

Тематичний напрям: 2. Публічні фінанси в системі сталого розвитку економіки

УДК 336.226.11

Юшко С.В.

к.е.н., доцент кафедри фінансів

Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця

ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ ЗА ПРАВОМІРНІСТЮ НАРАХУВАННЯ І СПЛАТИ ДО БЮДЖЕТУ ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Податок на доходи фізичних осіб є важливим бюджетоформувальним податком. За підсумками 2021 р. він забезпечив 19,3 % у доходах зведеного бюджету України [1]. Об'єктами оподаткування за цим обов'язковим платежем виступають доходи, нараховані у вигляді заробітної плати, доходи від продажу майна, від оренди, спадщини, розміщення коштів на депозитах тощо [2].

Подальше дослідження стосуватиметься податку на доходи фізичних осіб, що сплачується податковими агентами із доходів платників податку у вигляді заробітної плати, що обумовлено як найбільшим фіскальним значенням податку саме з зазначених доходів, а також через наявні особливості адміністрування та контролю за нарахуванням і сплатою податку з цих доходів.

Інформація про суми нарахованого та перерахованого до бюджету податку подається податковими агентами (суб'єктами господарювання, які мають найманих працівників) до органу податкової служби за формою дод. 4ДФ до Податкового розрахунку [3]. Даний розрахунок подається на дискретній основі, щоквартально, але з помісячним відображенням інформації.

У ході камеральної перевірки податковий інспектор має можливість здійснити ряд контрольних заходів. Насамперед, визначити зміни у складі працівників, що мали трудові відносини з суб'єктом господарювання. За незмінності особового складу інформація про кожного з працівників (поіменно, за їх ідентифікаційними номерами), наведена у Податковому розрахунку за перший

місяць звітнього поточного кварталу, має відповідати інформації з Податкового розрахунку за останній місяць попереднього звітнього кварталу, а інформація за другий та третій місяць поточного кварталу – відповідно інформації за перший та другий місяці такого кварталу. Доцільним є також вибіркове порівняння сум доходів, нарахованих працівникам у різних місяцях поточного та суміжних кварталів.

У випадку нетотожності інформації щодо особового складу працівників у звітах за суміжні квартали чи місяці окремого кварталу необхідно з'ясувати причини таких змін. За умови прийняття на роботу у звітному кварталі нових працівників, підтвердженням цього має бути своєчасно подане до податкового органу Повідомлення про прийняття працівника на роботу. За умови звільнення працівника інформація про таку подію знаходить відображення у дод. 5 до Податкового розрахунку [3], що слід обов'язково перевірити. Відсутність інформації про працівника у дод. 4ДФ Податкового розрахунку може бути пов'язана, наприклад, з перебуванням працівника у відпустці без збереження заробітної плати. Цей факт слід перевірити, використовуючи дані дод. 1 до Податкового розрахунку [3].

Також у ході камеральної податкової перевірки податковий інспектор має можливість побачити існування чи виникнення фактів несвоєчасних розрахунків з працівниками по заробітній платі. Свідченням цього будуть відхилення представлених у Податковому розрахунку сумах нарахованого та виплаченого доходу. Особливу увагу слід звернути також на значення показників нарахованого та перерахованого податку на доходи фізичних осіб. За умови їх нетотожності потрібно з'ясувати причини, через які це сталося: нерозуміння податковим агентом чинних правил подання інформації у Податковому розрахунку чи порушення встановлених термінів сплати податку до бюджету.

Варто зауважити, що зарплатні доходи найманих працівників мають відображатися у Податковому розрахунку за кодом 101. Також потрібно взяти до уваги, що у випадку, коли найманий працівник одночасно отримує зарплатні

доходи від декількох податкових агентів, то тільки за одним з таких місць він може використати право на застосування податкової соціальної пільги.

Ускладненим під час камеральної перевірки є встановлення фактів несвоєчасної та / чи неповної сплати сум нарахованого податку. Це пов'язано з тим, що відповідно до норм чинного законодавства (базове правило) податок на доходи фізичних осіб має сплачуватися до бюджету одночасно з виплатою доходів найманим працівникам [1]. Разом з тим, не зважаючи на те, що кожний суб'єкт господарювання має забезпечувати виплати заробітної плати найманим працівникам не рідше двох разів на місяць, дати таких виплат будуть здебільшого відрізнятися, а отже різними будуть й терміни сплати податку до бюджету. Також окрім доходів працівників, які сплачуються у чітко встановлені внутрішніми документами суб'єктів господарювання терміни, проводяться також інші виплати (відпускні, матеріальна допомога, суми невикористаної відпустки у зв'язку із звільненням працівників тощо). Терміни таких виплат, а отже й терміни сплати податку є індивідуальними для кожного господарюючого суб'єкта. Зрештою, при порушенні суб'єктом господарювання встановлених термінів виплати заробітної плати суми нарахованого (утриманого з доходів працівників) податку мають бути сплачені до бюджету не пізніше 30 числа місяця, наступного за місяцем нарахування доходів [2].

Інформація про суми нарахованого податку на доходи фізичних осіб не відображається також в електронному кабінеті платника податку, що додатково ускладнює контроль за станом розрахунків суб'єкта господарювання з бюджетом. В наявності в електронному кабінеті є лише інформація про суми податку, які були сплачені (надійшли) до бюджету. Така ситуація не дозволяє і самим суб'єктам господарювання проводити повноцінну звірку (інвентаризацію) за даним платежем.

Перевірка представниками податкової служби коректності внесення суб'єктами господарювання до Податкового розрахунку інформації про суми нарахованого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб можлива лише у ході документальної перевірки на підставі вивчення показників табелів обліку

робочого часу, відомостей нарахування заробітної плати тощо. На сьогоднішній день, в умовах дії пропорційної системи оподаткування доходів найманих працівників, такий контроль не має викликати особливих труднощів: в зоні уваги інспектора суми нарахованих доходів кожного з працівників, у т.ч. доходів, що не підпали під оподаткування (наприклад, суми нецільової благодійної допомоги), коректність застосування податкових соціальних пільг, терміни перерахування податку до бюджету.

Подані в цій праці рекомендації дають можливість підвищити результативність податкового контролю за правомірністю нарахування і сплати суб'єктами господарювання податку на доходи фізичних осіб до бюджету. Подальше удосконалення такого контролю та зростання частоти виявлення під час камеральних перевірок потенційних помилок та імовірних зловживань у частині нарахування і сплати податку можливі за умови подання в електронному кабінеті платника податків у картці «Податок на доходи фізичних осіб» інформації не лише про сплачені, а й про нараховані суми податку, а також за умови проведення періодичних вибірових звірок інформації, яка подається платниками податків до податкової служби та інших державних органів, зокрема органів державної служби статистики.

Список використаних джерел:

1. Бюджет України 2021: статистичний збірник. Київ, 2022. 278 с. URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2021.pdf (дата звернення: 15.03.2023).
2. Податковий кодекс України: Закон України від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 18.03.2023).
3. Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від

13.01.2015 р. № 4 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 04 липня 2022 року № 189). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15#Text>.