УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

ЕКОНОМІЧНИЙ ВІСНИК

СЕРІЯ: ФІНАНСИ, ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ



- ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ВЕСТНИК. СЕРИЯ: ФИНАНСЫ, УЧЕТ, НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ
- ECONOMIC HERALD. SERIES: FINANCE, ACCOUNTING, TAXATION
- UNIVERSITY OF STATE FISCAL SERVICE OF UKRAINE

Випуск 1, 2017

РЕДАКЦІЙНА КОЛЕГІЯ

Головний редактор
ТАРАНГУЛ Людмила Леонідівна,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

Заступники головного редактора
ПАШКО Павло Володимирович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)
МЕЛЬНИК Віктор Миколайович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

Відповідальний секретар
НОВИЦЬКИЙ Сергій Валерійович
УДФСУ (Україна)
Члени редакційної колегії:
АНДРУЩЕНКО Володимир Леонтійович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)
БЕЛІНСЬКА Яніна Василівна,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)
БЕРЕСЛАВСЬКА Олена Іванівна,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)
КОВАЛЕНКО Юлія Михайлівна,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)
КУЖЕЛЄВ Михайло Олександрович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)
ЛІСОВИЙ Андрій Васильович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)
МАЦЕЛЮХ Наталія Петрівна,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)
ОНИШКО Світлана Василівна,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)
ОСМЯТЧЕНКО Володимир Олександрович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)
ПАСІЧНИК Юрій Володимирович,
доктор економічних наук, професор, НУБіП (Україна)
ПИЛИПІВ Віталій Володимирович,
доктор економічних наук, старший науковий співробітник ДВНЗ КНЕУ ім. Вадима Гетьмана (Україна)
РІППА Сергій Петрович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)
ШВАБІЙ Костянтин Іванович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)
JURAJ SIPKO,
доктор економічних наук, професор, Словацька академія наук (Словакія)
IVEN DIMITROV,
доктор економічних наук, професор, Університет «Проф. д-р Асен Златаров» (Болгарія)
BARBARA WOSNIAN,
доктор економічних наук, професор, Катовіцький університет (Польща)
ADAM SAMBORIKI,
доктор економічних наук, професор, Катовіцький університет (Польща)

УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ (УДФСУ)

ЕКОНОМІЧНИЙ ВІСНИК

СЕРІЯ: ФІНАНСИ, ОБЛІК ОПОДАТКУВАННЯ
ВИПУСК 1, 2017

Засновник, видавець та виготовлювач
Університет державної фіскальної служби України

Заснований у 2017 р.

Адреса редакції та видавця:
Україна, 08201, м. Ірпінь,
вул. Університетська, 31,
Університет ДФС України
тел.: (04597) 62-5-88
e-mail: ekonvisnik@gmail.com
www.nusta.edu.ua

Рекомендовано до друку
Вченою радою
Університету ДФС України
(протокол № 6 від 25.05.2017)

Свідоцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації
(Серія КВ №22277-12177Н від 02.08.2016)

У разі передруку матеріалів посилання на журнал «Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування» обов'язкове

Виходить у міру накопичення матеріалу
© Університет ДФС України, 2017

ЕКОНОМІЧНИЙ ВІСНИК
СЕРІЯ: ФІНАНСИ, ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ

ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ВЕСТНИК
СЕРИЯ: ФИНАНСЫ, УЧЁТ, НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

ECONOMIC HERALD
SERIES: FANANCE, ACCOUNTING, TAXATION

Науковий журнал **Заснований у 2017 р.** **Вип. 1, 2017**

УДК 330(05)

ЗМІСТ

ВІТАЛЬНЕ СЛОВО

Пашко П. В. **3**

НАУКОВІ СТАТТІ

Андрущенко В. Л. "Критика буржуазних теорій фінансів": спроба ретроспективного виправдання чи каяття? 5

Белінська Я. В. Проблеми розвитку зовнішньоторговельної діяльності України 12

Береславська О. І. Розширення конституційних функцій НБУ: за і проти 21

Бідюк О. О. Депозитна політика банків у період трансформації банківської системи України 29

Брехов С. С. Розвиток системи управління митними ризиками в контексті підвищення ефективності постмитного аудиту в Україні 37

Гребельник О. П. Специфіка формування митно-тарифних відносин у контексті становлення світової цивілізації 43

Дем'янчук О. І. Вплив децентралізації на управління місцевими бюджетами України 52

Дулько А. М. Напрями оптимізації податку на нерухоме майно в Україні 59

Коваленко Ю. М. Рівні регулювання фінансового сектору в Україні 68

Колісник О. П. Сутність облікової інформації та її нормативно-правове забезпечення 78

Лісовий А. В. Уніфікація термінології державного фінансового аудиту в системі контролюючих органів України 85

Мазіна О. І. Проблеми фактографічного відображення людського капіталу в обліку та звітності 92

Мартиненко В. В., Палюх О. М. Прогнозування впливу державного фінансування на розвиток аграрного сектору економіки 101

Мацелюх Н. П. Хеджування ризиків на ринку цінних паперів у контексті попередження криз 110

Мельник В. М., Ломачинська І. А. Роль держави у фінансовому забезпеченні малого і середнього підприємництва в Польщі: висновки для України....120
Микитенко Т. В. Шляхи наближення митного постаудиту до європейських стандартів....129
Новицька Н. В. Методичні підходи до статистичної оцінки ефектів агресивного податкового планування....138
Новицький В. А. Аналіз стану використання кредитних ресурсів міжнародних фінансових організацій в Україні....147
Онишко С. В. Врівноваження розвитку фінансового ринку і нової економіки як стратегія успішних соціально-економічних зрушень в Україні....154
Осмятченко В. О., Олійник В.С. Моделювання формування показників звітності за виплатами працівникам....160
Островерха Р. Е. Шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку: організаційний аспект....167
Проскура К. П. Окремі випадки відображення в обліку та оподаткуванні операцій з операційної оренди майна....176
Скоромцова Т. О. Організація горизонтального моніторингу як нової моделі співпраці фіскальних органів та великого бізнесу в Україні....187
Сторожук Т. М. Способи та проблеми формування професійного судження бухгалтера....195
Тарангул Л. Л. Фінансова безпека України та інструменти її забезпечення....201
Трайтлі В. Ю. Державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм: стан, напрями модернізації та необхідність стандартизації....209
Чернелевський Л. М., Кобзар Я. В. Питання гармонізації державного фінансового і незалежного аудиторського контролю за розрахунками податку з доходів фізичних осіб....219
Чопенко В. М. Демографічні проблеми українського села в контексті бюджетної політики держави та шляхи їх вирішення....227
Швабій К. І. Проблеми використання даних е-декларацій для податкових перевірок....233
Шевчук О. А. Актуальні питання методичного забезпечення діяльності органів державного фінансового контролю....240
НАШІ ВІТАННЯ....249
НАШІ ВИДАННЯ....251

УДК 336.2

К. І. Швабій,
доктор економічних наук,
Університет ДФС України

ПРОБЛЕМИ ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ Е-ДЕКЛАРАЦІЙ ДЛЯ ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРОК

У статті досліджується питання можливості використання наявної в е-деклараціях інформації для податкових перевірок щодо нарахування і сплати податкових зобов'язань, що виникають у зв'язку з набуттям фізичними особами, уповноваженими на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, різних об'єктів оподаткування. За результатами дослідження зроблено висновок, що проведення податкової перевірки можливо за таких умов: висновку Національної агенції з питань запобігання корупції щодо законності походження об'єктів оподаткування; консолідації усього інформаційного ланцюга даних контролюючими органами; розроблення належних методик перевірки; зменшення в обігу грошей у готівковій формі.

Ключові слова: *дохід, майно, фізична особа, об'єкт оподаткування, податкові зобов'язання, податкові перевірки, е-декларації, Національна агенція запобігання корупції, Державна фіскальна служба України, законодавство.*

К. И. Швабий,
доктор экономических наук,
Университет ГФС Украины

ПРОБЛЕМЫ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ДАННЫХ Э-ДЕКЛАРАЦИЙ ДЛЯ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК

В статье исследуется вопрос о возможности использования имеющейся в э-декларациях информации для налоговых проверок относительно начисления и уплаты налоговых обязательств, возникающих в связи с приобретением физическими лицами, уполномоченными на выполнение функций государства или местного самоуправления, различных объектов налогообложения. По результатам исследования сделан вывод, что проведение налоговой проверки возможно при следующих условиях: заключения Национального агентства по вопросам предотвращения коррупции законности происхождения объектов налогообложения; консолидации всего информационного массива данных контролирующими органами; разработки соответствующих методик проверки; уменьшения в обращении денег в наличной форме.

Ключевые слова: *доход, имущество, физическое лицо, объект налогообложения, налоговые обязательства, налоговые проверки, э-декларации, Национальное агентство по вопросам предотвращения коррупции, Государственная фискальная служба Украины, законодательство.*

© *Швабій К. І., 2017*

K. I. Shwabii,
Doctor of Economic Sciences,
University SFS of Ukraine

THE PROBLEMS OF USING E-DECLARATION DATA FOR TAX AUDIT

The article examines the possibility to use an existing e-declarations of information for tax checks on calculation and payment of tax liabilities arising from the acquisition of individuals authorized to perform state functions or local government, various objects of taxation. The study concluded that the tax inspection is possible under the following conditions: National Agency on Corruption Prevention' opinion on the legality of the origin of the objects of taxation; consolidating all the information chain by data supervisory bodies; developing methods of testing; decrease in circulation of money in cash.

Keywords: *income, property, individual, object of taxation, taxes, tax audits, e-declaration, National Agency on Corruption Prevention, State Fiscal Service of Ukraine, legislation.*

Згідно з Законом України «Про запобігання корупції» з 15 серпня 2016 року розпочав роботу єдиний державний реєстр декларацій осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування. Згідно з офіційними даними Національної агенції з питань запобігання корупції (далі НАЗК) станом на 16 лютого 2017 року було подано 203 875 електронних документів, з яких 108 775 щорічних декларацій за 2015 р. і 58 274 щорічних декларацій за 2016 р. [1]. Очевидно, що ця цифра буде зростати, оскільки до реєстру вноситься також інформація про суттєві зміни майнового стану декларантів, будуть накопичуватися декларації претендентів на різні посади не держслужби. У результаті маємо великий масив інформацій (big-data), який акумулюватиме інформацію в розрізі фізичних осіб у часі, тобто буде лонгітюдним. Згідно зі ст. 50 Закону України «Про запобігання корупції» сфера компетенції НАЗК перевірка достовірності даних, розміщених в е-деклараціях. Проте цілком очевидно, що ця інформація може використовуватися також для здійснення податкових перевірок фізичних осіб.

З огляду на це мета роботи – дослідити питання можливості використання наявної в е-деклараціях інформації для податкових перевірок щодо нарахування і сплати податкових зобов'язань, що виникають у зв'язку з набуттям фізичними особами різних об'єктів оподаткування.

З технічної сторони питання очевидно, що для обробки сотень тисяч податкових декларацій потрібні серйозні інвестиції в hard і в soft інформаційну інфраструктуру, в людський капітал, який має забезпечувати функціонування та, що головне, аналіз цього щороку зростаючого big-data масиву. Проте проблема, на нашу думку, є не тільки технологічна чи аналітична, а також полягає у відсутності належного методичного забезпечення процесу перевірки.

Так, у результаті проведеного аналізу змісту Методичних рекомендацій (далі МР) щодо організації проведення документальних перевірок платників податків – фізичних осіб, якими відповідно до вимог законодавства подано декларацію осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, можна бачити такі недоліки: (1) відсутність достатнього обсягу релевантної інформації, (2) наявність методологічних суперечностей і (3) хибних припущень, що унеможливлює здійснення достовірного розрахунку податкових

зобов'язань платника податків – фізичної особи та відповідності їх обсягу податковому законодавству [2]. З метою економії місця не будемо тут наводити той випадок, який використовується як приклад для донарахування податкових зобов'язань за результатами податкової перевірки даних, що містяться в е-деклараціях. Перейдемо відразу до аргументації зауважень.

Наведений у МР підхід оперує абсолютно довільними припущеннями, що не витримують критики. Так, на с. 13–14 МР зазначено: «Громадянином «Н» не надано підтверджуючих документів щодо джерела походження грошових активів, а також періоду їх одержання. Враховуючи відсутність таких документів, грошові активи вважаються набутими у період, за який подано декларацію (2015 р.)». З огляду на це виникає велика кількість абсолютно логічних запитань: хто так вважає, на якій підставі, чому саме за період 2015, чому громадянин мав взагалі надавати такі документи, адже, як зазначено вище, сума податкового зобов'язання у податковій декларації є узгодженою, якщо вона подана вчасно (пп 1.4 ст. 78 ПКУ). Такий висновок суперечить статтям 62 і 63 Конституції України, що були наведені вище, а також на додаток до цього п. 21 ст. 56 ПКУ, де зазначається: «у разі коли норма цього Кодексу чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі цього Кодексу, або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів, або коли норми одного і того ж нормативно-правового акта суперечать між собою та припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків».

Тут спостерігаємо основну ваду вітчизняної системи оподаткування – її дискреційність, а саме, можливість приймати рішення свавільно, на розсуд державного податкового інспектора чи посадовця. Це, на нашу думку, абсолютно неприпустимо ні з точки зору дотримання законності, ні з точки зору елементарного здорового глузду.

Щодо недостатності релевантної інформації, в першу чергу це стосується коштів громадян, розміщених на банківських рахунках (у цьому випадку 300 тис. грн). Не відомо, з якого і по який час ці кошти були розміщені на депозиті (депозитах)? Який був розмір отриманого доходу у формі відсотків за депозитом (депозитами). Можливо, з цих коштів податок був сплачений, адже податковими агентами за цими доходами є комерційні банки, які після внесення змін до ПКУ (Закон № 1166-VII від 27.03.2014, Закон № 1588-VII від 04.07.2014) зобов'язані при виплаті доходів у формі відсотків за депозитами утримувати податок. З цієї причини не зрозуміло, чому ця сума коштів додається до «статків» громадянин і різниця між цією величиною і «доходами з офіційних джерел» оподатковується за ставкою 15 %. Але ще суттєвіший недолік і водночас методологічна суперечність полягає в тому, що оподатковуються навіть не відсотки за депозитом (депозитами), а основна сума («тіло») депозиту, яка з економічної точки зору є заощадженнями, що могли виникнути як від економії витрат на споживання при отриманні доходів за попередні податкові періоди (зокрема, за 1998–2005 р.) у вигляді заробітної плати, продажу нерухомого майна тощо. Ці доходи були задекларовані, це означає, що з них уже було сплачено податок. Так само отримані законно задекларовані кошти, з яких було сплачено податки, могли бути використані на придбання об'єктів нерухомості і цінного рухомого майна, тому додавати їх до загальної величини «статків» і оподатковувати є абсолютно незаконним з огляду на недостатність необхідної

інформації, потрібної для з'ясування обставин (місця і часу) набуття права власності на них. Тобто виникає прецедент подвійного оподаткування одного і того ж виду доходів.

Це саме зауваження стосується вартості подарунку в розмірі 724,1 тис. грн, який, згідно з наданою в п. 5 МР інформацією, був задекларований згідно з відомостями інформаційного фонду державного реєстру фізичних осіб за період з 1998 по 2005 рр. З доходів, отриманих у вигляді додаткових благ у негрошовій формі, податок має бути сплачений (пп. е) п. 2.17 ст. 164 ПКУ).

Це саме зауваження стосується грошових активів громадянина в розмірі 120 тис. доларів США, що також становлять значну частину величини статків (майже 45 %). У гривневому еквіваленті 2880,1 тис. грн за офіційним курсом НБУ станом на 31.12.2015. Як зазначено за даними раніше поданих податкових декларацій, у громадянина були зазначені доходи з іноземних джерел в розмірі 100 тис. грн. Це міг бути будь-який період з 1998 по 2005 р., протягом якого гривня суттєво девальвувала з 2,45 до 5,12 грн/долар США (табл. 1), а отже, валютний еквівалент задекларованих іноземних доходів міг бути зовсім інший. Зазначимо, що 100 тис. гривень іноземних доходів у 1998 році становили 40 816 доларів США, а в 2015 – лише 4 578 доларів США. На цій підставі зараховувати всю величину готівкових коштів у доларах до «статків» абсолютно неприпустимо, адже невідомо, яка саме частина з готівкових коштів у доларах США була отримана з офіційних джерел і в який період. Враховуючи те, що податок, за наявності угоди (угоди) про уникнення подвійного оподаткування між Україною і країною (країнами) походження доходів, міг бути сплачений у джерела доходу в країні (країнах) його походження, тому в Україні такий дохід не оподатковується (п. 4 і 5 ст. 13 ПКУ) на підставі того, що в п. 2 ст. 3 ПКУ зазначено: «якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені цим Кодексом, застосовуються правила міжнародного договору». Станом на сьогодні Україною укладено угоди про уникнення подвійного оподаткування з 73 країнами світу.

Навіть якщо знехтувати раніше наведеними висновками і припустити, що об'єкти оподаткування платником податків набуті законно, виникають питання методологічного характеру щодо правомірності визначення податкового періоду, розміру ставок податку, обсягу бази оподаткування, що застосовуються при донарахуванні податкових зобов'язань, а також рівня відповідальності і визначення суб'єкта цієї відповідальності у разі, якщо податкові зобов'язання були занижені та невчасно сплачені.

Як відомо, існує правовий принцип „закон не має зворотної сили". Цей принцип реалізований у частині першій статті 58 Конституції України, за якою дію нормативно-правового акта в часі треба розуміти так, що вона починається з моменту набрання цим актом чинності і припиняється з втратою ним чинності, тобто до події, факту застосовується той закон або інший нормативно-правовий акт, під час дії якого вони настали або мали місце. Тому, наприклад, не зрозуміло, чому до активів фізичної особи, набутих у 2004 році, має застосовуватись ставка ПДФО в розмірі 15 %, якщо на той час вона була в розмірі 13 %. З окремих видів доходів взагалі нульова.

Протягом досліджуваного періоду, а саме з 1998 по 2015 р., елементи ПДФО (база, ставка, пільги тощо) змінювались неодноразово, запроваджувались і скасовувались інші податки і збори та навпаки, сфера дії яких може стосуватися об'єктів оподаткування фізичної особи.

На величину податкових зобов'язань, крім, власне, величини об'єкта оподаткування, впливають: 1) база оподаткування, яка є грошовим виміром об'єкта оподаткування і 2) ставка

податку. Ставка податку зазначається в податковому чинному законодавстві. Динаміка її змін протягом досліджуваного періоду наведена у таблиці 1. На грошовий вимір об'єкта оподаткування впливає, щонайменше, два фактори: інфляція і курс долара США щодо національної грошової одиниці. Як видно з таблиці 1, кількісні значення цих факторів також варіювалися у досить широкому діапазоні. У цій таблиці вони наведені за роками.

Таблиця 1

Динаміка основних показників, які потрібно враховувати при визначенні податкових зобов'язань з ПДФО

Рік	Чинна ставка (шкала ставок) ПДФО	Інфляція (ІСЦ)	Курс UAH/USD (середній за період)[1]
1998	10, 20, 30, 40	10,6	2,45
1999	10, 20, 30, 40	22,7	4,13
2000	10, 20, 30, 40	28,2	5,44
2001	10, 20, 30, 40	12,0	5,37
2002	10, 20, 30, 40	0,8	5,32
2003	10, 20, 30, 40	5,2	5,33
2004	13	9,0	5,32
2005	13	13,5	5,12
2006	13	9,1	5,05
2007	15	12,8	5,05
2008	15	25,2	5,27
2009	15	15,9	7,79
2010	15	9,4	7,93
2011	15, 17	8,0	7,97
2012	15, 17	0,6	7,99
2013	15, 17	-0,3	7,99
2014	15, 17	12,8	11,88
2015	15, 20	48,7	21,84

Джерело: складено автором за даними [3–5].

Якщо припустити, що об'єкт оподаткування ПДФО залишався постійним протягом усього періоду, то у зв'язку з дією лише цих факторів виникають розбіжності при визначенні податкових зобов'язань, які можна наочно пояснити на наступному умовному прикладі[2].

Після внесення змін до ПКУ у 2014 році (Закон № 1166-VII від 27.03.2014, Закон № 1588-VII від 04.07.2014) комерційні банки як податкові агенти повинні при виплаті доходів у вигляді відсотків за банківськими депозитами стягувати податок у джерела доходу. У жовтні 2014 року середньозважені процентні ставки за депозитами становили 14 %, але у зв'язку з інфляцією (табл. 1) протягом 2015 року зросли до 25 %, по окремих комерційних банках і більше. Таким чином, якщо депозит у розмірі 300 тис. грн протягом місяця у жовтні 2014 року приносив відсотковий дохід у розмірі 3 500 грн, то наприкінці 2015 року – 6 250 грн. Відповідно сума сплаченого податку у першому випадку становить 525 грн, а у другому – 937,5 грн.

[1] *Дані по курсу наведені в середньому за період, хоча, звичайно, цей показник треба брати станом на дату виникнення податкових зобов'язань. Для умовного прикладу таке припущення не принципове.*

[2] *Приклад того, яким чином офіційний курс гривні щодо долара США може впливати на розмір податкових зобов'язань, наведений раніше. тому використовувати їх у 2015 році при донарахуванні податкових зобов'язань платника податків – фізичної особи за період з 1998 по 2015 рр. не припустимо.*

Протягом досліджуваного періоду, як видно з таблиці 1, основні фактори, що впливають на розрахунок абсолютної величини податкового зобов'язання, суттєвим чином змінювалися, тому використовувати їх у 2015 році при донарахуванні податкових зобов'язань платника податків – фізичної особи за період з 1998 по 2015 рр. не припустимо.

Абсолютно не зрозуміло, чому квартира, набута у власність 20.08.2015 вартістю 1080 тис грн і з якої має бути сплачений податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, лише у 2016 році зараховується до «статків», що виступають базою донарахування? Можливо, ця квартира була придбана за кошти, з яких уже було сплачено податки! Якщо оподатковувати квартиру як об'єкт нерухомості, то згідно з ПКУ зовсім іншими є об'єкт, база оподаткування і ставка податку (ст. 266), а також порядок сплати і відповідальність. Зокрема, згідно з пп. 7.2. ст. 266 ПКУ передбачено порядок сплати податку на нерухоме майно, відповідно до якого контролюючі органи до 1 липня наступного за звітним надсилають платнику повідомлення-рішення про сплату податку, ще 60 днів надається платнику на сплату податкових зобов'язань (пп.10.1 ст. 266 ПКУ). Якщо таке повідомлення-рішення не надійшло, то зобов'язань зі сплати податку не виникає.

Ці самі зауваження в частині об'єкта, бази, ставок, порядку і періоду сплати податку стосуються земельної ділянки в розмірі 1 000 кв.м., з якої має бути сплачений земельний податок[1], і автомобіля TOTOTA LAND CRUISER 150VX – транспортний податок у випадку, якщо об'єм двигуна цього автомобіля перевищує 2 000 см^3.

Проведене дослідження дозволяє зробити такі висновки.

1. Проведення податкової перевірки за даними е-декларацій є можливим лише за наявності висновку НАЗК щодо законності походження об'єктів оподаткування. Згідно зі ст. 50 Закону України «Про запобігання корупції» факт встановлення законності набуття фізичною особою доходів і майна є сферою компетенції виключно НАЗК.

2. На сьогодні відсутні методики перевірки е-декларацій, що дозволяють встановити законність чи незаконність походження доходів, майна і статків. Так, якщо перевірки щодо окремих джерел доходів і майна можливі, але обмежені у часі, то перевірити законність походження грошових коштів не представляється можливим взагалі. У зв'язку з цим можливість проведення повної податкової перевірки на предмет визначення величини, строків і повноти сплати податкових зобов'язань платником податків є неможливою. Враховуючи це, для вирішення цієї проблеми необхідним і обов'язковим заходом є консолідація усього інформаційного ланцюга даних контролюючими органами і проведення аналізу суто арифметичної зіставності даних (камеральна перевірка). Для цього у контролюючих органів має бути не тільки доступ до реєстрів податкової інформації (наприклад, для заробітної плати – це доступ до форми 1-ДФ), а також до інформації проекту автоматичного обміну інформацією в межах плану дії BEPS (захід 12), адже джерело походження як трудового, так і підприємницького доходу може бути поза межами країни.

3. Необхідним є здійснення цілого комплексу заходів, у першу чергу, монетарного і фіскального характеру щодо зменшення в обігу грошей у готівковій формі.

[1] *Щодо земельної ділянки, то тут значення ще мають нормативна грошова оцінка цієї землі, яка може значно коливатися залежно від регіону, розмір її площі і передбачені законодавством пільги (пп. 2.2, 2.3, 2.4 і 2.5 ст. 281 ПКУ). Цієї інформації в МР немає, тому зробити ніяких достовірних висновків щодо податкових зобов'язань не можна.*

4. Враховуючи наявність у Конституції України правового принципу щодо неможливості зворотної сили закону, то першочерговим при здійсненні податкової перевірки, за даними е-декларацій, інших реєстрів майнових і немайнових прав, правочинів, є те, що визначення суми податкових зобов'язань необхідно здійснювати виходячи з тих макроекономічних показників, норм податкового законодавства, які були зафіксовані та діяли на момент отримання доходу, набуття прав, здійснення правочину, а не з тих показників чи норм, що є чинними під час здійснення перевірки.

5. Згідно зі ст. 102 ПКУ контролюючий орган має право провести перевірку та самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків не пізніше закінчення 1095 дня, що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації. Очевидно, що у випадку перевірки доходів і майна осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування та кандидатів на такі посади, строк давності повинен бути збільшений щонайменше до 10 років.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Офіційний сайт НАЗК [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://nazk.gov.ua/statystychni-dani

2. Методичні рекомендації щодо організації проведення документальних перевірок платників податків – фізичних осіб, яким відповідно до вимог законодавства подано декларацію осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування. Наказ ДФС від 13.01.2017 р. № 804/99-99-13-04-01-17.

3. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://sfs.gov.ua/nk/

4. Офіційний сайт ДССУ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua/

5. Офіційний сайт НБУ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.bank.gov.ua/control/uk/index

Стаття надійшла до редакції 17 квітня 2017 року