

РАХУНКОВА ПАЛАТА

ЗАТВЕРДЖЕНО
рішенням Рахункової палати
від 16 червня 2016 року
№ 12-7

ЗВІТ

**про результати аудиту ефективності забезпечення
органами Державної фіскальної служби повноти та
своєчасності сплати (стягнення) штрафних санкцій
і пені до державного бюджету**

Київ 2016

ЗМІСТ

ПРЕАМБУЛА	3
ВСТУП	4
1. СТАН РЕАГУВАННЯ НА ПОПЕРЕДНЮ ПЕРЕВІРКУ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ	5
2. АНАЛІЗ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЗАСТОСУВАННЯ (НАРАХУВАННЯ) ОРГАНАМИ ДФС (МІНДОХОДІВ, ДПС) ШТРАФІВ І ПЕНІ ТА ЇХ СПЛАТИ (СТЯГНЕННЯ) ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ	7
3. ОЦІНКА СТАНУ ОРГАНІЗАЦІЇ РОБОТИ В ОРГАНАХ ДФС (МІНДОХОДІВ, ДПС) ІЗ ЗАСТОСУВАННЯ ШТРАФІВ І НАРАХУВАННЯ ПЕНІ ТА ЇХ СПЛАТИ (СТЯГНЕННЯ) ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ	13
4. СТАН ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОРГАНАМИ ДФС (МІНДОХОДІВ, ДПС) ПОВНОТИ ЗАСТОСУВАННЯ (НАРАХУВАННЯ) ТА СВОЄЧАСНОСТІ СПЛАТИ (СТЯГНЕННЯ) ПЛАТНИКАМИ ПОДАТКІВ ШТРАФІВ І ПЕНІ	18
4.1. <i>Оцінка організації роботи та контролю за сплатою (стягненням) до державного бюджету застосованих штрафів і пені, що зараховуються за кодом бюджетної класифікації „Адміністративні штрафи та інші санкції”</i>	18
4.2. <i>Аналіз застосування і сплати (стягнення) платниками податків до бюджету штрафів за результатами камеральних перевірок</i>	20
4.3. <i>Аналіз застосування і сплати (стягнення) до бюджету платниками податків до бюджету штрафів за результатами документальних перевірок</i>	22
4.4. <i>Аналіз стану нарахування та сплати платниками податків до державного бюджету пені</i>	26
5. ВЗАЄМОДІЯ СТРУКТУРНИХ ПІДРОЗДІЛІВ ДФС (МІНДОХОДІВ, ДПС) В ЧАСТИНІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗАСТОСУВАННЯ (НАРАХУВАННЯ) ТА (СТЯГНЕННЯ) ШТРАФІВ І ПЕНІ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ	28
6. РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ В ЧАСТИНІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗАСТОСУВАННЯ (НАРАХУВАННЯ) ТА СТИГНЕННЯ ШТРАФІВ І ПЕНІ ДО БЮДЖЕТУ ТА СТАН ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ	35
ВИСНОВКИ	40
ПРОПОЗИЦІЇ	44
Додаток 1	45
Додаток 2.....	47
Додаток 3.....	48

ПРЕАМБУЛА

Підстава проведення аудиту: стаття 98 Конституції України, статті 4, 7, 10 Закону України від 02.07.2015 № 576 „Про Рахункову палату”, План роботи Рахункової палати на 2016 рік.

Мета аудиту: вивчення та оцінка ефективності забезпечення органами Державної фіскальної служби (далі – **ДФС**) повноти застосування (нарахування) та своєчасності надходження до державного бюджету штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) і пені, визначених Податковим кодексом України (далі – **Податковий кодекс**) щодо загальнодержавних податків і зборів (далі – **штрафи і пеня**).

Предмет аудиту:

нормативно-правові акти з питань застосування (нарахування) та сплати (стягнення) штрафів і пені, розпорядчі документи та управлінські рішення щодо забезпечення контролю за законністю, обґрунтованістю застосування (нарахування) та повнотою і своєчасністю сплати (стягнення) до державного бюджету штрафів і пені;

надходження до державного бюджету штрафів і пені за кодом класифікації доходів бюджету (далі – **ККДБ**) 21081100 „Адміністративні штрафи та інші санкції” та іншими ККДБ щодо загальнодержавних податків і зборів, на які також нараховуються штрафи та пеня;

інформаційні бази даних, статистична та інша звітність ДФС та її територіальних органів;

картки особових рахунків платників, податкова звітність, дані паспортів перевірки ІС „Податковий блок”, акти перевірок суб’єктів господарської діяльності органами державної фіскальної служби, відомчі документи, матеріали оскарження (в адміністративному або судовому порядку), сплати (стягнення), реструктуризації та списання штрафів і пені.

Об’єкти аудиту: ДФС (до її утворення – Міністерство доходів і зборів України, далі – **Міндоходів**, Державна податкова служба України, далі – **ДПС**); Державна податкова інспекція (далі – **ДПІ**) у Красногвардійському районі м. Дніпропетровська Головного управління (далі – **ГУ**) ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області; ДПІ у Залізничному районі м. Львова ГУ ДФС (Міндоходів) у Львівській області; ДПІ у Приморському районі м. Одеси ГУ ДФС (Міндоходів) у Одеській області; ДПІ у Солом’янському районі ГУ ДФС (Міндоходів) у м. Києві.

Критерії аудиту:

законність – відповідність управлінських рішень і розпорядчих документів, прийнятих ДФС (Міндоходів, ДПС) та її (його) територіальними органами, вимогам чинного законодавства в частині виконання повноважень щодо застосування (нарахування) та сплати (стягнення) до державного бюджету штрафів і пені, визначених Податковим кодексом;

повнота і своєчасність – відповідність стану нарахування, сплати (стягнення) та своєчасності надходження до державного бюджету штрафів і пені вимогам чинного законодавства;

результативність – стан фактичних результатів рішень ДФС (Міндоходів, ДПС) із забезпечення застосування (нарахування) та стягнення штрафів і пені до державного бюджету.

Початкові обмеження щодо проведення аудиту: 2013–2015 роки.

Термін проведення аудиту та підготовки Звіту: лютий – червень 2016 року.

Методи проведення аудиту: збір і опрацювання нормативно-правових актів, адміністративних, розпорядчих, інших документів, що регламентують порядок застосування штрафів і пені, а також організація забезпечення обґрунтованості застосування та повноти і своєчасності надходжень до державного бюджету штрафів і пені; показників статистичної інформації, реєстрів і відомчих баз даних органів ДФС (Міндоходів, ДПС) щодо застосованих (нарахованих) штрафів і пені, їх сплати у добровільному порядку та застосованих заходів щодо їх стягнення; оцінка дієвості контролю за ними; опрацювання інформації, одержаної на запити контрольної групи; ознайомлення, опитування, вивчення документів, інших матеріалів, їх зіставлення; опрацювання матеріалів засобів масової інформації, спеціальних видань.

За результатами проведеного аудиту складено 5 актів.

ВСТУП

Податковий кодекс містить широкий перелік функцій та прав контролюючих органів, у тому числі щодо адміністрування податків та зборів, контролю за дотриманням строків сплати платниками податків своїх зобов'язань перед державою, застосування (нарахування) штрафів за порушення податкового законодавства, пені на суму податкового боргу та їх сплати (стягнення).

Податкова система не може функціонувати без інституту відповідальності. Несплата або неповна сплата платниками податків і зборів призводить до невиконання дохідної частини бюджету та державних цільових програм, зниження затрат на соціальні потреби тощо, а попередження податкових правопорушень не завжди досягає своєї мети, тому застосування штрафів і пені до платників податків у разі вчинення ними таких правопорушень є актуальним питанням, якому контролюючі органи повинні приділяти належну увагу. Тим більше, що застосування штрафів здійснюється не лише за несплату або неповну сплату податків і зборів, а і за іншими фактами порушень платниками податків, зокрема: за неподання у строки та у випадках, передбачених податковим законодавством, відповідних документів, заяв, довідок щодо обліку реєстрації, зміни місцезнаходження або внесення змін до реєстраційних даних; за неподання (несвоєчасне подання) звітності та податкових декларацій (розрахунків), або подання їх з недостовірними відомостями та/або помилками; за незабезпечення зберігання первинних документів; відчуження майна, що перебуває у податковій заставі без згоди контролюючого органу, тощо.

Пряма залежність державного бюджету від податкових надходжень зробила відповідальність платників податків за податкові правопорушення однією з головних складових системи податкових правовідносин. Особливістю відповідальності за вчинення податкових правопорушень є її компенсаційно-

каральний характер¹, який полягає в необхідності відшкодування державі збитків, що виникли внаслідок недоотримання надходжень до бюджетів усіх рівнів податків і зборів та притягнення до відповідальності платника податку з метою запобігання податкових правопорушень у майбутньому.

В більшості країн світу відповідальність за будь-які порушення у галузі оподаткування встановлена нормами податкового законодавства (США, Франція, Німеччина, Італія та ін.), а також введено особливий порядок розслідування та судового розгляду таких справ². Податкові органи констатують порушення та приймають рішення про притягнення до відповідальності, а обов'язок доведення своєї невинуватості лежить на порушникові. У деяких країнах (США, Німеччина, Японія) податкові спори розглядаються інститутом податкових судів.

Штрафи за порушення податкового законодавства в багатьох країнах мають дуже широкий спектр і значно суворіші, ніж в Україні. При цьому навіть подання податкової декларації з запізненням може кваліфікуватися як кримінально каране діяння (США), а не тільки застосовуватися штраф.

В Україні деякі види штрафів за податкові правопорушення платників податків в умовах постійних інфляційних процесів вже не мають необхідного компенсаційно-карального характеру (**85, 170 гривень**). Разом з тим мають численні випадки (**70–100 відс.**) їх незастосування контролюючими органами, а сплата платниками податків застосованих штрафів **не перевищує 65 відс.** узгоджених з ними сум та платниками податків – юридичними особами – **30 відс.** донарахованих сум у цілому (узгоджених та неузгоджених), щодо яких винесено податкові повідомлення – рішення.

1. СТАН РЕАГУВАННЯ НА ПОПЕРЕДНЮ ПЕРЕВІРКУ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ

Рахунковою палатою у I півріччі 2010 року було проведено перевірку забезпечення органами Державної податкової служби України повноти та своєчасності стягнення штрафних санкцій і пені до державного бюджету. Під час цієї перевірки було встановлено, що органи ДПС не забезпечили повною мірою виконання норм і положень законодавчих актів з питань оподаткування, що негативно вплинуло на надходження до державного бюджету. Запроваджений механізм нарахування та стягнення штрафів і пені залишався недовірливим інструментом запобігання ухиленню від сплати податків і покращення платіжної дисципліни. Засоби державного примусу у формі штрафів і пені були неефективними, насамперед, у зв'язку з неналежним виконанням органами стягнення своїх повноважень, що давало суб'єктам господарювання можливість ухилятися від сплати податків, зборів і штрафів.

Результати цього аудиту засвідчили, що **пропозиції Колегії Рахункової палати** щодо забезпечення Державною податковою адміністрацією України (далі – ДПА) обліку нарахованих, сплачених (у тому числі стягнених) штрафів і пені до державного бюджету у розрізі механізмів примусового погашення, підвищення контролю в частині дотримання вимог податкового законодавства

¹ Податкове право. Навчальний посібник. К.: Юрінком Інтер, 2003–400с.

² http://www.pravo.vuzlib.su/book_z288page_6.html.

працівниками органів ДПА при оформленні матеріалів перевірок, застосування усіх механізмів примусового погашення податкового боргу, передбачених законодавством України, для забезпечення надходження до державного бюджету донарахованих податків, штрафів і пені за рахунок активів боржників, **у повному обсязі не виконано.**

Незважаючи на включення до заходів виконання пропозицій Рахункової палати пунктів, що передбачали усунення виявлених нею порушень і недоліків, більшість з них **виконувалися формально, що призвело до незадовільного стану вирішення питань системного характеру, повторних порушень і недонадходжень до державного бюджету податкових зобов'язань платників податків.** Зокрема, це стосується незабезпечення:

- належного контролю за повнотою нарахування та своєчасністю надходження штрафів і пені до державного бюджету;
- підвищення рівня податкової дисципліни суб'єктів господарювання та своєчасної сплати ними податків і зборів до бюджету;
- достовірного обліку нарахованих штрафів і пені до державного бюджету;
- постійного контролю за погашенням заборгованості шляхом застосування податковими органами додаткових джерел, передбачених податковим законодавством, в частині стягнення до бюджету дебіторської заборгованості платників податків і вилучення готівкових коштів;
- належного рівня захисту в судових інстанціях прийнятих рішень податковими органами в частині порушення податкового законодавства та погашення податкового боргу, в тому числі штрафів і пені.

При цьому прийняття Податкового кодексу, неодноразові структурні зміни у системі контролюючих органів також не сприяли вирішенню зазначених питань.

Довідково. Після утворення згідно з Указом Президента України від 24.12.2012 № 726 „Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади” Міндоходів (шляхом реорганізації Державної митної служби України та Державної податкової служби України) постановою Кабінету Міністрів України від 20.03.2013 № 229³ було створено територіальні органи Міндоходів. Після утворення постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 160⁴ ДФС (реорганізувавши Міндоходів шляхом перетворення) постановою Кабінету Міністрів України від 06.08.2014 № 311⁵ було створено територіальні органи ДФС.

Як наслідок, **значна частина проблемних питань, пов'язаних із забезпеченням повноти та своєчасності сплати (стягнення) штрафів і пені до державного бюджету, досі не вирішена, що негативно позначилося на наповненні дохідної частини бюджету, перешкоджало своєчасному та повному виконанню бюджетних програм і розвитку держави.**

³ „Про утворення територіальних органів Міністерства доходів і зборів”.

⁴ „Про утворення Державної фіскальної служби”, що набрала чинності з 06.06.2014.

⁵ „Про утворення територіальних органів Державної фіскальної служби та визнання такими, що втратили чинність, деяких актів Кабінету Міністрів України”, набула чинності з 12.08.2014.

2. АНАЛІЗ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЗАСТОСУВАННЯ (НАРАХУВАННЯ) ОРГАНАМИ ДФС (МІНДОХОДІВ, ДПС) ШТРАФІВ І ПЕНІ ТА ЇХ СПЛАТИ (СТЯГНЕННЯ) ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

Згідно із статтею 67 Конституції України кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначення вичерпного переліку податків та зборів, що справляються в Україні, порядку їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства регулюються Податковим кодексом від 02.12.2010 № 2755.

Як вбачається із статті 36 Податкового кодексу, податковим обов'язком визначається обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені цим Кодексом, законами з питань митної справи.

При цьому згідно із статтею 110 Податкового кодексу платники податків, податкові агенти та/або їх посадові особи несуть відповідальність у разі вчинення порушень, визначених законами з питань оподаткування та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Види юридичної відповідальності за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, передбачені статтею 111 Податкового кодексу, зокрема фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або нарахування пені.

Відповідно до підпунктів 14.1.162 і 14.1.265 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу:

штрафна санкція (фінансова санкція, штраф) – це плата, зокрема, у вигляді фіксованої суми та/або відсотків, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи;

пеня – сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки.

Відповідно до підпунктів 20.1.19 і 20.1.27 пункту 20.1 статті 20⁶ Податкового кодексу контролюючі органи *мають право* застосовувати до:

– платників податків передбачені законом фінансові (штрафні) санкції (штрафи) за порушення податкового чи іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи; стягувати, зокрема до

⁶ Стаття 20 Податкового кодексу в редакції Закону України від 04.07.2013 № 404 „Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи”, чинна з 11.08.2013. До 11.08.2013 аналогічні норми визначались органам ДПС відповідно до підпунктів 20.1.28 та 20.1.33 пункту 20.1 статті 20 Податкового кодексу.

бюджетів, суми грошових зобов'язань та/або податкового боргу у випадках, порядку та розмірі, встановлених цим Кодексом та іншими законами України;

– фінансових установ, які не подали відповідним контролюючим органам в установленій законом строк повідомлення про відкриття або закриття рахунків платників податків або розпочали здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення відповідного контролюючого органу про взяття рахунка на облік у такого органу, фінансові (штрафні) санкції (штрафи) в установленому цим Кодексом розмірі.

При цьому згідно із статтею 113 Податкового кодексу строки застосування, сплата, стягнення та оскарження сум штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) здійснюються у порядку, визначеному цим Кодексом для сплати, стягнення та оскарження сум грошових зобов'язань. Суми штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) зараховуються до бюджетів, до яких згідно із законом зараховуються відповідні податки та збори.

У разі застосування контролюючими органами до платника податків штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, такому платнику податків надсилаються (вручаються) податкові повідомлення – рішення (далі – ППР). За одне податкове правопорушення контролюючий орган може застосувати тільки один вид штрафної (фінансової) санкції (штрафу), передбаченої цим Кодексом та іншими законами України (стаття 116 Податкового кодексу).

Довідково. Пунктом 58.1 статті 58 Податкового кодексу передбачено, що до ППР додається розрахунок податкового зобов'язання (за наявності) та штрафних (фінансових) санкцій. Форма та порядок надіслання ППР і розрахунку грошового зобов'язання у періоді, що перевірявся, відповідно до цього пункту Податкового кодексу були визначені наказом Мінфіну від 28.11.2012 № 1236⁷ (далі – **Порядок № 1236**). При цьому, незважаючи на проведення у 2013 і 2014 роках адміністративної реформи в Україні, у тому числі в податкових органах, відповідні зміни до Порядку № 1236 не вносилися. Лише наказом Мінфіну від 28.12.2015 № 1204⁸ було затверджено новий Порядок надіслання контролюючими органами податкових повідомлень-рішень платникам податків (далі – **Порядок № 1204**), який визначає форму, порядок надіслання (вручення) контролюючими органами ППР платникам податків разом із розрахунком грошових зобов'язань або штрафів з урахуванням змін, що відбулися протягом зазначеного періоду у цих органах.

Відповідно до пункту 129.1 статті 129 Податкового кодексу пеня нараховується:

1) після закінчення встановлених цим Кодексом строків погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму податкового боргу у таких випадках:

– при самотійному нарахуванні суми грошового зобов'язання платником податків – після спливу 90 днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного цим Кодексом:

– при нарахуванні суми грошового зобов'язання контролюючими органами – від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного

⁷ „Про затвердження Порядку направлення органами державної податкової служби податкових повідомлень-рішень платникам податків”, зареєстрованим у Мін'юсті 20.12.2012 за № 2135/22447, втратив чинність із 16.02.2016 згідно з наказом Мінфіну від 28.12.2015 № 1204.

⁸ Зареєстрований у Мін'юсті 22.01.2016 за № 124/28254.

строку сплати грошового зобов'язання, визначеного у податковому повідомленні-рішенні згідно із цим Кодексом;

2) у день настання строку погашення податкового зобов'язання, нарахованого контролюючим органом або платником податків у разі виявлення його заниження на суму такого заниження та за весь період заниження (в тому числі за період адміністративного та/або судового оскарження);

3) у день настання строку погашення податкового зобов'язання, визначеного податковим агентом при виплаті (нарахуванні) доходів на користь платників податків – фізичних осіб, та/або контролюючим органом під час перевірки такого податкового агента.

У разі скасування нарахованого контролюючим органом грошового зобов'язання (його частини) у порядку адміністративного та/або судового оскарження пеня за період заниження такого грошового зобов'язання (його частини) скасовується.

Відповідно до пункту 129.4 статті 129 пеня нараховується із розрахунку **120 відс.** річних облікової ставки Національного банку України, діючої на день виникнення/заниження/виплати грошового зобов'язання. Зазначений розмір пені застосовується щодо всіх видів податків, зборів та інших грошових зобов'язань, крім пені, яка нараховується за порушення строку розрахунку у сфері зовнішньоекономічної діяльності. При цьому в статті 131 Податкового кодексу зазначено, що кошти на погашення *пені зараховуються в останню (третю) чергу* після повного погашення суми податкового боргу та штрафів, кошти на сплату яких перераховуються (зараховуються), відповідно, в першу та другу чергу.

Згідно з пунктом 1 розділу II Порядку ведення органами Міністерства доходів і зборів України оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, інших платежів, які сплачуються під час митного оформлення товарів, затвердженого наказом Міндоходів від 05.12.2013 № 765 і зареєстрованим у Мін'юсті 04.02.2014 за № 217/24994 (далі – **Порядок № 765**)⁹, з метою обліку нарахованих і сплачених сум, зокрема податків, зборів, митних платежів територіальними органами Міндоходів відкриваються інтегровані картки платників (далі – **ІКП**) за кожним платником та кожним видом платежу, які повинні сплачуватися платниками.

При цьому відповідно до пункту 1 розділу III Порядку № 765 нарахуванню в ІКП підлягають, зокрема, зобов'язання, штрафні санкції та пеня за податками, зборами, самостійно визначені платником, а також визначені територіальним органом Міндоходів та узгоджені відповідно до чинного законодавства; пеня за

⁹ До набрання чинності Порядком № 765 (28.02.2014) Інструкція про порядок ведення органами державної податкової служби оперативного обліку платежів до бюджету, контроль за справлянням яких здійснюється органами державної податкової служби України, була затверджена наказом ДПА від 18.07.2005 № 276, зареєстрованим у Мін'юсті 02.08.2005 за № 843/11123, а Порядок ведення митними органами оперативного обліку коштів, що обліковуються на відповідних рахунках митних органів як передоплата (доплата), і сум митних та інших платежів, які сплачуються платниками податків під час митного оформлення товарів, – наказом Держмитслужби від 20.07.2007 № 615, зареєстрованим у Мін'юсті 25.09.2007 за № 1096/14363.

порушення встановлених строків погашення узгоджених сум зобов'язань за податками, зборами та на суму заниження податкового зобов'язання, нарахованого територіальним органом Міндоходів або платником.

Довідково. Зобов'язання, штрафні санкції, пеня за податками, зборами, самостійно визначені платником у звітності, відображаються територіальним органом Міндоходів в ІКП. Зобов'язання, штрафні санкції та пеня за податками, зборами, розраховані територіальним органом Міндоходів, відображаються ним за даними електронного Реєстру ППР у частині узгоджених сум.

Штрафи, передбачені статтями 117, 118, 121, 124, пунктом 119.1 статті 119 і пунктом 120.3¹⁰ статті 120 Податкового кодексу (додаток 1), обліковуються за ККДБ 21081100 „Адміністративні штрафи та інші санкції”, що регламентовано листами ДПА від 05.05.2011 № 12601/7/19-0217 „Про надання методичних рекомендацій”¹¹ і ДФС від 07.07.2015 № 24525/7/99-99-22-01-02-17 „Про податковий контроль за трансфертним ціноутворенням”. При цьому, незважаючи на доповнення у Податковому кодексі переліку штрафів, лист ДПА не переглядався. Водночас жодним документом ДФС (Міндоходів, ДПС) не регламентовано, на який ККДБ зараховуються штрафи, визначені статтею 128 Податкового кодексу за неподання або подання з порушенням строку банками чи іншими фінансовими установами податкової інформації контролюючим органам. **Нормативно-правовий акт, який визначає перелік штрафів, що повинні зараховуватися на ККДБ 21081100, відсутній.**

Слід зазначити, що повноваження контролюючих органів у 2015 році частково були обмежені у зв'язку з дією мораторію, запровадженого Законом України від 28.12.2014 № 71 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи” (далі – **Закон № 71**). Так, пунктом 3 розділу II „Прикінцеві положення” Закону № 71 встановлено, що у 2015–2016 роках перевірки підприємств, установ та організацій, фізичних осіб–підприємців (далі – **ФОП**) з обсягом доходу до **20 млн грн** за попередній календарний рік здійснюються контролюючими органами виключно з дозволу Кабінету Міністрів України, за заявою суб'єкта господарювання щодо його перевірки, згідно з рішенням суду або вимогами Кримінального процесуального кодексу України.

Довідково. Зазначене обмеження не поширюється:

– з 1 січня 2015 року на перевірки суб'єктів господарювання, що ввозять на митну територію України та/або виробляють та/або реалізують піддакцизні товари, на перевірки дотримання норм законодавства з питань наявності ліцензій, повноти нарахування та сплати податку на доходи фізичних осіб, єдиного соціального внеску, відшкодування податку на додану вартість;

– з 1 липня 2015 року на перевірки платників єдиного податку другої і третьої (фізичні особи-підприємці) груп, крім тих, які здійснюють діяльність на ринках, продаж

¹⁰ Із змінами, внесеними Законом України від 15.07.2015 № 609 „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення”, набрав чинності з 13.08.2015.

¹¹ Щодо оновленої редакції таблиці відповідності видів порушень норм законів з питань оподаткування або іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДПС, типам повідомлень-рішень, які складаються при застосуванні відповідних штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та кодів бюджетної класифікації, за якими повинні обліковуватись кошти, спрямовані платниками на погашення вказаних санкцій.

товарів у дрібнороздрібній торговельній мережі через засоби пересувної мережі, за винятком платників єдиного податку, визначених пунктом 27 підрозділу 10 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу, з питань дотримання порядку застосування реєстраторів розрахункових операцій.

Однак чіткого переліку видів перевірок відповідно до норм статті 75 Податкового кодексу, які забороняються у 2015–2016 роках, зазначеним пунктом не встановлено.

На думку ДФС та її територіальних органів, відсутність такого переліку обмежило проведення контролюючими органами також камеральних перевірок податкової звітності суб'єктів господарювання. Разом з тим, відповідно до статті 76 Податкового кодексу камеральна перевірка проводиться посадовими особами контролюючого органу без будь-якого спеціального рішення керівника такого органу або направлення на її проведення. Камеральній перевірці підлягає вся податкова звітність суцільним порядком. Згода платника податків на перевірку та його присутність під час її проведення не обов'язкова. **Отже, втручання в діяльність платника податків під час такої перевірки не передбачено.**

Протягом 2015 року ДФС неодноразово надавала пропозиції Мінфіну щодо необхідності врегулювання цього питання, які відображено у законопроекті, поданому до Верховної Ради України „Про внесення зміни до пункту 3 розділу II „Прикінцеві положення” Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи” (реєстр. № 2174а від 30.06.2015). Комітет Верховної Ради України з питань податкової та митної політики (висновок від 11.11.2015) рекомендував Верховній Раді України законопроект прийняти за основу, проте його дотепер не прийнято.

Водночас, встановлені пунктом 3 розділу II „Прикінцеві положення” Закону № 71 обмеження на проведення перевірок призвели до прийняття ДФС управлінських рішень у вигляді листів–роз'яснень з протилежними вимогами щодо проведення чи не проведення камеральних перевірок, а саме:

– листом ДФС від **06.05.2015** № 16102/7/99-99-15-02-02-17¹² було зазначено про встановлені пунктом 3 розділу II „Прикінцеві положення” Закону № 71 **обмеження** щодо проведення всіх видів перевірок контролюючими органами вказаних суб'єктів господарювання, у тому числі щодо камеральних перевірок декларацій з податку на прибуток таких суб'єктів господарювання;

– листом від **04.09.2015** № 33009/7/99-99-15-02-02-17¹³ ДФС регламентувала проведення її територіальними органами камеральних перевірок усієї податкової звітності платників податків – юридичних осіб суцільним порядком за кожний звітний (податковий) період, посилаючись на здійснення протягом року ДФС заходів, передбачених у Плані заходів на 2015 рік із запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним

¹² „Щодо проведення камеральних перевірок декларацій з податку на прибуток підприємств у 2015–2016 роках”.

¹³ „Про проведення камеральних перевірок платників податків – юридичних осіб”.

шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення, затвердженому постановою Кабінету Міністрів України і НБУ від 11.03.2015 № 99¹⁴.

Як наслідок, територіальними органами ДФС протягом січня – серпня 2015 року камеральних перевірок податкової звітності суб'єктів господарювання суцільним порядком не проводилося.

Зокрема, за даними аудиту у ДПІ у Залізничному районі м. Львова ГУ ДФС у Львівській області, камеральні перевірки декларацій з податку на прибуток за 2014 рік цих суб'єктів господарювання були проведені у вересні – грудні 2015 року; за їх результатами, за несвоєчасну сплату податкових зобов'язань (стаття 126 Податкового кодексу) було винесено та узгоджено 51 ППР про застосування штрафів на загальну суму 27,9 тис. гривень.

Отже, протягом 2015 року ДФС своєчасно не вжито заходів щодо здійснення камеральних перевірок суб'єктів господарювання суцільним порядком, що не сприяло своєчасному та в повному обсязі надходженню коштів до бюджету, зокрема, у вигляді штрафів і пені.

Крім того, аудитом встановлено, що **потребують відповідного нормативного врегулювання в частині посилання на ДПС, Держмитслужбу, органи ДПС і митні органи, які на сьогодні припинили свою діяльність, норми Кодексу України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073 в частині посилання на органи доходів і зборів і такі нормативні акти:**

– Порядок періодичного подання інформації органам державної податкової служби та отримання інформації зазначеними органами за письмовим запитом, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 № 1245;

– Порядок застосування норм пунктів 102.6–102.7 статті 102 Податкового кодексу України, затверджений наказом ДПА від 24.12.2010 № 1044¹⁵;

– Порядок обліку платників податків і зборів, затверджений наказом Мінфіну від 09.12.2011 № 1588¹⁶ (у редакції наказу від 22.04.2014 № 462);

– Порядок № 765.

Таким чином, протягом періоду аудиту нормативно-правові акти ДФС (Міндоходів, ДПС) в частині проведення їх територіальними органами перевірок та застосування штрафів і пені за порушення платниками податків

¹⁴ Щодо виявлення та припинення протиправної діяльності „конвертаційних центрів” і підприємств з ознаками фіктивності, задіяних у легалізації (відмиванні) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванні тероризму, а також заходів з припинення їх діяльності;

у межах повноважень для виявлення фактів приховування чи маскуванню незаконного походження доходів, визначення джерел їх походження, місцезнаходження і способів переміщення, напрямів використання (зокрема для провадження підприємницької, інвестиційної, іншої господарської та благодійної діяльності, здійснення розрахункових і кредитних операцій), а також пошуку, арешту та конфіскації таких доходів;

щодо виявлення фактів переміщення товарів, готівкових та безготівкових коштів, розрахункових документів, інших валютних цінностей, культурних цінностей, дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння та виробів з них, які можуть використовуватися з метою легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансування тероризму.

¹⁵ Зареєстрований в Мін'юсті 20.01.2011 за № 84/18822.

¹⁶ Зареєстрований в Мін'юсті 14.05.2014 за № 503/25280.

податкового законодавства були недосконалыми, що ускладнювало контроль у зазначеній сфері, не сприяло своєчасному та у повному обсязі наповненню дохідної частини державного бюджету.

3. ОЦІНКА СТАНУ ОРГАНІЗАЦІЇ РОБОТИ В ОРГАНАХ ДФС (МІНДОХОДІВ, ДПС) ІЗ ЗАСТОСУВАННЯ ШТРАФІВ І НАРАХУВАННЯ ПЕНІ ТА ЇХ СПЛАТИ (СТЯГНЕННЯ) ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

Відповідно до пункту 1 Положення про Державну фіскальну службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236 (далі – **Положення № 236**)¹⁷, із змінами, внесеними постановою Кабінету Міністрів України від 22.07.2015 № 548, ДФС є центральним органом виконавчої влади (далі – **ЦОВВ**), діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який, крім реалізації державної податкової політики, державної політики у сфері державної митної справи, реалізує державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства.

ДФС здійснює повноваження безпосередньо та через утворені в установленому порядку територіальні органи (пункт 7 Положення № 236).

Довідково. До 07.08.2015 Положення № 236 за своїм змістом не відповідає статтям 16 і 18 Закону України від 17.03.2011 № 3166 „Про центральні органи виконавчої влади” (із змінами) в частині спрямування та координування діяльності ДФС Кабінетом Міністрів України.

Відповідно до Положення про Міністерство доходів і зборів України, затвердженого Указом Президента України від 18.03.2013 № 141, Міндоходів було ЦОВВ, діяльність якого спрямовувалася і координувалася Кабінетом Міністрів України. Міндоходів було головним органом у системі ЦОВВ з питань, зокрема, забезпечення формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізації єдиної державної податкової, державної митної політики, забезпечення формування та реалізації державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства.

У період 2013–2015 років перелік функцій і процедур (їх зміст), які здійснювали/здійснюють структурні підрозділи ДПС, Міндоходів і ДФС, закріплювалися за ними внутрішніми наказами: ДПС від 29.11.2011 № 185 „Про функціональні повноваження підрозділів ДПС України та їх організаційну структуру” (далі – **Наказ № 185**), Міндоходів від 14.06.2013 № 170 „Про функціональні повноваження структурних підрозділів Міністерства доходів і зборів” (зі змінами, далі – **Наказ № 170**) і ДФС від 12.11.2014 № 265 „Про функціональні повноваження структурних підрозділів Державної фіскальної служби України” (із змінами, далі – **Наказ № 265**).

Застосування штрафів за несвоєчасність подання звітності, встановленої законодавством, контроль за додержанням якого покладено на Міндоходів і ДФС та за результатами проведення перевірок платників податків встановлено функцією 89, визначеною у додатку 2 до наказів № 170 і № 265.

¹⁷ Набрало чинності з 08.07.2014.

Довідково. Відповідно до Наказу № 185 окремо функція щодо контролю за застосуванням територіальними органами ДПС штрафів не була передбачена, а були визначені окремі процедури в деяких функціях підрозділів ДПС.

Однак з прийняттям Наказу № 265 (у грудні 2014 року) всі процедури функції 89, визначеної у додатку 2 до Наказу № 170, які передбачали здійснення контролю за правомірністю застосування територіальними органами Міндоходів штрафів до платників податків за результатами перевірок, було замінено на процедури з організації та координації роботи територіальних органів ДФС щодо застосування ними штрафів. **Це призвело до встановлення відповідальності територіальних органів за повноту застосування штрафів і відсутність контролю за правомірністю їх застосування на центральному рівні ДФС.** Як наслідок, у 2015 році Департаментом оподаткування юридичних осіб ДФС не було здійснено аналізу та оцінки роботи територіальних органів щодо застосування ними штрафів, зокрема, з податку на прибуток і ПДВ (головними управліннями необхідна інформація надавалася ДФС на відповідне контрольне доручення).

При цьому процедурами функції 89 охоплені статті 119, 120, 122, 123, 126 і 127 Податкового кодексу, якими встановлені штрафи за окремі правопорушення.

Довідково. Процедури щодо забезпечення контролю за повнотою та своєчасністю стягнення територіальними органами штрафів і пені до бюджету в розрізі податків і зборів протягом періоду аудиту передбачали функції: **111** – щодо організації роботи та здійснення контролю за погашенням податкового боргу з податків і зборів платників податків, заборгованості з інших платежів; **126** – щодо організації роботи із ведення обліку податків, зборів; **133** – щодо організації роботи із складання звітності стосовно стану розрахунків платників податків та зборів з бюджетом, зазначених в додатку 2 до наказів № 170 і № 265.

Процедур щодо застосування, забезпечення контролю за повнотою та своєчасністю стягнення до бюджету територіальними органами **штрафів, передбачених статтями 117 і 118 Податкового кодексу**, а саме за порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) у контролюючих органах і порушення строку та порядку подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків, **у функціях**, визначених додатками 2 до наказів № 170 і № 265 **Міндоходів і ДФС, не передбачено.** Враховуючи перелік усіх функцій Міндоходів і ДФС, указані процедури мали б бути визначені у функціях 121 „Організація і контроль за реєстрацією та обліком платників податків” і 127 „Організація та контроль обліку рахунків платників податків”¹⁸, установлених у додатку 2 до наказів № 170 і № 265.

Як наслідок, **на центральному рівні протягом періоду аудиту контроль за застосуванням територіальними органами ДФС (Міндоходів, ДПС) штрафів, передбачених статтями 117 і 118 Податкового кодексу, не здійснювався.**

Водночас за результатами аудиту в ДПІ у Красногвардійському районі м. Дніпропетровська ГУ ДФС у Дніпропетровській області, ДПІ у Солом'янському районі ГУ ДФС у м. Києві та ДПІ у Приморському районі м. Одеси ГУ ДФС у Одеській області встановлено, що ними **протягом 2013–2015 років не здійснювалося застосування штрафів відповідно до статей 117 і 118 Подат-**

¹⁸ Зазначені функції передбачають лише процедури організації та контролю за повнотою обліку платників податків та їх рахунків, відкритих/закритих у банках тощо.

кового кодексу, зокрема, за поясненнями ДПІ у Приморському районі м. Одеси ГУ ДФС – за відсутності підстав; ДПІ у Красногвардійському районі м. Дніпропетровська ГУ ДФС – унаслідок введення спрощення та автоматизації взяття на облік платників податків у ДПІ, відкриття або закриття рахунків¹⁹.

Під час надання пояснень щодо незастосування вказаних штрафів ДПІ у Солом'янському районі ГУ ДФС у м. Києві посилалася на лист ДФС від **31.07.2015** № 28123/7/99-99-22-04-02-17 „Про надання інформації”, в якому сформульовано загальні дії контролюючих органів при виявленні порушень, передбачених статтями 117, 118 і 119 Податкового кодексу, та вказано на необхідність складання ППР за формою згідно з додатком 2 до Порядку № 1236 (форма „Р”). Зазначена форма містить графу „Сума грошового зобов'язання за основним платежем”, що не відповідає суті таких штрафів.

Слід зазначити, що цей лист підготовлено ДФС у відповідь на звернення ДПІ у Печерському районі ГУ ДФС у м. Києві **стосовно необхідності доповнення Порядку № 1236 новими формами ППР** для застосування до платників податків штрафів, встановлених статтями 117, 118 і 119 Податкового кодексу, та визначення порядку дій контролюючих органів при виявленні таких порушень, що свідчить **про проблемність та нерегульованість цього питання**.

При цьому контрольна група не мала можливості здійснити аналіз баз даних ДФС з метою більш детального вивчення питання наявності підстав застосування чи незастосування протягом 2013–2015 року територіальними органами ДФС (Міндоходів, ДПС) зазначених вище штрафів.

Новим Порядком № 1204 (набрав чинності 16.02.2016), затвердженим Мінфіном, визначено форму, за якою складається ППР у разі застосування штрафів, проте **порядок взаємодії структурних підрозділів** контролюючих органів у разі виявлення порушень, відповідальність за які передбачена статтями 117, 118 і 119 Податкового кодексу, та застосування таких штрафів до платників податків **не розроблений**, що свідчить про **відсутність ефективних управлінських рішень ДФС, направлених на забезпечення контролю за застосуванням територіальними органами ДФС штрафів, передбачених статтями 117, 118 і 119 Податкового кодексу**.

Крім того, аудитом встановлено, що **протягом 2013–2014 років в ДПС, Міндоходів і ДФС не було створено цілісної, прозорої системи контролю за правомірністю застосування територіальними органами штрафів до платників податків – юридичних осіб під час камеральних перевірок їх звітності**. Процедури щодо організації та порядку проведення цих перевірок закріплювалися за різними департаментами, що не сприяло якійсь роботі територіальних органів ДФС (Міндоходів, ДПС) і координації дій між департаментами на центральному рівні.

Так, на початку 2013 року процедури щодо контролю за роботою територіальних органів ДПС в частині проведення камеральних перевірок

¹⁹ В Акті відповідного аудиту в ДПІ у Залізничному районі м. Львова ГУ ДФС у Львівській області інформації про застосування або незастосування ДПІ таких штрафів не надано.

юридичних осіб були закріплені за Департаментом оподаткування юридичних осіб. З 09.04.2013²⁰ їх було передано Департаменту податкового та митного аудиту, у тому числі процедуру 89.1 „Здійснення контролю за правомірністю застосування територіальними органами Міндоходів штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) до платників податків – юридичних осіб за порушення вимог законів з питань оподаткування та іншого законодавства, встановлених за результатами камеральних перевірок у межах компетенції” нової функції 89, визначеної у додатку 2 до Наказу № 170; проте, починаючи з 06.06.2014²¹ ці процедури знову закріплено за Департаментом оподаткування юридичних осіб²².

При цьому слід зазначити, що незважаючи на запит контрольної групи щодо надання узагальненої інформації про застосовані до юридичних осіб штрафи під час проведених камеральних перевірок поданої ними звітності з податків і зборів, які закріплені за Департаментом оподаткування юридичних осіб, такої **інформації від Департаменту не отримано**. Інформація ним надана в розрізі окремих податків і зборів за I півріччя 2013 року та II півріччя 2014 року і лише за 2015 рік таку інформацію надано в повному обсязі, що не дає змоги здійснити якісний узагальнений аналіз застосованих під час проведення камеральних перевірок у 2013–2014 роках штрафів, а також свідчить про **відсутність у зазначеному Департаменті належного контролю за нарахуванням штрафів та зацікавленості в здійсненні аналізу таких даних**.

Департаментом податкового та митного аудиту, за яким протягом II півріччя 2013 року та I півріччя 2014 року була закріплена процедура 89.1 функції 89, інформація в розрізі видів штрафів не велась. На цей час функція за Департаментом не закріплена, **інформацію щодо застосованих штрафів до юридичних осіб в зазначений період не надано ані в розрізі податків і зборів, ані в розрізі видів штрафів, ані в цілому**.

Відповідно до Порядку № 765 будь-які застосовані (нараховані) до платників податків, а також сплачені ними штрафи і пеня відображаються в ІКП, які відкриваються контролюючими органами. В подальшому, за інформацією ДФС, дані щодо застосованих (нарахованих) і сплачених штрафів і пені на кожному їх етапі вносяться до інформаційної системи (далі – ІС) „**Податковий блок**”, введеної в експлуатацію з 01.01.2013 відповідно до наказу ДПС від 24.12.2012 № 1197. В рамках цієї системи запроваджено, зокрема, реєстр перевірок в підсистемі „Податковий аудит” і „Паспорт перевірки”, до якого заносяться результати проведення усіх видів перевірок.

Аудитом встановлено, що **ДФС (Міндоходів, ДПС) у запровадженій ІС „Податковий блок” не передбачили функцій формування на вищому рівні звітної інформації щодо застосованих (нарахованих) і сплачених до**

²⁰ Розпорядження Міндоходів від 09.04.2013 № 10-р „Про закріплення функцій”.

²¹ Наказ Міндоходів від 06.06.2014 № 339 „Про внесення змін до деяких наказів Міндоходів”.

²² Який на той час мав назву – Департамент оподаткування та контролю об’єктів і операцій, а на сьогодні – Департамент податків і зборів з юридичних осіб. Розпорядженням ДФС від 02.09.2014 № 36-р „Про закріплення функцій” цю функцію остаточно закріплено за вказаним департаментом.

державного бюджету штрафів як у розрізі податків і зборів, так і в розрізі правопорушень, визначених статтями Податкового кодексу, що унеможливило проведення їх аналізу лише автоматизованими засобами цієї системи та здійснення дистанційного контролю за сплатою платниками податків застосованих (нарахованих) штрафів і пені до державного бюджету.

Зокрема, ДФС (Міндоходів, ДПС) не запроваджено в ІС „Податковий блок” окремих режимів та функцій, що негативно впливало на її ефективне використання та унеможливило ведення обліку і контролю нарахованих та сплачених штрафів і пені, а саме:

- в „Паспорті перевірки” відсутня інформація щодо „комплексності” перевірки та донарахувань у розрізі основного податку та штрафів (для отримання такої інформації потрібно використовувати інші режими перевірки);
- в реєстрі перевірок підсистеми „Податковий аудит” на панелі інформації щодо перевірки відсутній „Напрямок роботи” чи „Індекс відділу”;
- відсутнє автоматичне пересилання даних підсистеми „Облік платежів” щодо сплати донарахувань за податковий період до підсистеми „Податковий аудит” (відсутність такого зв’язку потребує додаткового введення інформації);
- в режимі „Апеляційне та судове оскарження” підсистеми „Податковий аудит” не відновлюється її зв’язок з АІС „Скарга” та АІС „Суди” засобами використання АІС „Сервіс”, а також не працює режим „Відкриття відпрацювання”, який необхідний у разі встановлення, що інформація з оскарження заповнена в АІС „Скарга” та АІС „Суди” з помилками.

Ведення аналітичного та статистичного обліку в розрізі нарахування, сплати, надходження, заборгованості штрафів та пені здійснювалося лише в частині податкового боргу.

Про неможливість здійснення контролю повноти подання звітності платниками у розрізі платежів засобами ІС „Податковий блок” також зазначалося у внутрішньому Звіті Міндоходів від 11.09.2014 № 16/99-99-14-02-02-20 „Застосування санкцій за несвоєчасність подання звітності, встановленої законодавством, контроль за додержанням якого покладено на Міндоходів”.

Таким чином, протягом періоду аудиту система функціонування контролю за застосуванням (нарахуванням) штрафів і пені в ДПС, Міндоходів і ДФС була недосконалою. Поза увагою залишалися окремі процедурні моменти діяльності територіальних органів при здійсненні такої роботи, зокрема відсутні:

- облік штрафів за статтями 117 і 118 Податкового кодексу;
- контроль за застосуванням (нарахуванням) штрафів під час камеральних перевірок;
- контроль за правомірністю застосування штрафів територіальними органами до платників податків за результатами перевірок тощо.

ІС „Податковий блок” є недосконалою, що не дозволяє забезпечити всебічний аналіз застосованих (нарахованих) та сплачених штрафів і пені.

Такі недоліки в організації роботи ДФС (Міндоходів, ДПС) призвели до зниження результативності контролю в частині застосування територіальними органами та сплати платниками податків штрафів і пені.

4. СТАН ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОРГАНАМИ ДФС (МІНДОХОДІВ, ДПС) ПОВНОТИ ЗАСТОСУВАННЯ (НАРАХУВАННЯ) ТА СВОЄЧАСНОСТІ СПЛАТИ (СТЯГНЕННЯ) ПЛАТНИКАМИ ПОДАТКІВ ШТРАФІВ І ПЕНІ

4.1. Оцінка організації роботи та контролю за сплатою (стягненням) до державного бюджету застосованих штрафів і пені, що зараховуються за кодом бюджетної класифікації „Адміністративні штрафи та інші санкції”

Як вже зазначалося у розділі 2, на ККДБ 21081100 „Адміністративні штрафи та інші санкції” протягом періоду аудиту зараховувалися штрафи, передбачені статтями 117, 118, 121, 124 і 128, пунктом 119.1 статті 119, пунктом 120.3 статті 120 Податкового кодексу (додаток 1), а також адміністративні штрафи та санкції, визначені іншими законами і нормативно-правовими актами України.

Довідково. Відповідно до Переліку кодів бюджетної класифікації в розрізі органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 № 106²³, контроль за справлянням ККДБ 21081100 здійснюється МВС, ДФС, Держспоживінспекцією, Антимонопольним комітетом, Мін'юстом, Держгеонадр, держадміністраціями та органами місцевого самоврядування.

За інформацією ДФС, здійснити аналіз надходжень адміністративних штрафів у розрізі правопорушень, у тому числі які визначені Податковим кодексом, автоматизованими засобами ІС „Податковий блок” неможливо, оскільки в звітності за надходженнями податків, зборів, платежів у цій інформаційній системі вони не розподіляються.

В цілому за даними звітів „Про суми фактичних надходжень податків і зборів (обов'язкових платежів) до Державного бюджету України” протягом 2013–2015 років надходження коштів за ККДБ 21081100 становили **1 326,8** млн грн і мали тенденцію до зменшення за останні два роки на **33,1 відс.** (штрафи – на **33,8 відс.**), у тому числі за рахунок їх незастосування з 2014 року до суб'єктів господарювання, що розташовані на тимчасово окупованих територіях України. Сума пені в цей період збільшилася в **5,2** рази, але її частка у загальному обсязі становила лише від **0,1** до **1,1 відсотка**.

Слід зазначити, що структурні підрозділи ДФС (Міндоходів, ДПС), щодо яких чітко визначені функціональні зобов'язання в частині контролю за застосуванням територіальними органами і сплатою платниками податків окремих штрафів за окремі види правопорушень і пені, володіють (володіли) такою інформацією (табл. 1).

²³ „Деякі питання ведення обліку податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету” (назва із змінами, внесеними згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 09.12.2015 № 1019).

Таблиця 1

Динаміка надходжень адміністративних штрафів і пені за ККДБ 21081100

тис. грн

Показник	2013 рік	2014 рік	Приріст/зменшення за 2014 рік	2015 рік	Приріст/зменшення за 2015 рік	Разом
Штрафи	567 167,6	377 836,2	-189 331,4	375 742,3	-2 093,9	1 320 746,1
Пеня	793,2	1 019,4	226,2	4 222,9	3 203,5	6 035,5
Всього	567 960,8	378 855,6	-189 105,2	379 965,2	-1 109,6	1 326 781,6

Так, за інформацією Департаменту погашення боргу, за яким була закріплена процедура *контролю* за застосуванням підвідомчими підрозділами територіальних органів ДФС (Міндоходів, ДПС) визначених у статті 124 Податкового кодексу штрафів у разі відчуження платниками податків майна, що знаходиться у податковій заставі, без попередньої згоди контролюючих органів²⁴, за встановленими фактами відчуження платниками податків такого майна територіальними органами ДФС (Міндоходів, ДПС) протягом періоду аудиту застосовано **20,6 млн грн** штрафів до **56** платників податків²⁵. Узгоджено з платниками податків усі суми, але сплачено лише **145,2 тис. грн**, або **0,7 відс.** штрафів. **Недонадходження до державного бюджету цих штрафів становили 20,5 млн гривень.**

За інформацією Департаменту аудиту, за яким закріплено процедуру щодо аналізу документації про контрольовані операції, поданої платниками податків²⁶, у 2015 році²⁷ за неподання/несвоєчасне подання платником податків звіту про контрольовані операції, неповне відображення сум контрольованих операцій у поданому звіті та неподання документації з трансфертного ціноутворення (пункт 120.3 статті 120 Податкового кодексу) за звітні 2013–2014 роки застосовано **41,0 млн грн**²⁸ штрафів до **104** платників податків за результатами **106** перевірок, узгоджено з платниками податків лише **11,3 млн грн**, або **27,6 відс.** застосованих штрафів; сплачено у 2015 році **10,8 млн грн**, що становило **26,3 відс.** застосованих в цілому, або **94,9 відс.** узгоджених штрафів. **Недонадходження до державного бюджету таких штрафів становили 30,2 млн грн** застосованих, або **0,5 млн грн** узгоджених штрафів.

Таким чином, ДФС (Міндоходів, ДПС) не забезпечили протягом періоду аудиту *контролю* за застосуванням та сплатою штрафів, визначених статтями 117, 118, 121, 128 і пунктом 119.1 статті 119 Податкового кодексу, що зараховуються на ККДБ 21081100. Це призвело до неконтрольованих **недонадходжень до державного бюджету. Водночас, незважаючи на**

²⁴ Згідно з додатками 2 і 3 до Наказу № 265 процедура 111.7 функції 111.

²⁵ У 2013 році – **1,8 млн грн** до **12** платників (сплата відсутня), у 2014 році – **8,6 млн грн** до **24** платників (сплачено **57,1 тис. грн**), у 2015 році – **10,2 млн грн** до **20** платників податків (сплачено **88,1 тис. гривень**).

²⁶ Згідно з додатками 2 і 3 до Наказу № 265 процедура 91.2.1 функції 91 „Податковий контроль за трансфертним ціноутворенням”.

²⁷ Підрозділом 10 розділу XX „Перехідні положення” Закону України від 13.05.2014 № 1260 „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення трансфертного ціноутворення” встановлено термін подання звіту про контрольовані операції за 2013 рік – до 1 жовтня 2014 року, тому аналіз поданих **2 496** звітів про контрольовані операції за 2013 рік органами ДФС було розпочато у IV кварталі 2014 року.

²⁸ За 2013 рік – **5,1 млн грн**, за 2014 рік – **35,9 млн грн** штрафів.

встановлений контроль за нарахуванням і сплатою штрафів, передбачених пунктом 120.3 статті 120 і статтею 124 Податкового кодексу, їх недонадходження в цей період до державного бюджету становили **50,7** млн грн застосованих в цілому штрафів, або **21,0** млн грн узгоджених з платниками податків, що становило **82,3** відс. застосованих, або **34,2** відс. узгоджених сум штрафів.

4.2. Аналіз застосування і сплати (стягнення) платниками податків до бюджету штрафів за результатами камеральних перевірок

Під час камеральних перевірок звітності платників податків відповідними структурними підрозділами територіальних органів ДФС (Міндоходів, ДПС), на яких покладено обов'язки щодо забезпечення надходжень за окремими податками і зборами, протягом періоду аудиту застосовувалися штрафи, передбачені пунктами 119.2 і 119.3 статті 119, пунктами 120.1 і 120.2 статті 120, пунктами 123.1 і 123.2 статті 123 Податкового кодексу (додаток 1). Водночас ними застосовувався штраф за порушення правил сплати (перерахування) податків, передбачений статтею 126 Податкового кодексу, який слід ураховувати разом із штрафами, що застосовуються до платників податків за результатами камеральних перевірок.

Зарахування коштів до державного бюджету від застосування цих штрафів здійснювалося на ті самі ККДБ, що і податки та збори. При цьому в ДФС (Міндоходів, ДПС) **не здійснювався окремий облік застосованих і сплачених штрафів з розподілом зарахованих надходжень до державного та місцевого бюджетів, у зв'язку з чим неможливо здійснити оцінку зазначених вище донарахованих штрафів за різними статтями бюджету.**

Через недосконалість ІС „Податковий блок” ДФС на запит контрольної групи змушена була звернутися до її територіальних органів для отримання інформації щодо застосованих штрафів під час проведення ними камеральних перевірок платників податків – юридичних осіб і порушень правил сплати податків за ІКП.

За даними ДФС²⁹ (Міндоходів, ДПС), протягом періоду аудиту територіальними органами за результатами камеральних перевірок (у середньому до 450 платників щорічно) застосовано **4 332,4** млн грн (додаток 2) штрафів, з них **91,7** відс. – до платників податків – юридичних осіб. Разом з тим узгоджено з платниками податків – юридичними особами лише **44,2** відс. (**1 757,4** млн грн), а з фізичними особами – **100** відс. застосованих штрафів. Сплачено до державного бюджету юридичними особами **29,0** відс. застосованих в цілому сум штрафів, або **65,6** відс. узгоджених, фізичними особами – **61,2** відс. суми застосованих штрафів. **Недонадходження до бюджету застосованих в цілому за результатами камеральних перевірок штрафів становили близько 2 959,8** млн грн, з них **742,6** млн грн – узгоджених з платниками податків (враховуючи, що дані додатка 2 є неповними).

²⁹ Дані є неповними оскільки відсутня інформація щодо застосованих штрафів до платників податків – юридичних осіб протягом II півріччя 2013 року та I півріччя 2014 року з податку на прибуток, ПДВ, ресурсних та рентних платежів.

Зниження рівня сплати застосованих сум штрафів у 1,7 раза (з 81,8 до 48,8 відс.) свідчить про відсутність дієвості контролю на центральному рівні ДФС (Міндоходів, ДПС) за стягненням застосованих сум штрафів її територіальними органами.

Під час аудиту (вибірковим аналізом) встановлено низький рівень застосування штрафів за порушення норм правил сплати податків передбачених статтею 126 Податкового кодексу та умовно нарахованих поза ІКП, а саме:

– ДПП у Залізничному районі м. Львова ГУ ДФС у Львівській області умовно нарахована сума штрафів з податку на прибуток згідно з вимогами статті 126 Податкового кодексу за несвоєчасну сплату цього податку та **не застосована** до платників податків на дату закінчення аудиту в зазначеній ДПП (15.04.2016) становила **3,4 млн грн, або 77,3 відс.** суми умовно нарахованого штрафу;

– ДПП у Солом'янському районі ГУ ДФС у м. Києві не застосовано умовно нарахованих штрафів за несвоєчасну сплату ПДВ платниками податку – фізичними особами **333,8 тис. грн, або 80,7 відс.**, і юридичними особами – **7,5 млн грн, або 30,5 відс.** таких штрафів;

– ДПП у Приморському районі м. Одеси ГУ ДФС у Одеській області не застосовано умовно нарахованих штрафів за несвоєчасну сплату податку на прибуток, ПДВ, акцизного податку та інших протягом періоду аудиту **42,0 млн гривень.**

Отже, ДПП, охопленими аудитом, не вжито заходів щодо застосування до платників податків штрафів за порушення ними правил сплати (перерахування) податків, передбачених статтею 126 Податкового кодексу, чим не забезпечено наповнення дохідної частини державного бюджету.

Крім того встановлено, що за неподання або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати та сплачувати податки, збори податкових декларацій (розрахунків) (пункт 120.1 статті 120 Податкового кодексу) ДПП що перевірялися, не застосували **244,1 тис. грн штрафів, чим порушено підпункт 19¹.1.34 пункту 19¹.1 статті 19¹ Податкового кодексу** та не забезпечили виконання функції в частині застосування та своєчасного стягнення сум передбачених законом штрафів за порушення податкового законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи:

– ДПП у Солом'янському районі ГУ ДФС м. Києва – **11,2 тис. грн** за несвоєчасне подання платниками податків – фізичними особами **66** декларацій з ПДВ та **104,9 тис. грн** штрафів за несвоєчасне подання **617** декларацій з податку на прибуток;

– ДПП у Приморському районі м. Одеси ГУ ДФС у Одеській області – **128,0 тис. грн** за несвоєчасне подання різних декларацій, у тому числі щодо **348** платників ПДВ.

У 2015 році суттєво знизився з **82,1 до 12,9 відс.** рівень узгодження з платниками податків – юридичними особами застосованих штрафів за результатами камеральних перевірок (за статтями 120 і 123 Податкового кодексу).

Таким чином, у ДФС (Міндоходів, ДПС) протягом періоду аудиту практика проведення камеральних перевірок була неефективною, у

2015 році в 6,3 раза знизився рівень узгодження з платниками податків – юридичними особами застосованих штрафів, передбачених статтями 120 і 123 Податкового кодексу, не забезпечувалася повнота надходжень застосованих і узгоджених з платниками податків – юридичними та фізичними особами сум штрафів, що в цілому не сприяло збільшенню надходжень дохідної частини державного бюджету: недонадходження до бюджету узгоджених штрафів становили 742,6 млн грн і 2 959,8 млн грн усіх застосованих. Крім того, мало місце незастосування штрафів територіальними органами ДФС (Міндоходів, ДПС), зокрема за результатами аудиту лише в трьох ДПІ – 53,4 млн гривень.

4.3. Аналіз застосування і сплати (стягнення) до бюджету платниками податків до бюджету штрафів за результатами документальних перевірок

Під час документальних перевірок ДФС (Міндоходів, ДПС) застосовувалися штрафи, визначені відповідними статтями Податкового кодексу.

Протягом 2013–2015 років проведено 17,2 тис. планових і 93,5 тис. позапланових перевірок платників податків – юридичних осіб і мало місце їх зменшення: планових – з 6,6 тис. у 2013 році до 6,2 тис. у 2014 році та 4,5 тис. у 2015 році (в цілому – на 32,5 відс.); позапланових – з 39,1 тис. у 2013 році до 33,1 тис. у 2014 році та 21,2 тис. у 2015 році (в цілому – на 45,8 відсотка).

Відповідно до Звіту про виконання плану роботи ДФС на 2015 рік у зазначений період органами ДФС відповідно до вимог пункту 77.2 статті 77 Податкового кодексу впроваджувався принцип мінімізації втручання у господарську діяльність сумлінних платників податків, згідно з яким до плану-графіка перевірок включалися лише платники податків, які мали ризики несплати податків і зборів. Водночас на зменшення кількості документальних перевірок вплинули зміни, внесені до податкового законодавства³⁰, якими визначено курс на лібералізацію відносин між платниками податків та контролюючими органами.

За результатами 110,7 тис. планових і позапланових документальних перевірок (з урахуванням перевірок, розпочатих в минулому, а закінчених у поточному році) підрозділами аудиту територіальних органів, ДПС, Міндоходів і ДФС протягом 2013–2015 років донраховано 80 277,0 млн грн узгоджених і неузгоджених грошових зобов'язань платникам податків – юридичним особам (табл. 2). При цьому у 2015 році, незважаючи на значне зменшення кількості проведених органами ДФС документальних перевірок, донраховані грошові зобов'язання збільшилися порівняно з 2014 роком в 1,6 раза з 23 198,6 до 36 545,2 млн гривень.

Однак зазначені грошові зобов'язання, за інформацією ДФС (Міндоходів, ДПС), не розподіляються за показниками неузгоджених сум

³⁰ Мораторій на проведення у 2015 році перевірок платників податків з обсягом доходу за попередній календарний рік до 20 млн гривень.

основного платежу, штрафів і пені у Звіті „Аудит-1”, тому такі дані щодо застосованих (нарахованих) штрафів і пені відсутні.

Таблиця 2

Аналіз проведених документальних перевірок платників податків – юридичних осіб, нарахованих та застосованих штрафів за результатами перевірок

	Показник	2013 рік	2014 рік	2015 рік	Разом
1.	Загальна кількість документальних перевірок	45 712	39 327	25 670	110 709
2.	Донараховано перевірками звітного року узгоджених та неузгоджених грошових зобов'язань з урахуванням узгоджених грошових зобов'язань за актами перевірок минулих років після проходження процедури адміністративного або судового оскарження, млн грн*	20 533,3	23 198,6	36 545,2	80 277,0
3.	Скасовано донарахованих грошових зобов'язань за результатами адміністративного оскарження за актами звітного року, млн грн	517,1	929,2	514,8	1 961,1
4.	у тому числі штрафів, усього	274,1	449,1	345,5	1 068,7
5.	<i>Питома вага в сумі скасованих зобов'язань, %</i>	<i>47,8</i>	<i>48,3</i>	<i>67,0</i>	<i>54,5</i>
6.	- на рівні головних управлінь	130,7	304,0	201,3	636,0
7.	<i>% до всіх штрафів</i>	<i>52,9</i>	<i>67,7</i>	<i>58,3</i>	<i>59,5</i>
8.	- на рівні ДФС	143,4	145,1	144,2	432,7
9.	Скасовано донарахованих грошових зобов'язань за результатами судового оскарження за актами звітного року	406,5	1 096,7	1 023,2	2 526,4
10.	Погашено за процедурою податкового компромісу, млн грн	-	-	7 054,8	7 054,8
11.	Сума донарахованих грошових зобов'язань, які перебувають на оскарженні на кінець року, млн грн	12 632,5	13 393,7	23 567,5	-
12.	<i>% донарахованих грошових зобов'язань</i>	<i>61,5</i>	<i>57,7</i>	<i>64,5</i>	
13.	Узгоджено грошових зобов'язань, які підлягають погашенню, всього, млн грн	7 191,8	7 963,8	4 611,0	19 766,6
14.	<i>% донарахованих</i>	<i>34,7</i>	<i>34,3</i>	<i>12,6</i>	<i>24,6</i>
	у тому числі:				
15.	- основний платіж	5 296,0	5 249,1	2 896,5	13 441,6
16.	- штрафи	1 715,2	2 160,2	1 108,4	4 983,8
17.	<i>Питома вага, %</i>	<i>23,8</i>	<i>27,1</i>	<i>24,0</i>	<i>25,2</i>
18.	- пеня	180,5	554,6	606,1	1 341,2
19.	<i>Питома вага, %</i>	<i>2,5</i>	<i>7,0</i>	<i>13,1</i>	<i>6,8</i>
20.	Сплачено всього грошових зобов'язань, млн грн	6 242,3	3 300,0	2 930,1	12 472,4
21.	<i>Рівень сплати узгоджених зобов'язань, %</i>	<i>86,8</i>	<i>41,4</i>	<i>63,5</i>	<i>63,1</i>
22.	<i>Рівень сплати донарахованих зобов'язань за мінусом компромісу (рядок 10), %</i>	<i>30,4</i>	<i>14,2</i>	<i>9,9</i>	<i>17,0</i>
23.	Розрахункова сума застосованих штрафів усього, млн грн ((рядок 2 – рядок 10) x рядок 17) / 100)	4 886,9	6 286,8	7 077,7	18 452,0
24.	Розрахункова сума сплачених штрафів, млн грн	1 486,7	894,3	703,2	3 143,0
25.	Недонадходження від загальної суми донарахувань штрафів, млн грн	3 400,2	5 392,5	6 374,5	15 167,2
26.	Недонадходження узгодженої суми штрафів, млн грн	228,5	1 265,9	405,2	1 899,6

* облік у розрізі основного платежу, штрафних санкцій та пені відсутній.

За результатами адміністративного оскарження ППР, винесених за актами перевірок звітного року, скасовано **1 961,1** млн грн (2,4 відс.) донарахованих грошових зобов'язань платникам податків – юридичним особам (див. табл. 2), з них **1 068,7** млн грн штрафів, у тому числі ГУ – **636,1** млн грн, ДФС – **432,6** млн грн (інформації щодо скасованої пені ДФС не надано). За результатами судового оскарження ППР скасовано **2 526,4** млн грн (3,1 відс.) донарахованих грошових зобов'язань.

За інформацією оглядових листів, що направлялися ДФС (Міндоходів) до територіальних органів, основними причинами скасування ППР, винесених до платників податків – юридичних осіб протягом періоду перевірки, були:

- недоведення встановлених порушень, що становили близько **19–32 відс.** загальної кількості скасувань і **10–45 відс.** загальної суми скасувань;
- надання суб'єктами господарювання додаткових документів при проходженні процедури оскарження ППР в адміністративному порядку (**17–19 відс.**, **6–57 відс.**);
- неврахування вимог чинного законодавства (**13–21 відс.**, **3 відс.**);
- неправильне визначення розміру та застосування штрафу (**17–19 відс.**, **57 відс.**);
- неоднозначне тлумачення податкового законодавства (**10–14 відс.**, **18–38 відс. відповідно.**).

Це свідчить про відсутність належної організації роботи територіальних органів та дієвого контролю ДФС (Міндоходів, ДПС) за якістю проведення і оформлення матеріалів перевірок, а також недостатній рівень кваліфікації працівників.

У 2015 році з донарахованих грошових зобов'язань до платників податків – юридичних осіб сплачено за процедурою податкового компромісу **7 054,8 млн грн**, або **19,3 відс.** донарахувань цього року та **8,8 відс.** в цілому.

Довідково. Відповідно до підрозділу 9² розділу XX Податкового кодексу податковий компроміс – це режим звільнення від юридичної відповідальності платників податків та/або їх посадових (службових) осіб за заниження податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або ПДВ за будь-які податкові періоди до 1 квітня 2014 року з урахуванням строків давності, встановлених статтею 102 цього Кодексу.³¹

Сума заниженого податкового зобов'язання з цих податків сплачується в розмірі 5 відс. всієї суми. При цьому 95 відс. суми заниженого податкового зобов'язання вважаються погашеними, штрафні санкції не застосовуються, пеня не нараховується.

На кінець звітних років на оскарженні перебувало в середньому **61,2 відс.** усіх донарахованих грошових зобов'язань і мало місце їх збільшення за два роки на **87,3 відс.**, що на **9,3 відс. пункта** більше, ніж приріст донарахованих сум.

Узгоджено з платниками податків – юридичними особами протягом 2013–2015 років **19 766,6 млн грн** грошових зобов'язань (або **24,6 відс.** донарахувань), з них **4 983,8 млн грн** штрафів і **1 341,2 млн грн** пені. При цьому у 2015 році порівняно з 2013 роком в **1,6 раза** зменшилася сума узгоджених з платниками податків донарахованих грошових зобов'язань і **2,8 раза** – їх частка в усіх донарахованих грошових зобов'язаннях. Сума штрафів за цей період знизилася в **1,5 раза** та їх частка в середньому становила **25,2 відсотка**. Сума пені в узгоджених грошових зобов'язаннях збільшилася в **3,4 раза** та її частка – з **2,5 до 13,1 відсотка**.

Інформація в частині сплати застосованих за результатами проведених документальних перевірок штрафів за порушення податкового законодавства ДФС **не надана**, оскільки, як зазначалося вище, вона контролює сплату сум,

³¹ Податковий кодекс доповнено цим підрозділом згідно із Законом України від 25.12.2014 № 63 „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу”.

визначених в ППР (основний платіж, штрафи та пеня) за результатами проведених документальних перевірок в цілому.

Протягом періоду аудиту мало місце погіршення платіжної дисципліни платників податків – юридичних осіб: у 2013 році ними було сплачено 86,8 відс. узгоджених грошових зобов'язань (в тому числі штрафів і пені), у 2014 році – 41,4 відс., у 2015 році – 63,5 відсотка.

За розрахунками, недонадходження до бюджету від несплати юридичними особами штрафів (без урахування пені, яка сплачується в останню чергу), донарахованих за результатами документальних перевірок, становлять близько 15 200 млн грн, з них 1 900 млн грн – узгоджених сум.

У ході документальних перевірок фізичних осіб – підприємців та осіб, що проводять незалежну професійну діяльність, податкових агентів, щодо сплати податку на доходи фізичних осіб підрозділами ДФС застосовувалися штрафи, передбачені статтями 119, 120, 121, 122, 123, 126 і 127 Податкового кодексу (додаток 1).

Протягом 2013–2015 років органами ДПС, Міндоходів і ДФС проведено 383,2 тис. документальних перевірок фізичних осіб – платників податків, за результатами яких винесено 436,2 тис. ППР і застосовані штрафи на загальну суму 1 795,6 млн грн (табл. 3). У 2015 році внаслідок запровадження мораторію на проведення перевірок суб'єктів господарювання з обсягом доходу до 20 млн грн за попередній календарний рік зменшилась кількість проведених документальних перевірок фізичних осіб – платників податків порівняно з 2014 роком на 20,9 відс., кількість прийнятих ППР – на 25,8 відс. і суми застосованих штрафів – на 20,3 відс., тоді як у 2014 році порівняно з попереднім роком таких перевірок було збільшено. Разом з тим порівняно з 2013 роком сума застосованих штрафів у 2015 році збільшилась на 44,3 відс., у тому числі за рахунок установлених фактів заниження основного платежу – на 41,6 відс. і несвоєчасної сплати податкових зобов'язань – на 181,3 відсотка.

Таблиця 3

Аналіз застосованих штрафів за результатами проведених документальних перевірок фізичних осіб – платників податків

Показник	2013 рік	2014 рік	2015 рік	Разом
Загальна кількість документальних перевірок	123 303	145 101	114 821	383 225
Кількість ППР, відповідно до яких застосовані штрафи	142 461	168 668	125 094	436 223
Суми грошових зобов'язань, визначених за результатами документальних перевірок з урахуванням перевірок попереднього року, млн грн	1 520,1	1 663,2	1 597,5	4 780,8
У тому числі застосовано штрафів, млн грн	422,1	764,4	609,1	1 795,6
З них штрафів:				
- застосованих до основного платежу	404,8	726,6	573,4	1 704,8
- за несвоєчасну сплату податкових зобов'язань	12,2	33,3	34,2	79,7
- за несвоєчасне подання податкових звітів чи інформації про фізичних осіб	5,1	4,5	1,5	11,1
Сплачено грошових зобов'язань, млн грн	279,6	243,3	214,4	737,3
Рівень сплати, %	18,4	14,6	13,4	15,4

Наведені показники вказують на негативні тенденції сумлінності фізичних осіб – платників податків при самотійному визначенні податкових зобов'язань, як через допущені платником чи працівником обслуговуючого банку помилки при заповненні та проведенні платіжних документів, так і

внаслідок відсутності у платника обігових коштів, а також ухилення від сплати податків.

Отже, прийняте законодавче рішення, спрямоване на послаблення документального контролю за платниками податків, не сприяє зростанню рівня їх сумлінності та покращенню платіжної дисципліни.

За 2013–2015 роки фізичними особами – платниками податків сплачено до державного бюджету грошових зобов'язань за винесеними ППР у середньому **15,4 відсотка**. Цей показник має стійку тенденцію до зниження (від **18,4 до 13,4 відс.**), що свідчить про недостатню дієвість застосованих ДФС (Міндоходів, ДПС) заходів, спрямованих на стягнення донарахованих сум грошових зобов'язань, що призвели до виникнення податкового боргу.

Як наслідок, недонадходження до бюджету від несплати фізичними особами – платниками податків штрафів, визначених за результатами документальних перевірок, за розрахунками становили понад 1 400 млн гривень.

Даних щодо незастосованих штрафів до платників податків під час перевірок їх діяльності ДФС не надано.

Таким чином, ДФС (Міндоходів, ДПС) протягом періоду перевірки не забезпечили ефективної практики проведення документальних перевірок: **рівень узгодження з платниками податків – юридичними особами застосованих штрафів значно знизився (з 34,7 до 12,6 відс.), не забезпечувалася повнота надходження донарахованих та узгоджених з платниками податків – юридичними та фізичними особами сум штрафів (рівень сплати становив 63,1 і 15 відс. відповідно), що негативно вплинуло на надходження дохідної частини державного бюджету (недонадходження понад 3 800 млн гривень узгоджених з платниками податків сум).**

4.4. Аналіз стану нарахування та сплати платниками податків до державного бюджету пені

Протягом 2013–2015 років згідно з даними ІКП платникам податків було нараховано **7 338,6 млн грн** (табл. 4) пені, що підлягала перерахуванню до державного бюджету за порушення встановлених строків погашення узгоджених сум податкових зобов'язань, у тому числі за податковими надходженнями – **7 230,1 млн гривень**.

Таблиця 4

Динаміка нарахованої пені на суму податкового боргу за 2013 – 2015 роки

Показник	млн грн			
	2013	2014	2015	Разом
Нараховано пені, всього	2 513,7	1 513,5	3 311,3	7 338,6
в т.ч. за податковими надходженнями	2 501,2	1 502,5	3 226,3	7 230,1
з них: з ПДВ	1 780,1	829,1	1 511,9	4 121,1
з податку на прибуток	697,8	588,4	1 023,3	2 309,4
з рентної плати за користування надрами	2,6	78,1	646,4	727,1
за ККДБ 21081100	0,8	1,0	4,2	6,0

При цьому у 2014 році спостерігалось зменшення суми нарахованої пені в цілому порівняно з 2013 роком на **39,8 відс.**, тоді як у 2015 році зазначена

сума збільшилась порівняно з попереднім роком на **1797,8 млн грн**, або в **2,2** рази.

У розрізі податків найбільші суми пені протягом 2013–2015 років нараховувалися: з ПДВ – **56,2 відс.** загальної суми нарахованої пені; податку на прибуток – **31,5 відсотка**.

Слід зазначити, що згідно з наданими ДФС даними, в 2015 році була нарахована пеня на суму податкового боргу ГУ ДФС в Автономній Республіці Крим (**5,6 млн грн**) і ГУ ДФС у м. Севастополь (**2,1 млн гривень**).

Відповідно до наданих пояснень ДФС з метою забезпечення виконання вимог наказу Мініфіну від 20.07.2015 № 651 „Про затвердження змін до бюджетної класифікації” в органах Державної казначейської служби України 05.10.2015 переносилися залишки коштів авансових внесків з податку на прибуток підприємств на рахунки з обліку надходжень до бюджетів податку на прибуток підприємств. ДФС, відповідно, забезпечувала перенесення сальдо розрахунків платників з бюджетом, відображеного в ІКП, з авансових внесків з податку на прибуток до карток платників з податку на прибуток. При цьому на дату перенесення сальдо розрахунків платників з бюджетом погашення податкового боргу відбулося в календарній черговості його виникнення (дати існуючого та приєднаного боргів) з нарахуванням пені.

Враховуючи викладене, в інформаційній системі ДФС платникам податків, які були зареєстровані на територіях Автономної Республіки Крим і м. Севастополя, нараховувалася пеня за несвоєчасну сплату.

Однак відповідно до підпункту 12.3 пункту 12 статті 12 Закону України від 12.08.2014 № 1636 „Про створення вільної економічної зони „Крим” та про особливості здійснення економічної діяльності на тимчасово окупованій території України” (далі – **Закон № 1636**) зупиняється застосування до платників податків із місцезнаходженням на території вільної економічної зони „Крим” (далі – **ВЕЗ „Крим”**) норм окремих статей Податкового кодексу, в тому числі і статті 129 Податкового кодексу, відповідно до якої регламентовано порядок нарахування пені.

Водночас, згідно з нормами цього підпункту Закону № 1636 податкова інформація про суми податкового боргу платників податків із місцезнаходженням на території ВЕЗ „Крим” зберігається та опрацьовується в інформаційних базах контролюючих органів в окремому (позабалансовому) порядку.

Отже, ДФС не запроваджено порядку ведення обліку на позабалансових рахунках платників податків із місцезнаходженням на території ВЕЗ „Крим” відповідно до норм Закону № 1636.

За даними ДФС, інформація щодо сплати пені, нарахованої на суму податкового боргу, в ДФС відсутня, оскільки відповідно до пункту 87.9 статті 87 Податкового кодексу погашення податкового боргу здійснюється згідно з черговістю його виникнення незалежно від напряму сплати, визначеного платником податків. Разом з тим аудитом ДПІ у Солом’янському районі ГУ ДФС у м. Києві встановлено, що протягом 2013–2015 років, згідно з даними ІКП, суб’єктам господарювання цього району було нараховано **199,2 млн грн** пені за порушення встановлених строків погашення узгоджених сум податкових зобов’язань. З них списано **52,3 млн грн** пені, сплачено пені платниками

податків лише **1,8 млн грн, або 1,2 відс.** нарахованої суми з урахуванням списаної, тобто **рівень сплати пені дуже низький, а недонадходження пені становили 145,1 млн гривень.**

ДПІ у Приморському районі м. Одеси ГУ ДФС у Одеській області у зв'язку з недотриманням вимог, визначених статтею 129 Податкового кодексу, не нараховано **4,9 млн грн пені** при самостійному нарахуванні суми грошового зобов'язання платниками податків та при здійсненні перевірок контролюючими органами.

Таким чином, **ДФС (Міндоходів, ДПС) не впроваджено ефективних та дієвих заходів щодо відстеження сплати платниками податків нарахованих в ІКП сум пені за порушення встановлених строків погашення узгоджених податкових зобов'язань. Унаслідок відсутності таких заходів мали місце випадки ненарахування пені платникам податків, а також їх несплати платниками податків. Недонадходження до державного бюджету пені становили 150 млн гривень.**

5. ВЗАЄМОДІЯ СТРУКТУРНИХ ПІДРОЗДІЛІВ ДФС (МІНДОХОДІВ, ДПС) В ЧАСТИНІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗАСТОСУВАННЯ (НАРАХУВАННЯ) ТА (СТЯГНЕННЯ) ШТРАФІВ І ПЕНІ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

1. Відповідно до пункту 56.1 статті 56 Податкового кодексу рішення, прийняті контролюючим органом, можуть бути оскаржені в адміністративному або судовому порядку.

За інформацією ДФС, дані щодо проведеної ДФС (Міндоходів, ДПС) роботи при оскарженні рішень контролюючих органів в адміністративному та судовому порядкух протягом періоду, що перевірявся, заносилися до підсистеми АІС „Скарга” ІС „Податковий блок” відповідно до Тимчасового регламенту роботи органів державної податкової служби України з автоматизованою інформаційною системою „Скарга”, затвердженого наказом ДПА від 27.05.2009 № 278. Водночас відомості про проведення процедур судового оскарження платниками податків в ДФС (Міндоходів, ДПС) заносилися до підсистеми АІС „Суди” ІС „Податковий блок”. Однак підсистеми АІС „Скарга” і АІС „Суди” ІС „Податковий блок” не передбачають можливості формування звітних показників у розрізі податків, штрафів і пені.

При цьому зазначений вище Тимчасовий регламент роботи з АІС „Скарга”, незважаючи на адміністративну реформу податкової служби, досі не переглядався.

Отже, звітність, запроваджена в ДФС (Міндоходів, ДПС) протягом **2013–2015 років, передбачала узагальнення інформації про результати розгляду скарг в адміністративному та судовому порядкух винятково за загальною сумою оскаржених рішень, без виділення окремо штрафів і пені, тобто визначити загальну суму оскаржених штрафів і пені неможливо.**

Аудитом встановлено, що протягом 2013–2015 років до територіальних органів ДПС, Міндоходів і ДФС надійшло **43,0 тис.** первинних скарг на **63,8 тис.** ППР (додаток 3), з яких розглянуто **102,1 відс. (65,1 тис.)** ППР з урахуванням ППР, скарги щодо яких надійшли у попередньому періоді. За

результатами такого розгляду скасовано повністю або частково **16,8 відс. (10,9 тис.)** ППР на загальну суму **9 264,5 млн грн (9,6 відс.** суми розглянутих).

При цьому у 2014 році мало місце збільшення скасованих ППР з **16,4 до 18,9 відс.** за кількістю та з **7,3 до 15,6 відс.** за сумою.

Довідково. Міндоходів в оглядових листах відмічало, що в 2013 році порівняно з 2012 роком також значно збільшився рівень скасування як у кількісному, так і вартісному виразі. Причинами такого скасування зазначалося: неякісне проведення перевірок (зростання в **1,2 раза** за кількістю та в **1,2 раза** за вартістю) та неоднозначне тлумачення податкового законодавства (зростання відповідно в **1,3** і **5,3 раза**), що свідчить про зниження якості організації, проведення та оформлення матеріалів перевірок, недостатній рівень кваліфікації працівників, які проводили перевірки, відсутність взаємодії між структурними підрозділами при документуванні виявлених порушень та забезпеченні належної доказової бази, відсутність дієвого контролю за організацією перевірок з боку керівників підрозділів податкового аудиту районного та регіонального рівнів. У 2014 році ДФС відмічала про неналежний стан роботи з дослідження якості матеріалів проведених документальних перевірок, а саме: протягом 10 місяців 2014 року працівниками обласних апаратів проаналізовано лише **5,6 відс.** загальної кількості здійснених за вказаний період документальних перевірок, у тому числі ГУ ДФС у Київській області – **2,3 відс.**, Полтавській – **4,1 відс.**, Тернопільській – **4,5 відсотка**.

У 2015 році було скасовано **15,1 відс.** ППР за кількістю та на **7,1 відс.** за сумою.

До ДФС (Міндоходів, ДПС) у цей період надійшло **25,5 тис.** первинних і вторинних скарг на **38,9 тис.** ППР, з яких розглянуто **99,4 відс. (38,5 тис.)** ППР. За результатами такого розгляду додатково скасовано повністю або частково **4,9 відс. (1,8 тис.)** ППР на загальну суму **6 130,7 млн грн (8,2 відс.** суми розглянутих). При цьому у 2014 році також мало місце хоч і незначне, але збільшення скасування ППР (з **4,9 до 5,3 відс.** за кількістю та з **8,5 до 10,1 відс.** за сумою). У 2015 році було скасовано **3,9 відс.** ППР за кількістю, та **6,1 відс.** за сумою. Збільшено за 2013–2015 роки суму грошових зобов'язань на **3,2 млн гривень**. При цьому у **2014 році збільшилися факти неякісно підготовлених матеріалів перевірок, недотримання вимог оформлення і реалізації матеріалів перевірок, неналежного обґрунтування змісту порушень в актах тощо, які давали можливість платникам податків оскаржувати винесені за їх результатами ППР.**

Отже, основними причинами скасування штрафів і пені під час адміністративного оскарження ППР, за інформацією ДФС, є:

1) неврахування територіальними органами ДФС (Міндоходів) під час проведення камеральних перевірок і розгляду скарг платників податків наданих платниками платіжних доручень на перерахування коштів з відповідними відмітками банку (дати та часу проведення операцій), виписок про залишок коштів на розрахункових рахунках юридичних (фізичних) осіб, листів банківських установ, які підтверджують своєчасність подання платниками платіжних доручень до банків, квитанцій про сплату податку та те, що відповідно до пункту 129.6 статті 129 Податкового кодексу передбачено звільнення платників податків від відповідальності за несвоєчасне перерахування податків у зв'язку з порушенням строку зарахування податків до

бюджету з вини банку або органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів;

2) наявність рішень суду, які набрали законної сили, щодо скасування винесених ППР за несвоечасну сплату податку на прибуток (стаття 126 Податкового кодексу) та/або ПДВ. Із вказаних причин ДФС скасовано 2 ППР.

Довідково. Відповідно до підпункту 60.1.4 пункту 60.1 статті 60 Податкового кодексу ППР або податкова вимога вважаються відкликаними, якщо рішенням суду, що набрало законної сили, скасовується повідомлення-рішення контролюючого органу або сума боргу, визначена в податковій вимозі;

3) застосування територіальними органами ДФС (Міндоходів) підвищеного розміру штрафів за вчинення повторних податкових порушень.

Довідково. Відповідно до Податкового кодексу у разі повторного визначення суми податкового зобов'язання за вчинення різних податкових порушень (наприклад, спочатку внаслідок виявлення заниження податкових зобов'язань з ПДВ, а згодом протягом 1095 днів через виявлення завищення суми бюджетного відшкодування) підвищений розмір відповідальності застосовуватися не повинен. Повторним у розумінні статті 123 Податкового кодексу є повторне визначення контролюючим органом податкових зобов'язань з окремого виду податку, або зменшення суми бюджетного відшкодування з ПДВ тощо протягом 1095 днів.

За матеріалами, наданими ДФС, найбільше таких випадків було в ДПІ у м. Києві та у Дніпропетровській області;

4) застосування територіальними органами ДФС (Міндоходів, ДПС) підвищеного розміру штрафу за вчинення повторного правопорушення у випадках, коли перше правопорушення було скасовано в судовому порядку, зокрема в ДПІ у Солом'янському районі ГУ ДФС у м. Києві.

Таблиця 5

Стан розгляду судових справ про оскарження ППР органів ДФС (Міндоходів, ДПС) платниками податків (податкові спори)

млн грн

Станом на:	Всього на розгляді в судах		Розглянуто, всього				у тому числі:							
							на користь контролюючих органів				на користь платників податків			
	К-сть	Сума	К-сть	%	Сума	%	К-сть	%	Сума	%	К-сть	%	Сума	%
01.01.2014	54 772	143 412,4	21 893	40,0	69 735,9	48,6	8 557	39,1	28 621,8	41,0	13 336	60,9	41 114,1	59,0
01.01.2015	53 148	135 335,6	22 932	43,1	55 037,8	40,7	7 144	31,2	20 481,1	37,2	15 788	68,8	34 556,7	62,8
01.01.2016	54 503	164 087,4	17 971	33,0	49 378,5	30,1	6 279	35,0	17 358,9	35,2	11 692	65,0	32 019,6	64,8
Разом	–	–	62 796	–	174 152,2	–	21 980	35,0	66 461,8	38,2	40 816	65,0	107 690,4	61,8

Протягом періоду аудиту у судах різних інстанцій перебувало на розгляді в середньому **54,1 тис.** справ на загальну суму **147 612 млн гривень**. Розглянуто в цей період близько **39 відс.** справ за кількістю та за сумою. При цьому у 2015 році мало місце зменшення розгляду справ до **33,0 відс.** за кількістю та **30,1 відс.** за сумою (у 2014 році – **43,1** і **40,7 відс.** відповідно).

Слід зазначити, що на користь контролюючих органів судами приймалося протягом 2013–2015 років в середньому близько **35 відс.** розглянутих справ за кількістю та **38,2 відс.** за сумою. При цьому ДФС (Міндоходів, ДПС) **не володіє даними щодо сплати до бюджету платниками податків штрафів за прийнятими судовими рішеннями на користь держави.** Разом з тим аудитом у Залізничному районі м. Львова ГУ ДФС у Львівській області встановлено, що частка сплачених сум за рішеннями судів коливалася від **23,1 відс.** у 2013 році до **15,0 відс.** у 2015 році.

Здебільшого ключовою причиною винесених за результатами перевірок рішень судів у справах за позовами платників податків до контролюючих органів про скасування ППР на користь платників податків є неоднозначне тлумачення норм податкового та іншого законодавства, що призводить до прийняття Вищим адміністративним судом України різних за правовим змістом й результатом судових рішень у подібних випадках.

Також аудитом встановлено, що більшість висновків і винесених судових постанов у системі ІС „Податковий блок” протягом 2013–2015 років вчасно не опрацьовувалися, наприклад у ДПІ у Приморському районі м. Одеси ГУ ДФС у Одеській області, що не давало можливості здійснювати своєчасний і повний контроль за виконанням рішень суду за допомогою цієї системи та спричиняло виникнення неіснуючого податкового боргу.

При цьому ДФС (Міндоходів, ДПС) у цей період не здійснювалося узагальнення інформації (обліку) в розрізі штрафів і пені за результатами розгляду в адміністративному та судовому порядках позовів платників податків, що не дало можливості визначити суми скасованих штрафів і пені.

2. Відповідно до Звіту про суми податкового боргу з урахуванням платників податків, щодо яких порушено провадження у справі про банкрутство або прийнято рішення суду про призупинення стягнення (далі – **банкрути**), податковий борг державного бюджету станом на 01.01.2013 становив **15 953,3 млн гривень**. У 2013 році він зменшився на **2,5 відс.**, зокрема за рахунок скорочення на **31,7 відс.** боргу з пені, яка самостійно визначалася платниками податків за несвоєчасну сплату податкових зобов'язань, і **4,4 відс.** – податкового боргу (у тому числі зі штрафів і пені) за результатами контрольно-перевірочної роботи.

Таблиця 6

Аналіз податкового боргу державного бюджету

млн грн

Назва показника	Станом на:		Приріст/ зменшення за 2013 рік	Станом на:		Приріст/зменшення за 2014–2015 роки	
	01.01.2013	01.01.2014		01.01.2015	01.01.2016	(+/-)	(раза)
Податковий борг разом з банкрутами, всього	15 953,3	15 549,4	-403,9	30 591,4	48 819,5	33 270,1	3,1
З них за джерелами виникнення:							
- за податковими зобов'язаннями, самостійно визначеними платниками податків, у т.ч. штрафи	6 507,7	6 732,4	-224,7	13 462,4	30 259,6	23 527,2	4,5
- пеня за несвоєчасну сплату податкових зобов'язань, самостійно визначених платниками податків	787,0	537,6	-249,4	789,6	2 575,6	2 038,0	4,8
- за результатами перевірок (основна сума платежу, штрафи і пені)	8 658,6	8 279,4	-379,2	16 339,4	15 984,3	7 704,9	2,0
Податковий борг без банкрутів	8 253,0	9 022,8	769,8	20 972,1	36 377,2	27 354,4	4,0
% податкового боргу без банкрутів	51,7	58,0		68,6	74,5	-	-
Податковий борг банкрутів	7 700,3	6 526,7	-1 173,6	9 619,3	12 442,3	5 915,6	1,9

Протягом 2014–2015 років податковий борг збільшився в **3,1 раза** (табл. 6) за рахунок зростання в **4,5 раза** боргу за податковими зобов'язаннями, самостійно визначеними платниками податків (у тому числі у вигляді штрафів), **4,8 раза** – пені за несвоєчасну сплату самостійно визначених податкових зобов'язань і **2 рази** – за результатами перевірок. При цьому для зменшення боргу за результатами перевірок у 2015 році ДФС проведено клірингових

розрахунків з погашення несплачених платежів до бюджету на загальну суму **4,7 млрд гривень**³².

Зростання податкового боргу внаслідок несплати поточних зобов'язань платників податків свідчить про погіршення у 2014 і 2015 роках розрахунків платників податків з бюджетом, а також про неефективні методи стягнення територіальними органами ДПС, Міндоходів і ДФС самостійно визначених платниками податків грошових зобов'язань і відсутність законодавчо встановлених важелів впливу на боржника.

Аудитом встановлено, що протягом 2013–2015 років звітність ДПС, Міндоходів і ДФС щодо податкового боргу в розрізі джерел виникнення не передбачала виділення окремо штрафів за всіма показниками податкового боргу, а також у вигляді пені за результатами перевірок і з банкрутів.

У цілому податковий борг у вигляді штрафів і пені до державного бюджету станом на 01.01.2013 становив **4 776,2 млн грн**, або **29,9 відс.** податкового боргу в цілому (з них **22,5 відс.** – борг у вигляді штрафів, **7,4 відс.** – пені), у 2013 році зменшився на **16,3 відс.** (на **13,7 відс.** і на **24,6 відс.** відповідно), що на **13,8 відс. пункта** більше, ніж податковий борг в цілому.

Таблиця 7
Аналіз показників податкового боргу у вигляді штрафів і пені
млн грн.

Назва показника	станом на:		Приріст/ зменшення за 2013 рік	станом на:		Приріст/зменшення за 2014–2015 роки	
	01.01.2013	01.01.2014		01.01.2015	01.01.2016	(+/-)	(раза)
Штрафи , у тому числі з:	3 600,2	3 108,6	-491,6	5 424,8	5 485,3	2 376,7	1,8
– податку на прибуток	1 012,8	859,8	-153,0	1 679,4	1 416,0	556,2	1,6
– ПДВ	1 569,3	1 505,2	-64,1	2 364,9	2 263,2	758,0	1,5
Пені , у тому числі з:	1 176,0	887,0	-289,0	1 940,0	3 973,8	3 086,8	4,5
– податку на прибуток	169,7	146,6	-23,1	281,5	716,6	570,0	4,9
– ПДВ	546,5	435,2	-111,3	874,0	1 347,7	912,5	3,1
Разом штрафи та пені	4 776,2	3 995,6	-780,6	7 364,8	9 459,1	5 463,5	2,4
% штрафів і пені у податковому борзі в цілому	29,9	25,7	-	24,3	19,4	-	-

Протягом 2014–2015 років податковий борг у вигляді штрафів і пені збільшився до **9 459,1 млн грн**, або в **2,4 раза** (у тому числі штрафів – в **1,8 раза** і пені – в **4,5 раза**) і його частка в загальному боргу становила **19,4 відс.** (з них **11,2 відс.** штрафів і **8,2 відс.** – пені).

Зважаючи на наведене вище, протягом періоду аудиту частка штрафів усієї суми податкового боргу зменшилася в **2 рази** (з **22,5** до **11,2 відс.**), пені – збільшилась на **0,8 відс. пункта**. Таке зменшення частки боргу штрафів серед іншого пов'язано з його списанням протягом періоду аудиту відносно швидше, ніж списання боргу з податкових зобов'язань. Усього ДФС (Міндоходів, ДПС) списано в цей період **4 559,4 млн грн** податкового боргу зі штрафів і пені, що становило **35,3 відс.** усієї суми списаного податкового боргу (**12 924,1 млн грн**)³³.

³² За даними Звіту про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2015 рік, затвердженого Головою ДФС 19.01.2016.

³³ У 2013 році – **4 509,9 млн грн**, у 2014 році – **3 545,0 млн грн**, у 2015 році – **4 869,2 млн гривень**.

Найбільші суми податкового боргу зі штрафів і пені списувалися з ПДВ (**37,0–61,3 відс.** загальної суми) та податку на прибуток (**23,4–37,7 відс.**), питома вага яких в такому податковому борзі становила в середньому з ПДВ – **46,3 відс.** і податку на прибуток – **18,8 відсотка**.

Найбільше списання сум пені відбулося у 2013 і 2015 роках. При цьому суми списаної пені, нарахованої за актами документальних перевірок, протягом періоду аудиту зменшилися з **214,8** до **47,4** млн грн, а нарахованої в ІКП збільшилися з **282** до **494** тис. гривень.

Таблиця 8

Аналіз сум списаних штрафів і пені

Назва показника	2013 рік	2014 рік	2015 рік	Відхилення 2015 року до 2013 року		Разом за 3 роки
				(+/-)	(%)	
Штрафи, з них з:	1 253,6	1 114,6	1 013,5	- 240,1	80,8	3 381,7
– податку на прибуток	349,5	434,9	229,8	- 119,7	65,8	1 014,2
– ПДВ	475,6	570,6	618,6	143,0	130,1	1 664,8
Пені, з неї з	496,8	139,6	541,4	44,6	109,0	1 177,8
– податку на прибуток	60,4	38,5	168,2	107,8	278,5	267,1
– ПДВ	171,6	67,6	334,5	162,9	194,9	573,6
у тому числі списаної пені нарахованої в ІКП	282,0	69,9	494,0	212,0	175,2	845,8
<i>Питома вага, %</i>	<i>56,8</i>	<i>50,04</i>	<i>91,2</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>71,8</i>
в актах документальних перевірок	214,8	69,8	47,4	-167,4	22,1	332,0
Разом штрафи і пені	1 750,4	1 254,2	1 554,9	- 195,5	88,8	4 559,4
<i>% списаних штрафів і пені в списаному податковому борзі в цілому</i>	<i>38,8</i>	<i>35,3</i>	<i>31,9</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>35,3</i>

Довідково. За інформацією ДФС, основними підставами для списання податкового боргу протягом періоду аудиту був Закон України від 14.05.1992 № 2343 „Про відновлення платоспроможності платника або визнання його банкрутом”(із змінами) і стаття 101 „Списання безнадійного податкового боргу” Податкового кодексу.

Вибірковими перевітками випадків списання штрафів і пені під час аудиту, зокрема у Солом'янському районі ГУ ДФС у м. Києві встановлено, що **основними причинами такого списання були рішення судів** (ухвали Господарського суду м. Києва і постанови Окружного адміністративного суду м. Києва) **про ліквідацію або припинення діяльності окремих підприємств** (більше **10 тис. грн**), а у Залізничному районі м. Львова ГУ ДФС у Львівській області – **списання безнадійного податкового боргу**, що становило від **19,8** до **47,4 відс.** всієї суми списаної у цьому районі заборгованості штрафів платників податків.

Водночас аудитом встановлено, що **визначити кількість боржників, якими не сплачено податки і збори до державного бюджету, у тому числі штрафи і пені, в ДФС (Міндоходів, ДПС) не вбачається можливим, оскільки не передбачено такої звітності.** В цілому кількість боржників до зведеного бюджету, які протягом періоду аудиту мали податковий борг зі штрафів і пені, збільшилася з **174** до **288** тис. осіб (в **1,6** раза), з них ФОП – з **97,3** до **199,7** тис. осіб (в **2** рази) (табл.9).

Таблиця 9

**Кількість боржників юридичних осіб і ФОП, які мали податковий борг
зі штрафів і пені до зведеного бюджету**

млн грн

	на 01.01.2013		на 01.01.2014		на 01.01.2015		на 01.01.2016	
	кількість	борг	кількість	борг	кількість	борг	кількість	борг
юридичн. осіб	76 668	4 460,9	73 081	3 867,3	81 705	7 237,0	88 327	9 675,1
ФОП	97 346	734,3	148 152	533,0	218 759	777,0	199 686	769,5

Найбільше податковий борг зі штрафів і пені збільшився у Сумській області (в **4 і 25 разів**), в Центральному офісі з ОВП (в **3,3 і 3,5**), Чернігівській (**2,3 і 9,6**), Хмельницькій (**2,4 і 6,2**), Івано-Франківській (**1,7 і 6,1**) і Львівській (**1,4 і 6,8 рази**) областях, що свідчить про недостатність заходів, які застосовувалися контролюючими органами в цих областях для його погашення.

Суми діючих розстрочених (відстрочених) штрафів і пені станом на початок звітних періодів збільшились з **2,1 до 89,2 млн грн**, у тому числі пені – з **62,2 тис. грн до 85,6 млн гривень**. При цьому якщо станом на 01.01.2013 розстрочені (відстрочені) суми зі штрафів і пені залишалися лише в Одеській (**90,8 відс. усієї суми**) і Луганській областях, то станом на 01.01.2016 кількість таких областей збільшилася до **10**. Найбільші суми мали місце в Центральному офісі з ОВП – **47,5 млн грн пені**, або **54,5 відс. усієї розстроченої (відстроченої) суми штрафів і пені**, в ГУ ДФС Полтавської області – **22,2 млн грн штрафів і пені**, або **25,5 відс.**, Харківської області – **11,9 млн грн штрафів і пені**, або **13,6 відс.**, Дніпропетровської області – **4,4 млн грн пені**, або **5,0 відс. (табл.10)**.

Довідково. За поясненнями ДФС у 2015 році до територіальних органів ДФС надійшло значно більше звернень щодо розстрочення податкового боргу, ніж у попередніх роках, що пояснює зростання рівня діючих розстрочок з пені. Підставою для розстрочення та відстрочення штрафів і пені протягом періоду аудиту була стаття 100 Податкового кодексу.

Таблиця 10

**Аналіз сум діючих розстрочених та відстрочених штрафів і пені
на початок звітних років**

тис. грн

Показники	Станом на:				Відхилення станом на 01.01.2016 до станом на 01.01.2013	
	01.01.2013	01.01.2014	01.01.2015	01.01.2016	(+/-)	(%)
штрафи	2 010,1	291,8	3 936,3	3 478,3	1 468,2	173,0
пені	62,2	9 540,6	8 509,3	85 752,5	85 690,3	в 1,4 тис. раз
Разом	2 072,3	9 832,4	12 445,6	89 230,8	87 158,5	в 43,1 раза

Крім того, аналізуючи заходи, які застосовувалися територіальними органами ДПС щодо погашення податкового боргу, слід зазначити, що протягом періоду аудиту мали місце випадки неякісного оформлення матеріалів для звернення до суду, що подаються до юридичних відділів, а також недостатньої роботи ДПП в судових інстанціях. Так, проведеним аналізом повноти підготовки документів ДПП у Приморському районі м. Одеси ГУ ДФС у Одеській області встановлено, що за боржником ДП „Санаторій „Красні зорі” ЗАТ „Укрпрофоздоровниця” станом на 01.04.2015 рахується податковий борг у сумі **799,3 тис. гривень**. Однак, через незабезпечення якісної підготовки матеріалів для передачі юридичному підрозділу, документи

неодноразово повертались на доопрацювання, що мало вплив на терміни вжиття відповідних заходів до боржника та уповільнювало процес погашення податкового боргу.

Під час дослідження матеріалів справ боржників встановлено факти нездійснення своєчасного та оперативного ведення претензійно-позовної роботи, що пов'язано з набранням чинності Законом України від 22.05.2015 № 484 „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо сплати судового збору”, яким внесено зміни до статті 5 Закону України від 08.07.2011 № 3674 „Про судовий збір”, чим позбавлено пільги зі сплати судового збору ДФС та її територіальних органів. **Це впливає на оперативність подання та, як наслідок, результативність стягнення податкового боргу з боржників.**

Таким чином, ДФС (Міндоходів, ДПС) протягом 2013–2015 років не забезпечили:

– своєчасного здійснення обліку сум штрафів та пені за результатами розгляду в адміністративному та судовому порядках позовів платників податків, як наслідок, сума грошових зобов'язань по справах, вирішених на користь контролюючих органів, становить лише 39,4 відсотка суми грошових зобов'язань, що перебувають на розгляді в судах:

– належного контролю за повнотою застосування (нарахування) штрафів та пені;

– дієвого контролю за якістю матеріалів перевірок, а саме: дотримання вимог їх оформлення, належного обґрунтування змісту порушень, застосування завищених розмірів штрафів, що давало можливість платникам податків оскаржувати винесені за результатами таких матеріалів ППР;

– зменшення податкового боргу платників податків: після незначного погашення у 2013 році за два роки борг збільшився у 3,1 раза, у тому числі штрафів – 1,8 і пені – в 4,5 раза. Зменшення з 29,9 до 19,4 відс. частки штрафів і пені в податковому борзі в цілому протягом періоду аудиту в основному забезпечено за рахунок їх списання у відносно більших обсягах (35,3 відс., у 2013 році – 38,8 відс.), ніж податкові зобов'язання.

6. РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ В ЧАСТИНІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗАСТОСУВАННЯ (НАРАХУВАННЯ) ТА СТЯГНЕННЯ ШТРАФІВ І ПЕНІ ДО БЮДЖЕТУ ТА СТАН ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ

1. Результати цього аудиту засвідчили відсутність дієвого контролю та ефективних управлінських рішень на рівні ДФС (Міндоходів) за застосуванням (нарахуванням) та стягненням до державного бюджету сум штрафів та пені її територіальними органами, передбачених Податковим кодексом. Унаслідок незабезпечення в ІС „Податковий блок” формування узагальненої звітної інформації про застосовані та сплачені (стягнуті) штрафи за видами правопорушень на рівні ДФС (Міндоходів, ДПС) **облік таких штрафів відсутній**. Зазначене унеможливило здійснення аналізу щодо повноти нарахування та своєчасності стягнення таких штрафів і пені до

бюджету та **призвело до втрати дистанційного контролю** за виконанням функціональних обов'язків їх територіальними органами.

Як наслідок, **ДФС не володіє інформацією** щодо застосованих (нарахованих) і сплачених (стягнутих) штрафів як в розрізі видів правопорушень, визначених Податковим кодексом, так і в цілому.

Так, неефективна практика проведення камеральних і документальних перевірок за 2013–2015 роки засвідчила зменшення в:

- **6,3 раз**а рівня узгодження з платниками податків – юридичними особами сум застосованих штрафів (статті 120 і 123 Податкового кодексу) за камеральними перевірками. Всього застосовано штрафів за такими перевірками на суму 4 332,4 млн грн, проте сплачено лише 1 372,6 млн гривень. Не надійшло до державного бюджету **2 959,8 млн грн** штрафів, з них **742,6 млн грн** узгоджених сум;

- **2,8 раз**а рівня узгодження з платниками податків – юридичними особами донарахованих штрафів за результатами документальних перевірок. Розрахункова сума застосованих за результатами таких перевірок штрафів становить **18 452 млн грн**, з них сплачено лише **3 143 млн грн**. Не надійшли до державного бюджету **15 300 млн грн**, з них **1 840 млн грн** узгоджених сум;

- **4,2 раз**а рівня сплати донарахованих та узгоджених штрафів за результатами документальних перевірок фізичних осіб – платників податків, як наслідок, розрахункова сума недонадходжень становить **1400 млн гривень**.

Крім того, за встановленими фактами відчуження платниками податків майна, яке перебуває в податковій заставі, без згоди контролюючого органу (стаття 124 Податкового кодексу) територіальними органами ДФС (Міндоходів) застосовано та узгоджено 20,6 млн грн штрафів до 56 платників податків. При цьому сплачено лише 145,2 тис. грн, недонадходження до державного бюджету становить **20,5 млн гривень**.

Разом з тим, за неподання платниками податків звіту про контрольовані операції, неповне відображення сум контрольованих операцій у поданому звіті та неподання документації з трансфертного ціноутворення (пункт 120.3 статті 120 Податкового кодексу) застосовано 41,0 млн грн штрафів до 104 платників, сплачено лише 10,8 млн грн, не надійшло до державного бюджету **30,2 млн грн** штрафів, з них **0,5 млн грн** узгоджених сум.

Слід зазначити, що важливим фактором неякісної підготовки та оформлення матеріалів перевірок, неналежного обґрунтування змісту порушень та прийнятих непрофесійних рішень при донарахуванні грошових зобов'язань, у тому числі штрафів, є показник прийнятих судами рішень на користь контролюючих органів, а саме з 62,8 тис. розглянутих справ на суму **174,5 млн грн** вирішено на користь контролюючих органів лише 40,8 тис. справ на суму **66,5 млн гривень**.

2. Відповідно до підпункту 19¹.1.39 пункту 19¹.1 статті 19 Податкового кодексу (із змінами) контролюючі органи здійснюють відомчий контроль та внутрішній аудит за додержанням вимог законодавства і виконання службових обов'язків, зокрема, у контролюючих органах.

У ході аудиту з'ясовано, що виконання функцій територіальних органів, пов'язаних із нарахуванням та сплатою платниками податків штрафів і пені,

здійснювалося в процесі проведення аудиту ефективності та тематичних і комплексних перевірок.

З метою дослідження існування фактів невиконання або неналежного виконання вимог законодавства щодо застосування штрафів за неподання та/або несвоєчасне подання податкової звітності підпорядкованими територіальними органами проведено аудит ефективності виконання зазначених функцій окремими підрозділами Міндоходів та деякими державними податковими інспекціями головних управлінь Міндоходів за період з 01.01.2013 по 31.07.2014.

За результатами проведеного планового внутрішнього аудиту Міндоходів контрольній групі Рахункової палати представлено Звіт про результати аудиту ефективності виконання функцій Міндоходів від 11.09.2014 № 16/99-99-14-02-02-20 „Застосування санкцій за несвоєчасність подання звітності, встановленої законодавством, контроль за додержанням якого покладено на Міндоходів”.

Відповідно до цього Звіту результати досліджень підтвердили наявність фактів неналежного виконання вимог законодавства щодо застосування штрафів за неподання та/або несвоєчасне подання податкової звітності посадовими особами Міндоходів, зокрема відсутність можливості здійснення контролю за обліком платників за платежами, за якими вони мають подавати звітність. Департаментом розвитку ІТ надано лише інформацію щодо кількості платників – юридичних та фізичних осіб, які повинні подавати податкову декларацію платника єдиного податку та податкову декларацію з ПДВ, тобто платників, які мають відповідні свідоцтва.

Зокрема, кількість поданої звітності з ПДВ за I квартал 2013 року ФОП значно перевищує кількість платників, які повинні були подати її за відповідний період (**386,2 відс.**), що за висновками аудиторської групи ставить під сумнів достовірність інформації ІС „Податковий блок”.

При цьому аудитори Міндоходів зробили висновок, що засобами ІС „Податковий блок” неможливо проконтролювати повноту подання звітності платниками у розрізі платежів, незастосування штрафів за неподання та/або несвоєчасне подання встановленої законодавством звітності.

Так, за період, що перевірявся, в Україні **166 511** платників податків – юридичних та фізичних осіб не подали звітність, з них до **164 366** платників, або **98,7 відс.**, не застосовано штрафи. Зокрема, **43** платниками податків – юридичними особами не подано податкової декларації з ПДВ за I квартал 2013 року, штрафи не застосовано до жодного платника. За висновками аудиторської групи Міндоходів, орієнтовна сума додаткових надходжень до бюджету за рахунок повного застосування штрафів за неподання звітності могла становити **27 942,2 тис. гривень**.

Несвоєчасно подано звітність **159 992** платниками податків – юридичними та фізичними особами, з них до **117 497** платників, або **73,4 відс.**, не застосовано штрафи. Зокрема, **4 590** платниками подано декларацію з податку на прибуток за 2013 рік з порушенням граничних термінів подання, застосовано штрафів до

1 354 платників (**29,5 відс.**) на загальну суму **477 879,0 тис. грн.**, не застосовано³⁴ до **3 236** платників. За висновками аудиторської групи Міндоходів, орієнтовна сума додаткових надходжень до бюджету за рахунок повного застосування штрафів за несвоєчасне подання звітності могла становити **24 932,4 тис. гривень.**

Довідково. Згідно з поясненнями, наданими територіальними органами Міндоходів, основними причинами незастосування штрафних санкцій, зокрема, є: недосконала робота ІС „Податковий блок”, велике навантаження на працівників, недостатнє забезпечення поштовими конвертами та марками, у зв'язку з чим неможливо своєчасно направити акт або ППР платникам, з якими відсутній зв'язок.

Про недостатній рівень контролю у сфері застосування штрафів за несвоєчасне подання звітності свідчать також факти порушення термінів вручення актів камеральних перевірок платникам податків та прийняття ППР.

Так, за результатами перевірки виявлено **7 591** випадок (**18,1 відс.** із **41 891** поданих) непроведення камеральних перевірок уточнюючих розрахунків податкових зобов'язань з ПДВ у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок платниками – юридичними та фізичними особами, які у період з січня по червень 2014 року подали такі розрахунки.

Найбільший відсоток непроведення камеральних перевірок зафіксовано, зокрема, у: Вінницькій області, де **353** уточнюючі розрахунки, або **37,2 відс.** загальної кількості поданих (**949**), залишились без камеральних перевірок; м. Києві – **2 165** уточнюючих розрахунків, або **31,7 відс.** від **6 821** поданих.

Не здійснюється або здійснюється на недостатньому рівні методологічна, роз'яснювальна робота з підпорядкованими територіальними підрозділами.

За результатами проведення перевірок ДПІ у Подільському та Деснянському районах ГУ Міндоходів у м. Києві встановлено випадки неоднозначного застосування норм статті 119 Податкового кодексу.

Так, вибірковою перевіркою повноти застосування штрафів встановлено, що за несвоєчасне подання декількох „Податкових розрахунків сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку” (форма 1ДФ), ДПІ у Подільському районі штраф застосовувався у сумі 510 грн за кожен такий розрахунок, тоді як ДПІ у Деснянському районі – 510 грн за усі подані з порушенням такі розрахунки.

Враховуючи результати проведеного аудиту, аудиторська група рекомендувала Міндоходів вжити таких заходів, зокрема:

- організувати роботу ДПІ щодо проведення інвентаризації незастосованих штрафів за неподання та/або несвоєчасне подання звітності та вжиття заходів щодо їх застосування;

- при розробленні проекту наказу ДФС „Про закріплення функцій” привести функцію 89 „Застосування санкцій за несвоєчасність подання звітності, встановленої законодавством, контроль за додержанням якого покладено на Міндоходів” у відповідність із її процедурою;

³⁴ Найнижчий відсоток застосування штрафних санкцій у: м. Києві (11,6.), Чернігівській (16,3), Херсонській (23,3), Дніпропетровській (24,9), Тернопільській (27,3) та Одеській (28,8) областях.

– з метою здійснення ефективного дистанційного контролю за роботою територіальних органів забезпечити достовірність даних ІС „Податковий блок”.

З метою дослідження існування фактів порушення вимог законодавства при здійсненні процедур, пов’язаних з погашенням податкового боргу платників податків і зборів, заборгованості з інших платежів, за рахунок майна, групою аудиторів проведено аудит ефективності за період з 01.01.2014 по 30.09.2014 за результатами якого, зокрема встановлено факти незастосування штрафів за відчуження майна, яке перебуває у податковій заставі, без попередньої згоди контролюючого органу, чим не дотримано вимог статті 124 Податкового кодексу.

Так, контрольними заходами встановлено випадки незастосування ДПІ у Києво-Святошинському районі ГУ ДФС у Київській області, ДПІ у Солом’янському районі ГУ ДФС у м. Києві та Славутською ОДПІ ГУ ДФС у Хмельницькій області штрафів на загальну суму **195,5 тис. грн** за відчуження майна, яке перебувало у податковій заставі, без попередньої згоди контролюючого органу.

Аудиторська група Міндоходів рекомендувала вжити заходів, зокрема, щодо удосконалення інформаційної системи ІС „Податковий блок”, з метою повного та належного обліку перевірок стану збереження майна та застосування штрафів, передбачених статтею 124 Податкового кодексу.

Крім того, контроль організації роботи з питань, пов’язаних із нарахуванням і сплатою платниками податків штрафів і пені територіальними органами здійснювався під час внутрішніх перевірок ДФС (Міндоходів).

За наданою інформацією Департаменту внутрішнього аудиту протягом періоду, що перевіряється, проведено більше **70** перевірок територіальних органів ДФС (Міндоходів), у більшості яких встановлено порушення та недоліки у частині якості (ефективності) забезпечення органами ДФС (Міндоходів) повноти та своєчасності стягнення штрафів і пені до державного бюджету.

Разом з тим у 2013–2015 роках, з метою здійснення контролю за своєчасністю та повною застосування територіальними органами штрафів до платників податків ДФС (Міндоходів, ДПС), надсилались контрольні доручення у вигляді листів щодо застосування штрафних санкцій до платників податків за неподання або несвоєчасне подання звітності та встановлення контролю за своєчасністю сплати в повному обсязі задекларованих сум, вжиття заходів щодо їх застосування в повному обсязі, забезпечення 100-відсоткової перевірки декларацій (розрахунків) та надання інформації стосовно результатів контрольної-перевірочної роботи.

У 2014 році (за результатами роботи у 2013 році) на центральному рівні Міндоходів здійснював аналіз узагальнених показників застосування територіальними органами ДПС і Міндоходів штрафів з податку на прибуток і ПДВ, про що їм направлялись відповідні листи.

У 2015 році (за результатами роботи у 2014 році) такі листи територіальним органам ДФС не направлялися. На запит контрольної групи матеріалів такого аналізу також не надано, що **свідчить про відсутність у 2015 році на центральному рівні ДФС належного контролю за результатами проведеної роботи територіальними органами.**

Відповідно до інформації Департаменту організації роботи Служби ДФС, протягом 2013–2015 років питання повноти та своєчасності стягнення штрафів і пені до державного бюджету розглядалося ДФС (Міндоходів) на **2** засіданнях Колегій і **2** апаратних нарадах. За результатами засідань Колегій приймалися рішення про притягнення до дисциплінарної відповідальності керівництва окремих територіальних органів, в яких були виявлені порушення та недоліки з питань застосування (нарахування) та стягнення штрафів і пені.

Таким чином, ДФС (Міндоходів, ДПС) не забезпечили дієвого контролю за застосуванням (нарахуванням) та стягненням штрафів і пені до державного бюджету.

Незважаючи на виявлення значного ряду недоліків при здійсненні внутрішнього контролю та невиконання в повному обсязі пропозицій наданих ДПА Колегією Рахункової палати за результатами попередньої перевірки, ДФС (Міндоходів, ДПС) не прийнято ефективних управлінських рішень, що свідчить про незадовільний стан вирішення питань системного характеру, які вплинули на рівень результативності показників роботи, визначених темою аудиту, що негативно вплинуло на формування дохідної частини бюджету України.

ВИСНОВКИ

1. Державна податкова служба України, Міністерство доходів і зборів України, Державна фіскальна служба України протягом 2013–2015 років не забезпечили системного, дієвого контролю за застосуванням (нарахуванням) та сплатою (стягненням) до державного бюджету штрафів і пені при виявленні правопорушень, відповідальність за які встановлено Податковим кодексом України. Це не сприяло реальному наповненню дохідної частини бюджету, а запроваджений механізм стягнення штрафів і нарахування пені залишається недієвим інструментом запобігання ухиленню від сплати податків і зборів та покращення платіжної дисципліни в Україні.

1.1. У дослідженому періоді Державною фіскальною службою України, Міністерством доходів і зборів України, Державною податковою службою України (далі – ДФС, Міндоходів, ДПС) не створено належної системи контролю за застосуванням (нарахуванням) і сплатою (стягненням до державного бюджету штрафів і пені територіальними органами ДФС (Міндоходів, ДПС).

Встановлено, що за результатами документальних перевірок платників податків – юридичних осіб у 2013–2015 роках донараховано грошових зобов'язань на суму **73,2 млрд грн, а сплачено (стягнуто) до бюджету лише 12,5 млрд гривень.** За розрахунками, сума штрафів, застосованих за результатами таких перевірок, становить **18,5 млрд грн, з яких сплачено (стягнуто) до бюджету лише 3,1 млрд гривень.**

Внаслідок низького рівня сплати застосованих (нарахованих) сум штрафів і пені, а саме: юридичними особами – **17 відс.** (за документальними та камеральними перевірками); фізичними особами – **61 відс.** за камеральними та **15 відс.** за документальними перевірками – за звітні 2013–2015 роки суми недонадходжень до державного бюджету, за розрахунками, становили

близько 20,0 млрд грн від донарахованих сум органами ДФС (Міндоходів, ДПС), з них за узгодженими сумами – понад 4,0 млрд гривень.

На практиці ДФС (Міндоходів, ДПС) не забезпечено ведення обліку штрафів за видами правопорушень окремо від загальної суми грошових зобов'язань, що унеможлиблює здійснення аналізу повноти їх застосування та стягнення до бюджету.

1.2. З листопада 2014 року процедури **контрольного характеру** щодо виконання функціональних повноважень у частині застосування штрафів за несвоєчасність подання звітності, встановленої законодавством, і за результатами проведення перевірок платників податків, визначених додатком 2 до наказу ДФС від 12.11.2014 № 265 „Про функціональні повноваження структурних підрозділів Державної фіскальної служби України”, **змінено на організаційно-координаційні.** Це призвело до відсутності належного контролю на рівні ДФС за застосуванням (нарахуванням) її територіальними органами штрафів і пені. Зокрема, не здійснювалося узагальнення матеріалів та їх аналізу щодо інвентаризації застосованих (нарахованих) у 2014 і 2015 роках територіальними органами штрафів і пені, тоді як за результатами аналізу за 2013 рік Міндоходів встановлено застосування штрафів лише до **66,7 відс.** платників податків, які подали звітність з порушенням термінів, і до **9,3 відс.** платників, які не подали звітності взагалі.

1.3. У запровадженій інформаційній системі „Податковий блок” ДФС (Міндоходів, ДПС) **не передбачено функції формування звітної інформації про застосовані (нараховані) та сплачені до державного бюджету штрафи** в розрізі видів правопорушень, визначених статтями Податкового кодексу України, що унеможлиблює їх аналіз лише автоматизованими засобами системи та здійснення дистанційного контролю за сплатою платниками податків застосованих (нарахованих) штрафів і пені до державного бюджету.

1.4. Результати аудиту засвідчили, що **пропозиції Колегії Рахункової палати, надані ще у 2010 році,** щодо забезпечення Державною податковою адміністрацією України (далі – ДПА) обліку нарахованих, сплачених (у тому числі стягнених) штрафів і пені до державного бюджету в розрізі механізмів примусового погашення, підвищення контролю в частині дотримання вимог податкового законодавства працівниками органів ДПС при оформленні матеріалів перевірок, застосування усіх механізмів примусового погашення податкового боргу, передбачених законодавством України, для забезпечення надходження до державного бюджету донарахованих податків, штрафів і пені за рахунок активів боржників **не виконано у повному обсязі.** Як наслідок – **незадовільний стан вирішення питань своєчасної та повної сплати платниками податків застосованих і нарахованих їм штрафів і пені, виникнення повторних правопорушень і значних недонадходжень до державного бюджету.**

2. Нормативно-правове забезпечення регулювання діяльності органів ДФС (Міндоходів, ДПС) у частині забезпечення надходжень до бюджету штрафів і пені було нестабільним та недосконалим, що не сприяло здійсненню ефективного контролю за їх застосуванням (нарахуванням) і стягненням.

Пунктом 3 розділу II прикінцевих положень Закону України від 28.12.2014 № 71 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та

деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи” введено мораторій на здійснення контролюючими органами перевірок підприємств, установ та організацій, фізичних осіб–підприємців з обсягом доходу до 20 млн грн за попередній календарний рік, що призвело до прийняття ДФС управлінських рішень у вигляді листів–роз’яснень із суперечливими вимогами щодо проведення чи не проведення камеральних перевірок. **Як наслідок, протягом 2015 року ДФС своєчасно не вжито заходів щодо здійснення камеральних перевірок суб’єктів господарювання суцільним порядком, що не сприяло своєчасному та в повному обсязі надходженню коштів до бюджету, зокрема, у вигляді штрафів і пені.**

Відсутній нормативно-правовий акт, яким визначається перелік штрафів за видами правопорушень, передбачених законодавством України, у тому числі Податковим кодексом України, які повинні обліковуватися за кодом класифікації доходів бюджету 21081100 „Адміністративні штрафи та інші санкції”.

Потребують відповідного нормативного врегулювання затверджені постановами Кабінету Міністрів України, наказами Мінфіну правові акти з питань оподаткування щодо застосування контролюючими органами штрафів і пені у частині посилання на ДПС, Державну митну службу, органи ДПС, органи Державної митної служби, органи доходів і зборів, які на сьогодні припинили свою діяльність.

3. Протягом 2013–2015 років система функціонування контролю ДФС (Міндоходів, ДПС) за застосуванням (нарахуванням) штрафів і пені була недосконалою та нерезультативною. Відсутні ефективні управлінські рішення щодо окремих процедур діяльності територіальних органів при здійсненні такої роботи, зокрема, не розроблено механізму взаємодії між структурними підрозділами контролюючих органів у разі виявлення встановлених статтями 117 і 118 Податкового кодексу України порушень порядку взяття на облік (реєстрації) у контролюючих органах платників податків, строку та порядку подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків і застосування штрафів за такі правопорушення. Як наслідок, **ДФС (Міндоходів, ДПС) не забезпечувався дієвий контроль за застосуванням її територіальними органами зазначених штрафів.**

Так, за результатами аудиту в ДПІ у Красногвардійському районі м. Дніпропетровська ГУ ДФС Дніпропетровської області, ДПІ у Солом’янському районі ГУ ДФС у м. Києві та ДПІ у Приморському районі м. Одеси ГУ ДФС у Одеській області встановлено, що **протягом 2013–2015 років штрафи, передбачені статтями 117 і 118 Податкового кодексу України, не застосовувалися.** Зокрема ДПІ у Красногвардійському районі м. Дніпропетровська повідомила, що такі штрафи не застосовувалися внаслідок введення спрощення та автоматизації взяття на облік платників податків у ДПІ.

3.1. Аудитом встановлено, що через **неналежну якість підготовки та складання матеріалів перевірок територіальними органами ДФС (Міндоходів, ДПС) за результатами розглянутих справ у судах щодо оскарження платниками податків податкових повідомлень–рішень на користь**

контролюючих органів прийнято лише **38,2 відс. розглянутих справ (66,5 млн грн із 174,2 млн гривень).**

3.2. Протягом 2014–2015 років загальна сума податкового боргу із застосованих і несплачених штрафів збільшилась у **1,8** раза, пені – у **4,5** раза (в цілому за грошовими зобов'язаннями – в 3,1 раза), що свідчить про неефективні методи стягнення органами ДФС (Міндоходів, ДПС) сум податкового боргу.

4. Внаслідок неналежного виконання повноважень структурними підрозділами ДФС (Міндоходів, ДПС) з організації контролю в частині забезпечення застосування та своєчасного стягнення територіальними органами штрафів і пені, а також створення дієвої системи внутрішнього аудиту допущені недоліки, які призвели до низького рівня виконання функціональних обов'язків працівниками територіальних органів.

Відповідно до звіту Міндоходів від 11.09.2014 № 16/99-99-14-02-02-20 „Застосування санкцій за несвоєчасність подання звітності, встановленої законодавством, контроль за додержанням якого покладено на Міндоходів”, складеного за результатами внутрішнього аудиту та контролю, встановлено, що територіальні органи Міндоходів не застосовували штрафів, визначених статтею 120 Податкового кодексу, за неподання звітності до **98,7 відс. платників податків**, за несвоєчасне її подання – до **76,4 відс. платників**. Після аудиту Міндоходів зобов'язало територіальні органи провести інвентаризацію незастосованих штрафів і забезпечити їх нарахування; розробити систему внутрішнього контролю за виконанням функцій щодо застосування штрафів. Територіальні органи виконання цих заходів не забезпечили, що свідчить про відсутність ефективності та дієвості здійснених контрольних заходів Міндоходів і ДФС.

У 2015 році аналіз результатів проведених територіальними органами перевірок податкової звітності за 2014 рік, передбаченої законодавством, на центральному рівні ДФС не здійснювався, оглядові листи щодо результатів такого аналізу її територіальним органам не надсилалися. Як наслідок, проведеним аудитом встановлено, що ДПП у Солом'янському районі ГУ ДФС м. Києва, ДПП у Залізничному районі м. Львова ГУ ДФС у Львівській області і ДПП у Приморському районі м. Одеси ГУ ДФС у Одеській області в порушення підпункту 19¹.1.34 пункту 19¹.1 статті 19¹ Податкового кодексу України не забезпечено виконання їх функцій в частині застосування і своєчасного стягнення сум передбачених законом штрафів за порушення податкового законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи: **не застосовані** на дату закінчення аудиту до платників податків штрафи за порушення правил сплати (перерахування) податків (стаття 126 Податкового кодексу України) і за неподання або несвоєчасне подання податкової звітності (стаття 120 Податкового кодексу України) на загальну суму **53,4 млн гривень**. Крім того, ДПП у Приморському районі м. Одеси ГУ ДФС не здійснено нарахування **4,9 млн грн** пені на суму податкового боргу після закінчення строків погашення узгодженого грошового зобов'язання у випадках, передбачених підпунктом 129.1.1 пункту 129.1

статті 129 Податкового кодексу України. **Отже, можливі втрати бюджету від незастосування штрафів і ненарахування пені територіальними органами ДФС (Міндоходів) становлять, за розрахунками, понад 58 млн гривень.**

ПРОПОЗИЦІЇ

1. Про результати аудиту ефективності забезпечення органами Державної фіскальної служби повноти та своєчасності сплати (стягнення) штрафних санкцій і пені до державного бюджету поінформувати Верховну Раду України.

2. Відомості у формі рішення Рахункової палати про результати аудиту ефективності забезпечення органами Державної фіскальної служби повноти та своєчасності сплати (стягнення) штрафних санкцій і пені до державного бюджету надіслати Кабінету Міністрів України та рекомендувати:

– дати доручення Міністерству фінансів України спільно з ДФС та іншими зацікавленими органами розробити проект нормативно-правового акта, в якому визначити повний перелік штрафів за всіма видами правопорушень, передбачених законодавством України, що повинні обліковуватися за кодом класифікації доходів бюджету 21081100 „Адміністративні штрафи та інші санкції”; з метою запровадження реального обліку всіх видів штрафів за цим кодом запровадити моніторинг таких надходжень і передбачити щоквартальне надання даних моніторингу Рахунковій палаті;

– дати доручення Міністерству фінансів України спільно з ДФС розробити проекти змін до затверджених постановами Кабінету Міністрів України, наказами Міністерства фінансів України, ДПА, Міндоходів нормативно-правових актів з питань оподаткування, у тому числі щодо застосування контролюючими органами штрафів і пені, у частині посилання на ДПС, Державну митну службу, органи ДПС, органи Державної митної служби, органи доходів і зборів, які на сьогодні припинили свою діяльність.

3. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності забезпечення органами Державної фіскальної служби повноти та своєчасності сплати (стягнення) штрафних санкцій і пені до державного бюджету надіслати ДФС і рекомендувати:

– вжити заходів щодо усунення недоліків і порушень, встановлених під час аудиту, для забезпечення контролю за повнотою застосування та своєчасністю сплати (стягнення) до бюджету штрафів і пені територіальними органами;

– розробити порядок взаємодії між структурними підрозділами ДФС у разі виявлення порушень, відповідальність за які передбачена статтями 117 і 118 Податкового кодексу України, та застосування штрафів за такі правопорушення до платників податків;

– розробити та запровадити в інформаційній системі „Податковий блок” формування звітної інформації про застосовані (нараховані) і сплачені до державного бюджету штрафи і пеню в розрізі податків і зборів та інші штрафи, застосовані (нараховані) територіальними органами ДФС за встановлені правопорушення податкового чи іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на контролюючі органи.

Штрафні (фінансові) санкції за порушення податкового законодавства відповідно до Податкового кодексу

Норма Податкового кодексу	Суть порушення	Санкція за перше порушення	Санкція за повторне порушення	ККДБ
Стаття 117 Порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) у контролюючих органах	Неподання у строки та у випадках, передбачених Кодексом, заяв або документів для взяття на облік у відповідному контролюючому органі, реєстрації змін місцезнаходження чи внесення інших змін до своїх облікових даних, неподання виправлених документів для взяття на облік чи внесення змін, подання з помилками чи у неповному обсязі, неподання відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та/або складення податкової звітності	на самозайнятих осіб – 170 грн, на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність (далі – на юридичних осіб) – 510 грн	на самозайнятих осіб – 340 грн, на юридичних осіб – 1020 грн	21081100
Стаття 118 Порушення строку та порядку подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків	1. Неподання банками або іншими фінансовими установами відповідним контролюючим органам в установленій статтею 69 Кодексу строк повідомлення про відкриття або закриття рахунків платників податків	340 грн за кожний випадок неподання або затримки	-	21081100
	2. Здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення відповідного контролюючого органу про взяття рахунку на облік у контролюючих органах	На банк або іншу фінансову установу в розмірі 10% суми усіх операцій за весь період до отримання такого повідомлення, здійснених з використанням таких рахунків, але не менш як 850 грн	-	21081100
	3. Неповідомлення фізичними особами – підприємцями та особами, що проводять незалежну професійну діяльність, про свій статус банку або іншої фінансової установі при відкритті рахунку	340 грн за кожний випадок неповідомлення	-	21081100
Стаття 119 Порушення платником податків порядку подання інформації про фізичних осіб - платників податків <i>(пункт 119.1 статті 119 Податкового кодексу не застосовувався до 01.01.2016 відповідно до частини 14 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу)</i>	1. Неподання або порушення порядку подання платником податків інформації для формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб – платників податків, передбаченого Кодексом	85 грн	170 грн	21081100
	2. Неподання, подання з порушенням встановлених строків, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку, а також суми отриманої оплати від фізичних осіб за товари (роботи, послуги), якщо такі недостовірні відомості або помилки призвели до зменшення та/або збільшення податкових зобов'язань платника податку та/або до зміни платника податку	510 грн	1020 грн	на ті самі ККДБ, що й податки та збори
	3. Оформлення документів, які містять інформацію про об'єкти оподаткування фізичних осіб або про сплату податків без зазначення реєстраційного номера облікової картки платника податків, або з використанням недостовірного реєстраційного номера облікової картки платника податків, крім випадків, визначених пунктом 119.2 цієї статті	170 грн	-	-”-
Стаття 120 Неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності	1. Неподання або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати та сплачувати податки, збори податкових декларацій (розрахунків)	170 грн за кожне таке неподання або несвоєчасне подання	1020 грн за кожне таке неподання, несвоєчасне подання	-”-
	2. Невиконання платником податків вимог, передбачених абзацами третім – п'ятим пункту 50.1 статті 50 ПКУ, щодо умов самостійного внесення змін до податкової звітності	5% від суми самостійно нарахованого заниження податкового зобов'язання (недоплати)	-	-”-
	3. Неподання платником податків звіту про контрольовані операції та/або документації з трансфертного ціноутворення або невключення до такого звіту інформації про всі здійснені протягом звітного періоду контрольовані операції відповідно до вимог пункту 39.4 статті 39 ПКУ	– у разі неподання (несвоєчасного подання) звіту про контрольовані операції – 300 розмірів мінімальної заробітної плати (далі –МЗП) ; – за всі незадекларовані контрольовані операції – 1% суми таких операцій, незадекларованих у поданому звіті про контрольовані операції, але не більше 300 розмірів МЗП ; – за всі контрольовані операції, здійснені у відповідному звітному році – 3% суми контрольованих операцій, щодо яких не була подана документація, визначена пп. 39.4.6 п. 39.4 ст. 39 Кодексу, але не більше 200 МЗП ;	-	21081100

Продовження додатка 1				
Норма Податкового кодексу	Суть порушення	Санкція за перше порушення	Санкція за повторне порушення	ККДБ
Стаття 121 Порушення встановлених законодавством строків зберігання документів з питань обчислення і сплати податків та зборів	Незабезпечення платником податків зберігання первинних документів, облікових та інших реєстрів, бухгалтерської та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів протягом установлених ст. 44 Кодексу строків їх зберігання та/або ненадання платником податків контролюючим органам оригіналів документів (крім документів, отриманих з Єдиного реєстру податкових накладних) чи їх копій при здійсненні податкового контролю у випадках, передбачених Кодексом	510 грн	1020 грн	21081100
Стаття 122 Порушення правил застосування спрощеної системи оподаткування ФОП	Несплата (неперерахування) фізичною особою - платником єдиного податку, визначеною пп. 1 і 2 п. 291.4 ст. 291 Кодексу, авансових внесків єдиного податку в порядку та у строки, визначені Кодексом	50% ставки єдиного податку, обраної платником єдиного податку відповідно до ПКУ	-	на ті самі ККДБ, що й податки та збори
Стаття 123 Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) в разі визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання	1. У разі, якщо контролюючий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або від'ємного значення суми ПДВ платника податків на підставах, визначених пп. 54.3.1, 54.3.2, 54.3.4, 54.3.5, 54.3.6 п. 54.3 ст. 54 Кодексу	25% суми визначеного податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування	50 % суми нарахованого податкового зобов'язання, завищеної суми відшкодування	"-"
	2. Використання платником податків (посадовими особами платника податків) сум, що не сплачені до бюджету внаслідок отримання (застосування) податкової пільги, не за призначенням та/або всупереч умовам чи цілям її надання згідно із законом з питань відповідного податку, збору, платежу додатково до штрафів, передбачених пунктом 123.1 цієї статті	Стягнення до бюджету суми податків, зборів, платежів, що підлягали нарахуванню без застосування податкової пільги	-	"-"
Стаття 124 Відчуження майна, яке перебуває в податковій заставі, без згоди контролюючого органу	Відчуження платником податків майна, яке перебуває у податковій заставі, без попередньої згоди контролюючого органу, якщо отримання такої згоди є обов'язковим згідно з Кодексом	В розмірі вартості відчуженого майна	-	21081100
Стаття 126 Порушення правил сплати (перерахування) податків	У разі, якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання протягом строків, визначених Кодексом такий платник податків притягується до відповідальності у вигляді штрафу у таких розмірах:	10% погашеної суми податкового боргу – при затримці до 30 календ. днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання; 20% погашеної суми податкового боргу - при затримці більше 30 календ. днів, наступних за останнім днем строку сплати		на ті самі ККДБ, що й податки та збори
Стаття 127 Порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків у джерела виплати	Ненарахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податків платником податків, у тому числі податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків	25% суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету	50 %, 75 % суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету	"-"
Стаття 128 Неподання або подання з порушенням строку банками чи іншими фінансовими установами податкової інформації контролюючим органам	Неподання або подання податкової інформації банками чи іншими фінансовими установами з порушенням строку, визначеного Кодексом, контролюючим органам	170 грн	340 грн	21081100
Стаття 128¹ Порушення правил вивезення пального з території акцизного складу	Вивезення пального з території акцизного складу або транспортування такої продукції без відмітки представника контролюючого органу на товарно-транспортній накладній про погодження відпуску	200% вартості вивезеної або транспортованої продукції, але не менше 15000 грн	-	на ті самі ККДБ, що й податки та збори

Аналіз застосованих територіальними органами ДФС (Міндоходів, ДПС) штрафів за порушення податкового законодавства результатів камеральних перевірок та порушення правил сплати (перерахування) податків

Показник	Застосовно штрафів, млн грн				Узгоджені суми застосованих штрафів, млн грн				Рівень узгодження застосованих сум штрафів, %				Сплачено до бюджету узгоджених сум застосованих штрафів, млн грн				Рівень сплати узгоджених сум штрафів, %				Недонадходження до бюджету узгоджених застосованих штрафів, млн грн				Рівень сплати застосованих сум штрафів, %				Недонадходження до бюджету застосованих штрафів, млн грн			
	2013 рік*	2014 рік*	2015 рік	Разом	2013 рік*	2014 рік*	2015 рік	Разом	2013 рік	2014 рік	2015 рік	Разом	2013 рік*	2014 рік*	2015 рік	Разом	2013 рік	2014 рік	2015 рік	Разом	2013 рік	2014 рік	2015 рік	Разом	2013 рік	2014 рік	2015 рік	Разом	2013 рік	2014 рік	2015 рік	Разом
Всього, в т.ч.	978,9	942,4	2 411,1	4 332,4	516,2	706,5	892,4	2 115,2	52,7	75,0	37,0	48,8	372,8	560,0	439,9	1 372,6	72,2	79,3	49,3	64,9	143,5	146,6	452,5	742,6	38,1	59,4	18,2	31,7	606,2	382,5	1 971,2	2 959,8
з юридичних осіб	927,1	788,4	2 259,1	3 974,6	464,4	552,5	740,4	1 757,4	50,1	70,1	32,8	44,2	330,4	456,6	366,6	1 153,5	71,1	82,6	49,5	65,6	134,1	96,0	373,8	603,9	35,6	57,9	16,2	29,0	596,8	331,8	1 892,5	2 821,1
з фізичних осіб	51,8	154,0	152,0	357,8	51,8	154,0	152,0	357,8	100,0	100,0	100,0	100,0	42,4	103,4	73,3	219,1	81,8	67,1	48,2	61,2	9,4	50,6	78,7	138,7	81,8	67,1	48,2	61,2	9,4	50,6	78,7	138,7
Камеральні перевірки (статті 119, 120 і 123 Податкового кодексу)	288,6	318,0	1 149,1	1 755,7	224,0	275,1	215,9	715,1	77,6	86,5	18,8	40,7	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	
<i>% в загальній кількості</i>																																
з юридичних осіб, з них	257,0	239,2	1 071,1	1 567,3	192,4	196,3	137,9	526,6	74,9	82,1	12,9	33,6	111,6	165,3	72,5	349,4	58,0	84,2	52,6	66,3	80,8	31,0	65,3	177,2	43,4	69,1	6,8	22,3	145,4	73,9	998,5	1 217,9
- з податку на прибуток*	33,6	117,2	50,4	201,2	21,6	116,8	14,3	152,7	64,4	99,6	28,5	75,9	15,3	113,8	10,9	140,1	71,0	97,5	76,2	91,7	6,3	3,0	3,4	12,6	45,7	97,1	21,7	69,6	18,2	3,5	39,4	61,1
- з ПДВ*	221,9	119,2	1 015,0	1 356,1	169,4	76,9	119,7	366,0	76,3	64,5	11,8	27,0	95,1	49,6	58,8	203,5	56,2	64,5	49,1	55,6	74,2	27,3	60,9	162,5	42,9	41,6	5,8	15,0	126,8	69,6	956,2	1 152,6
- з акцизного податку та збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	0,4	0,8	2,6	3,7	0,3	0,7	0,8	1,9	92,3	93,0	31,0	49,5	0,0	0,0	0,1	0,1	5,1	4,4	9,5	6,8	0,3	0,7	0,7	1,7	4,7	4,1	2,9	3,4	0,3	0,7	2,5	3,6
- з ресурсних, рентних платежів*	1,2	2,0	3,1	6,3	1,1	2,0	3,0	6,1	95,2	97,5	96,5	96,6	1,1	1,9	2,7	5,7	98,5	96,9	91,6	94,6	0,0	0,1	0,3	0,3	93,7	94,5	88,3	91,3	0,1	0,1	0,4	0,5
з фізичних осіб	31,6	78,8	78,1	188,5	31,6	78,8	78,1	188,5	100,0	100,0	100,0	100,0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Порушення правил сплати (перерахування) податків (стаття 126 Податкового кодексу)	690,4	624,4	1 261,9	2 576,7	292,2	431,4	676,5	1 400,1	42,3	69,1	53,6	54,3	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	
<i>% в загальній кількості</i>																																
з юридичних осіб, з них	670,2	549,2	1 188,0	2 407,4	272,0	356,2	602,6	1 230,8	40,6	64,9	50,7	51,1	218,8	291,2	294,0	804,1	80,4	81,8	48,8	65,3	53,2	64,9	308,5	426,7	32,6	53,0	24,8	33,4	451,4	257,9	894,0	1 603,3
- з податку на прибуток	102,5	137,8	132,8	373,1	79,1	102,0	108,6	289,7	77,2	74,0	81,7	77,6	74,3	87,8	79,8	241,9	94,0	86,0	73,5	83,5	4,8	14,2	28,8	47,8	72,6	63,7	60,1	64,8	28,1	50,1	53,0	131,2
- з ПДВ	295,1	0,2	275,6	846,9	158,0	193,9	232,4	584,4	53,5	70,2	84,3	69,0	110,9	145,6	169,9	426,5	70,2	75,1	73,1	73,0	47,2	48,3	62,5	157,9	37,6	52,7	61,7	50,4	184,3	130,6	105,6	420,5
- з акцизного податку та збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	236,2	32,9	7,6	276,7	0,7	0,6	4,3	5,6	0,3	1,8	56,1	2,0	0,3	0,0	0,2	0,5	42,7	0,5	3,7	8,4	0,4	0,6	4,1	5,1	0,1	0,0	2,1	0,2	235,9	32,8	7,4	276,2
- з ресурсних, рентних платежів	36,3	102,3	772,1	910,7	34,2	59,7	257,4	351,2	94,0	58,3	33,3	38,6	33,3	57,9	44,2	135,3	97,4	97,0	17,2	38,5	0,9	1,8	213,2	215,9	91,6	56,6	5,7	14,9	3,1	44,4	727,9	775,4
з фізичних осіб	20,2	75,2	73,9	169,3	20,2	75,2	73,9	169,3	100,0	100,0	100,0	100,0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	

*розрахункова інформація

Стан розгляду ДФС (Міндоходів) та її територіальними органами адміністративних справ з оскарження ППР платниками податків

Показник	Територіальні органи				Центральний апарат ДФС (Міндоходів)			
	2013	2014	2015	Разом	2013 рік	2014 рік	2015 рік	Разом
Надійшло: Кількість первинних скарг, що надійшла до ГУ ДФС, та первинних і вторинних скарг, що надійшла до ДФС	14 157	14 360	14 490	43 007	8 938	8 247	8 356	25 541
Кількість оскаржуваних ППР	21 087	20 893	21 827	63 807	13 851	11 866	13 200	38 917
Розглянуто: Кількість розглянутих скарг (з урахуванням скарг, що надійшли в попередніх періодах)	14 513	14 189	15 038	43 740	8 852	8 191	8 346	25 389
<i>% розглянутих скарг</i>	102,5	98,8	103,8	101,7	99,0	99,3	99,9	99,4
Кількість оскаржуваних ППР	21 878	20 844	22 398	65 120	13 660	11 631	13 217	38 508
<i>% розглянутих ППР</i>	103,6	99,8	102,6	102,1	98,6	98,0	100,1	98,9
Загальна сума оскаржуваних ППР, млн грн	32 150,2	27 715,5	36 805,2	96 670,9	31 526,9	20 968,2	22 232,0	74 727,2
З яких:								
- залишено ППР без змін	18 287	16 896	19 005	54 188	12 995	11 013	12 696	36 704
<i>% залишених ППР без змін</i>	83,6	81,1	84,9	83,2	95,1	94,7	96,1	95,3
- на загальну суму, млн грн	29 812,3	23 390,6	34 203,5	87 406,4	28 860,0	18 857,0	20 879,4	68 596,5
<i>% залишених на суму</i>	92,7	84,4	92,9	90,4	91,5	89,9	93,9	91,8
- скасовано повністю	1 335	2 296	2 239	5 870	486	460	383	1 329
- на загальну суму, млн грн	1 558,9	2 960,8	1 565,9	6 085,6	2 405,0	1 776,5	1 045,0	5 226,5
- скасовано частково	2 256	1 652	1 154	5 062	179	158	138	475
- на загальну суму, млн грн	779,0	1 364,1	1 035,8	3 178,9	261 898,4	334 688,2	307 595,8	904 182,4
- скасовано повністю та частково	3 591	3 948	3 393	10 932	665	618	521	1 804
<i>% скасованих повністю і частково ППР</i>	16,4	18,9	15,1	16,8	4,9	5,3	3,9	4,9
- на загальну суму, млн грн	2 337,9	4 324,9	2 601,7	9 264,5	2 666,9	2 111,2	1 352,6	6 130,7
<i>% скасованих на суму</i>	7,3	15,6	7,1	9,6	8,5	10,1	6,1	8,2
Збільшено суму грошових зобов'язань за результатами розгляду первинних скарг, млн грн	209,3	131,5	159,2	500,0	0,5	0,9	1,8	3,2