редакції: «Кожна фізична особа може самостійно обрати спосіб обліку у Державному реєстрі фізичних осіб – платників податків та інших обов’язкових платежів: за ідентифікаційним номером або за серією та номером паспорту без присвоєння їй ідентифікаційного номера».

6. Іноземні громадяни за відсутності ідентифікаційного номера не мають можливості стати засновниками українських підприємств. Право обліковуватися в податкових органах за номером та серією паспорту замість ідентифікаційного номера дозволяється лише громадянам України. Виникає ситуація, коли іноземному громадянину чинним українським законодавством надано право набути статусу засновника юридичної особи в Україні, але для нього можливість скористатися таким правом ускладнена, оскільки для його реалізації особі потрібно отримати відповідне судове рішення.

7. Відсутність ідентифікаційного номеру у осіб, які відмовились від нього за своїми релігійними переконаннями, та заміна його відповідною відміткою у паспорті позбавляє фізичну особу можливості реалізувати її конституційне право на зайняття підприємницькою діяльністю та виступити засновником юридичної особи. При реєстрації суб’єкта господарювання відповідно до ст. 24 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» слід надати документи, одним з яких є реєстраційна картка, що містить інформацію про ідентифікаційні номери засновників і керівника. У разі відсутності такої інформації, державна реєстрація суб’єкта господарювання не проводиться. Необхідно внести до ст. 24 вказаного вище закону зміни, які б дозволили відповідній категорії громадян не подавати до реєстраційних органів ідентифікаційний номер, а користуватись лише паспортом.

8. У п. 2.3 ст. 2 Закону України «Про податок на додану вартість» у переліку осіб, які підлягають обов’язковій реєстрації, відсутні імпортери. Однак, необхідність такої реєстрації випливає із п. 9.6 ст. 9 цього Закону, де закріплено, що заяву про реєстрацію до податкового органу подає особа, які здійснює імпорт товарів, не пізніше ніж за двадцять календарних днів до початку здійснення таких операцій. Тому вважаємо, що необхідно привести у відповідність норми вказаного Закону. Доцільно доповнити у п. 2.3. ст. 2 Закону перелік осіб, що підлягають обов’язковій реєстрації незалежно від обсягу оподатковуваних операцій, імпортерами товарів.

9. В чинному податковому законодавстві відсутні норми, які б визначали механізм реєстрації (перереєстрації) платниками податку на додану вартість юридичних осіб утворених в результаті перетворення. Реєстрація новоутвореної юридичної особи платником податку здійснюється на загальних умовах. У зв’язку з тим, що при перетворенні юридичної особи за правонаступником зберігається її ідентифікаційний код до Реєстру технічно може бути внесено запис про реєстрацію платником податку на додану вартість нової юридичної особи лише за умови анулювання податкової реєстрації попередньої юридичної особи. У зв’язку з необхідністю проходження повторної процедури реєстрації новоствореною юридичною особою у якості платника податку на додану вартість, така особа на період до нової реєстрації позбавляється права користуватися правами платника податку на додану вартість, зокрема правом формувати податковий кредит та отримувати бюджетне відшкодування. Вважаємо за необхідне доповнити Закон України «Про податок на додану вартість» нормою, в якій закріпити, що реєстрація платниками податку на додану вартість юридичних осіб, утворених в результаті перетворення, провадиться одночасно зі здійсненням в Реєстрі запису про анулювання реєстрації як платника податку на додану вартість попередньої юридичної особи. При цьому дата анулювання повинна відповідати даті реєстрації у якості платника податку на додану вартість нової юридичної особи, утвореної в результаті реорганізації (перетворення).

**Список опублікованих автором робіт за темою дисертації:**

1. Піддубна Д. Правове регулювання окремих аспектів обліку платників податків / Д. Піддубна // Вісник Київського Національного університету імені Тараса Шевченка. Юридичні науки. – К.: Київський національний університет імені Тараса Шевченка, 2006. – Випуски 70-71. – С. 53-55.

2. Піддубна Д. В. Здійснення державними органами повноважень у сфері обліку платників податків та обліку надходжень податків / Д. В. Піддубна // Держава і право: Збірник наукових праць. Юридичні і політичні науки. Випуск 35 – К.: Інститут держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2007. – С. 462-466.

3. Піддубна Д. Законодавство у сфері податкового обліку / Д. Піддубна // Юридична України. – 2007. – № 5. – С. 43-45.

4. Піддубна Д. Класифікація державних органів та їх повноважень у сфері податкового обліку / Д. Піддубна // Право України. – 2007. – № 6. – С. 36-40.

5. Піддубна Д. Класифікація нормативно-правових актів у сфері податкового обліку / Д. Піддубна // Підприємництво, господарство і право. – 2007. – № 7. – С. 84-87.

6. Піддубна Д. Проблеми обліку платників податків, як однієї з основних функцій державної податкової служби / Д. Піддубна // Верховенство права у процесі державотворення та захисту прав людини в Україні: Матеріали VI Всеукраїнської науково-практичної конференції (28-29 квітня 2005 р.). – Острог: правничий факультет Національного університету «Острозька академія», 2005. – С. 178-179.

7. Піддубна Д. Роль юридичних фактів у відносинах щодо постановки на облік платників податків / Д. Піддубна // Актуальні питання державотворення в Україні: Збірник наукових праць міжнародної науково-практичної конференції (24-25 квітня 2008 року). – К.: ВГЛ «Обрії», 2008. – С. 237-238.

**АНОТАЦІЇ**

**Піддубна Д. В. Правове регулювання обліку платників податків як елемент податкової діяльності держави. – Рукопис.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. – Київський національний університет імені Тараса Шевченка. Київ, 2008.

Дисертаційне дослідження присвячене проблемам правового регулювання обліку платників податків в Україні, розробці науково-обґрунтованих висновків та пропозицій щодо вдосконалення національного законодавства у цій сфері з метою підвищення ефективності функціонування системи оподаткування в Україні. Вперше на монографічному рівні розглянуті питання сутності правової природи обліку платників податків. Дається авторське визначення обліку платників податків, досліджується його роль, місце та значення в системі податкового контролю, визначено поняття податкової реєстрації, облікових повноважень державних органів, системи законодавства з обліку платників податків, правовідносин у сфері обліку платників податків, платників податків як учасників правовідносин з обліку у сфері оподаткування, визначено місце та значення юридичних фактів у правовідносинах з податкової реєстрації. Викладено пропозиції щодо внесення змін і доповнень до нормативно-правових актів, що регулюють облік платників податків.

Ключові слова: податковий контроль, облік платників податків, платники податків, податкові органи, ідентифікаційний номер.

**Поддубная Д. В. Правовое регулирование учета плательщиков налогов как элемент налоговой деятельности государства. – Рукопись.**

Диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.07 – административное право и процесс; финансовое право; информационное право. – Киевский национальный университет имени Тараса Шевченко. Киев, 2008.

Диссертационное исследование посвящено проблемам правового регулирования учета налогоплательщиков в Украине, разработке научно-обоснованных выводов и предложений по усовершенствованию национального законодательства в этой сфере с целью повышения эффективности функционирования системы налогообложения в Украине. Впервые на монографическом уровне рассмотрены вопросы правовой природы учета налогоплательщиков, его значение и место в системе налогового контроля.

В частности, учет налогоплательщиков определяется как урегулированный нормами права процесс регистрации органами государственной налоговой службы информации о физическом или юридическом лице, с целью придания им статуса налогоплательщика, уточнения и корректирования сведений о налогоплательщике в процессе его деятельности, и снятия плательщика с учета.

Предлагается авторское определение налоговой регистрации – начальной стадии процесса учета плательщиков – как деятельности органов государственной налоговой службы по внесению информации о юридическом или физическом лице в соответствующий реестр (банк данных), осуществляемой в порядке, определенном законодательством Украины.

Объект налоговых отношений в сфере учета налогоплательщиков рассматривается как общественные отношения, которые возникают в связи с постановкой на учет налогоплательщиков (их налоговой регистрацией или перерегистрацией), снятием с учета и осуществлением органами государственной налоговой службы иных действий по учету налогоплательщиков. Под предметом налоговых правоотношений в сфере учета налогоплательщиков понимается деятельность органов государственной налоговой службы и налогоплательщиков по учету последних с целью полного охвата налогообложением лиц, которые отвечают квалификационным характеристикам плательщиков и имеют доходы (прибыль) или имущество, которые законодатель рассматривает как объекты налогообложения.

Сформулированы конкретные предложения по усовершенствованию действующего законодательства в указанной сфере.

Ключевые слова: налоговый контроль, учет налогоплательщиков, налогоплательщики, налоговые органы, идентификационный номер.

**Piddubna D. V. Legal regulation of taxpayers’ reporting as an element of the state tax activity. – Manuscript.**

Dissertation for Candidate of Legal Sciences scientific degree, specialty 12.00.07 – administrative law and procedure; financial law; informational law. – National Taras Shevchenko University of Kyiv. Kyiv, 2008.

The dissertational research is devoted to issues concerning legal regulation of taxpayers’ reporting in Ukraine, development of scientifically based opinions and propositions regarding improvement of national legislation in this sphere in order to raise effectiveness in tax system operation in Ukraine. Issues of essence of legal nature of taxpayers’ reporting are examined for the first time on a monographic level. The author’s definition of taxpayers’ reporting is given, its role, place and significance in the tax control system is defined, the definition of tax registration, reporting powers of state authorities, system of legislation related to taxpayers’ reporting, legal relations in the sphere of taxpayers’ reporting, taxpayers as participants of legal relations on reporting in the sphere of taxation is given, the place and significance of legal facts in legal relations on tax registration are defined. Several propositions are made in relation to introduction of amendments to normative-legal acts, which regulate the taxpayers’ reporting.

Key words: tax control, taxpayers’ reporting, taxpayers, tax authorities, identification number.

Підписано до друку 14.10.2008 р. Формат 60х90/16. Папір офісний.

Друк цифровий. Гарнітура Times New Roman. Умовн. друк. арк. 0,9

Обл.-вид. арк. 0,9. Наклад 100 прим. Зам.№103

Виготівник ЗАТ “Дорадо”

04080, м. Київ, вул. Турівська 24а, а/с 25, тел./факс 456-13-34

E-mail: dor-press@svitonline.com

Свідоцтво про внесення суб’єкта видавничої справи

до Державного реєстру ДК № 1056 від 20.09.02 р.

Для заказа доставки данной работы воспользуйтесь поиском на сайте по ссылке: <http://www.mydisser.com/search.html>