



НОТАРІАЛЬНА ПАЛАТА УКРАЇНИ

**ПОДАТКИ ТА ЗБОРИ
В НОТАРІАЛЬНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ:**
законодавство
та судова практика

Київ-2017

Податки та збори в нотаріальній діяльності: законодавство та судова практика: Методичний посібник / О. А. Самощенко, В. І. Бірюков, – К.: Нотаріальна палата України, 2017. – 69 с.

У посібнику висвітлено питання податкового контролю за звітністю нотаріусів з боку контролюючих органів. Зосереджена увага на окремих питаннях, щодо яких найчастіше у нотаріусів виникають спори з податковими органами.

Методичний посібник розрахований на нотаріусів та інших платників податків, які мають статус самозайнятих осіб, які провадять незалежну професійну діяльність. Може бути використаний фахівцями в галузі фінансів та оподаткування, науковцями, викладачами та спеціалістами-практиками у сфері адміністрування податків, зборів і платежів.

Підготували:

Олена Анатоліївна Самощенко - приватний нотаріус Харківського міського нотаріального округу, автор рубрик «Податки» та «ЄСВ» науково-практичного журналу «Мала Енциклопедія Нотаріуса».

Володимир Іванович Бірюков – юрисконсульт Нотаріальної палати України, кандидат юридичних наук, доцент.

Реалізація стратегії України, спрямованої на трансформацію правової системи держави за сучасними європейським і світовими зразками, а також обрання Україною курсу на євроінтеграцію, вимагають удосконалення її діяльності в процесі справляння податків, зборів та платежів. Одним із елементів такої трансформації є, з одного боку, належне виконання платниками податків своїх зобов'язань, а з іншого – державне сприяння запровадженню нових стандартів у податковій сфері і дотримання прав платників податків. Відповідно до цього, належний захист своїх прав платниками податків, зокрема нотаріусами, є важливою складовою розвитку правової системи держави.

Цей практичний посібник розроблений з метою допомогти нотаріусам та іншим особам розібратися в питаннях податкового обліку, звітності та порядку сплати обов'язкових зборів та платежів в Україні. Його рекомендації спрямовані на захист нотаріусів як суб'єктів податкових правовідносин.

Посібник розроблено на підставі чинного законодавства, роз'яснень податкових та інших державних органів і судової практики. У ньому охарактеризовано порядок реєстрації та обліку платників податків, облік доходів і видатків, здійснення контролю за справлянням податків, зборів, платежів та порядку вирішення спорів у цій сфері.

Рекомендації, які містяться у посібнику, спрямовані на уніфікацію і спрощення порядку розрахунку і сплати податків та зборів нотаріусами, зокрема щодо правильності обчислення і своєчасності сплати податку на доходи фізичних осіб, військового збору і єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Також розкрито засади обліку та сплати податкових платежів нотаріусами, які здійснюють незалежну професійну діяльність як самозайняті особи. Розглянуто та охарактеризовано особливості розрахунку і сплати обов'язкових платежів, оформлення податкових декларацій, звіту ЄСВ, порядку ведення книги обліку доходів і видатків. Крім того, висвітлені питання податкового контролю за звітністю нотаріусів з боку контролюючих органів. Зосереджена увага на окремих питаннях, щодо яких найчастіше виникають спори між нотаріусами і податковими органами.

**Президент
Нотаріальної Палати України**

Володимир МАРЧЕНКО

ЗМІСТ

Загальна характеристика законодавства про податки і збори в діяльності нотаріуса. Види обов'язкових платежів нотаріуса.....	5
РОЗДІЛ I. Податок на доходи фізичних осіб. Військовий збір	
1.1. Законодавство про податок на доходи фізичних осіб	7
1.1.1.База оподаткування.....	7
1.1.2.Ставки податку.....	11
1.1.3. Порядок оформлення доходів і витрат.	11
А. Первинні документи.....	12
Б. Книга обліку доходів і витрат.	15
1.2. Справляння військового збору	18
1.3. Декларування доходів	20
РОЗДІЛ II. Єдиний соціальний внесок (ЄСВ)	28
2.1. Законодавство про ЄСВ.....	30
2.2. Порядок сплати ЄСВ.....	33
2.3. Звітність щодо сплати ЄСВ.....	
РОЗДІЛ III. Подання нотаріусом податкового розрахунку.....	37
РОЗДІЛ IV. Податкові перевірки діяльності нотаріуса. Оскарження дій чи бездіяльності органів Державної фіскальної служби (ДФС)	
4.1. Алгоритм планової виїзної документальної перевірки діяльності нотаріуса.....	44
4.2. Адміністративний порядок оскарження рішень ДФС.....	47
4.3. Судовий порядок оскарження рішень ДФС.	50
4.4. Судова практика	51
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	52
ДОДАТКИ.....	53
Зразки позовних заяв про скасування постанови про накладення адміністративного стягнення	
Зразок скарги про скасування постанови від (дата) про накладення адміністративного стягнення	

Загальна характеристика законодавства про податки і збори в діяльності нотаріуса. Види обов'язкових платежів нотаріуса

Відповідно до чинного законодавства нотаріуси належать до такої категорії платників податків як самозайняті особи, що провадять незалежну професійну діяльність. Положення Податкового кодексу України (далі – ПК) передбачають спеціальні правила оподаткування доходів таких суб'єктів.

Загалом приватні нотаріуси зобов'язані сплачувати:

- 1) податок на доходи фізичних осіб;
- 2) військовий збір;
- 3) єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – «ЄСВ» або «єдиний внесок»).

Ключовим у питанні сплати податків і зборів є саме податок на доходи фізичних осіб з огляду на те, що в контексті цього податку визначається база оподаткування, яка є загальною також для військового збору та ЄСВ.

Відповідно до п. 49.18 ст. 48 ПК податкові декларації, за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб необхідно подати до **1 травня** року, що настає за звітним.

При цьому, відповідно до п. 179.7 ст. 179 ПК самозайнята особа (зокрема приватний нотаріус) зобов'язана самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданій податковій декларації до **1 серпня** року, що настає за звітним.

Основні нормативно-правові акти:

- Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI;
- Закон «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI;
- Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- Кодекс адміністративного судочинства України від 06.07.2005 № 2747-IV;
- Порядок оформлення і подання скарг платниками податків та їх розгляду органами доходів і зборів, затверджений наказом Міністерства доходів і зборів України від 25.12.2013 р. № 848;
- Порядок оформлення результатів документальних перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, затверджений наказом ДПА України від 22.12.2010 р. № 984;
- Порядок оформлення результатів документальних перевірок щодо дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, платниками податків - фізичними особами, затверджений Міністерством фінансів України від 14.03.2013 р. № 395;

- Інструкція про порядок нарахування і сплати Єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування затверджена Наказом Міністерством фінансів України від 20.04.2015 № 449 (у редакції наказу Міністерства фінансів України 28.03.2016 № 393);

- Порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений Наказом Міністерством фінансів України від 14 квітня 2015 року № 435, зі змінами і доповненнями (далі – Порядок ЄСВ).

РОЗДІЛ І

ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ.

ВІЙСЬКОВИЙ ЗБІР

1.1. Законодавство про податок на доходи фізичних осіб

З отриманих доходів приватного нотаріуса справляється податок на доходи фізичних осіб за ставками, встановленими чинним законодавством України. Відповідно до ст. 32 Закону України «Про нотаріат» приватний нотаріус сплачує податки, встановлені ПК. Таким чином, основним нормативно-правовим актом, що регулює питання оподаткування доходу нотаріуса, є ПК. Крім того, окремі питання оподаткування визначені нормативними актами, виданими на його виконання.

Слід зазначити, що приватні нотаріуси сплачують цей податок, як й інші збори, як самозайнята особа, що провадять незалежну професійну діяльність.

Для з'ясування питання порядку сплати податку на доходи фізичних осіб важливими є **визначення**:

- **бази оподаткування**
- **ставки податку.**
- **порядку оформлення доходів і витрат.**
- **порядку декларування доходів (п. 1.3. цього розділу).**

1.1.1 База оподаткування

Відповідно до ч. 4 п. 164.1 ст. 164 ПК базою оподаткування для доходів, отриманих від провадження незалежної професійної діяльності, є **чистий річний оподатковуваний дохід**, який відповідно до п. 178.3 ст. 178 ПК, визначений як сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження певного виду незалежної професійної діяльності.

Особи, які мають намір здійснювати незалежну професійну діяльність, зокрема нотаріуси, зобов'язані стати на облік у контролюючих органах за місцем свого постійного проживання як самозайняті особи та отримати довідку про взяття на облік згідно із ст. 65 ПК. При цьому, у разі **неотримання довідки про взяття на облік** особою, яка провадить незалежну професійну діяльність, об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності **без урахування витрат.**

Виходячи з цього, необхідно своєчасно стати на облік в податкових органах з самого початку здійснення нотаріальної діяльності.

Таким чином, при обчисленні суми доходу приватного нотаріуса, який підлягає оподаткуванню, слід враховувати таке:

- оподаткуванню підлягає сума, яка є різницею між отриманим доходом та документарно підтвердженими витратами;

- якщо нотаріус не став на облік в органах державної податкової служби за місцем свого постійного проживання, об'єктом оподаткування є сума отриманого доходу від здійснення нотаріальної діяльності, без урахування понесених витрат.

Слід зазначити, що нотаріуси, за загальним правилом, *не можуть займатись іншими видами діяльності, які приносять доходи*. Так, відповідно до абз. 2 ст. 3 Закону «Про нотаріат», нотаріус не може займатися підприємницькою або адвокатською діяльністю, виконувати іншу оплачувану роботу, крім викладацької, наукової та творчої, у вільний від роботи час.

У той самий час, згідно із Законами України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень» та «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» нотаріуси є державними реєстраторами щодо реєстрації речових прав на нерухоме майно і реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців. Таким чином, нотаріуси, крім здійснення безпосередньо нотаріальної діяльності, в силу закону, *також є державними реєстраторами* і, відповідно, отримують фінансове забезпечення згідно зі статтею 35 Закону України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень».

Таким чином, витрати нотаріуса обумовлюються здійсненням:

- 1) нотаріальної діяльності;
- 2) діяльності як державних реєстраторів, оскільки інші види діяльності нотаріусом провадитись не можуть.

Натомість, доходами приватного нотаріуса вважаються такі доходи, які отримані від провадження нотаріальної діяльності (ст. 31 Закону України «Про нотаріат»).

Стосовно питання визначення переліку **витрат нотаріуса**, то воно не має чіткого законодавчого врегулювання. Загалом у ПК вказується, що до витрат особи, яка провадить незалежну професійну діяльність (в тому числі приватних нотаріусів) належать документально підтверджені витрати, необхідні для провадження незалежної професійної діяльності.

У Листах Міністерства юстиції від 02.02.2006 N 31-35/20 та від 23.02.2012 №13.1-17/74 наведено **перелік витрат** приватного нотаріуса, які запропоновано брати до уваги при оподаткуванні доходів приватних нотаріусів. Серед таких витрат: придбання канцелярського приладдя, архівних папок, твердого картону, канцелярського паперу, орендна плата та комунальні платежі, при користуванні приміщенням як робочого місця нотаріуса та ін.

Крім того, питання витрат нотаріуса розглядаються у наказі ДПС України від 24.12.2012 року № 1185 та наказі Міністерства доходів і зборів України від 30.12.2013 року № 884 «Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо витрат приватного нотаріуса.

При цьому вбачається у наказі Міністерства доходів і зборів України від 30.12.2013 № 884 інший підхід у порівнянні з Листами Мін'юсту. Так зазначається, що комунальні витрати (електро, газо-, тепло-, водопостачання)

на утримання робочого місця приватного нотаріуса включаються до витрат нотаріуса у разі, **якщо це нежитлове приміщення є виключно власністю приватного нотаріуса**. У документах Міністерства юстиції не передбачається наявність права власності на приміщення як передумова для зарахування цих витрат, а це означає, що комунальні витрати можуть зараховуватись і у випадку із наймом чи позичкою приміщення. *При цьому, вказаний наказ не містить посилань на правову підставу для такого висновку.*

У цьому зв'язку, слід зазначити, що оскільки згідно з вимогами Закону «Про нотаріат», організація роботи приватних нотаріусів, пов'язана з дотриманням вимог до її здійснення, а саме вимог визначених ст. 25 вказаного закону. Так, нотаріус повинен мати робоче місце, яке має відповідати вимогам цієї статті - забезпечувати дотримання нотаріальної таємниці, бути захищеним від несанкціонованого проникнення та ін. При цьому зазначений Закон не визначає правову підставу користування приміщенням – власність чи інше речове право (оренда, позичка). Виходячи з цього правовим титулом користування приміщенням **може бути, як власність, так і найм (оренда)**, що, у свою чергу, може обумовлювати сплату комунальних послуг за обслуговування орендованого приміщення і віднесення таких витрат на видатки, що зменшують податкове навантаження.

Положеннями Узагальнюючої податкової консультації щодо деяких питань оподаткування фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність (приватних нотаріусів, адвокатів), затвердженої Наказом ДПС України від 24.12.2012 року № 1185 визначено, що **до витрат приватного нотаріуса можуть бути віднесені, зокрема:**

- оренда робочого місця нотаріуса, у тому числі його поточний ремонт, обладнання пандусу для під'їзду інвалідів;
- страхування цивільно-правової відповідальності приватного нотаріуса;
- технічне забезпечення діяльності робочого місця нотаріуса та його обслуговування:
 - а) охоронна та пожежна сигналізація;
 - б) металеві двері або металеві ролети;
 - в) металеві ґрати, захисні ролети та броньована ударостійка плівка на вікнах;
 - г) металеві шафи;
 - д) вогнестійкий сейф;
 - е) інформаційна вивіска;
 - є) обслуговування технічного обладнання (комп'ютери, у тому числі їх програмне забезпечення, принтери, сканер, ксерокс, факс, телефон тощо);
 - ж) підключення та користування мережею Інтернет без обмеження кількості провайдерів, включаючи мобільний Інтернет;
 - з) телекомунікаційні послуги;
 - и) меблі;
- програмне забезпечення, користування електронною базою законодавства;

- встановлення, обслуговування та користування державними та єдиними реєстрами;
- виготовлення печатки, штампів з текстами посвідчувальних написів;
- витрати на придбання спеціальних бланків нотаріальних документів та ведення реєстрів для реєстрації нотаріальних дій, книг, журналів реєстрації (обліку), передбачених номенклатурою;
- витрати на придбання канцелярського приладдя (картонажі, архівні папки, твердий картон, канцелярський папір, технічні засоби для прошивання документів тощо);
- витрати на забезпечення збереження документів нотаріального діловодства;
- проходження підвищення кваліфікації, участь у короткотермінових семінарах, міжнародних семінарах, симпозіумах, науково-практичних конференціях; удосконалення професійної майстерності; навчання в школі молодого нотаріуса; придбання та передплата юридичної літератури (книг, журналів, дисків, програм тощо);
- оплата праці та обов'язкові нарахування на фонд оплати праці помічників, секретарів, стажистів (найманих працівників);
- сплата внесків до Пенсійного фонду України, у тому числі на користь найманих працівників, та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- відкриття рахунків у банках та їх розрахунково-касове обслуговування (депозитні рахунки);
- витрати на поштові та кур'єрські послуги, необхідні для ведення нотаріальної діяльності.

У питанні визначення належності витрат приватного нотаріуса, слід враховувати положення п. 1.4. ст. 4 ПК, якими ***встановлена презумпція правомірності рішень платника податку*** в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів 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.

При цьому, в контексті визначення правової природи актів фіскальних органів ***важливим є рішення Вищого адміністративного суду України*** від 03 листопада 2015 року у справі № К/800/29541/15, у якому вказано, що Узагальнююча податкова консультація щодо деяких питань оподаткування фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність (приватних нотаріусів, адвокатів), затверджена наказом ДПС України від 24 грудня 2012 року № 1185, ***має рекомендаційний характер***, і наведений у ній перелік не є вичерпним. Це свідчить про можливість віднесення до необхідних витрат незалежної професійної діяльності й інших витрат, якщо вони відповідають вимогам п. 178.3 ст. ПК.

Таким чином, можна зробити висновки, що при вирішенні питання включення тих чи інших витрат приватного нотаріуса до таких, що зменшують його податковий обов'язок, необхідно керуватись принципом законності і враховувати те, що *положення інформаційних листів Мін'юсту та фіскальних органів мають лише допоміжний характер, а закріплений ними перелік витрат, може бути розширено на підставі інтерпретації положень ПК.*

Однак слід мати на увазі, що згідно результатів правозастосовної практики, органи ДФС, при визначенні витрат нотаріуса (наприклад, в ході планової перевірки), віддають перевагу листам Державної фіскальної служби, інших органів, правонаступником яких вона є, відповідно до яких комунальні витрати враховуються лише щодо приміщення, яке знаходиться у власності нотаріусів. Враховуючи це, *приватним нотаріусам слід бути готовим до захисту своїх прав у судовому порядку в питаннях визначення витрат (оскарження податкових повідомлень-рішень). Зразок позовної заяви наведено у додатках.*

1.1.2. Ставка податку

Відповідно до п. 167.1 ст. 167 ПК оподатковуваний дохід приватного нотаріуса оподатковується **податком на доходи фізичних осіб** за ставкою – **18 %**.

Алгоритм розрахунку.

Оподатковуваним доходом вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження певного виду незалежної професійної діяльності.

Таким чином, для оплати податку необхідно:

- 1) розрахувати усі отримані у відповідності до статті 31 Закону України «Про нотаріат» доходи приватного нотаріуса;
- 2) отриману суму зменшити на суму документарно підтверджених витрат, необхідних для проведення своєї професійної діяльності;
- 3) з отриманої суми (сукупного чистого доходу) вирахувати 18 відсотків. *Отримана сума підлягає сплаті як податок на доходи фізичних осіб.*

1.1.3. Порядок оформлення доходів і витрат

Усі доходи і витрати приватного нотаріуса, відповідно до податкового законодавства повинні бути задокументовані. Згідно з абз. 1 п. 44.1. ст. 41 ПК, для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Відповідно до абз. 2 п. 44.1 ст. 44 ПК платникам податків **забороняється формування показників податкової звітності на підставі не підтверджених даних** (без наявності первинних документів, інформації з реєстрів

бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством).

Фактично, для приватних нотаріусів в контексті визначення доходів і витрат ключовими є **первинні документи**. Крім того, нотаріуси ведуть *Книгу обліку доходів і витрат*, яка безпосередньо не застосовується при розрахунку податкових зобов'язань.

А. Первинні документи

ПК не містить вичерпного переліку документів, що підтверджують здійснення дії, пов'язана із витратами приватного нотаріуса. Визначення **первинного документа** наводиться в Положенні про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» від 24.05.1995 № 88. Відповідно до абзацу 1. п. 2.1. цього нормативного акту первинним документами є документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції.

При цьому, згідно з абз. 2 цієї норми *господарські операції* це факти підприємницької та іншої діяльності, що впливають на стан майна, капіталу, зобов'язань і фінансових результатів. При цьому, у випадку із діяльністю приватного нотаріуса, слід враховувати, що під *господарською операцією* розуміється діяльність, яка не належить до господарської.

Визначення поняття «первинний документ» також міститься в ст. 1 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі – Закон «Про бухгалтерський облік...»), де зазначено, що первинний документ – це документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення. Згідно зі ст. 9 Закону «Про бухгалтерський облік...» первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення.

Таким чином, первинний документ, у випадку із діяльністю нотаріуса, це документ, що підтверджує факт вступу нотаріусом у договірні відносини щодо набуття чи відчуження майна, договорів підряду, надання послуг, а також інших відносин, пов'язаних із здійсненням нотаріальної діяльності. ***Така діяльність нотаріуса не належить до підприємницької діяльності.***

Первинні документи підтверджують витрати нотаріуса. Враховуючи те, що ПК не передбачає конкретного переліку витрат для фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, основним критерієм для обґрунтування витрат як таких, що зменшують дохід для визначення об'єкта оподаткування, є їх належність та необхідність для провадження незалежної професійної діяльності.

При цьому необхідно зазначити, що дія Закону «Про бухгалтерський облік...» поширюється на *всіх юридичних осіб*, створених відповідно до законодавства України, а Положення про документальне забезпечення записів у

бухгалтерському обліку встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської звітності підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями, основна діяльність яких фінансується за рахунок коштів бюджету, *тобто вимоги цих нормативних актів безпосередньо не поширюються на самозайнятих осіб (приватних нотаріусів).*

Виходячи з цього, нотаріус не зобов'язаний вести окремих реєстрів, фінансових відомостей, залишків матеріальних цінностей тощо.

Відповідно до ст. 2 Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» розрахунковий документ – документ встановленої форми та змісту (касовий чек, товарний чек, розрахункова квитанція, проїзний документ тощо), що підтверджує факт продажу (повернення) товарів, надання послуг, отримання (повернення) коштів, купівлі-продажу іноземної валюти, надрукований у випадках, передбачених вказаним законом, і зареєстрованим у встановленому порядку реєстратором розрахункових операцій або заповнений вручну.

Здійснення придбання товарів, послуг оформляється в тому числі квитанцією, товарним чи касовим чеком, квитком, талоном або іншими розрахунковими документами (п. 7 ст. 1 Закону України «Про захист прав споживачів»).

Щоб розрахунковий документ мав юридичну силу, він повинен містити усі обов'язкові реквізити. Так, обов'язкові реквізити первинних документів визначені у ч. 2 ст. 9 Закону «Про бухгалтерський облік...», відповідно до якої первинні та зведені облікові документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати такі обов'язкові реквізити:

- назву документа (форми);
- дату складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

При цьому, первинні документи, складені в електронній формі, застосовуються у бухгалтерському обліку за умови дотримання вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг.

Питання обов'язкових реквізитів первинних документів також визначені в наказі Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення про форму та зміст розрахункових документів, Порядку подання звітності, пов'язаної із використанням книг обліку розрахункових операцій (розрахункових книжок), форми № ЗВР-1, Звіту про використання книг обліку розрахункових операцій (розрахункових книжок)» від 21.01.2016 № 13, яка

закріплює обов'язкові реквізити для різних видів первинних документів (*фіскальний касовий чек, розрахункові квитанція тощо*).

Відповідно до п. 3 Розділу I вказаного Положення, зазначеним нормативним актом встановлені вимоги до змісту розрахункових документів, які визначають обов'язкові реквізити розрахункових документів. При цьому, у разі відсутності в документі хоча б одного з обов'язкових реквізитів, а також недотримання сфери його призначення, такий документ не прийматиметься як розрахунковий.

Слід зазначити, що чинним законодавством форма *товарного чека*, який зазвичай видають приватні підприємці, *не встановлена*, але в цілому він має відповідати загальним вимогам для розрахункових документів.

До оформлення первинних бухгалтерських документів ставлять такі вимоги: первинні документи мають бути складені в момент здійснення операції, а якщо це неможливо, - безпосередньо після її закінчення. Записи в первинних документах роблять кульковою ручкою темними чорнилами, друкарськими засобами чи принтером, що забезпечує зберігання цих записів протягом встановленого терміну зберігання документа; вільні рядки в первинних документах прокреслюють; у грошових документах суми проставляють цифрами і прописом, перше слово суми записують скраю і з великої літери.

Первинні документи складаються на бланках типових форм, затверджених Державним комітетом статистики України, а також на бланках спеціалізованих форм, затверджених міністерствами і відомствами України. Документування господарських операцій може здійснюватись із використанням виготовлених самостійно бланків, які повинні обов'язково містити реквізити типових або спеціалізованих форм.

Також до *розрахункового документа* обов'язково додається *копія свідоцтва про державну реєстрацію суб'єкта господарчої діяльності або витяг (виписки) з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців та громадських формувань*. Хоча це законодавчо і не передбачено, попереджуючи претензії податківців під час проведення перевірки, бажано отримувати інформацію з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців та громадських формувань *на день проведення господарської операції*, враховуючи безпосередній доступ нотаріусів до вказаного реєстру, а також копію квитанції про сплату податку за попередній квартал таким суб'єктом господарювання. *Крім того, за можливості, необхідно вказувати, що платником є саме приватний нотаріус*.

Враховуючи викладене, необхідно уважно ставитись до оформлення первинних документів, з метою уникнення можливих проблем щодо звітності за відповідною операцією.

Нотаріус зобов'язаний зберігати первинні документи в наряді 01-14 – «Первинні документи і додатки до них, що фіксують факт виконання господарських операцій і стали підставою для записів у реєстрах бухгалтерського обліку та податкових документах (касові, банківські

документи, ордери, повідомлення банків і переказні вимоги, виписки банків, корінці квитанцій, банківських чекових книжок, нарядів на роботу, акти про приймання, здавання і списання майна, матеріалів, квитанції і накладні з обліку товарно-матеріальних цінностей, рахунки-фактури, авансові звіти тощо)».

Строк зберігання наряду 01-14 становить 3 роки. Ця вимога повністю корелюється з вимогами п. 44.3 ст. 44 ПК згідно якої, платники податків зобов'язані забезпечити зберігання первинних та інших документів (зокрема Книгу доходів і витрат), а також документів, пов'язаних із виконанням вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, не менш як 1095 днів з дня подання податкової звітності, для складення якої використовуються зазначені документи, а у разі її неподання – з передбаченого ПК граничного терміну подання такої звітності. У разі ліквідації платника податків, такі документи за період діяльності платника податків не менш як 1095 днів, що передували даті ліквідації платника податків, в установленому законодавством порядку, передаються до архіву.

За порушення положень ст. 44 ПК, щодо строків зберігання первинних та інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, передбачено штраф у розмірі 510 грн., якщо таке порушення було виявлено вперше, і 1020 гривень – якщо його виявлено повторно протягом року (п. 121.1 ст. 121 ПК).

Б. Книга обліку доходів і витрат

Однією із вимог податкового законодавства для приватних нотаріусів є ведення Книги доходів і витрат (п. 178.6 ст. 178 ПК). Особа, яка провадить незалежну професійну діяльність (зокрема приватний нотаріус), має придбати Книгу обліку доходів і витрат, яка прошивається, реєструється та засвідчується посадовою особою контролюючого органу. Така Книга заповнюється на підставі первинних документів, що засвідчують отримання доходу та понесення витрат протягом дня. За втрату Книги або у разі не здійснення її ведення встановлена адміністративна відповідальність.

Порядок ведення вказаної Книги визначено Наказом Міністерства доходів та зборів від 16.09.2013 № 481 «Про затвердження форми Книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи – підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, та Порядку її ведення».

Форма такого обліку та порядок його ведення визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику. При цьому облік можна вести в *електронному чи паперовому варіантах*.

Для реєстрації Книги обліку доходів і витрат фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, подають до контролюючого органу за місцем обліку примірник Книги у разі обрання способу ведення Книги у паперовому вигляді.

У разі обрання нотаріусом ведення Книги в електронній формі:

1) він зобов'язаний отримати посилені сертифікати відкритих ключів, сформованих акредитованими центрами сертифікації ключів, включених до системи подання податкових документів в електронному вигляді, укласти договір про визнання електронних документів з контролюючим органом та сформулювати заяву на отримання Книги і надіслати її до контролюючого органу за місцем податкового обліку засобами електронного зв'язку з дотриманням умов щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством;

2) контролюючий орган за місцем податкового обліку реєструє заяву самозайнятої особи на отримання Книги у реєстрі поданих заяв та протягом 3 робочих днів формує і надсилає самозайнятій особі повідомлення про реєстрацію Книги із зазначенням реєстраційного номера Книги та дати її реєстрації;

3) після отримання самозайнятою особою повідомлення про реєстрацію Книги така особа здійснює операції з її ведення згідно з цим Порядком;

4) у Книзі в електронному вигляді допускаються виправлення помилок або коригування шляхом доповнення рядка, в якому відображається від'ємне або позитивне значення.

Таким чином, ведення Книги в електронному вигляді передбачає щодення внесення інформації про доходи і фактично онлайн доступ до інформації з боку податкових органів.

У разі обрання самозайнятою особою ведення Книги у паперовому вигляді:

1) самозайнята особа зобов'язана подати до контролюючого органу за основним місцем обліку примірник Книги, на титульному аркуші якої зазначаються:

- прізвище, ім'я та по батькові,
- реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта (для осіб, які через свої релігійні переконання відмовились від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті),
- податкова адреса,
- номер та дата свідоцтва про право на здійснення незалежної професійної діяльності (за наявності);

2) книга прошнуровується, пронумеровується, безоплатно реєструється в контролюючому органі. Книга засвідчується підписом керівника або заступника контролюючого органу та скріплюється печаткою;

3) записи у Книзі виконуються розбірливо чорнилом темного кольору або кульковою ручкою. Внесення виправлень здійснюється шляхом нового запису, який засвідчується підписом самозайнятої особи (нотаріуса);

4) у разі необхідності реєстрації нової Книги протягом податкового (звітного) періоду записи в ній продовжуються наростаючим підсумком, а попередня Книга залишається у самозайнятої особи (нотаріуса).

Відповідно до пп. 5.2 п. 5 Додатка 27 «Стандарт надання адміністративної послуги «Реєстрація Книги обліку доходів і витрат» до наказу № 187 строк розгляду поданих заявником або уповноваженою особою документів для надання адміністративної послуги «Реєстрація Книги обліку доходів і витрат» або відмови в її наданні становить два робочі дні від дати подання таких документів.

Вхідним документом для процесу реєстрації Книги є зареєстрована та з відповідною резолюцією керівника контролюючого органу, перших заступників (заступників) керівника контролюючого органу заява в довільній формі щодо реєстрації Книги. Разом із заявою має подаватися прошнурований з пронумерованими сторінками та заповненою титульною сторінкою примірник Книги (пп. 6.1 п. 6 Додатка 27).

Книга повинна зберігатися у самозайнятої особи протягом 3 років після закінчення звітного періоду, в якому здійснено останній запис.

Щодо ведення нотаріусами Книги, незалежно від того, в якій формі її ведуть, необхідно зазначити таке:

- 1) заповнюються тільки ті графи, які мають безпосереднє відношення до доходу та витрат приватного нотаріуса;
- 2) суми доходу зазначаються сумарно, а не за кожну окрему нотаріальну дію;
- 3) Книга заповнюється за «касовим методом» — це метод податкового обліку, за яким дата виникнення податкових зобов'язань визначається як дата зарахування (отримання) коштів на банківський рахунок або у касу (готівкою) нотаріуса (п.п. 14.1.266 п. 14.1 ст. 14 ПК), тобто дата отримання коштів може не співпадати з датою вчинення нотаріальної дії.

Дані Книги заповнюються в гривнях з копійками та використовуються самозайнятою особою для заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи.

Слід мати на увазі, що у разі нереєстрації (неведення) Книги передбачене застосування штрафних санкцій. Так, відповідно до ст. 121 ПК ненадання платником податків контролюючим органам оригіналів документів чи їх копій при здійсненні податкового контролю у випадках, передбачених ПУ, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 510 грн.

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 грн.

Статтею 1641 КпАП визначено, що неведення обліку або неналежне ведення обліку доходів і витрат, для яких законами України встановлено обов'язкову форму обліку, тягне за собою попередження або накладення

штрафу в розмірі від трьох (51 грн.) до восьми (136 грн.) неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Дії, передбачені частиною першою цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за те саме порушення, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі від п'яти (85 грн.) до восьми (136 грн.) неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

1.2. Справляння військового збору

Відповідно до п. 16¹ Підрозділу 10 розділу XX ПК в Україні тимчасово, до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України, *встановлюється військовий збір*. Відповідно до пп. 1.1. цієї норми, *платниками збору є особи*, визначені п. 162.1 ст. 162 ПК до яких належать:

- фізична особа - резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;
- фізична особа - нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;
- податковий агент.

Таким чином, приватні нотаріуси, зобов'язані сплачувати цей збір.

Відповідно до пп. 1.7 п. 161 підрозділу 10 розділу XX ПК від оподаткування збором звільняються доходи, що згідно з розділом IV ПК не включаються до загального оподаткованого доходу фізичних осіб (не підлягають оподаткуванню, оподатковуються за нульовою ставкою), крім доходів, зазначених у пп. 165.1.2, 165.1.18, 165.1.25, 165.1.52 п. 165.1 ст. 165 ПК.

*Законодавством встановлена єдина ставка військового збору, яка становить **1,5 відсотка** від об'єкту оподаткування, яким є доходи, визначені ст. 163 ПК. Щодо приватних нотаріусів як платників військового збору об'єктом оподаткування є загальний річний оподатковуваний дохід, а саме:*

- доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання);
- іноземні доходи - доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

Строк сплати військового збору повністю співпадає зі строком сплати податку з доходів фізичних осіб з відповідного виду доходу, тобто для нотаріусів – **до 1 серпня, року наступного за звітним**.

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) збору до бюджету здійснюються у порядку, встановленому статтею 168 ПК, за вищезазначеною ставкою, а саме:

- у випадку, коли доходи нараховуються і виплачуються податковим агентом, останній зобов'язаний утримувати збір із суми такого доходу за рахунок платника. Збір сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом;

- якщо згідно з нормами цього розділу окремі види оподатковуваних доходів (прибутків) не підлягають оподаткуванню під час їх нарахування чи виплати, але не є звільненими від оподаткування, платник податку зобов'язаний самостійно включити суму таких доходів до загального річного оподатковуваного доходу податку та подати річну декларацію з цього податку;

- платник податку, що отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, та іноземні доходи, зобов'язаний включити суму таких доходів до загального річного оподатковуваного доходу та подати податкову декларацію за наслідками звітного податкового року, а також сплатити збір з таких доходів.

Відповідальними за утримання (нарахування) та сплату (перерахування) збору до бюджету є особи, визначені у статті 171 ПК, а саме:

- збору з доходів у вигляді заробітної плати, є роботодавець, який виплачує такі доходи на користь платника податку;

- збору з інших доходів, є:

а) податковий агент - для оподатковуваних доходів з джерела їх походження в Україні;

б) платник податку - для іноземних доходів та доходів, джерело виплати яких належить особам, звільненим від обов'язків нарахування, утримання або сплати (перерахування) податку до бюджету.

Платники збору зобов'язані забезпечувати виконання податкових зобов'язань у формі та способом, визначені ст. 176 ПК.

Варто акцентувати увагу, що, сума сплаченого військового збору не зараховується до витратної частини.

Відповідно до порядку заповнення та подання податковими агентами податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України №4 від 13.01.2015 року загальна сума нарахованого військового збору та загальна сума перерахованого до бюджету військового збору відображаються у грошовій формі, вираженій у національній валюті (у гривнях з копійками) у формі 1-ДФ. При цьому відомості про фізичну особу - платника податку, якій нараховані доходи, з яких утримується військовий збір, не зазначаються.

Нараховувати та сплачувати військовий збір громадяни зобов'язані в тому самому порядку та строки, які встановлені ПК для сплати податку на доходи фізичних осіб. **Отже, діє принцип:** якщо є податок на дохід, то є і військовий збір.

Відповідно до п. 172.5 ст. 172 та п. 173.4 статті 173 ПК військовий збір визначається та самостійно сплачується через банківські установи:

- особою, яка продає або обмінює з іншою фізичною особою нерухомість або об'єкти рухомого майна, – до нотаріального посвідчення договору купівлі-продажу, міни або укладення та оформлення договорів відчуження транспортних засобів у присутності посадових осіб органів, які здійснюють реєстрацію (перереєстрацію) транспортних засобів;

- особою, у власності якої перебував об'єкт нерухомості або рухоме майно, відчужене за рішенням суду про зміну власника та перехід права власності на таке майно, сума податку визначається та самостійно сплачується через банківські установи на підставі відображення доходу від такого відчуження у складі загального річного оподатковуваного доходу.

Щодо оподаткування доходу, отриманого платником податку в результаті прийняття ним у спадщину чи дарунок коштів, майна, майнових чи немайнових прав, то законодавець поділяє строки сплати податку на доходи фізичних осіб, а відповідно і військового збору залежно від статусу отримувача доходу: нерезиденти, зобов'язані сплатити податок до нотаріального оформлення документа про право власності, резиденти зобов'язані зазначити дохід у вигляді вартості успадкованого (подарованого) майна в річній податковій декларації та сплатити військовий збір до 1 серпня року наступного за звітним.

Варто зазначити, що в цих випадках нотаріус не є податковим агентом.

Законодавством України не встановлений обов'язок нотаріуса перевіряти сплату громадянами військового збору, а також відповідальність нотаріуса за його несплату громадянами.

Але, враховуючи вимоги ст. 5 Закону України «Про нотаріат», нотаріус повинен роз'яснити громадянам порядок нарахування військового збору та строки його сплати.

1.3. Декларування доходів

Відповідно до п. 46.1. ст. 46 ПК податкова **декларація** це документ, що подається платником податків контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання або відображаються обсяги операції (операцій), доходів (прибутків), щодо яких податковим та митним законодавством передбачено звільнення платника податку від обов'язку нарахування і сплати податку і збору, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.

Відповідно до п. 46.5 ПК *форма податкової декларації* встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику (Міністерство фінансів)

Декларація відповідно до п. 49.18 ст. 49 ПК подається за звітний (податковий) період, що дорівнює календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб – **до 01 травня року, що настає за звітним.**

Згідно з п. 49.3 ПК декларація подається до контролюючого органу в один із таких способів на вибір платника податку:

- 1) особисто платником податку або уповноваженою на це особою;
- 2) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;

3) засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

У разі надсилення податкової декларації поштою, платник податку зобов'язаний здійснити таке відправлення на адресу відповідного контролюючого органу не пізніше ніж за п'ять днів до закінчення граничного строку подання податкової декларації, а при поданні податкової звітності в електронній формі, — не пізніше закінчення останньої години дня, в якому спливає такий граничний строк.

Прийняття податкової декларації є обов'язком органу державної податкової служби. Під час прийняття податкової декларації уповноважена посадова особа органу державної податкової служби, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов'язана перевірити наявність та достовірність заповнення всіх обов'язкових реквізитів, передбачених п. 48.3 ст. 48 ПК, а саме:

- 1) тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий);
- 2) звітний (податковий) період, за який подається податкова декларація;
- 3) звітний (податковий) період, що уточнюється (для уточнюючого розрахунку);
- 4) повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами;
- 5) код платника податків згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України або податковий номер;
- 6) реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті);
- 7) місцезнаходження (місце проживання) платника податків;
- 8) найменування контролюючого органу, до якого подається звітність;
- 9) дата подання звіту (або дата заповнення - залежно від форми);
- 10) інформація про додатки, що додаються до податкової декларації та є її невід'ємною частиною;
- 11) ініціали, прізвища та реєстраційні номери облікових карток або інші відомості, визначені в абзаці сьомому цього пункту, посадових осіб платника податків;
- 12) підписи платника податку - фізичної особи та/або посадових осіб платника податку, визначених цим Кодексом, засвідчені печаткою платника податку (за наявності).

*Законом визначено, що **інші показники**, зазначені в податковій декларації платника податків, до її прийняття **перевіряти не підлягають** (п. 49.8 ПК).*

Якщо податкова декларація подана засобами електронного зв'язку в електронній формі і відповідає всім вимогам електронного документа, надана у форматі, доступному для її технічної обробки, то єдиною підставою для відмови у прийнятті податкової декларації є недійсність електронного

цифрового підпису такого платника податків, у тому числі у зв'язку із закінченням строку дії сертифіката відкритого ключа.

Приватні нотаріуси подають податкову декларацію за результатами звітного року в строк до 1 травня року наступного за звітнім, за їхньою податковою адресою.

При цьому, податковою адресою приватного нотаріуса визнається **місце його проживання**, за яким він береться на облік як платник податків в контролюючому органі (п. 45.1 ст. 45 ПК). Платник податків *може одночасно мати не більше однієї податкової адреси*.

Посадова особа органу державної податкової служби, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов'язана зареєструвати податкову декларацію платника за датою її фактичного отримання органом державної податкової служби.

У разі подання приватним нотаріусом до контролюючого органу податкової декларації, заповненої з порушенням вимог пунктів 48.3 та 48.4 ст. 48 ПК, тобто у ній будуть вказані не всі обов'язкові реквізити, такий контролюючий орган, згідно з п. 49.11 ПК зобов'язаний надати платнику податків письмове повідомлення про відмову у прийнятті його податкової декларації із зазначенням причин такої відмови:

1) *протягом **п'яти робочих днів** з дня її отримання* – у разі отримання такої податкової декларації, надісланої поштою або засобами електронного зв'язку;

2) *протягом **трьох робочих днів** з дня її отримання* – у разі отримання такої податкової декларації особисто від платника податку або його представника.

У разі отримання відмови контролюючого органу у прийнятті податкової декларації платник податків має право:

1) подати податкову декларацію та сплатити штраф у разі порушення строку її подання;

2) оскаржити рішення контролюючого органу в адміністративному або судовому порядку протягом 10 календарних днів, що настають за днем отримання платником податків рішення контролюючого органу, що оскаржується.

Ключовим нормативним актом, що визначає форму податкової декларації і порядок її заповнення є наказ Міністерства фінансів України від 02.10.2015 № 859 «Про затвердження форми податкової декларації про майновий стан і доходи та Інструкції щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи» (далі — наказ № 859), зі змінами внесеними наказом Міністерства фінансів України від 15.09.2016 № 821 «Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 02 жовтня 2015 року № 859», що набули чинності 31 грудня 2016 року. Зокрема, зміни, запроваджені з 1 січня 2017 року стосуються форми податкової декларації.

З урахуванням вказаних змін Наказом № 859:

1) кількість *додатків* в яких платники податків здійснюють розрахунок податкових зобов'язань з урахуванням понесених витрат **зменшено з чотирьох до двох**:

- а) розрахунок податкових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб та військового збору з доходів, отриманих від операцій з інвестиційними активами (додаток Ф1)
- б) розрахунок податкових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб та військового збору з доходів, отриманих самозайнятою особою (додаток Ф2);

2) змінено порядок розрахунку податкових зобов'язань із доходів, отриманих фізичною особою — підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, з урахуванням змін щодо порядку сплати авансових платежів з податку на доходи фізичних осіб;

3) уточнені показники податкової декларації з урахуванням введення в дію ставки податку на доходи фізичних осіб у розмірі 18 відсотків тощо.

Крім того, нова форма декларації передбачає зазначення як доходів, з яких податок ще не сплачений, так і тих, з яких податок вже утриманий та перерахований.

У розділі II Інструкції щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи, затвердженої наказом 859 (далі – Інструкція) визначено, що декларація складається із семи розділів, що подаються на одному двосторонньому аркуші формату А4, та двох додатків до декларації (далі – додатки), які подаються на одно-, двосторонніх аркушах формату А4 та містять розрахунки окремих видів доходів (витрат).

Відповідно до положень Інструкції:

– додатки є складовою частиною декларації і без декларації не є дійсними. Додатки заповнюються та подаються виключно за наявності доходів (витрат), розрахунок яких міститься у цих додатках;

– у декларації та додатках зазначаються всі передбачені в них відомості (показники), крім випадків, прямо визначених у декларації або додатках. Якщо будь-який рядок декларації або додатка не заповнюється через відсутність інформації (операції, суми), то такий рядок прокреслюється, крім випадків, прямо визначених у декларації або додатках;

– показники у декларації та в додатках проставляються у гривнях з копійками;

– декларація та додатки заповнюються таким чином, щоб забезпечити вільне читання тексту (цифр) та збереження цих записів протягом установленого терміну зберігання звітності (друкованим способом, чорнильними або кульковими ручками синього або чорного кольору). Заповнення олівцем не дозволяється;

– у декларації та додатках не повинно бути підчисток, помарок, виправлень, дописок і закреслень. У декларації та додатках не повинні

міститися текст або цифри, які неможливо прочитати внаслідок пошкодження аркушів, їх потертості, заливття чорнилом чи іншою рідиною;

– достовірність даних декларації та додатків підтверджується власноручним підписом фізичної особи – платника податку (приватного нотаріуса) або особи, уповноваженої на заповнення декларації.

Приватні нотаріуси заповнюють декларацію та додаток Ф2 до податкової декларації про майновий стан і доходи, а саме розділ III «Доходи від провадження незалежної професійної діяльності».

Порядок заповнення декларації визначений Розділом III Інструкції, який має назву «Порядок заповнення декларації».

Відповідно до його положень у **розділі I Декларації «Загальні відомості»** приватному нотаріусу:

1) у **рядку 1** за допомогою позначки «х» з поміж трьох типів декларацій – звітної, звітної нової і уточнюючої, необхідно вибрати звітну декларацію;

2) у **рядку 2** вказати арабськими цифрами звітний (податковий) період (календарний рік);

3) у **рядку 3** вказати прізвище, ім'я, по батькові платника податку (згідно з даними паспортного документа). У разі якщо протягом звітного періоду, за який здійснюється декларування, або у наступному за ним році платник податку змінив прізвище (ім'я, по батькові), у рядку 3 слід зазначити спочатку нове прізвище (ім'я, по батькові), а в дужках — попереднє прізвище (ім'я, по батькові). Реєстраційний номер облікової картки платника податків зазначається відповідно до даних Державного реєстру фізичних осіб – платників податків. Для фізичних осіб, які мають відмітку в паспорті про наявність у них права здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта, зазначаються серія та номер паспорта;

4) у **рядку 4** вказати свою податкову адресу (місце проживання), а саме зазначається: поштовий індекс, область, район, населений пункт (місто, село, селище), вулиця, номер будинку, корпус, номер квартири, а також за бажанням платника податку – контактні телефони (робочий, домашній, мобільний) та адреса електронної поштової скриньки;

5) у **рядку 5** вказати найменування контролюючого органу, до якого подається декларація;

6) у **рядку 6** позначкою «х» позначити резидентський статус платника податку, а саме вибрати «резидент»;

7) у **рядку 7** позначкою «х» позначити, ким заповнена декларація (самостійно платником податку або уповноваженою на це особою);

8) у **рядку 8** позначкою «х» позначити категорію платника податку (нотаріуси позначають категорію «особа, яка провадить незалежну професійну діяльність»);

9) в разі подання декларації **уповноваженою особою**, у рядку 9 вказуються її прізвище, ім'я, по батькові (згідно з даними паспортного документа), а також реєстраційний номер облікової картки платника податків

уповноваженої особи або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які мають відмітку в паспорті про наявність у них права здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта) уповноваженої особи.

У розділі II декларації «Доходи, які включаються до загального річного оподатковуваного доходу» у відповідних рядках зазначаються отримані нотаріусом доходи.

Якщо протягом року були отримані доходи від продажу майна (рухомого та нерухомого), отримані подарунки чи інші доходи, необхідно заповнити відповідні графи рядка 10 (від 10.1 до 10.9).

Нотаріуси свої професійні доходи зазначають у рядку 10.8 (доходи, отримані фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність) рядка 10.

У графі 3 рядка 10.8 вказується сума **чистого оподатковуваного доходу**, отриманого протягом календарного року від провадження незалежної професійної діяльності та відображеного як додатне значення графи 9 рядка «Усього» розділу III додатка Ф2 до декларації.

У графах 6 та 7 вказується **суми відповідно податку на доходи фізичних осіб та військового збору**, які сплачуються самостійно до 1 серпня кожного року, який слідує за звітнім.

У рядку 10 вказується загальна сума доходів, які включаються до загального річного оподатковуваного доходу, що розраховується як сума рядків декларації: $10.1 + 10.2 + 10.3 + 10.4 + 10.5 + 10.6 + 10.7 + 10.8 + 10.9$.

У розділі III декларації «Доходи, які не включаються до загального річного оподатковуваного доходу»:

у рядку 11.2 вказуються доходи від операцій з продажу (обміну) об'єктів рухомого та/або нерухомого майна, які відповідно до абз. 1 п. 173.2 ст. 173 та п. 172.1 ст. 172 розділу IV ПК не підлягають оподаткуванню;

у рядку 11.3 вказується загальна сума інших доходів, які не включаються до розрахунку загального річного оподатковуваного доходу відповідно до ст. 165 розділу IV ПК.

У розділі IV декларації «Загальна сума річного доходу» у рядку 12 декларації вказується загальна сума річного доходу, до якого включаються доходи, отримані з джерел їх походження в Україні та іноземні доходи.

У розділі V декларації «Розрахунок суми податку, на яку зменшуються податкові зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб у зв'язку з використанням права на податкову знижку згідно зі статтею 166 розділу IV Податкового кодексу України», в якій вказуються відповідні податкові знижки. Враховуючи, що згідно з п. 164.6 ст. 164 ПК **податкова знижка** застосовується лише до доходів у виді вигляді заробітної плати, вона **не застосовується** для оподаткування доходів **приватних нотаріусів**.

У розділі VI декларації «Податкові зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб/військового збору» у рядку 18 вказується загальна сума податкових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб, що зазначені у графі 6 рядка 10, та у рядку 23.1 декларації вказується сума податкових зобов'язань з військового збору, що зазначені у графі 7 рядка 10 декларації. Інші графи заповнюються у разі, якщо за результатами розрахунку різниці між значеннями рядків 18 - 21 декларації отримано додатне або від'ємне значення.

Розділ VII декларації заповнюються у разі, якщо особою самостійно виявлено помилки у податковій декларації.

Також нотаріусами в окремому підрозділі заповнюються відомості про наявність рухомого та нерухомого майна. Вказується як майно, яке було придбано в звітному році, так і те майно, що є у власності на час заповнення декларації і зазначається інформація про передачу майна в оренду.

У разі якщо декларант вважає, що форма податкової декларації, визначена центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, збільшує або зменшує податкові зобов'язання, всупереч нормам ПК з такого податку чи збору, можливо зазначити цей факт в графі «доповнення до податкової декларації».

В декларації необхідно зробити відмітку про те, що декларантом заповнений додаток до декларації Ф2.

На підтвердження достовірності даних, зазначених у декларації, необхідно поставити підпис декларанта. Крім того, у декларації вказується дата її заповнення.

Крім заповнення самої декларації, приватні нотаріуси повинні **заповнити додаток до декларації Ф2 «Доходи від провадження незалежної професійної діяльності»**, який заповнюється фізичною особою, яка здійснює незалежну професійну діяльність. Зокрема необхідно зазначити:

у графі 2 – номер категорії незалежної професійної діяльності 1 — **приватний нотаріус;**

у графі 3 – назву виду економічної діяльності, за провадження якого одержано дохід – **діяльність у сфері права;**

у графі 4 – код виду економічної діяльності згідно з КВЕД — **69.10;**

у графі 5 – суму одержаного доходу від здійснення незалежної професійної діяльності;

у графах 6–8 – сума документально підтверджених витрат, необхідних для провадження нотаріальної діяльності, зокрема вартість придбаних товарно-матеріальних цінностей, витрати на оплату праці та нарахування на заробітну плату, інші витрати, включаючи вартість виконаних робіт, наданих послуг тощо. Суми зазначені в цих графах повинні співпадати з відповідними показниками в Книзі обліку доходів і витрат;

у графі 9 – сума чистого оподаткованого доходу, яка розраховується за такою формулою: графа 5 - графа 6 - графа 7 - графа 8.

У розділі IV додатка Ф2 «Розрахунок податкових зобов'язань» зазначаються:

у рядку 3.1 – сума податку на доходи фізичних осіб, що підлягає сплаті до бюджету самотійно та розраховується за такою формулою: сума чистого оподаткованого доходу **X** на ставку податку 18 % (ставка встановлена Законом України від 24.12.2015 № 909-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році»;

у рядку 4.1 – сума військового збору, що підлягає сплаті до бюджету самотійно. Податкове зобов'язання з військового збору визначається як додатне значення графи 9 рядка «Усього» розділу III **X** (помножена) на ставку збору 1,5 %.

Варто звернути увагу: в разі якщо немає інших доходів, крім як від здійснення нотаріальної діяльності, **повинні співпадати:**

– колонка 3 рядка 10 та рядка 10.8 розділу II Декларації та рядок 12 розділу IV Декларації та колонка 9 розділу III додатка Ф2;

– колонка 6 рядка 10 та рядка 10.8 розділу II, рядок 18, рядок 22.1 розділу VI Декларації та рядка 3.1 розділу IV додатку Ф2;

– колонка 7 рядка 10 та рядка 10.8 розділу II, рядок 23.1 розділу VI Декларації та рядок 4.1 розділу IV додатка Ф2.

Також необхідно зазначити, що не зважаючи на те, що відповідно до ст. 3 Закону України «Про запобігання корупції» нотаріуси прирівнюються до осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, декларацію шляхом заповнення на офіційному веб-сайті Національного агентства (т.зв. електронну декларацію) **нотаріуси не подають (крім завідуючих державними нотаріальними конторами, державними нотаріальними архівами).**

Платник податку до 1 березня року, що настає за звітним періодом, має право звернутися із запитом до відповідного контролюючого органу з проханням надати роз'яснення щодо заповнення річної податкової декларації, а контролюючий орган зобов'язаний надати безоплатні послуги за таким зверненням.

РОЗДІЛ II. ЄДИНИЙ СОЦІАЛЬНИЙ ВНЕСОК

2.1. Законодавство про ЄСВ

Система загальнообов'язкового соціального страхування передбачає сплату соціальних внесків, а саме єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Основними нормативними актами, який визначають порядок сплати внеску є:

1. Закон «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI зі змінами та доповненнями (далі – Закон ЄСВ).

2. Податковий кодекс України.

3. Порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений Міністерством фінансів України наказом від 14 квітня 2015 року № 435, зі змінами і доповненнями (далі – Порядок ЄСВ).

4. Інструкція про порядок нарахування і сплати Єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування затверджена Наказом Міністерством фінансів України від 20.04.2015 № 449 (у редакції наказу Міністерства фінансів України 28.03.2016 № 393) (далі – Інструкція ЄСВ).

Виключно Законом ЄСВ визначаються: .

- 1) принципи збору та ведення обліку єдиного внеску;
- 2) платники єдиного внеску;
- 3) порядок нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску;
- 4) розмір єдиного внеску;
- 5) орган, що здійснює збір та веде облік єдиного внеску, його повноваження та відповідальність;
- 6) склад, порядок ведення та використання даних Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- 7) порядок здійснення державного нагляду за збором та веденням обліку єдиного внеску (п. 2 ст. 2 Закону ЄСВ).

*Визначення основних термінів щодо сплати ЄСВ закріплене у п. 1 ст. 1 Закону ЄСВ. Так під **єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування** розуміється консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб та членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування (п. 2 ч. 1 ст. 1 Закону ЄСВ).*

Відповідно до п. 5 ч. 1 ст. 4 Закону ЄСВ до платників ЄСВ належать особи, які **провадять незалежну професійну діяльність**, зокрема нотаріальну діяльність.

Відповідно до п. 14.1.226 ст. 14 ПК **самозайнята особа** – це платник податку, який, зокрема, провадить незалежну професійну діяльність за умови, що така особа не є працівником в межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності.

Таким чином, нотаріуси є самозайнятими особами, що провадять незалежну професійну діяльність і на цій підставі є платниками ЄСВ.

Згідно ч. 2 ст. 8 Закону ЄСВ **єдиний внесок не входить до системи оподаткування**, а порядок його нарахування, обчислення і сплати визначається Законом ЄСВ, в частині адміністрування – ПК, та прийнятими відповідно до них нормативно-правовими актами центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику (Державна фіскальна служба України).

Адміністрування єдиного соціального внеску

Після утворення Державної фіскальної служби України (далі – ДФС) і затвердження відповідного Положення від 21 травня 2014 р. № 236, остання перебрала на себе повноваження з адміністрування ЄСВ.

Так, ДФС:

- 1) здійснює адміністрування єдиного внеску в порядку, встановленому законом, забезпечує контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою його нарахування та сплати до бюджету і відповідних позабюджетних фондів;
- 2) контролює своєчасність подання платниками єдиного внеску передбаченої законом звітності, своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати єдиного внеску;
- 3) здійснює контроль за дотриманням законодавства щодо адміністрування єдиного внеску;
- 4) здійснює облік платників єдиного внеску;
- 5) здійснює застосування фінансових санкцій до платників єдиного внеску;
- 6) здійснює стягнення своєчасно ненарахованих та/або несплачених сум єдиного внеску з платників;
- 7) ініціює застосування до платників єдиного внеску судових процедур банкрутства;
- 8) готує пропозиції щодо прогнозу доходів бюджетів і надходжень єдиного внеску з урахуванням прогнозу макроекономічних показників і тенденцій розвитку світової економіки;
- 9) надає консультації відповідно до Податкового та Митного кодексів України, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску;
- 10) забезпечує ведення реєстру страхувальників єдиного внеску;

11) проводить аналіз надходження єдиного внеску, вивчає вплив макроекономічних показників і змін законодавства на його надходження, розробляє пропозиції щодо збільшення їх обсягу та зменшення втрат бюджету;

12) складає звітність щодо сплати єдиного внеску;

13) здійснює контроль та забезпечує надання допомоги у стягненні недоїмки з єдиного внеску в міжнародних правовідносинах за запитами компетентних органів іноземних держав.

2.2. Порядок сплати єдиного соціального внеску

Відповідно до абз. 4 ч. 8 ст. 9 Закону ЄСВ такі платники єдиного внеску як нотаріуси, зобов'язані сплачувати ЄСВ, нарахований за календарний рік, до **1 травня наступного року**. При цьому, періодом, за який нотаріуси як платники єдиного внеску подають звітність до органу доходів і зборів (звітним періодом) **є календарний рік**.

Тобто, нотаріуси обчислюють суму єдиного внеску на підставі даних річної податкової декларації і сплачують ЄСВ один раз на рік – до 01 травня наступного за звітним року.

Відповідно до ч. 5 ст. 8 Закону ЄСВ **єдиний внесок встановлюється у розмірі 22 відсотки до бази нарахування єдиного внеску**.

Базою нарахування єдиного внеску для таких платників ЄСВ як приватні нотаріуси є сума доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб. При цьому сума ЄСВ не може бути меншою за **розмір мінімального страхового внеску на місяць**.

Згідно з п. 5 ч. 1 ст. 1 Закону ЄСВ **мінімальний страховий внесок** – це сума єдиного внеску, що визначається розрахунково як добуток мінімального розміру заробітної плати на розмір внеску, встановлений законом на місяць, за який нараховується заробітна плата (дохід), та підлягає сплаті щомісяця.

Розрахунок за 2016 рік

Законом «Про Державний бюджет України на 2016 рік» визначена мінімальна заробітна плата у 2016 році у таких розмірах: з січня по квітень - 1378 гривень, з травня по листопад - 1450 гривень, з грудня - 1600 гривень

Таким чином, **для нотаріусів** як осіб, що провадять незалежну професійну діяльність, **сума ЄСВ у 2016 році не може бути меншою за:**

з січня по квітень – 303,16 гривень (1378 x 22%);

з травня по листопад – 319,00 гривень (1450 x 22%);

з грудня – 352,00 гривень (1600 x 22%).

Законодавством встановлено також максимальну величину бази нарахування єдиного внеску, під якою розуміється **максимальна сума доходу**

застрахованої особи на місяць. Максимальний розмір ЄСВ розраховується із суми:

з 01.01.2016 по 30.04.2016 – **34 450 грн. 00 коп.** х 22% = 7579 грн. 00 коп.

з 01.05.2016 по 30.11.2016 – **36 250 грн. 00 коп.** х 22% = 7975 грн. 00 коп.

з 01.12.2016 по 31.12.2016 – **40 000 грн. 00 коп.** х 22% = 8800 грн. 00 коп.

Розрахунок за 2017 рік

Законом України від 21 грудня 2016 року № 1801 «Про Державний бюджет України на 2017 рік» визначена мінімальна заробітна плата у 2017 році з 01 січня 2017 року у розмірі 3200 гривень.

Таким чином, **для нотаріусів** як осіб, що провадять незалежну професійну діяльність, **сума ЄСВ не може бути меншою за 704 грн. (3200 х 22%).**

Законом України від 21 грудня 2016 року № 1801 «Про Державний бюджет України на 2017 рік» визначено **прожитковий мінімум для працездатних осіб на 2017 рік** у таких розмірах:

з 01 січня 2017 року – 1544 грн. 00 коп.;

з 01 травня 2017 року – 1624 грн. 00 коп.;

з 01 грудня 2017 року – 1700 гривні 00 коп.;

Таким чином, максимальна сума доходу застрахованої особи на місяць для розрахунку ЄСВ для нотаріусів становить:

з 01 січня 2017 року – 38 600 грн. 00 коп. (1544 х 25);

з 01 травня 2017 року – 40 600 грн. 00 коп. (1624 х 25);

з 01 грудня 2017 року – 42 500 грн. 00 коп. (1700 х 25).

Якщо сума доходу (прибутку) на місяць перевищує цю суму, то єдиний внесок сплачується лише з максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, яка встановлена законодавством, тобто максимальна сума ЄСВ, яку необхідно сплатити особі, яка провадить незалежну професійну діяльність, за 2017 рік складатиме:

з 01 січня 2017 року – 8 492 грн. 00 коп. (38 600 х 22%);

з 01 травня 2017 року – 8 932 грн. 00 коп. (40 600 х 22%);

з 01 грудня 2017 року – 9 350 грн. 00 коп. (42 500 х 22%).

Сплата єдиного внеску здійснюється за місцем обліку платника у національній валюті шляхом внесення відповідних сум єдиного внеску на відповідні рахунки органів доходів і зборів, відкриті в органах Державної казначейської служби України. Єдиний внесок сплачується шляхом перерахування платником безготівкових коштів з його банківського рахунку або шляхом готівкових розрахунків через банки чи відділення зв'язку.

Днем сплати єдиного внеску вважається:

- у разі перерахування сум єдиного внеску з рахунку платника на відповідні рахунки органів доходів і зборів – день списання банком або органом

Казначейства суми платежу з рахунку платника незалежно від часу її зарахування на рахунок органу доходів і зборів;

- у разі сплати єдиного внеску готівкою – день прийняття до виконання банком або іншою установою – членом платіжної системи документа на переказ готівки разом із сумою коштів у готівковій формі.

Важливо. У зв'язку з практикою досить частої зміни рахунків органів доходів і зборів бажано пересвідчитись у актуальності інформації про рахунок, на який планується здійснити оплату ЄСВ.

Також бажано впевнитись в правильності розрахунку суми ЄСВ, бо повернення надмірно сплачених сум можливо лише після проведення перевірки контролюючими органами.

Слід зауважити, що відповідно до Узагальнюючої податкової консультації щодо деяких питань оподаткування фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність (приватних нотаріусів, адвокатів), затвердженої наказом ДПС України від 24.12.2012 № 1185, фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, при визначенні сукупного чистого доходу мають право на включення до переліку витрат сплаченої суми єдиного внеску.

Згідно з розділом IV Інструкції ЄСВ, сплата єдиного внеску, нарахованого за календарний рік фізичними особами, які забезпечують себе роботою самостійно, здійснюється до 01 травня наступного року на підставі даних річної податкової декларації.

Виходячи з цього, **сума єдиного внеску**, сплачена приватними нотаріусами, **включається до витрат того звітного періоду, в якому вона сплачена** (Лист ДФС від 29.12.2015 № 12235/Б/99-99-17-02-02-14).

Таким чином, якщо нотаріусом сума єдиного соціального внеску за 2016 рік сплачена в 2016 році, вона зараховується до витрат 2016 року, якщо ж у 2017 році, то така сума зараховується до витратної частини 2017 року.

2.3. Звітність щодо сплати ЄСВ

Звіт формується на підставі *бухгалтерських та інших документів*, відповідно до яких провадиться нарахування (обчислення) сум, на які відповідно до Закону ЄСВ нараховується єдиний внесок (п. 1 розділу 4 Порядку ЄСВ).

Згідно з п. 1 розділу 2 Порядку ЄСВ звіт до органів доходів і зборів подається страхувальником або відповідальною особою страхувальника за місцем взяття на облік як платника єдиного внеску в органах доходів і зборів в один із таких способів:

1) засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації ЕЦП відповідальних осіб у порядку, визначеному законодавством.

При цьому, звіт в електронній формі (електронний звіт) це звіт за формою, передбаченою Порядком ЄСВ, у форматі, затвердженому в установленому законодавством порядку, який надсилається засобами електронного зв'язку з дотриманням умов щодо реєстрації електронного цифрового підпису відповідальних осіб у порядку, визначеному законодавством.

У разі подання електронного звіту він надсилається не пізніше закінчення останньої години дня, в якому спливає граничний строк подання Звіту, передбачений Законом;

2) на паперових носіях, завірений підписом керівника страхувальника та скріплений печаткою (за наявності), разом з електронною формою на електронних носіях інформації;

3) на паперових носіях, якщо у страхувальника кількість застрахованих осіб не перевищує п'яти;

4) надсилання поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення за умови, що у страхувальника кількість застрахованих осіб не перевищує п'яти.

У разі надсилання Звіту поштою страхувальник зобов'язаний здійснити таке відправлення на адресу відповідного органу доходів і зборів не пізніше ніж за десять днів до закінчення граничного строку подання Звіту, передбаченого у розділі III цього Порядку.

Така звітність вважається поданою в день отримання відділенням поштового зв'язку від платника єдиного внеску поштового відправлення зі звітністю.

Відповідно до п. 2 розділу 2 Порядку ЄСВ звіт на паперовому носії заповнюється українською мовою в друкованому вигляді або кульковою ручкою із синім або чорним чорнилом друкованими літерами без виправлень. У разі незаповнення того чи іншого рядка Звіту через відсутність операції такий рядок прокреслюється.

Грошові суми в таблицях Звіту зазначаються в гривнях з копійками.

Звіт повинен містити такі обов'язкові реквізити:

- тип форми («додаткова», «початкова», «ліквідаційна», «скасовуючи», «призначення пенсії»);
- звітний період, за який подається Звіт;
- повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові);
- податковий номер / серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які мають відмітку у паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта);

- код основного виду економічної діяльності;
- місцезнаходження (місце проживання) страхувальника;
- код органу доходів і зборів, до якого подається Звіт;
- дата подання Звіту;
- підписи страхувальника – фізичної особи.

Зазначені реквізити мають бути обов'язково заповнені в усіх таблицях додатків до Звіту, де вони передбачені.

Електронна форма Звіту, що подається на електронних носіях, повинна бути ідентичною Звіту на паперових носіях. З цього приводу слід зазначити, що електронна версія таблиці 3 додатка 5 є лише в декількох бухгалтерських програмах.

На паперових носіях звіт подається у двох примірниках. На одному посадова особа органу доходів і зборів ставить відмітку про приймання і повертає форму страхувальнику.

Особи, які провадять незалежну професійну діяльність, формують та подають самі за себе до фіскальних органів Звіт згідно з таблицею 3 додатка 5 до Порядку ЄСВ із зазначенням типу форми «початкова» (п. 12 розділу IV Порядку ЄСВ).

Відповідно до пп 1 п. 1 розділу IV Інструкції ЄСВ **єдиний внесок нараховується на суми, що визначені базою для нарахування єдиного внеску**, які не зменшені на суму відрахувань податків, інших обов'язкових платежів, що відповідно до Закону ЄСВ сплачуються із зазначених сум або за договорами позики, придбання товарів та виплат на інші цілі за дорученням отримувача.

Згідно із пп. 2 вказаної норми, єдиний внесок нараховується на суми, що визначені базою для нарахування єдиного внеску, незалежно від джерел їх фінансування, форми, порядку, місця виплати та використання, а також від того, чи виплачені такі суми фактично після їх нарахування до сплати.

Підпунктом 3 п. 5 розділу IV Інструкції ЄСВ встановлено, що фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, сплачують єдиний внесок, **нарахований за календарний рік**, до 01 травня наступного року **на підставі даних річної податкової декларації**. При цьому враховується кількість календарних місяців, у яких отримано дохід (прибуток).

Згідно з абз. 3 пп. 2 п. 5 розділу IV Інструкції ЄСВ у разі, якщо платником не отримано доходу (прибутку) у звітному році або окремому місяці звітного року, такий платник має право самостійно визначити базу нарахування, але в розмірі, не більшому за максимальну величину бази нарахування єдиного внеску, встановлену Законом ЄСВ. При цьому, сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

Відповідно до абз. 2 пп. 2 п. 5 розділу IV Інструкції ЄСВ базою нарахування єдиного внеску є чистий оподатковуваний дохід (прибуток), зазначений у податковій декларації, поділений на кількість місяців, протягом яких він отриманий. До вказаної суми з урахуванням максимальної величини бази нарахування єдиного внеску застосовується ставка у розмірі 22 відсотки.

На думку Державної фіскальної служби України, такий поділ повинен проводитися рівними частками, як визначення середньомісячного доходу приватного нотаріуса. **Необхідно зазначити, що Закон ЄСВ пов'язує базу нарахування єдиного внеску виключно з отриманим доходом та не містить вимоги поділу на календарні місяці.** При цьому, таке поняття, як «середньомісячний річний оподатковуваний дохід», не застосовуються а ні у ПК, а ні у Законі ЄСВ.

Термін «середньомісячний» зазначається в Законі ЄСВ лише для розрахунку понижуючого коефіцієнта, тобто зовсім в іншому контексті (розділ VIII «Прикінцеві та перехідні положення»).

При формуванні Звіту щодо нарахування єдиного внеску, який подається за формою згідно з таблицею 3 додатка 5 до Порядку ЄСВ, необхідно дотримуватись таких вимог:

1) база нарахування ЄСВ і податку на доходи фізичних осіб повинна бути однаковою. Таким чином, сума, зазначена у Звіті в графі 2 «усього» повинна відповідати даним, зазначеним у податковій декларації, тобто ЄСВ нараховується на суму доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб (абз. 1 п. 2 ст. 7 Закону ЄСВ);

2) ЄСВ підлягає розрахунку за кожний місяць незалежно від наявності чи відсутності за цей місяць доходу (пп. 4 п. 1 ст. 1 Закону ЄСВ). В такому разі ЄСВ розраховується у розмірі мінімального страхового внеску (виходячи із розміру мінімальної заробітної плати у 3200 гривень, він складає – 704 гривні);

3) розмір єдиного внеску за місяць не може перевищувати визначений законом рівень, який розраховується у частці від максимальної величини бази нарахування єдиного внеску (пп. 4 п. 1 ст. 1 Закону ЄСВ).

Таким чином, законодавство не визначає спосіб розрахунку розміру ЄСВ по окремих місяцях, у зв'язку з чим поділ сум отриманого доходу на кількість місяців може здійснюватися самостійно **платником без обов'язкового урахування середньомісячного показника.** Тобто, платник ЄСВ (нотаріус) за своїм вибором здійснює розрахунок розміру ЄСВ за кожний місяць в залежності від отриманих доходів за конкретний місяць чи середньомісячно.

Детальніше з аргументами на користь такого підходу можна ознайомитися на сайті Нотаріальної палати України, а саме: Правова позиція НПУ «Щодо процедури нарахування нотаріусам сум єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування відповідно до вимог

Закону України від 08.07.2010 № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (http://npu.in.ua/images/novini/pravo_03062016.pdf).

При цьому необхідно розуміти, що *будь-який інший розрахунок єдиного соціального внеску ніж той, який пропонує ДФС, може призвести до судового спору.*

З цього погляду показовим є остаточне рішення Європейського суду з прав людини в справі «Щокін проти України», в якому Суд дійшов висновку про порушення прав заявника, гарантованих статтею 1 Першого протоколу до Конвенції, по-перше, в зв'язку з тим, що *відповідне національне законодавство* не було чітким і узгодженим та, відповідно, *не відповідало вимозі «якості» закону і не забезпечувало адекватність захисту від свавільного втручання у майнові права заявника*; по-друге, національними органами не була дотримана вимога законодавства щодо *застосування підходу, який був би найбільш сприятливим для заявника*, коли у його справі національне законодавство припускало неоднозначне трактування (http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/974_858).

Таким чином, навіть у разі нечітких приписів законодавства перевагу у захисті має заявник. Натомість, у випадку із оподаткуванням (сплатою податків і зборів) доходів приватних нотаріусів питання лежить у площині не розбіжностей у законодавстві, а у різних підходах до його застосування (тлумачення) як у податківців, так і платників податків. Однак, згідно із правовими засадами, перевага надається платникам податків, а не державі (податковим органам), що підтверджує судова практика Європейського суду з прав людини, рішення якого є обов'язковими для України.

РОЗДІЛ III ПОДАННЯ НОТАРІУСОМ ПОДАТКОВОГО РОЗРАХУНКУ

Відповідно до положень податкового законодавства України нотаріус може виступати у двох статусах:

- **податкового агента** (щодо податку на доходи фізичних осіб як самозайнята особа, яка зобов'язана нараховувати, утримувати та сплачувати до бюджету податок, передбачений розділом IV ПК, від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність контролюючим органам (п. 14.1.180 ст. 14 ПК);

- **спеціального суб'єкта**, на якого покладені функції подання інформації про посвідчені ним договори, включаючи інформацію про їх вартість та суму сплаченого податку (ст.ст. 172, 173, 174 ПК)

Стаття 46 ПК визначає **податковий розрахунок** як документ, що подається платником податків контролюючому органу у строки, встановлені

законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання або відображаються обсяги доходів (прибутків), щодо яких податковим та митним законодавством передбачено звільнення платника податку від обов'язку нарахування і сплати податку і збору, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.

Такий податковий розрахунок подається у вигляді заповненої **форми 1ДФ**.

Порядок заповнення і подання контролюючому органу **податкового розрахунку** визначається Наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015 № 4 «Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ) та Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку» (далі – форма 1ДФ).

Дія цього нормативного акту поширюється **виключно на податкових агентів** – осіб, які зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати до бюджету податок на доходи фізичних осіб, визначений розділом IV ПК, від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такий фізичній особі.

Законодавством встановлені строки подачі форми 1ДФ. Так, податковий розрахунок подається окремо за кожний квартал протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу.

При цьому, окремий (загальний) податковий розрахунок за календарний рік **не подається**. Якщо останній день строку подання податкового розрахунку припадає на вихідний або святковий день, останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем.

Варто зазначити, що відповідно до пп. б п. 176.2 ст. 176 ПК податковий розрахунок (**форма 1ДФ**) подається до контролюючого органу **за місцем проживання приватного нотаріуса**.

У разі подання інформації щодо відносин, визначених **статтями 172–174 ПК** (щодо продажу (обміну) нерухомого чи рухомого майна, прийняття у спадщину чи дарунок коштів, іншого майна, в тому числі майнових прав) така інформація **подається до контролюючого органу за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса**.

Відповідний розрахунок подається лише у разі нарахування сум зазначених доходів платнику податку податковим агентом протягом звітного періоду.

Податковий розрахунок може готуватись податковим агентом таким чином:

- на непошкодженому паперовому носії формату А4 (кількість аркушів не обмежується), який заповнюється машинописним текстом чи друкованими літерами без помарок, закреслень, виправлень і уточнень, сторінки нумеруються. У незаповнених полях інформаційного рядка проставляється прочерк. Подання ксерокопії податкового розрахунку не дозволяється;
- на електронному носії інформації в електронній формі з використанням спеціалізованого програмного забезпечення.

Податковий розрахунок подається податковими агентами в один із таких способів:

- засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо використання електронного цифрового підпису відповідальної особи податкового агента у порядку, визначеному законодавством;
- на паперовому носії разом з електронною формою на електронному носії інформації;
- на паперовому носії, якщо кількість рядків у податковому розрахунку не перевищує десяти.

Податковий розрахунок готується у двох примірниках. Один примірник подається до контролюючого органу. Другий – з підписом особи, відповідальної за приймання розрахунку, штампом та проставленим номером порції, отриманим при обов'язковій реєстрації розрахунку в контролюючому органі, повертається податковому агенту.

Подання податкового розрахунку засобами електронного зв'язку в електронній формі здійснюється відповідно до порядку підготовки і подання податкових документів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв'язку.

Умовно можна визначити три випадки, коли нотаріуси подають податковий розрахунок (форму 1ДФ):

1. Щодо правовідносин, визначених статтями 172-174 ПК.
2. Щодо придбаних товарів та послуг.
3. У випадку, коли нотаріуси є роботодавцями.

Перша група правовідносин стосується обставин, визначених, статтями 172-174 ПК.

Ці норми містять обов'язок нотаріуса подавати до контролюючого органу за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса інформацію в порядку, встановленому для податкового розрахунку. На сьогоднішній день не існує єдиної усталеної практики щодо оформлення надання відповідної інформації: в одних регіонах нотаріуси подають інформацію в контролюючі органи в довільній формі, в інших – виключно по формі 1ДФ.

При цьому, слід враховувати, що наказом Державної фіскальної служби України від 17.07.2015 № 507 було затверджено Узагальнюючу податкову консультацію щодо подання до контролюючого органу фізичними особами, які здійснюють приватну нотаріальну діяльність, інформації про посвідчені договори продажу (обміну) об'єктів нерухомого майна між фізичними особами, продажу (обміну) рухомого майна між стороною (сторонами), про видачу свідоцтва про право на спадщину та/або посвідчені договори дарування.

У вказаному документі акцентується увага, що *нотаріуси повинні надавати контролюючим органам інформацію* про посвідчені договори та видані свідоцтва, що впливають зі згаданих вище правовідносин (ст. 172-174 ПК) *за формою 1ДФ* шляхом заповнення граф 1, 2, 3а, 4 та 5.

У зазначених графах відображається:

- порядковий номер;
- реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта фізичної особи (для фізичної особи, яка має відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта), про яку надається інформація в податковому розрахунку;
- сума нарахованого доходу;
- сума сплаченого податку на доходи фізичних осіб (у випадках передбачених Кодексом);
- ознака доходу згідно з довідником ознак доходів.

Ознака доходу (за індивідуальним кодом) визначається за Довідником ознак доходів фізичних осіб, який закріплений у додатку до наказу Міністерства фінансів країни від 13.01.2015 року № 4, відповідно до якого встановлені такі коди доходів:

104 – частина доходів від операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого майна згідно з положеннями статті 172 ПК (підпункт 164.2.4 пункту 164.2 статті 164 ПК);

105 – частина доходів від операцій з продажу або обміну об'єктів рухомого майна згідно з положеннями статті 173 ПК (підпункт 164.2.4 пункту 164.2 статті 164 ПК);

113 – дохід, отриманий платником податку унаслідок прийняття ним у спадщину чи дарунок коштів, майна, майнових чи немайнових прав від члена сім'ї першого ступеня споріднення відповідно до підпункту «а» підпункту 174.2.1 пункту 174.2 та пункту 174.6 статті 174 ПК (підпункт 164.2.10 пункту 164.2 статті 164 та підпункт 165.1.15 пункту 165.1 статті 165 ПК);

114 – дохід, отриманий платником податку унаслідок прийняття ним у спадщину чи дарунок коштів, майна, майнових чи немайнових прав від фізичної особи, що не є членом сім'ї першого ступеня споріднення, відповідно до підпункту 174.2.2 пункту 174.2 та пункту 174.6 статті 174 ПК (підпункт 164.2.10 пункту 164.2 статті 164 та підпункт 165.1.15 пункту 165.1 статті 165 ПК);

115 – дохід, отриманий платником податку унаслідок прийняття ним у спадщину чи дарунок коштів, майна, майнових чи немайнових прав від нерезидента або отриманий нерезидентом відповідно до підпункту 174.2.3 пункту 174.2 та пункту 174.6 статті 174 ПК (підпункт 164.2.10 пункту 164.2 статті 164 та підпункт 165.1.15 пункту 165.1 статті 165 ПК).

При цьому, слід враховувати, що інформація, яку повинні подавати нотаріуси до контролюючого органу, не є податковою звітністю в розумінні глави 2 розділу II ПКУ, адже в даному випадку нотаріуси **не виступають у якості податкових агентів**. У зв'язку з цим, на нотаріусів не поширюються положення ст. 119 ПК, якою передбачена відповідальність за неподання або несвоєчасне подання, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками інформації про фізичних осіб - платників податків, відповідно не має підстав для застосування відповідальності, передбаченої п. 119.2 ст. 119 ПК до нотаріусів.

*Виходячи з викладеного, форма подачі нотаріусами інформації про визначені вище операції не визначена і відповідальності за неподання, не своєчасне подання чи подання з помилками **нотаріус не несе**.*

До другої групи належать відносини щодо нарахування доходу самозайнятим особам, фізичним особам – підприємцям та утримання податку з такого доходу

Як уже зазначалось, особи, які мають статус податкових агентів, повинні подавати податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, а також суми утриманого з них податку до контролюючого органу за місцем свого розташування (пп. б п. 176.2 ст. 176 ПК).

У листі Державної податкової служби від 19.09.2011 № 689/6/23-50/0315 зазначено, що «налоговый расчет по ф. № 1 ДФ предусматривает отражение не только доходов, подлежащих налогообложению, но также и доходов, которые выплачиваются налоговыми агентами плательщикам налога и не облагаются налогом при их выплате, в частности доходов физических лиц – предпринимателей, с которых уплачен единый налог согласно упрощенной системе налогообложения или фиксированный налог.

Согласно Справочнику признаков доходов, приведенных в приложении к Порядку, доход, выплаченный самозанятому лицу, отражается в налоговом расчете по ф. № 1ДФ под признаком дохода «157».

При этом, если доход, выплачиваемый самозанятому лицу, получается от операций, осуществляемых в рамках избранных им видов деятельности, то в налоговом расчете по ф. № 1 ДФ заполняются графы 3 и 3а, а в графах 4 и 4а проставляется «0».

Але існує й інша позиція з цього питання. Податковий агент щодо податку на доходи фізичних осіб – самозайнята особа, яка зобов'язана нараховувати, утримувати та сплачувати податок. Відсутність однієї з ознак щодо податкового агента робить неможливим виконанням ним своїх повноважень.

Приватний нотаріус не утримує і не перераховує до бюджету податок з доходу, який був сплачений приватному підприємцю. Тобто не відбувається передбачених пп. 14.1.180 п. 14.1 ст. 14 ПК обов'язкового (одночасного з виплатою,) нарахування, утримання та сплачування за рахунок платника податку на доходи фізичних осіб. Тому відносно таких виплат податковий агент відсутній взагалі. Згідно з пп. 47.1.2 п. 47.1 ст. 47 ПК фізичні особи – платники податків несуть відповідальність за неподання, порушення порядку заповнення документів податкової звітності, порушення строків їх подання контролюючим органам, недостовірність інформації, наведеної у поданих документах.

Враховуючи зазначене, а також те, що **відповідальність** за правильність розрахунку, повноту сплати сум податку, а також за неподання документів податкової звітності щодо отриманих доходів контролюючим органам, відповідно до ПК, **покладена на фізичну особу – підприємця**, стосовно відповідних відносин, **приватний нотаріус не є податковим агентом та не зобов'язаний подавати податковий розрахунок (форму 1ДФ).**

Такий висновок також підтверджується судовою практикою, зокрема: ухвалами Вищого адміністративного суду від 14.05.2013 № К/800/4751/13, від 18.09.2014 № 2а-233/12/2670 та ін.

Необхідно звернути увагу на зміни, які були внесені до ПК законом «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» від 21.12.2016 № 1797-VIII, який набрав чинності з 1 січня 2017 року, **згідно з якими підрозділ 10 розділу XX ПК доповнений пунктом 38.** відповідно до цієї норми, тимчасово, на період проведення антитерористичної операції, для платників податків, місцезнаходженням (місцем проживання) яких є тимчасово окупована

територія, визнана такою відповідно до Постанови Верховної Ради України «Про визнання окремих районів, міст, селищ і сіл Донецької та Луганської областей тимчасово окупованими територіями», або населені пункти на лінії зіткнення, та/або платників податків, які мають об'єкти оподаткування, з яких сплачуються місцеві податки, збори, справляння податків і зборів здійснюється з урахуванням особливостей, визначених у цьому пункті. Дія цього пункту не поширюється на територію України, визнану тимчасово окупованою відповідно до Закону України «Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України».

Згідно з п. 38.9, вказаного акту, під час нарахування (виплати) фізичним особам – підприємцям, місцезнаходженням або місцем проживання яких є тимчасово окупована територія та/або територія населених пунктів, що розташовані на лінії зіткнення (незалежно від системи оподаткування), доходу від здійснення ними підприємницької діяльності суб'єкт господарювання та/або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) такий дохід, зобов'язані утримати податок на доходи у джерела виплати. При цьому на таких осіб **не поширюється дія пункту 177.8 статті 177 ПК**.

Як уже зазначалося, для зараховування витрат до витратної частини необхідно отримувати витяг з ЄДРЮО та ФОП про підтвердження реєстрації підприємницької діяльності. Таким чином, **якщо підприємець зареєстрований на тимчасово окупованій території або території населених пунктів, що розташовані на лінії зіткнення, то нотаріус зобов'язаний утримати та перерахувати податок із сплачених такому підприємцю сум, а також обов'язково подати форму 1ДФ**.

Третя група відносин стосується подання податкової звітності нотаріусом-роботодавцем

Відповідно до пп. 14.1.222 п. 14.1 ст. 14 ПК роботодавцем може бути **самозайнята особа (в тому числі нотаріус)**, яка використовує найману працю фізичних осіб на підставі укладених трудових договорів (контрактів) та несе обов'язки зі сплати їм заробітної плати, а також нарахування, утримання та сплати податку на доходи фізичних осіб до бюджету, нарахувань на фонд оплати праці, інші обов'язки, передбачені законом.

Згідно з п. 14.1.222 п. 14.1 ст. 14 ПК приватний нотаріус має право використовувати найману працю. У відповідності до ст. 21 Закону «Про оплату праці» працівник має право на оплату своєї праці відповідно до укладеного трудового договору. Заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати виплачуються працівнику роботодавцем у зв'язку з відносинами

трудового найму. Особою, відповідальною за нарахування, утримання та сплату (перерахування) до бюджету податку з доходів у вигляді заробітної плати, є роботодавець, який виплачує такі доходи на користь платника податку.

Таким чином, якщо *нотаріус є роботодавцем*, то він виступає як *податковий агент* та *зобов'язаний* нарахувати, утримати та сплатити податок від імені та за рахунок працівника, а також **подати форму 1ДФ з ознакою доходу 101 «Доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту)»**.

Крім того, *нотаріус є податковим агентом* і несе зобов'язання у разі виплати доходів фізичній особі за цивільно-правовими договорами. Тобто нотаріус зобов'язаний **подати форму 1ДФ з ознакою доходу 102 «Суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору»**.

РОЗДІЛ IV
ПЕРЕВІРКИ ДІЯЛЬНОСТІ НОТАРІУСА.
ОСКАРЖЕННЯ ДІЙ ЧИ БЕЗДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ ДФС

4.1. Алгоритм планової виїзної документальної податкової перевірки діяльності нотаріуса

Порядок проведення планової виїзної перевірки встановлений статтею 77 ПК. Періодичність проведення документальних планових перевірок платників податків визначається залежно від ступеня ризику в діяльності таких платників податків: з незначним ступенем ризику включаються до плану-графіка не частіше, ніж раз на три календарних роки, середнім - не частіше ніж раз на два календарних роки, високим - не частіше одного разу на календарний рік. Самозайняті особи, сума сплачених податків яких становить не менше п'яти відсотків від задекларованого доходу за звітний податковий період, включаються до плану-графіка не частіше, ніж раз на три календарних роки.

План-графік документальних планових перевірок на поточний рік оприлюднюється на офіційному веб-сайті Міністерства фінансів України, до 25 грудня року, що передує року, в якому будуть проводитися такі документальні планові перевірки. Оскільки ця норма набрала чинності лише з 01 січня 2017 року, то на 2017 рік такого графіка не існує.

I. Попередній етап перевірки (контролюючі органи лише збираються здійснити перевірку)

Законодавство передбачає вручення (тобто належне отримання нотаріусом):

а) письмового повідомлення про податкову перевірку (далі – повідомлення) та

б) копію наказу про проведення документальної планової перевірки одним із таких способів:

- під розписку;

- рекомендованим листом із повідомленням про вручення.

Усі зазначені вище документи мають бути вручені не пізніше ніж за 10 календарних днів до дня проведення перевірки (див. п. 77.4. ст. 77 ПК).

Наказ має містити:

а) інформацію про фактичну підставу проведення відповідної перевірки;

б) реквізити:

- вид документа (наказ) і дата;
- індекс;
- місце видання або складання;
- заголовок тексту; текст; підпис керівника (його заступника або уповноваженої особи);
- відмітка про погодження;
- прізвище і номер телефону виконавця.

Вбачається, що наказ має бути підписаний керівником саме того органу ДФС, що проводитиме перевірку. Накази набувають чинності з моменту їх реєстрації або в інший термін, передбачений безпосередньо у відповідному наказі (п. 2.1.7.2. наказу ДПА від 1 липня 1998 року № 315).

(Докладніше див.: наказ Державної фіскальної служби України від 31 липня 2014 року № 22, яким затверджено Методичні рекомендації щодо порядку взаємодії між підрозділами органів Державної фіскальної служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірок платників податків.)

Якщо документи не надіслано, чи надіслано всупереч процедури та (або) наказ на проведення перевірки незаконний, це є підставою для недопуску перевіряючих та звернення до адміністративного суду.

(Детальніше: Ухвали ВАСУ: 1) від 09.07.2014 р. N К/800/19335/13; 2) від 09.07.2014 р. N К/800/19335/13. Постанова ВСУ у справі за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю "Foods and Goods L.T.D.)

II. Початок перевірки (контролюючі органи «на порозі» нотаріуса)

Перевіряючі мають пред'явити:

1) направлення на проведення такої перевірки, в якому зазначаються:

дата видачі, найменування контролюючого органу;

реквізити наказу про проведення відповідної перевірки;

найменування та реквізити суб'єкта (прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи - платника податку, який перевіряється) або об'єкта, перевірка якого проводиться, мета, вид (документальна планова/позапланова або фактична), підстави, дата початку та тривалість перевірки;

посада та прізвище посадової (службової) особи, яка проводитиме перевірку. Направлення на перевірку у такому випадку є дійсним за наявності підпису керівника контролюючого органу або його заступника, або уповноваженої особи), що скріплений печаткою контролюючого органу;

2) копії наказу про проведення перевірки;

3) службового посвідчення осіб, які зазначені в направленні на проведення перевірки.

Якщо зазначені документи відсутні чи не у повному обсязі, нотаріус не допускає перевіряючих до перевірки. У цьому випадку невідкладно складається у двох примірниках акт, що засвідчує факт відмови, із зазначенням заявлених причин відмови, один примірник якого вручається під підпис, відразу після його складання, платнику податків та/або уповноваженій особі платника податків. (Детальніше – ст. 81 ПК)

III. Початок перевірки (за достатності підстав для перевірки)

1. Перевіряючі вправі перевіряти лише правильність обчислення, повноту і своєчасність сплати податку з доходів фізичних осіб та/або єдиного внеску (див. п. 77.3., ст. 77 ПК України, ч. 2 п. 1 ст. 13 Закону України «Про збір та

облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»).

2. Тривалість перевірки не повинна перевищувати 20 робочих днів. Продовження строків проведення перевірок можливе за рішенням керівника його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу не більш як на 10 робочих днів.

3. При наданні документів, на вимогу перевіряючих, нотаріус, перш за все, має додержуватися нотаріальної таємниці.

4. Нотаріус надає перевіряючим виключно його бухгалтерські документи: книгу обліку доходів і витрат, документи, що підтверджують його витрати: платіжні доручення, квитанції про сплату грошових сум, договори і т.п. (за оренду приміщення, купівлю офісної техніки, грат, сейфів, оплати охоронних послуг його робочого приміщення тощо.)

5. Оригінали документів не вилучаються. Отримання перевіряючими копій документів оформляється описом, копії скріплюються підписом нотаріуса.

Нотаріус не вправі пред'являти перевіряючим реєстри для реєстрації нотаріальних дій, у зв'язку з наявністю обов'язку зберігати нотаріальну таємницю, а також статичні звіти про роботу державних та приватних нотаріусів. (ст. 8, 8-1 Закону «Про нотаріат», ст. 77, 82, 83, 85 ПК)

IV. Оформлення результатів перевірки

Результати перевірок оформлюються у формі акта або довідки, які підписуються посадовими особами контролюючого органу та нотаріусом.

1) Акт – у випадку встановлення під час перевірки порушень.

2) Довідка – порушення відсутні.

(Детальніше - ст. 86 ПК, наказ Міністерства юстиції України від 14.03.2013 № 395.)

Письмове заперечення до Акта податкової перевірки подається до контролюючого органу протягом п'яти робочих днів з дня, наступного за днем отримання акта (п. 86.7 ст. 86 ПК);

Територіальний орган ДФС України повинен розглянути заперечення на Акт протягом семи робочих днів, за бажанням платника податків – за його участі.

Акт перевірки не підлягає оскарженню, оскаржується – податкове повідомлення-рішення, прийняте на основі акту.

(Детальніше - рішення ВАСУ від 18.08.2014 р. N К/800/55634/13, від 09.07.2014 р. N К/800/19335/13.

4.2. Адміністративний порядок оскарження рішень ДФС

Адміністративне оскарження податкових повідомлень-рішень передбачено ст. 56 ПК України.

Оскарження податкових повідомлень-рішень включає в себе дворівневу процедуру оскарження.

I рівень – первинна скарга подається до ДФС України в АРК / м. Києва чи м. Севастополя /області/округу

II рівень – повторна скарга подається до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику. Відмова у прийнятті скарги платника податків забороняється. Реєстрація скарги повинна відбуватися у день її подання або надходження до органу ДФС України.

Строки оскарження:

- 10 календарних днів з дати отримання повідомлення-рішення (ч. 56.3 і ч.56.6 ст.56 ПКУ);

- 30 календарних днів (за причинами, не пов'язаними із порушенням податкового законодавства, п. 56.12 ст. 56 ПК) з дати отримання повідомлення-рішення.

Порядком оформлення і подання скарг платниками податків та їх розгляд органами доходів і зборів, затверджений наказом Міністерства доходів і зборів України від 25.12.2013 року № 848 (надалі - Порядок № 848) передбачено порядок оформлення і подання скарг платниками податків та їх розгляду органами доходів і зборів.

Відповідно до розділу III Порядку № 848 скарга подається до органу доходів і зборів вищого рівня протягом десяти календарних днів, що настають за днем отримання платником податків рішення органу доходів і зборів, що оскаржується. У разі коли останній день строків, зазначених у пунктах 3.1, 3.2 та 3.3 цього розділу, припадає на вихідний або святковий день, останнім днем таких строків вважається перший робочий день, що настає за вихідним або святковим днем. Строки подання скарги на рішення органу доходів і зборів можуть бути продовжені за правилами і на підставах, визначених пунктом 102.6 статті 102 глави 9 розділу II Податкового кодексу України.

Відповідно до розділу IV Порядку № 848 Скарга платника податку подається в письмовій формі та має включати таку інформацію:

- найменування платника податку, його місцезнаходження, податкова адреса для юридичної особи або прізвище, ім'я, по батькові та місце проживання для фізичної особи - платника податків;

- найменування органу доходів і зборів, яким прийнято оскаржуване рішення, дата і номер, назва та сума податку, збору та/або штрафної (фінансової) санкції;

- підстави, за якими оскаржується рішення, обставини справи, які, на думку заявника, встановлені органом доходів і зборів неправильно чи не встановлені взагалі;

- обґрунтування незгоди платника податків із рішенням органу доходів і зборів з посиленням на норми законодавства;
- суть вимог та клопотань платника податку;
- відомості про повідомлення чи неповідомлення відповідного органу доходів і зборів про подання скарги до органу доходів і зборів вищого рівня;
- відомості про подання чи неподання позовної заяви про оскарження рішення органу доходів і зборів до суду;
- адресу, на яку слід надіслати рішення, прийняте за результатами розгляду скарги;
- перелік документів, які додаються до скарги.

Платник податку може додавати до скарги розрахунки та докази, які він вважає за необхідне надати. Копії документів, які додаються до скарги, повинні бути належним чином засвідчені.

Скарга підписується особою, яка її подає, або її представником, уповноваженим на підписання скарги. Якщо скарга підписується представником платника податків, до неї долучається оригінал або належним чином завірена копія документа, який засвідчує повноваження такого представника відповідно до законодавства.

Розділом V (Порядок подання скарги) Порядку № 848 передбачено, що скарга може подаватись платником податку особисто або через свого представника чи надсилатись поштою (поштовим відправленням з рекомендованим повідомленням про вручення та описом вкладення).

Платник податків одночасно з поданням скарги органу доходів і зборів вищого рівня зобов'язаний письмово повідомляти про це орган доходів і зборів, який прийняв оскаржуване рішення.

Днем подання платником податків скарги є:

- при безпосередньому поданні скарги - день фактичного отримання скарги органом доходів і зборів;
- при надсиланні скарги поштою - дата отримання відділенням поштового зв'язку від платника податків поштового відправлення зі скаргою, яка зазначена відділенням поштового зв'язку в повідомленні про вручення поштового відправлення або на конверті.

У разі відсутності повідомлення про вручення або відбитка календарного штемпеля відділення поштового зв'язку на поштовому відправленні (конверті, бандеролі), що унеможлиблює з'ясування дати отримання відділенням поштового зв'язку скарги, днем подання скарги вважається день надходження скарги до органу доходів і зборів.

Розділ VI Порядку № 848 регламентує права особи, яка подала скаргу. Так, особа, яка подала скаргу на рішення органу доходів і зборів, має право:

- особисто викласти аргументи особі, яка перевіряє скаргу, та брати участь у перевірці поданої скарги;
- знайомитися з матеріалами перевірки;
- подавати додаткові матеріали або наполягати на їх запиті органом доходів і зборів, який розглядає скаргу;

- користуватися послугами адвоката або представника, оформивши ці повноваження у встановленому законодавством порядку;
- одержати рішення за результатами розгляду скарги;
- висловлювати усно або письмово вимогу щодо дотримання таємниці розгляду скарги.

Громадянин має право бути присутнім при розгляді заяви чи скарги.

Платник податку має право відкликати подану ним скаргу (повністю чи в окремій частині) у будь-який час до прийняття рішення за результатами розгляду скарги. Відкликання скарги проводиться за письмовою заявою.

Розділ VII Порядку № 848 передбачає строк розгляду скарг. Реєстрація скарги повинна відбуватися *в день її надходження* до органу доходів і зборів. Відмова у прийнятті скарги платника податків забороняється.

Контролюючий орган зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення та надіслати його *протягом двадцяти календарних днів*, наступних за днем отримання скарги платника податків, на адресу платника податків поштою з повідомленням про вручення або надати йому під розписку.

Рішення надсилається на адресу, зазначену платником податків у скарзі як адреса, на яку необхідно надіслати рішення за результатами розгляду скарги, а у разі не зазначення такої адреси в скарзі - на податкову адресу платника податків.

Керівник органу доходів і зборів (заступник керівника або інша уповноважена посадова особа) може прийняти рішення про продовження строку розгляду скарги платника податків понад двадцятиденний строк, але *не більше шістдесяти календарних днів*, та письмово повідомити про це платника податків до закінчення строку, визначеного абзаці 2 та 3 Розділ VII Порядку № 848.

Якщо вмотивоване рішення за скаргою платника податків не надсилається платнику податків *протягом двадцятиденного строку* або протягом строку, продовженого за рішенням керівника органу доходів і зборів (заступника керівника або іншої уповноваженої посадової особи), ***така скарга вважається повністю задоволеною на користь платника податків з дня, наступного за останнім днем зазначених строків.***

Скарга вважається також повністю задоволеною на користь платника податків, якщо рішення керівника контролюючого органу (заступника керівника або іншої уповноваженої посадової особи) про продовження строків її розгляду не було надіслано платнику податків до закінчення двадцятиденного строку.

Відповідно до п. 56.17 ст. 56 ПК процедура адміністративного оскарження закінчується:

- днем, наступним за останнім днем строку, передбаченого для подання скарги на податкове повідомлення-рішення або будь-яке інше рішення

відповідного контролюючого органу у разі, коли така скарга не була подана у зазначений строк;

- днем отримання платником податків рішення відповідного контролюючого органу про повне задоволення скарги;

- днем отримання платником податків рішення центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику;

- днем звернення платника податків до контролюючого органу із заявою про розстрочення, відстрочення грошових зобов'язань, що оскаржувались.

День закінчення процедури адміністративного оскарження вважається днем узгодження грошового зобов'язання платника податків.

4.3. Судовий порядок оскарження рішень ДФС

Судове оскарження дій чи бездіяльності органу ДФС України передбачено ст. 6 КАС України, 75, 81 ПК України та оформляється у вигляді адміністративного позову про визнання протиправними дій податкового органу щодо проведення перевірки.

Юрисдикція адміністративних судів поширюється на правовідносини, що виникають у зв'язку з здійсненням суб'єктом владних повноважень владних управлінських функцій, а також у зв'язку з публічним формуванням суб'єкта владних повноважень шляхом виборів або референдуму, зокрема спори фізичних чи юридичних осіб із суб'єктом владних повноважень щодо оскарження його рішень (нормативно-правових актів чи правових актів індивідуальної дії), дій чи бездіяльності.

Також, необхідно звернути увагу, що у відповідно до частини другої статті 71 Кодексу адміністративного судочинства України, в адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дії чи бездіяльності покладається на відповідача, якщо він заперечує проти адміністративного позову.

Судове оскарження податкових повідомлень-рішень.

Керуючись пунктами 56.18, 56.19 ПК и з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 ПК, платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення - рішення або інше рішення контролюючого органу у будь-який момент після отримання такого рішення.

Рішення контролюючого органу, оскаржене в судовому порядку, не підлягає адміністративному оскарженню.

Процедура адміністративного оскарження вважається досудовим порядком вирішення спору.

При зверненні платника податків до суду з позовом щодо визнання недійсним рішення контролюючого органу грошове зобов'язання вважається неузгодженим до дня набрання судовим рішенням законної сили.

У разі коли до подання позовної заяви проводилася процедура адміністративного оскарження, платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення-рішення або інше рішення контролюючого органу про нарахування грошового зобов'язання протягом місяця, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження відповідно до пункту 56.17 статті 56 ПК.

Частина 4 ст. 99 КАС та п. 56.19 ст. 56 ПК встановлюється *місячний строк* для звернення до адміністративного суду з дня закінчення адміністративного оскарження. У листі Вищого адміністративного суду України від 10.02.2011 р. N 203/11/13-11 тлумачиться протиріччя між нормами ч. 56.19 та ч. 56.18 ст. 56 ПК щодо строку звернення до суду і зазначається що строк може складати – 1095 днів.

Судове оскарження податкових повідомлень-рішень (строки звернення до суду):

- платник податків може звертатися до суду з вимогою щодо протиправності податкового повідомлення-рішення протягом 1095 днів з моменту отримання такого рішення;

- строк продовжується на час досудового врегулювання спору - процедури адміністративного оскарження; строк примусового стягнення податкового боргу - це 1095 днів з дня виникнення податкового боргу.

Застосування нових строків оскарження до суду податкових повідомлень-рішень поширюються на ті податкові повідомлення-рішення, що отримані платником податку починаючи з 1 січня 2011 року (Лист Вищого адміністративного суду України від 10.02.2011 р. N 203/11/13-11).

4.4. Судова практика

1) по справі 820/1329/15:

- постанова Харківського окружного адміністративного суду від 25 березня 2015 року;
- ухвала Харківського апеляційного адміністративного суду від 19 травня 2015 року;
- ухвала Вищого адміністративного суду України від 21 вересня 2015 року (№К/800/30929/15).

2) по справі №818/1464/15:

- ухвала Харківського апеляційного адміністративного суду від 23 липня 2015 року;
- ухвала Вищого адміністративного суду України від 18 серпня 2015 року (№К/800/37729/15).

3) по справі 825/3909/14:

- постанова Чернігівського окружного адміністративного суду від 18 грудня 2014 року;
- ухвала Київського апеляційного адміністративного суду від 29 січня 2015 року;

- ухвала Вищого адміністративного суду України від 17 лютого 2015 року (№ К/800/6245/15).

4) по справі 820/5251/15:

- постанова Харківського окружного адміністративного суду від 10 червня 2015 року;
- ухвала Харківського апеляційного адміністративного суду від 29 липня 2015 року.

5) по справі 820/6365/15:

- постанова Харківського окружного адміністративного суду від 07 липня 2015 року;
- ухвала Харківського апеляційного адміністративного суду від 18 серпня 2015 року;
- ухвала Вищого адміністративного суду України від 04 вересня 2015 року (№К/800/40018/15).

6) по справі 808/9758/14:

- постанова Запорізького окружного адміністративного суду від 04 березня 2015 року;
- ухвала Дніпропетровського апеляційного адміністративного суду від 08 липня 2015 року;
- ухвала Вищого адміністративного суду України від 18 серпня 2015 року (№К/800/37592/15).

7) по справі 826/5290/15:

- постанова Окружного адміністративного суду м. Києва від 18 травня 2015 року;
- ухвала Київського апеляційного адміністративного суду від 21 липня 2015 року;
- ухвала Вищого адміністративного суду України від 13 серпня 2015 року (№К/800/36987/15);
- ухвала Верховного суду України від 23 вересня 2015 року.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Податки та збори в нотаріальній діяльності. Практичний poradnik (офіційні роз'яснення, коментарі, судова практика). Авторський колектив (приватні нотаріуси): Варламов О.В., Храпенко Н.В., Суханова Т.О., Жуковська І.В., Король О.М., Собканюк П.Л. // Вінницьке відділення НПУ. Режим доступу: <http://vinnotariat.com.ua/teoriya-praktika/metodichn-rekomendatsii/>

2. Самощенко О.М. : 1. Декларування доходів приватними нотаріусами за 2016 рік. 2. Облік доходів та витрат нотаріуса: порядок та вимоги до документів. 3. Подання податкового розрахунку форми 1ДФ. 4. Справляння військового збору. // Мала енциклопедія нотаріуса. 2017. – № 1. С. 65-79; 84-86.

_____ окружний адміністративний суд

ПОЗИВАЧ:

П.І.П.,

самозайнята особа, приватний нотаріус
_____ нотаріального округу,
реєстраційний номер облікової картки
платника податків _____,
місце проживання: *(адреса)*;
адреса розташування робочого місця
приватного нотаріуса: *(адреса)*
Тел./факс _____
інші засоби зв'язку відсутні

ВІДПОВІДАЧ:

Державна податкова інспекція (назва)
(адреса)
інші засоби зв'язку невідомі

**Позовна заява
про скасування постанови про накладення адміністративного
стягнення**

За результатами перевірки податковим органом було складено Акт «Про результати документальної планової виїзної перевірки фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність _____, р.н.о.к.п.п. _____ щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування і сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) за період з _____ по _____» від _____ року № _____ (в подальшому Акт перевірки) (Додаток 1).

Як слідує з висновків Акту перевірки, службові особи податкового органу зробили висновки про начебто встановлення порушень самозайнятою особою, приватним нотаріусом _____, а саме:

- порушення абз. 1 п.2 ч.1 ст.7, п.11 ст.8, п.2 ст.9 Закону України від 08.07.2010 №2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» із змінами та доповненнями, у результаті чого визначено суму єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування всього у розмірі _____ гривень;

- порушення п.178.6 ст.(далі – ПКУ), а саме: книга обліку доходів та витрат самозайнятою особою _____ велась неналежним чином, фактична сума доходу від здійснення діяльності, не відображалась щоденно із сумарним підсумком за місяць та квартал, а була відображена лише із сумарним підсумком за рік.

В подальшому, на підставі Акту перевірки контролюючим органом було складено та направлено:

- рішення №_____ від _____ року про застосування штрафних санкцій за donарахування територіальним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску, яким нараховано _____ грн. єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, та суму штрафних санкцій у розмірі _____ грн. (Додаток 2).

- вимогу про сплату боргу (недоїмки) №_____ від _____ року щодо сплати _____ грн. (борг (недоїмка) сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування) (Додаток 3).

Вважаємо дії податкового органу є неправомірними з огляду на таке:

1. Щодо порядку обчислення позивачем єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування за період з _____ року по _____ року, то нормативно-правовим документом, що визначає правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку, є Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі - Закон 2464). Статтею 2 Закону 2464 закріплено, що дія цього Закону поширюється на відносини, що виникають під час провадження діяльності, пов'язаної із збором та веденням обліку єдиного внеску. Дія інших нормативно-правових актів може поширюватися на зазначені відносини лише у випадках, передбачених цим Законом, або в частині, що не суперечить цьому Закону.

Частиною другою статті 2 Закону визначено, що виключно цим Законом визначаються:

- принципи збору та ведення обліку єдиного внеску платники єдиного внеску; порядок нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску;
- розмір єдиного внеску;
- орган, що здійснює збір та веде облік єдиного внеску, його повноваження та відповідальність;
- склад, порядок ведення та використання даних Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- порядок здійснення державного нагляду за збором та ведення.

Відповідно до ч. 8 ст. 9 Закону № 2464 і п. 4 Розділу 3 Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого

єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений наказом Міністерством фінансів України від 14 квітня 2015 року № 435, зі змінами і доповненнями, *особи, які провадять незалежну професійну діяльність, формують та подають Звіт один раз на рік до 01 травня року, що настає за звітним періодом (календарний рік). Звіт подається за формою № Д5 згідно з додатком 5 до цього Порядку із зазначенням типу форми «початкова».*

Звітним періодом для фізичних осіб, які забезпечують себе роботою самостійно - займаються незалежною професійною діяльністю, в тому числі нотаріальною діяльністю - є календарний рік.

Згідно з п. 4 ст. 178 п.4 ПКУ фізичні особи, які проводять незалежну професійну діяльність, подають податкову декларацію за результатами звітного року, який відповідно до ст. 34 ПКУ є податковим періодом.

Відповідно до ст. 46 ПКУ **податкова декларація**, розрахунок - це документ, що подається платником податків контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку. Форма податкової декларації була затверджена наказом Міністерства доходів і зборів України від 11.12.2013 № 793, в якій в розділі IV «Доходи отриманні фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність» вказуються суми доходу, витрат та податку за себе для зазначених осіб за календарний рік.

Сума доходу, з якої розраховується єдиний внесок в графі усього таблиці 3 додатка 5 до Порядку № 435 має відповідати чистому доходу, заявленому в податковій декларації, яка подається фізичною особою, що забезпечує себе роботою самостійно, до органів доходів і зборів за результатами календарного року.

Цей висновок підтверджується наказом Міністерства доходів та зборів від 20.04.2015 № 449 «Про затвердження Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», в якому зазначено, що платники, визначені підпунктом 4 п. 1 розділу II Інструкції (особи, які провадять незалежну професійну діяльність), сплачують єдиний внесок, нарахований за календарний рік, до 01 травня наступного року на підставі даних річної податкової декларації. Сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за місяць, у якому отримано дохід (прибуток) (підпункт 3 п. 4.5 розділу IV Інструкції).

Відповідно до ст. 46 Конституції України громадяни мають право на соціальний захист, що включає право на забезпечення їх у разі повної, часткової або тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них обставин, а також у старості та в інших випадках, передбачених законом.

Це право гарантується загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням за рахунок страхових внесків громадян, підприємств, установ і організацій, а також бюджетних та інших джерел соціального забезпечення. Законом України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 № 1058-IV встановлено, що страховий стаж — період (строк), протягом якого особа підлягає загальнообов'язковому державному пенсійному страхуванню та за який **щомісяця сплачені страхові внески в сумі не меншій, ніж мінімальний страховий внесок.**

Таким чином, до страхового стажу буде зарахована лише та кількість місяців, за які було сплачено мінімальний розмір ЄСВ. Отже, основним завданням формування та подання нотаріусами звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску є підтвердження страхового стажу і його безперервності, де страховий стаж — це період (строк), протягом якого особа підлягала державному соціальному страхуванню, якою сплачувався збір на обов'язкове державне пенсійне страхування.

При формуванні звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (таблиця 3 додатку 5 Порядку № 435) необхідно дотримання трьох вимог:

1. Сума, зазначена в графі 2 звіту сума, повинна відповідати даним зазначеним в податковій декларації (п. 2 ст. 7 Закону № 2464).

2. Щомісяця визначений страховий внесок повинен бути не меншій, ніж мінімальний страховий внесок (п. 1 ст. 24 Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 № 1058-IV; пп. 4 п. 1 ст. 1 Закону № 2464).

3. Максимальна величина єдиного соціального внеску за рік повинна бути розрахована з суми не більше сімнадцяти розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом (пп. 5 п. 1 ст. 1 Закону № 2464).

Усі ці вимоги Позивачем були дотримані.

Враховуючи все вище наведене, з метою дотримання УСІХ вимог вказаних законів, при заповненні звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (таблиця 3 додатку 5) дохід розподілявся таким чином, щоб забезпечити пенсійний стаж та сума сплаченого ЄСВ перебільшувала максимальну величину встановлену Законом № 2464.

2. Щодо визначення бази нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування та відповідність її отриманому доходу, то тут слід відмітити, що оскільки, податкове та пенсійне законодавство України передбачає для самозайнятих осіб податковий період — **календарний рік**, Книга обліку доходів та витрат, затверджена наказом Міністерства доходів та зборів України від 16.09.2013 р. за № 481, який зареєстрований в Міністерстві юстиції України 01 жовтня 2013 р. за № 1686/24218 велась Позивачем одним записом.

Відповідно до п. 9 цього наказу дані Книги заповнюються у гривнях з копійками та **використовуються самозайнятою особою для заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи.**

Акт перевірки містить інформацію, що перевіркою визначення оподаткованого доходу **його заниження не встановлено**, тобто данні вказані в податковій декларації є достовірними та підтверджуються даними перевірки, це свідчить про відсутність порушень з боку Позивача.

В _____ Акті перевірки **не зазначено** про порушення мною, самозайнятою особою – приватним нотаріусом _____ (П.І.П.) порядку ведення первинних документів.

Зроблений відповідачем розрахунок ЄСВ ґрунтується не на визначенні денного, місячного або квартального доходу, а як зазначено в Акті перевірки (с. __ п. ____): «у графі 2 таблиці 3 додатка 5 до Звіту з єдиного внеску сума чистого доходу, в рядках календарних місяців зазначається як середньомісячний річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом ділення річного чистого доходу на кількість календарних місяців, протягом яких він отриманий». **При цьому не зазначається жоден нормативний акт, який би слугував підставою для такого розрахунку.**

Тобто, контролюючим органом самостійно встановлюються вимоги щодо заповнення звітності та порядку проведення розрахунків з єдиного соціального внеску, які **не обґрунтовуються чинним законодавством.**

Відповідно до частини 4 пункту 8 статті 9 Закону № 2464 - платники єдиного внеску, фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, зобов'язані сплачувати єдиний внесок, **нарахований за календарний рік**, до 1 травня наступного року. При цьому базою нарахування єдиного внеску є сума доходу (прибутку), отриманого від незалежної професійної діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб. Таким чином Закон № 2464 пов'язує базу нарахування єдиного внеску виключно з доходом, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб та не містить вимоги поділу на календарні місяці. **У Законі № 2464, також, відсутнє таке поняття, як середньомісячний річний оподатковуваний дохід.** Термін «середньомісячний» зазначається в Законі № 2464 лише для розрахунку понижуючого коефіцієнту (Розділ VIII. Прикінцеві та перехідні положення).

Тож ані Закон № 2464, ані ПКУ не визначає дохід самозайнятої особи, що підлягає оподаткуванню, як дохід, поділений на кількість календарних місяців.

Отже, контролюючим органом:

1) **відносно доходів за _____ рік, порушено вимоги** ч. 8 ст. 9 Закону № 2464 та Інструкції про порядок нарахування і сплати Єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування затверджена Наказом Міністерством фінансів України від 20.04.2015 № 449;

2) при визначенні бази для нарахування єдиного соціального внеску шляхом ділення річного чистого доходу на кількість календарних місяців,

протягом яких він отриманий, контролюючим органом були порушені вимоги підпункт 2 пункту 1 статті 7 Закону № 2464-VI.

Таким чином, самозайнятою особою, приватним нотаріусом _____ правомірно розподілявся річний чистий прибуток по місяцях на власний розсуд що повністю відповідає вимогам зазначених нормативних актів, а тому висновки податкового органу про необхідність визначення для приватного нотаріуса місячного доходу (щомісячних сум отриманого доходу) для розрахунку ЄСВ, як для приватних підприємців, не відповідають чинному законодавству.

3. Щодо відповідності нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування вимогам ст. 1, ст. 7, ст. 9 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

Жоден з нормативних документів не вимагає від самозайнятої особи – приватного нотаріуса проводити обчислення суми чистого доходу в розрізі місяців за податковий період – календарний рік. Єдина вимога – це відповідність річній податковій декларації.

Встановлений механізм визначення суми доходу, на яку нараховується єдиний внесок передбачає, що приватний нотаріус самостійно визначає таку суму доходу кожного місяця. Враховуючи вище наведене, сума доходу, з якої розраховується єдиний внесок має відповідати чистому доходу, заявленому в податковій декларації, яка подається фізичною особою, яка забезпечує себе роботою самостійно, до органів доходів і зборів за результатами календарного року.

Позивачем у визначені законом терміни було складено та подано податкові декларації про майновий стан і доходи.

Про відсутність порушень з цього питання безпосередньо зазначено в Акті перевірки (посилання на сторінки).

Статтею 9 Закону № 2464 визначено **порядок обчислення і сплати єдиного внеску**, згідно якого платники єдиного внеску, зазначені у пункті 5 частини першої статті 4 Закону (зокрема приватні нотаріуси), зобов'язані сплачувати єдиний внесок, **нарахований за календарний рік**, до 1 травня наступного року.

Періодом, за який платники єдиного внеску подають звітність до органу доходів і зборів (звітним періодом), є календарний місяць, крім платників, зазначених у пунктах 4 і 5 частини першої статті 4 Закону № 2464, для яких **звітним періодом є календарний рік**. Відповідно до п. 5 ст. 4 Закону № 2464 платником єдиного внеску є особи, які забезпечують себе роботою самостійно займаються незалежною професійною діяльністю, зокрема юридичною практикою, в тому числі **нотаріальною діяльністю**.

Відповідно до п. 2 статті 9 Закону № 2464 обчислення єдиного внеску здійснюється на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до

яких провадиться нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) виплат (доходу), на нараховується єдиний внесок.

На виконання вказаних вимог Позивачем вівся облік витрат та доходів в довільній формі на підставі первинних бухгалтерських документів, відображених у звідних таблицях та даних Реєстрів для реєстрації нотаріальних дій, у яких робиться запис щодо кожної вчиненої нотаріальної дії з зазначенням стягнутої плати за її вчинення з вказанням щоденного підсумкового запису і загального підсумкового запису кожного з використаних реєстрів. **Цього обліку документів було достатньо для проведення перевірки щодо правильності визначення доходу, на яких нараховується податок на доходи фізичних осіб.** Будь-яких претензій щодо ведення власне обліку первинних бухгалтерських документів при перевірці заявлено *не було, про що свідчить зміст Акту перевірки.*

Крім цього, необхідно взяти до уваги, що відповідно до пп. 2.п.1 ст. 7 Закону № 2464 база нарахування єдиного внеску для самозайнятих осіб визначена як сума доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб.

Відповідно до п. 1 ст. 1 Закону № 2464 **максимальна величина бази нарахування єдиного внеску** – максимальна сума доходу застрахованої особи, що дорівнює 17 розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом, на яку нараховується єдиний внесок (п. 4 ч. 1 ст. 1 Закону в редакції що діяла до 01 січня 2016 року).

Таким чином, базою для нарахування єдиного соціального внеску є **дохід отриманий за календарний рік в сумі не більше 25 розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом.**

Виходячи з цього, самозайнятою особою - приватним нотаріусом _____ повністю були додержані норми абз.1 п.2 ч.1 ст.7, п.11 ст.8, п.2 ст.9 Закону України від 08.07.2010 року №2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

Згідно зі статтею 17 Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» та статтею 8 Кодексу адміністративного судочинства України, шляхом використання практики Європейського суду з прав людини застосовується правило про пріоритет норми з найбільш сприятливим для особи тлумаченням .

З цього погляду показовим є остаточне рішення Європейського суду з прав людини в справі «Щокін проти України», в якому Суд дійшов висновку про порушення прав заявника, гарантованих статтею 1 Першого протоколу до Конвенції, по-перше, в зв'язку з тим, що **відповідне національне законодавство** не було чітким і узгодженим та, відповідно, **не відповідало вимозі «якості» закону і не забезпечувало адекватність захисту від свавільного втручання у майнові права заявника**; по-друге, національними органами не була дотримана вимога законодавства щодо **застосування підходу, який був би найбільш сприятливим для заявника**, коли у його справі національне законодавство припускало неоднозначне трактування.

Відповідно до
Враховуючи вищевикладене і та керуючись ст. 287–289 КУпАП України,
ст. 6, 18, 19, 104–107, 288 КАС України, ПРОШУ:

1. **Скасувати** Постанову про накладення адміністративного стягнення
(номер) від _____ року на приватного нотаріуса _____
нотаріального округу _____ у розмірі _____ грн.

2. Скасувати Вимогу про сплату боргу (недоїмки) від _____ року №

Додатки:

1. Копія Постанови _____ від _____ року
№ _____.

2. Копія Позовної заяви з додатками для відповідача.

Дата _____ року

Позивач (представник позивача)

_____ окружний адміністративний суд

ПОЗИВАЧ:

П.І.П.

самозайнята особа, приватний нотаріус
_____ нотаріального округу,
реєстраційний номер облікової картки
платника податків _____,
місце проживання: *(адреса)*;
адреса розташування робочого місця
приватного нотаріуса: *(адреса)*
Тел./факс _____
інші засоби зв'язку відсутні

ВІДПОВІДАЧ:

Державна податкова інспекція (назва)
(адреса)
інші засоби зв'язку невідомі

Позовна заява

про скасування постанови про накладення адміністративного стягнення

Державним ревизором _____ управління доходів і зборів (дані
первіряючого органу і посадової особи) в період _____ була проведена
документальна планова виїзна перевірка діяльності самозайнятої особи -
приватного нотаріуса _____ (Позивач), про що складено акт
№ _____ від _____ року.

Підставою такої перевірки є п.77.4 ст.77, п.82.1 ст.82 Податкового
кодексу України та ч.3, п.1 ст.14 Закону України "Про збір та облік єдиного
внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування", відповідно до
наказу _____ державної податкової інспекції Головного управління ДФС
_____ "Про проведення документальної планової перевірки" № _ від
_____ згідно плану - графіка проведення документальних планових
перевірок.

У вказаному Акті перевірки, на думку податкового органу, зафіксовано
порушення:

1) п.178.3 ст.178 Податкового кодексу України, в результаті чого
донараховано податок на доходи фізичних осіб в сумі _____ грн.;

2) абз.1 п.2 ч.1 ст.7, п.11 ст.8, п.2 ст.9 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування", в результаті чого донараховано єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове соціальне страхування на загальну суму _____ грн.

Контролюючим органом за результатами проведеної перевірки прийнято:

- вимогу про сплату боргу (недоїмки) № _____ про зобов'язання позивача сплатити _____ грн. недоїмки зі сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

- рішення № _____ про застосування штрафних санкцій за донарахування територіальним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску в розмірі _____ грн.

- податкове повідомлення - рішення № _____ від _____ року про донарахування грошових зобов'язань зі сплати податку на доходи фізичних осіб у розмірі _____ грн.

Однак, такі дії податкового органу (Відповідача) є неправомірними з огляду на такі підстави:

Спір виник з приводу правомірності віднесення позивачем протягом _____ років витрат на придбання паперу А4 та витрат на оплату комунальних платежів до складу витрат, _____ (інших витрат) необхідних для провадження незалежної професійної діяльності приватного нотаріуса, та визначення з урахуванням цих витрат оподатковуваного доходу, а також сум єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Згідно ст.32 Закону України "Про нотаріат", приватний нотаріус сплачує податки, встановлені ПК України, відповідно п.14.1.226 ст.14 якого самозайнята особа - платник податку, який є фізичною особою-підприємцем або провадить незалежну професійну діяльність за умови, що така особа не є працівником в межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності. Незалежна професійна діяльність - участь фізичної особи у науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльність лікарів, приватних нотаріусів, адвокатів, арбітражних керуючих (розпорядників майна, керуючих санацією, ліквідаторів), аудиторів, бухгалтерів, оцінщиків, інженерів чи архітекторів, особи, зайнятої релігійною (місіонерською) діяльністю, іншою подібною діяльністю за умови, що така особа не є працівником або фізичною особою-підприємцем та використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб.

В силу приписів п.178.2 ст.178 ПК України доходи громадян, отримані протягом календарного року від провадження незалежної професійної діяльності, оподатковуються за ставками, визначеними в п.167.1 ст.167 цього Кодексу. В п.178.3 ст.178 ПК України визначена база оподаткування при здійсненні незалежної професійної діяльності, а саме, оподаткуванням доходом вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження

певного виду незалежної професійної діяльності. У разі неотримання довідки про взяття на облік особою, яка провадить незалежну професійну діяльність, об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності без урахування витрат.

Слід зазначити, що в даному випадку, діяльність Позивача, як приватного нотаріуса, відноситься до незалежної професійної діяльності, оподатковується за ставками податку, визначеними для оподаткування доходів фізичних осіб, а база оподаткування визначається як різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження незалежної професійної діяльності приватного нотаріуса.

Також в п.5 ч.1 ст.4 Закону України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування” передбачено, що платниками єдиного внеску є особи, які забезпечують себе роботою самостійно - займаються незалежною професійною діяльністю, а саме науковою, літературною, артистичною, художньою, освітньою або викладацькою, а також медичною, юридичною практикою, в тому числі адвокатською, нотаріальною діяльністю, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід безпосередньо від цієї діяльності, за умови, що такі особи не є найманими працівниками чи підприємцями. Згідно п.2 ч.1 ст.7 вказаного Закону для осіб, які займаються незалежною професійною діяльністю (у т.ч. нотаріальною діяльністю) **єдиний внесок нараховується на суму доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності**, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб, та на суму доходу, що розподіляється між членами сім'ї фізичних осіб - підприємців, які беруть участь у провадженні ними підприємницької діяльності. При цьому, сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за кожен місяць, у якому отримано дохід (прибуток). В ч.11 п.8 вказаного Закону встановлений розмір єдиного внеску для осіб, які займаються незалежною професійною діяльністю (у т.ч. нотаріальною діяльністю).

Таким чином, розмір єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування залежить від доходу (прибутку), отриманого від діяльності позивачки, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб, який є базою нарахування єдиного внеску. Тобто, базою нарахування єдиного внеску також є різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження незалежної професійної діяльності приватного нотаріуса.

Висновки відповідача стосовно правомірності формування позивачем витрат, які враховуються при обчисленні оподатковуваного доходу за період _____ років, ґрунтуються лише на основі роз'яснень, які містяться в Узагальнюючій податковій консультації щодо деяких питань оподаткування фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність (приватних нотаріусів, адвокатів), затверджену наказом ДПС України № 1185 від 24.12.2012 року. У цій консультації серед іншого зазначено про те, що з метою забезпечення дотримання загальних принципів оподаткування, передбачених

статтею 4 Податкового кодексу України при визначенні сукупного чистого доходу **доцільно** враховувати витрати приватних нотаріусів, які пов'язані з організацією нотаріальної діяльності та обумовлені вимогами Закону України "Про нотаріат". У зв'язку з цим в Узагальнюючій консультації **наведено невичерпний орієнтовний перелік витрат**, які можуть бути віднесені до витрат, які враховуються при визначенні оподаткованого доходу.

У переліку цих витрат передбачено витрати на придбання канцелярського приладдя, серед яких, зокрема, канцелярський папір.

При цьому, відповідно до п.3.1. ст.3 Податкового кодексу України податкове законодавство України складається з Конституції України; цього Кодексу; Митного кодексу України та інших законів з питань митної справи у частині регулювання правовідносин, що виникають у зв'язку з оподаткуванням митом операцій з переміщення товарів через митний кордон України (далі - законами з питань митної справи); чинних міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування; нормативно-правових актів, прийнятих на підставі та на виконання цього Кодексу та законів з питань митної справи; рішень Верховної Ради Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів, прийнятих за правилами, встановленими цим Кодексом.

Разом з тим, за приписами ст.9 КАС України суд при вирішенні справи керується принципом законності, згідно з яким, суд вирішує справи відповідно до Конституції та законів України, а також міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, суд застосовує інші нормативно-правові акти, прийняті відповідним органом на підставі, у межах повноважень та у спосіб, передбачені Конституцією та законами України.

Отже, суд при вирішенні спору керується саме нормами закону та прийнятих на його виконання підзаконних нормативно-правових актів, **а не листів чи роз'яснень державних органів**, які за своїм змістом **є трактуванням окремих норм чинного законодавства**.

Податкова консультація, за змістом ст.52 Податкового кодексу України, надається контролюючим органом безоплатно за зверненням платників податків з питань практичного використання окремих норм податкового законодавства, має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.

Таким чином, **податкова консультація не є нормативно-правовим актом**, який регулює відносини у сфері справляння податків і зборів, зокрема не встановлює і не може встановлювати порядку їх нарахування, утримання та сплати. Зазначена консультація контролюючого органу має рекомендаційний характер, тобто не виключеним є віднесення до необхідних витрат незалежної професійної діяльності й інших витрат, якщо вони відповідають вимогам п.178.3 ст.178 Податкового кодексу України. При цьому, зважаючи на загальне описове визначення таких витрат, яке наведене в п.178.3 Податкового кодексу України, необхідно у кожному окремому випадку аналізувати здійснені витрати

за критеріями можливості використання придбаних товарів (робіт, послуг) у незалежній професійній діяльності, ділової мети їх придбання, впливу цих витрат на отримання доходу, й за умови відповідності таким критеріям придбані товари (роботи, послуги) й здійснені витрати слід вважати такими, що необхідні для провадження незалежної професійної діяльності.

Протягом _____ років приватний нотаріус _____ понесла витрати на придбання паперу А4 (можуть бути інші витрати, які пов'язані із нотаріальною діяльністю) та витрати на оплату комунальних платежів, про які зазначено вище. Такі витрати **були необхідними для провадження нотаріальної діяльності**, тому вона була врахована при обчисленні оподатковуваного доходу за період _____ років.

Частина 3 ст.2 КАС України встановлює, що у справах щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень адміністративні суди перевіряють, чи прийняті (вчинені) вони: 1) на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України; 2) з використанням повноваження з метою, з якою це повноваження надано; 3) обґрунтовано, тобто з урахуванням усіх обставин, що мають значення для прийняття рішення (вчинення дії); 4) безсторонньо (неупереджено); 5) добросовісно; 6) розсудливо; 7) з дотриманням принципу рівності перед законом, запобігаючи всім формам дискримінації; 8) пропорційно, зокрема з дотриманням необхідного балансу між будь-якими несприятливими наслідками для прав, свобод та інтересів особи і цілями, на досягнення яких спрямоване це рішення (дія); 9) з урахуванням права особи на участь у процесі прийняття рішення; 10) своєчасно, тобто протягом розумного строку.

Виходячи з встановлених обставин справи та вищенаведених норм законодавства України, слід зробити висновок, що відповідач діяв не на підставі, не у межах повноважень та не у спосіб, що передбачені Конституцією України та законами України, не обґрунтовано, тобто без урахування усіх обставин, що мають значення для прийняття рішення.

Згідно з ч.1 ст.71 КАС України, кожна сторона повинна довести ті обставини, на яких ґрунтуються її вимоги та заперечення, крім випадків, встановлених ст.72 КАС України. Відповідно до ч.2 ст.71 КАС України, в адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень **обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дій чи бездіяльності покладається на відповідача**, якщо він заперечує проти адміністративного позову.

У зв'язку з викладеним і на підставі ст. 287–289 КУпАП України, ст. 6, 18, 19, 104–107, 288 КАС України,

ПРОШУ:

1. Визнати протиправним та скасувати податкове повідомлення-рішення _____ ОДПІ Головного управління ДФС _____ № _____ від _____ року про донарахування грошових зобов'язань зі сплати податку на доходи фізичних осіб у розмірі _____ грн.

2. Визнати протиправною та скасувати вимогу _____ОДПІ Головного управління ДФС _____ області про сплату боргу (недоїмки) № _____ від _____ року;

3. Визнати протиправним та скасувати рішення-вимогу _____ОДПІ Головного управління ДФС _____ області № _____ від _____ року про застосування штрафних санкцій за донарахування територіальним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску.

Додатки:

3. Податкове повідомлення-рішення _____ ОДПІ Головного управління ДФС № _____ від _____ року.

4. Вимога _____ОДПІ Головного управління ДФС _____ області про сплату боргу (недоїмки) № _____ від _____ року;

5. Рішення вимога _____ОДПІ Головного управління ДФС _____ області № _____ від _____ року

6. Копія Позовної заяви з додатками для відповідача.

Дата _____ року

Позивач (представник позивача)

Головне управління ДФС (назва, адреса)

через

Державну податкову інспекцію у (назва, адреса)

П.І.П.,

реєстраційний номер облікової картки платника
податків _____,

місце проживання:

адреса розташування робочого місця приватного
нотаріуса:

СКАРГА

про скасування постанови від (дата) про накладення адміністративного стягнення

(Дата) стосовно мене – П.І.П., приватного нотаріуса _____ нотаріального округу, було складено Постанову про накладення адміністративного стягнення (номер) за неналежне ведення книги обліку і витрат в період з _____ року по _____ рік, і зазначено, що мною порушено ч. 1 ст. 164-1 Кодексу України про адміністративні правопорушення (далі – **Постанова**), якою на мене накладено адміністративне стягнення – штраф у розмірі _____ гривень.

Вважаю, що Постанова, є незаконна і підлягає скасуванню.

Постанова винесена на підставі акту про результати документальної планової виїзної перевірки від (дата) № _____ (в подальшому Акт), про що зазначено в Протоколі про адміністративне порушення № ____ (дата).

Відповідно до пп. 2 п. 4 розділу 3 Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків - юридичними особами та їх відокремленими підрозділами, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 20.08.2015 № 727, у разі встановлення перевіркою порушень податкового законодавства за кожним відображеним в акті документальної перевірки фактом порушення необхідно:

- чітко викласти зміст порушення з посиланням на конкретні пункти і статті законодавчих актів (міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування), що порушені платником податків, зазначити період (календарний день, місяць, квартал, півріччя, три квартали, рік) фінансово-господарської діяльності платника податків та господарську операцію, при здійсненні якої вчинено це порушення;

- зазначити первинні документи, на підставі яких вчинено записи у податковому та бухгалтерському обліку, навести реєстри бухгалтерського обліку, кореспонденцію рахунків операцій та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків, зборів, та докази, що підтверджують наявність факту порушення;

Факти виявлених порушень податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДФС, мають бути викладені в акті документальної перевірки чітко, об'єктивно та повною мірою, з посиланням на первинні або інші документи, зафіксовані в бухгалтерському та податковому обліку, що підтверджують наявність зазначених фактів.

В Акті перевірки № _____ зазначено, що розбіжностей між сумою загального оподаткованого доходу самозайнятої особи від здійснення незалежної професійної діяльності, відображеною у податкових деклараціях про майновий стан і доходи, та сумою доходу встановленою в ході перевірки не встановлено, а також, що податкова звітність, в тому числі податкові декларації подавались мною своєчасно.

Також я вважаю, що згідно ст. 234-2 КУпАП розгляд справи та винесення Постанови, відносно правопорушення «неналежне ведення книги обліку і витрат в період з 20__ року по 20__рік» **не належить до компетенції органів державної фіскальної служби**, оскільки ст. 234-2 Кодексу України про адміністративні правопорушення передбачається лише розгляд справи за ухилення від подання декларації про доходи.

Відповідно до ст. 283 КУпАП, постанова по справі про адміністративне правопорушення повинна містити: найменування органу (посадової особи), який виніс постанову, дату розгляду справи; відомості про особу, щодо якої розглядається справа; опис обставин, установлених при розгляді справи; зазначення нормативного акта, який передбачає відповідальність за дане адміністративне правопорушення; прийняте по справі рішення.

В порушення вимог Податкового кодексу України та КУпАП, в Протоколі про адміністративне порушення № _____ від (дата) та **Постанові** не зазначено **в чому саме полягає** «неналежне ведення книги обліку і витрат в період з 20__ року по 20__рік».

У **Постанові** не зазначені які саме матеріали справи про адміністративні правопорушення були розглянуті під час розгляду справи, чим порушені приписи статті 283 КУпАП, в який зазначено, що: «Постанова повинна містити опис обставин, установлених при розгляді справи».

У **Постанові** відсутня відмітка про роз'яснення правопорушнику його прав.

Стаття 7 КУпАП зазначає, що забезпечення законності при застосуванні заходів впливу за адміністративні правопорушення. **Ніхто не може бути підданий заходу впливу в зв'язку з адміністративним правопорушенням інакше як на підставах і в порядку, встановлених законом.**

Провадження в справах про адміністративні правопорушення здійснюється на основі суворого додержання законності.

Застосування уповноваженими на те органами і посадовими особами заходів адміністративного впливу провадиться в межах їх компетенції, у точній відповідності з законом.

Додержання вимог закону при застосуванні заходів впливу за адміністративні правопорушення забезпечується систематичним контролем з боку контролюючих органів і посадових осіб, правом оскарження, іншими встановленими законом способами.

По відношенню до мене були порушені вимоги ст. 7 КУпАП.

На підставі вищевикладеного, керуючись ст.8, ст. 55 Конституції України, ст. ст. 247, 251, 287, 288, 289, 293 КпАП України, -

ПРОШУ:

1. **Скасувати** Постанову про накладення адміністративного стягнення (№ _____) від _____ року на приватного нотаріуса _____ нотаріального округу _____ у розмірі _____ грн.
2. Провадження у справі стосовно приватного нотаріуса _____ нотаріального округу _____ – **закрити.**
3. **Притягнути до відповідальності осіб, винних в порушенні моїх конституційних прав.**

До скарги додаю:

1.Копія Постанови про накладення адміністративного стягнення (____) на 1 аркуші.

2.Копія Протоколу № ____ про адміністративне правопорушення від _____ на 1 аркуші.

Приватний нотаріус

нотаріального округу

дата, підпис

Шановні нотаріуси!

**Цей методичний посібник підготовлено
Нотаріальною палатою України та розповсюджується
в електронній версії для Вас безкоштовно,
за рахунок сплачених Вами членських внесків.**

Згідно з п. 7.10 Статуту НПУ (в новій редакції) розмір членського внеску складає одну мінімальну заробітну плату на рік, у місячному розмірі, встановленому Законом на 01 січня календарного року.

Розмір членського внеску нотаріуса у 2017 році становить:

- для приватних нотаріусів – 3200,00 грн (по 266,67 грн/міс.);
- для державних нотаріусів – 1600,00 грн (по 133,34 грн/міс.).

Нагадуємо, що членські внески до НПУ сплачуються нотаріусами, починаючи з 01.05.2013 року у таких розмірах:

З 01.05.2013 р. по 30.11.2013 р. – 95,58 грн/міс.
З 01.12.2013 р. по 31.08.2015 р. – 101,50 грн/міс.
З 01.09.2015 р. по 30.04.2016 р. – 114,83 грн/міс.
З 01.05.2016 р. по 31.12.2016 р. – 120,83 грн/міс.

БАНКІВСЬКІ РЕКВІЗИТИ ДЛЯ ЗДІЙСНЕННЯ ПЛАТЕЖУ:

АТ «УКРЕКСІМБАНК» в м. Києві

р/р 26003010085291

МФО 322313

Код ЄДРПОУ: 38684025

Призначення платежу: ІПН _____, ПІП _____, членські внески
за (вказати період)

**Вдячні Вам за своєчасну оплату
та підтримку ініціатив Нотаріальної палати України!**