

# РАХУНКОВА ПАЛАТА

ЗАТВЕРДЖЕНО  
рішенням Рахункової палати  
від 25.10.2016 № 22-2

## ЗВІТ

**про результати аудиту ефективності виконання органами  
державної влади повноважень щодо дотримання  
вимог законодавства в частині повернення та  
безспірною списання коштів державного бюджету**

Київ 2016

## ЗМІСТ

ПРЕАМБУЛА.....	3
ВСТУП.....	4
1. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ ПОВНОВАЖЕНЬ В ЧАСТИНІ ПОВЕРНЕННЯ ТА БЕЗСПІРНОГО СПИСАННЯ КОШТІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ .....	5
2. АНАЛІЗ ПРАКТИКИ ПОВЕРНЕННЯ ТА БЕЗСПІРНОГО СПИСАННЯ КОШТІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ .....	14
3. АНАЛІЗ ПРАКТИКИ ТА РЕЗУЛЬТАТИ АУДИТУ СТАНУ ПОВЕРНЕННЯ ТА БЕЗСПІРНОГО СПИСАННЯ КОШТІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ .....	16
3.1. Стан повернення податків, зборів, митних платежів та інших доходів державного бюджету.....	17
3.2. Аналіз безспірного списання доходів державного бюджету.....	22
4. ОЦІНКА ПОВНОТИ ТА РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ В ЧАСТИНІ ПОВЕРНЕННЯ ТА БЕЗСПІРНОГО СПИСАННЯ КОШТІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ .....	24
4.1. Аналіз та оцінка стану здійснення внутрішнього контролю з питань повернення та безспірного списання коштів державного бюджету.....	24
4.2. Оцінка стану взаємодії органів державної влади в процесі повернення та безспірного списання коштів державного бюджету.....	25
4.3. Аналіз стану оскарження платниками дій (бездіяльності) органів державної влади з питань повернення та безспірного списання коштів державного бюджету.....	28
4.4. Оцінка ефективності управлінських рішень органів державної влади з питань повернення та безспірного списання коштів та їх вплив на доходи державного бюджету.....	30
ВИСНОВКИ .....	33
ПРОПОЗИЦІЇ .....	37
Додатки .....	40

## 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:** встановлення фактичного стану та оцінка ефективності виконання уповноваженими органами державної влади повноважень щодо дотримання вимог законодавства в частині повернення податків, зборів та інших доходів державного бюджету (далі – **платежі**), помилково та/або надміру зарахованих до державного бюджету, митних платежів, судового збору (далі – **повернення коштів**) та безспірного списання коштів державного бюджету для повернення коштів (далі – **безспірне списання коштів**).

**Предмет аудиту:**

нормативно-правові акти, розпорядчі документи та управлінські рішення державних органів щодо забезпечення дотримання вимог законодавства з питань повернення та безспірного списання коштів державного бюджету;

стан забезпечення здійснення повернення та безспірного списання коштів державного бюджету;

інформаційні бази даних, звітність державних органів, дані інтегрованих карток платників податків, висновки про повернення з державного бюджету платежів, дані бюджетних рахунків для зарахування надходжень державного бюджету, відкритих в органах Державної казначейської служби України відповідно до чинного законодавства;

претензійно-позовні документи, скарги стягувачів та матеріали щодо розгляду таких скарг;

аналітична звітність, виконавчі документи та інша довідкова інформація, що стосується предмета аудиту.

**Об’єкти аудиту:** Державна казначейська служба України (далі – **Казначейство**), Головне управління (далі – **ГУ**) Казначейства у Полтавській області, ГУ Казначейства у м. Києві, Управління Казначейства у Печерському районі м. Києва, ГУ ДФС (Міндоходів) у Полтавській області, Державна податкова інспекція (далі – **ДПІ**) у Печерському районі ГУ ДФС (Міндоходів) у м. Києві, ДПІ у м. Полтаві ГУ ДФС (Міндоходів) у Полтавській області.

**Направлення запитів:** Міністерству фінансів України (далі – **Мінфін**), Державній фіскальній службі України (далі – **ДФС**), Державній судовій адміністрації України (далі – **ДСА**), ГУ Казначейства у Дніпропетровській області, ГУ Казначейства у Запорізькій області, ГУ Казначейства у Київській області, ГУ ДФС у Дніпропетровській області, ГУ ДФС у Запорізькій області, ГУ ДФС у Київській області, ГУ ДФС у м. Києві, Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби (до 06.04.2016 – Міжрегіональне головне управління ДФС – Центральний офіс з обслуговування великих платників, далі – **ЦО з ОВП**), Дніпропетровській митниці ДФС, Запорізькій митниці ДФС, Київській митниці ДФС, Київській міській митниці ДФС, Полтавській митниці ДФС, Енергетичній митниці ДФС.

**Критерії аудиту:**

*законність* – відповідність управлінських рішень і розпорядчих документів, прийнятих органами державної влади, вимогам чинного законодавства в частині повернення та безспірного списання коштів державного бюджету;

*оперативність* – стан реагування та своєчасність виконання повноважень органами державної влади при здійсненні повернення та безспірного списання коштів державного бюджету;

*повнота* – відповідність стану повернення та безспірного списання коштів державного бюджету обсягам, визначеним відповідними документами;

*результативність* – оцінка дієвості управлінських рішень органів державної влади при поверненні коштів і забезпеченні виконання судових рішень при безспірному їх списанні.

**Початкові обмеження щодо проведення аудиту:** 2014–2015 роки, I півріччя 2016 року.

**Термін проведення аудиту та підготовки Звіту:** травень–жовтень 2016 року.

**Методи збирання даних:** моніторинг нормативно-правових актів, розпорядчих, інших актів та документів, пов'язаних з предметом аудиту; перевірка та аналіз документів щодо організації роботи та виконання покладених на об'єкти контролю повноважень та завдань; опрацювання і аналіз показників державних органів, висновків про повернення з державного бюджету платежів; інша довідкова та аналітична інформація, що прямо чи опосередковано характеризує предмет аудиту, порівняння, отримання пояснень посадових осіб об'єктів контролю, вивчення матеріалів публікацій засобів масової інформації з досліджуваного питання.

Аудит ефективності виконання органами державної влади повноважень щодо дотримання вимог законодавства в частині повернення та безспірного списання коштів державного бюджету Рахунковою палатою проведено вперше. В ході проведення аудиту складено вісім актів, три з яких містять зауваження інформативного та уточнюючого характеру, опрацьовано 18 інформаційних листів від об'єктів аудиту.

**ВСТУП**

Доходи державного бюджету – це частина централізованих фінансових ресурсів держави, які регулюються відповідними нормативними-правовими актами і необхідні для виконання її функцій та за джерелами формування поділяються на податкові та неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом, трансферти. Аналіз частки податкових надходжень у доходах бюджету (**більше 80 відс.**) чітко демонструє кореляцію його наповнення з ефективністю функціонування податкової системи.

У свою чергу, в окремих випадках платники податків мають право на залік чи повернення надміру сплачених податків і зборів. За останні три роки в загальній сумі податкових надходжень в середньому **12 відс. займають надміру сплачені суми податків і зборів та суми сплачених авансів за**

майбутніми нарахуваннями. При цьому сума надміру сплачених податків і зборів за 2,5 року збільшилася на **41,8 відсотка**.

Повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету, за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, та безспірне списання коштів на підставі рішення суду здійснюється органами Казначейства.

Разом з тим відсутність звітності щодо обліку звернень платників про повернення коштів, фактично повернутих та безспірно списаних, цілісного та ефективного контролю за дотриманням вимог законодавства на всіх етапах процесу повернення та безспірного списання, дієвості управлінських рішень державних органів обумовлюють системні порушення у діяльності територіальних органів та ризику втрат доходів бюджету.

З огляду на зазначене, актуальним є усунення ризиків втрати доходів державного бюджету, дотримання вимог законодавства з питань повернення та безспірного списання коштів державного бюджету.

## **1. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ ПОВНОВАЖЕНЬ В ЧАСТИНІ ПОВЕРНЕННЯ ТА БЕЗСПІРНОГО СПИСАННЯ КОШТІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ**

Відповідно до статті 45 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 № 2456 (далі – **Бюджетний кодекс**) **Казначейство України**<sup>1</sup> веде бухгалтерський облік усіх надходжень Державного бюджету України та за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, здійснює повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету.

1.1. Відповідно до підпункту 14.1.115 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755 (далі – **Податковий кодекс**) **надміру сплачені грошові зобов'язання – суми коштів, які на певну дату зараховані до відповідного бюджету понад нараховані суми грошових зобов'язань, граничний строк сплати яких настав на таку дату.**

Підпунктом 14.1.182 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу визначено, що **помилково сплачені грошові зобов'язання – суми коштів, які на певну дату надійшли до відповідного бюджету від юридичних осіб (їх філій, відділень, інших відокремлених підрозділів, що не мають статусу юридичної особи) або фізичних осіб (які мають статус суб'єктів підприємницької діяльності або не мають такого статусу), що не є платниками таких грошових зобов'язань.**

---

<sup>1</sup> З 04.03.2015, у зв'язку із набранням чинності змін, внесених до Бюджетного кодексу Законом України від 10.02.2015 № 176 „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України”, у тексті Бюджетного кодексу слова „центральный орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів” в усіх відмінках замінено словами „Казначейство України” у відповідному відмінку.

Умови повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань регулюються статтею 43 Податкового кодексу, зокрема, відповідно до пункту 43.1 вказаної статті зазначеного Кодексу **помилково та/або надміру сплачені суми грошового зобов'язання<sup>2</sup> підлягають поверненню платнику** відповідно до вимог цієї статті та статті 301 Митного кодексу України<sup>3</sup> (далі – **Митний кодекс**), крім випадків наявності у такого платника податкового боргу.

Водночас підпунктом 17.1.10 пункту 17.1 статті 17 Податкового кодексу визначено, що **платник податків має право на залік чи повернення надміру сплачених, а також надміру стягнутих сум податків та зборів, пені, штрафів у порядку, встановленому цим Кодексом, тобто, Податковим кодексом встановлено умови повернення помилково сплачених сум грошових зобов'язань, але не визначено право платника на їх повернення, що потребує відповідного нормативного врегулювання.**

**У разі наявності у платника податків податкового боргу, повернення помилково та/або надміру сплаченої суми грошового зобов'язання на поточний рахунок такого платника податків в установі банку або шляхом повернення готівковими коштами за чеком, у разі відсутності у платника податків рахунку в банку, проводиться лише після повного погашення такого податкового боргу платником податків** (пункт 43.2 статті 43 Податкового кодексу).

Обов'язковою умовою для здійснення повернення сум грошового зобов'язання є **подання платником податків заяви<sup>4</sup> про таке повернення** (крім повернення надміру утриманих (сплачених) сум податку з доходів фізичних осіб, які розраховуються контролюючим органом<sup>5</sup> на підставі поданої платником податків податкової декларації за звітний календарний рік шляхом проведення перерахунку за загальним річним оподатковуваним доходом платника податку) **протягом 1095 днів від дня виникнення помилково та/або надміру сплаченої суми** (пункт 43.3 статті 43 Податкового кодексу).

*Довідково. Відповідно до пунктів 102.5 та 102.6 статті 102 Податкового кодексу заяви про повернення надміру сплачених грошових зобов'язань або про їх відшкодування у*

<sup>2</sup> Грошове зобов'язання платника податків – сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання та/або штрафну (фінансову) санкцію, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності (підпункт 14.1.39 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу).

<sup>3</sup> Від 13.03.2012 № 4495 із змінами та доповненнями.

<sup>4</sup> Подається платником у довільній формі, в якій зазначається напрям перерахування коштів: на поточний рахунок платника податків в установі банку; на погашення грошового зобов'язання (податкового боргу) з інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, незалежно від виду бюджету; повернення готівковими коштами за чеком у разі відсутності у платника податків рахунку в банку (пункт 43.4 статті 43 Податкового кодексу).

<sup>5</sup> Відповідно до пункту 41.1 статті 41 Податкового кодексу контролюючими органами є органи доходів і зборів – центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізує державну податкову, державну митну політику, забезпечує формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску, забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску, його територіальні органи.

випадках, передбачених цим Кодексом, можуть бути подані не пізніше 1095 дня, що настає за днем здійснення такої переплати або отримання права на таке відшкодування. Граничні строки для подання, зокрема, заяв про повернення надміру сплачених грошових зобов'язань, підлягають продовженню керівником контролюючого органу (його заступником) за письмовим запитом платника податків, якщо такий платник податків протягом зазначених строків: перебував за межами України; перебував у плаванні на морських судах за кордоном України у складі команди (екіпажу) таких суден; перебував у місцях позбавлення волі за вироком суду; мав обмежену свободу пересування у зв'язку з ув'язненням чи полоном на території інших держав або внаслідок інших обставин непереборної сили, підтверджених документально; був визнаний за рішенням суду безвісно відсутнім або перебував у розшуку у випадках, передбачених законом.

Відповідно до пункту 43.5 статті 43 Податкового кодексу **контролюючий орган не пізніше ніж за п'ять робочих днів до закінчення двадцятиденного строку з дня подання платником податків заяви готує висновок про повернення** відповідних сум коштів з відповідного бюджету та подає його для виконання відповідному органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів. **На підставі отриманого висновку орган, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, протягом п'яти робочих днів здійснює повернення** помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань платникам податків у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику. **Контролюючий орган несе відповідальність згідно із законом за несвочасність передання** органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, для виконання **висновку про повернення** відповідних сум коштів з відповідного бюджету. Разом з тим **механізм реалізації такої відповідальності податковим законодавством не передбачений.**

*Довідково.* Відповідно до пункту 1 Порядку проведення службового розслідування стосовно осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 13.06.2000 № 950 (із змінами та доповненнями), стосовно осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, може бути проведено службове розслідування, зокрема у разі невиконання або неналежного виконання ними службових обов'язків, перевищення своїх повноважень, що призвело до людських жертв або заподіяло значну матеріальну чи моральну шкоду громадянину, державі, підприємству, установі, організації чи об'єднанню громадян.

Статтею 301 Митного кодексу передбачено, що повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів здійснюється відповідно до Бюджетного та Податкового кодексів.

Відповідно до частини другої цієї статті зазначеного Кодексу, у разі виявлення факту помилкової та/або надмірної сплати митних платежів орган доходів і зборів не пізніше одного місяця з дня виявлення такого факту зобов'язаний повідомити платника податків про суми надміру сплачених митних платежів. Однак відповідальності за неповідомлення Митним кодексом не передбачено.

Якщо надмірна сплата сум митних платежів сталася внаслідок помилки з боку посадових осіб органу доходів і зборів, повернення надміру сплачених сум митних платежів здійснюється у першочерговому порядку (частина четверта статті 301 Митного кодексу).

*Довідково.* Відповідно до частини п'ятої статті 301 Митного кодексу повернення сум відповідних митних платежів здійснюється також, зокрема, у разі, якщо: законом передбачено повернення сум сплаченого мита при поміщенні товарів у митний режим реімпорту або у митний режим реекспорту; здійснюється зміна раніше заявленого митного

*режиму, якщо суми митних платежів, належних до сплати при поміщенні товарів у новий митний режим, є меншими, ніж суми митних платежів, сплачених при поміщенні їх у попередній митний режим; митну декларацію змінено або визнано недійсною.*

**Отже, на законодавчому рівні відсутній механізм притягнення до відповідальності ДФС та її територіальних органів за несвоєчасність передання органу Казначейства висновку про повернення коштів та неповідомлення платника податків про суми надміру сплачених митних платежів.**

Слід зазначити, що зміст **частини другої статті 301 Митного кодексу передбачає виявлення факту помилкової сплати митних платежів, але не містить зобов'язання про його повідомлення.**

Також частиною восьмою статті 301 Митного кодексу передбачено, що **повернення не здійснюється**, якщо сума митних платежів, що підлягає поверненню, **не перевищує 20 гривень** та в інших випадках, встановлених Податковим кодексом.

**Отже, Митним кодексом визначено обмеження щодо розміру суми повернення митних платежів, при цьому, Податковим кодексом такого обмеження не встановлено.**

Водночас аудитом встановлено повернення протягом досліджуваного періоду ГУ Казначейства у м. Києві за висновками органів ДФС помилково та/або надміру сплачених сум податків та зборів у розмірі від **20 коп. до 5 гривень**.

Таким чином, **зазначене питання потребує відповідного нормативного врегулювання**, оскільки повернення незначних сум податків і зборів потребує як матеріальних витрат, так і витрат робочого часу працівників органів ДФС та Казначейства.

Згідно з пунктом 43.6 статті 43 Податкового кодексу повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань платникам податків здійснюється з бюджету, у який такі кошти були зараховані<sup>6</sup>.

Порядок казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету затверджений наказом Міністерства фінансів від 29.01.2013 № 43<sup>7</sup> (далі – **Порядок № 43**). Згідно з пунктом 2.2 розділу II цього Порядку органи Казначейства, зокрема, формують розрахункові документи і здійснюють повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету, за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету.

Порядок повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів, затверджений наказом Міністерства фінансів від 03.09.2013 № 787<sup>8</sup> (далі – **Порядок № 787**), згідно з яким перерахування коштів помилково або надміру зарахованих податків, зборів, платежів та інших

<sup>6</sup> З 01.04.2014 статтю 43 Податкового кодексу доповнено новим пунктом 43.6 у зв'язку із набранням чинності Законом України від 27.03.2014 № 1166 „Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні”.

<sup>7</sup> Із змінами і доповненнями, зареєстрованим у Міністерстві фінансів 19.02.2013 за № 291/22823, набрав чинності 12.03.2013.

<sup>8</sup> Із змінами і доповненнями, зареєстрований в Міністерстві фінансів 25.09.2013 за № 1650/24182, набрав чинності 15.10.2013. Дія цього Порядку не поширюється на операції з бюджетного відшкодування податку на додану вартість та безспірного списання коштів державного бюджету на підставі рішення суду.



доходів бюджетів здійснюється органом Казначейства **протягом п'яти робочих днів** після дня отримання подання (заяви та подання).

*Довідково.* Відповідно до пункту 10 Порядку № 787 органи Казначейства приймають подання від органів, які контролюють справляння надходжень бюджету, у строки, визначені нормативно-правовими актами з питань повернення помилково або надміру зарахованих до бюджету коштів. У разі відсутності такого нормативно-правового акта платник подає до відповідного органу Казначейства заяву та подання, дати складання яких не перевищують 30 календарних днів.

До **22.01.2016** був чинним Порядок взаємодії територіальних органів Міністерства доходів і зборів України, місцевих фінансових органів та територіальних органів Державної казначейської служби України у процесі повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань, затверджений наказом Міндоходів, Мінфіну від 30.12.2013 № 882/1188<sup>9</sup> (далі – **Порядок № 882/1188**).

*Довідково.* До 25.02.2014 (дата набрання чинності Порядком № 882/1188) діяли:

- Порядок взаємодії органів державної податкової служби, місцевих фінансових органів та органів Державного казначейства України в процесі повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань, затверджений наказом Державної податкової адміністрації України, Мінфіну та Державного казначейства України від 21.12.2010 № 974/1597/499<sup>10</sup> (далі – **Порядок № 974/1597/499**);

- Порядок взаємодії митних органів з органами Державного казначейства України в процесі повернення з Державного бюджету України помилково та/або надмірно зарахованих до бюджету митних та інших платежів, контроль за справлянням яких покладається на митні органи, затверджений наказом Державної митної служби України (далі – ДМСУ), Державного казначейства України від 20.07.2007 № 611/147<sup>11</sup> (далі – **Порядок № 611/147**).

З **22.01.2016** набрав чинності Порядок взаємодії територіальних органів Державної фіскальної служби України, місцевих фінансових органів та територіальних органів Державної казначейської служби України у процесі повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань, затверджений наказом Мінфіну від 15.12.2015 № 1146<sup>12</sup> (далі – **Порядок № 1146**).

Згідно із пунктом 8 Порядку № 1146 (пунктом 7 Порядку № 882/1188) за платежами, належними державному бюджету, орган ДФС (Міндоходів) у строк **не**

<sup>9</sup> Зареєстрований в Мін'юсті 23.01.2014 за № 146/24923, втратив чинність з 22.01.2016 у зв'язку з набранням чинності Порядком № 1146.

<sup>10</sup> Зареєстрований в Мін'юсті 29.12.2010 за № 1386/18681, втратив чинність у зв'язку з набранням чинності Порядком № 882/1188.

<sup>11</sup> Зареєстрований у Мін'юсті 25.09.2007 за № 1095/14362, втратив чинність у зв'язку з набранням чинності Порядком № 882/1188.

<sup>12</sup> Зареєстрований в Мін'юсті 31.12.2015 за № 1679/28124. Дія цього Порядку не поширюється на: відшкодування податку на додану вартість; повернення авансових платежів (передоплати), помилково та/або надміру внесених платниками податків за власним бажанням на рахунки, відкриті на ім'я відповідних органів ДФС як попереднє грошове забезпечення сплати майбутніх митних та інших платежів до/або під час митного оформлення, та грошової застави; повернення помилково та/або надміру перерахованих (унесених) платниками коштів, сплачених шляхом надання при митному оформленні податкового векселя; повернення суми акцизного податку, внесеної в рахунок погашення податкових векселів; виконання рішень судів щодо безспірного списання коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджетів (пункт 1).

пізніше ніж за п'ять робочих днів до закінчення двадцятиденного строку з дня подання платником податків заяви передає висновки згідно з реєстром висновків за платежами, належними державному бюджету, для виконання відповідному органу Казначейства.

Разом з тим зміст двадцятиденного строку – в робочих чи календарних днях – ні Податковим кодексом (стаття 43), ні Порядком № 1146 (пункт 8) не визначений, а тому потребує відповідного правового врегулювання шляхом внесення відповідних змін.

Слід зазначити, що на сьогодні є чинним **Порядок повернення** платникам податків коштів, що обліковуються на відповідних рахунках митного органу як передоплата, і **митних та інших платежів**, помилково та/або надмірно сплачених до бюджету, контроль за справлянням яких здійснюється митними органами, затверджений наказом ДМСУ від 20.07.2007 № 618<sup>13</sup> (далі – **Порядок № 618**).

Разом з тим норми Порядку № 618 визначають механізм реалізації норм **Митного кодексу України від 11.07.2002 № 92, що з 11.06.2012 втратив чинність** у зв'язку із набранням чинності Митним кодексом. Крім того, цей Порядок містить посилання на **Порядок № 611/147, який також втратив чинність**, та Державну митну службу України, митні органи, що припинили свою діяльність, а отже, **потребує відповідного правового врегулювання**.

1.2. Відповідно до частини першої статті 25 Бюджетного кодексу **Казначейство України здійснює безспірне списання, зокрема коштів державного бюджету, на підставі рішення суду.**

При цьому механізм безспірного списання коштів державного бюджету на законодавчому рівні на сьогодні не врегульований.

У зв'язку з цим підпунктом 5 пункту 9 розділу VI Бюджетного кодексу встановлено, що до законодавчого врегулювання безспірного списання коштів бюджету, списання коштів з бюджету за рішенням суду щодо повернення платнику податків надмірно та/або помилково **сплачених податків і зборів та інших доходів бюджету** провадиться у межах надмірно та/або помилково сплачених ним до бюджету коштів.

Згідно із нормами абзацу другого підпункту 1 пункту 9 розділу VI Бюджетного кодексу **безспірне списання коштів**, зокрема державного бюджету, здійснюється **Казначейством** у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, **за черговістю надходження таких рішень**.

Порядок виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або боржників затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 03.08.2011 № 845<sup>14</sup> (далі – **Порядок № 845**).

Згідно з підпунктом 1 пункту 16 Порядку № 845 органи Казначейства за судовими рішеннями про стягнення надходжень бюджету здійснюють безспірне списання коштів, зокрема державного бюджету, для повернення надмірно та/або помилково сплачених податків і зборів.

<sup>13</sup> Із змінами і доповненнями, зареєстрований в Мін'юсті 25.09.2007 за № 1097/14364.

<sup>14</sup> У редакції постанови Кабінету Міністрів України від 30.01.2013 № 45 (із змінами і доповненнями).

*Довідково.* Відповідно до пункту 2 Порядку № 845 безспірне списання – операції з коштами, зокрема державного бюджету, що здійснюються з метою виконання Казначейством та його територіальними органами рішень про стягнення коштів без згоди (подання), зокрема, органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, на підставі виконавчих документів.

Разом з тим **норма підпункту 1 пункту 16 Порядку № 845** в частині списання коштів для повернення надмірно та/або помилково **сплачених податків і зборів** не містить норми щодо повернення інших доходів бюджету та не відповідає нормі підпункту 5 пункту 9 розділу VI Бюджетного кодексу, яким передбачено таке списання для повернення надмірно та/або помилково, крім **сплачених податків і зборів, а також інших доходів бюджету**, а тому **потребує відповідного правового врегулювання.**

Відповідно до пункту 5 Порядку № 845 під час виконання виконавчих документів **органи Казначейства мають право** здійснювати відповідні дії, зокрема, **безоплатно отримувати необхідні** для виконання виконавчих документів судові рішення, **пояснення, довідки, іншу інформацію; відкладати, зупиняти безспірне списання коштів і їх перерахування** стягувачам у випадках, передбачених законом та цим Порядком.

Безспірне списання коштів і їх перерахування стягувачам здійснюються після усунення обставин, що були підставою для відкладення безспірного списання таких коштів (пункт 12 Порядку № 845).

Під час виконання виконавчого документа суду про стягнення надходжень бюджету орган Казначейства повідомляє **протягом п'яти робочих днів** після надходження такого документа **відповідному органу, що контролює справляння надходжень бюджету, про надходження зазначеного виконавчого документа** (пункт 18 Порядку № 845).

*Довідково.* У разі потреби орган Казначейства звертається до органу, що контролює справляння надходжень бюджету, за інформацією про підтвердження зарахування коштів до державного бюджету або встановлення залишку неповернутих з державного бюджету коштів чи узгодження реквізитів рахунків, на яких обліковуються надходження бюджету, кодів бюджетної класифікації тощо та визначає строк її подання, який становить не більш як **15 робочих днів**. Орган, що контролює справляння надходжень бюджету, до закінчення зазначеного строку подає органу Казначейства таку інформацію в письмовій формі. У разі неподання зазначеної інформації орган Казначейства вживає заходів до виконання виконавчого документа про стягнення надходжень бюджету на підставі наявних даних (абзаци 2-4 пункту 18).

Отже, **відсутність нормативного врегулювання обов'язковості надання органами, що контролюють справляння надходжень бюджету, інформації, зокрема, про підтвердження зарахування коштів або залишку неповернутих коштів до/з державного бюджету, на запит органу Казначейства; безвідповідальність таких органів при виконанні своїх повноважень може призвести до втрат доходів державного бюджету.**

Пунктом 19 Порядку № 845 передбачено, що безспірне списання коштів державного бюджету і їх перерахування на рахунок, зазначений у виконавчому документі про стягнення надходжень бюджету або у заяві про виконання рішення про стягнення надходжень бюджету, здійснюються органами

Казначейства з відповідного рахунка, на який такі кошти зараховані, шляхом оформлення розрахункових документів.

Порядок здійснення безспірного списання коштів державного бюджету щодо виконання судових рішень про стягнення сплачених до бюджету митних платежів був затверджений наказом Казначейства від 07.03.2013 № 35 (далі – **Наказ № 35**), який не зареєстрований у Мін'юсті та відповідно до інформаційно-правової системи „Ліга:Закон” на сьогодні є чинним.

Наказом Казначейства від 09.09.2015 № 243<sup>15</sup> був затверджений новий Порядок (далі – **Наказ № 243**), а також визнано таким, що **втратив чинність**, Наказ № 35. Разом з тим Наказ № 243 не зареєстрований в Мін'юсті та не розміщений в інформаційно-правовій системі „Ліга:Закон”, у зв'язку з чим в зазначеній системі не відбулося оновлення інформації щодо втрати чинності Наказом № 35.

1.3. Правові засади справляння **судового збору**, платників, об'єкти та розміри ставок судового збору, порядок сплати, звільнення від сплати та повернення судового збору визначає Закон України від 08.07.2011 № 3674 „Про судовий збір”<sup>16</sup> (далі – **Закон № 3674**).

Відповідно до статті 9 Закону № 3674 судовий збір сплачується за місцем розгляду справи та зараховується до спеціального фонду Державного бюджету України. Кошти судового збору спрямовуються на забезпечення здійснення судочинства та функціонування органів судової влади.

До **01.09.2015** сплачена сума судового збору з підстав, визначених частиною першою статті 7<sup>17</sup> Закону № 3674, поверталася за ухвалою суду незалежно від клопотання особи про таке повернення та стадії (інстанції) провадження у справі, на якій виникли підстави для повернення судового збору, в тому числі й щодо відмови у відкритті такого провадження.

Після **01.09.2015**, у зв'язку із змінами, внесеними до Закону № 3674 Законом України від 22.05.2015 № 484<sup>18</sup> (далі – **Закон № 484**), змінено порядок повернення судового збору, а саме сплачена сума судового збору повертається лише за клопотанням особи, яка його сплатила за ухвалою суду.

Слід зазначити, що у разі зменшення розміру позовних вимог або внесення судового збору в більшому розмірі, ніж встановлено законом, судовий збір повертається в розмірі переплаченої суми; в інших випадках, установлених частиною першою статті 7 Закону № 3674, – повністю.

<sup>15</sup> „Про затвердження Порядку здійснення безспірного списання коштів державного бюджету, спрямованого на виконання судових рішень про стягнення сплачених до бюджету митних платежів”.

<sup>16</sup> Набрав чинності з 01.11.2011, із змінами і доповненнями.

<sup>17</sup> У разі: зменшення розміру позовних вимог або внесення судового збору в більшому розмірі, ніж встановлено законом; повернення заяви або скарги; відмови у відкритті провадження у справі; залишення заяви або скарги без розгляду (крім випадків, якщо такі заяви або скарги залишені без розгляду у зв'язку з повторним неприбуттям позивача або за його клопотанням); закриття провадження у справі.

<sup>18</sup> „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо сплати судового збору”, набрав чинності з 01.09.2015.

На сьогодні повернення цього збору на підставі судового рішення здійснюється згідно із Порядком № 845.

*Довідково.* Відповідно до частини другої статті 17 Закону України від 21.04.1999 № 606 „Про виконавче провадження” ухвали, постанови судів у цивільних, господарських, адміністративних справах, кримінальних провадженнях та справах про адміністративні правопорушення у випадках, передбачених законом, є виконавчими документами.

Частиною третьою статті 18 зазначеного Закону визначено, що виконавчий документ повинен бути підписаний уповноваженою посадовою особою із зазначенням її прізвища та ініціалів і скріплений печаткою.

Разом з тим статтею 7 Закону № 3674 **не передбачена така підстава, як повернення судового збору у разі не звернення до суду**, тобто, в такому випадку **процесуальний порядок вирішення питання про повернення судового збору** починається з моменту подання до суду документа, який є об'єктом справляння судового збору.

У разі наявності підстав для повернення судового збору, відмінних від тих, які передбачені статтею 7 Закону № 3674, зокрема при сплаті судового збору без подальшого звернення до суду, це питання вирішується відповідно до вимог Порядку № 787.

Отже, суди першої та апеляційної інстанцій повинні надати відповідну довідку органам ДСА про те, що документ, за який сплачено судовий збір, до суду не надходив. Вищі судові органи спеціалізованих судів, якими є відповідні вищі суди, що контролюють, зокрема, надходження до державного бюджету судового збору за подання документів, що за законом можуть бути предметом їх розгляду, та органи ДСА після отримання зазначеної довідки повинні підготувати відповідне подання платнику судового збору для звернення до органу Казначейства про повернення судового збору.

Водночас до **01.09.2015**, відповідно до частини першої статті 94 Кодексу адміністративного судочинства України (далі – **КАСУ**), якщо судове рішення ухвалене на користь сторони, яка не є суб'єктом владних повноважень, суд присуджує всі здійснені нею документально підтверджені судові витрати з Державного бюджету України (або відповідного місцевого бюджету, якщо іншою стороною був орган місцевого самоврядування, його посадова чи службова особа).

Законом № 484 внесено зміни та викладено у новій редакції частину першу статті 94 КАСУ, відповідно до якої, у разі ухвалення судового рішення на користь сторони, яка не є суб'єктом владних повноважень, суд присуджує всі здійснені нею документально підтверджені судові витрати **за рахунок бюджетних асигнувань суб'єкта владних повноважень**, що виступав стороною у справі, або якщо стороною у справі виступала його посадова чи службова особа.

Таким чином, **нормативно-правова база з питань повернення та безспірного списання коштів державного бюджету потребує удосконалення**, оскільки окремі її норми не узгоджуються з іншими нормативно-правовими актами, що ускладнило здійснення дієвого контролю за додержанням законодавства у зазначеній сфері та сприяло

**вчиненню порушень у процесі повернення та безспірного списання коштів бюджету, які у свою чергу призводили до втрат доходів бюджету.**

## **2. АНАЛІЗ ПРАКТИКИ ПОВЕРНЕННЯ ТА БЕЗСПІРНОГО СПИСАННЯ КОШТІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ**

Послідовність процесу повернення помилково або надміру зарахованих коштів до бюджету визначено Технологічним регламентом Державної казначейської служби України за функцією № 1 „Обслуговування бюджетів, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, інших клієнтів”, затвердженим наказом Казначейства від 18.06.2015 № 171 (далі – **Регламент 2015 року**). Наказом Казначейства від 14.01.2016 № 15 внесено зміни до Регламенту 2015 року, відповідно до яких процес повернення помилково або надміру зарахованих коштів до бюджету викладено у новій редакції (далі – **Регламент 2016 року**).

В періоді аудиту діяли відповідні Технологічні регламенти, затверджені наказами Казначейства від 09.07.2009 № 274 (зі змінами) та від 25.07.2014 № 204 (далі – **Регламент 2014 року**).

При цьому аудитом встановлено, що у I півріччі 2016 року ГУ Казначейства у Полтавській області у своїй роботі керувалося Регламентом 2015 року, що **свідчить про відсутність контролю з боку Казначейства за здійсненням його територіальними органами процесу повернення та безспірного списання коштів державного бюджету.**

Слід зазначити, що в підрозділі 1.1. „Нормативно-правові акти, які регламентують виконання процесу” розділу I Регламенту 2016 року зазначався **Порядок № 882/1188, який з 22.01.2016 втратив чинність.** Казначейством за результатами аудиту Рахункової палати видано наказ від 29.09.2016 № 278, відповідно до якого Регламент 2016 року викладено в новій редакції, зокрема, в зазначений підрозділ внесено зміни та посилання на чинний Порядок № 1146.

Блок-схема процесу 8 „Повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджетів” наведена в додатку 1 до Звіту.

Відповідно до Регламентів 2014, 2015 та 2016 років документи про **повернення коштів надходили до Казначейства, Головних управлінь та Управлінь Казначейства** (за місцем відкриття рахунку, на який зараховані кошти, що підлягали поверненню).

**Повернення та безспірне списання коштів здійснювалося на рівні Казначейства, Головних управлінь та Управлінь Казначейства, крім безспірного списання митних платежів, яке здійснювалося лише на рівні Казначейства.**

Разом з тим згідно із організаційною структурою територіальних органів Казначейства у м. Києві **повернення помилково та/або надміру сплачених коштів здійснювалося централізовано на рівні ГУ Казначейства у м. Києві.**

Документи про повернення коштів опрацьовувалися Управліннями та ГУ Казначейства. **У разі виявлення помилок при заповненні необхідних документів про повернення коштів або перевищення встановлених строків**

надання зазначених документів, останні поверталися їх надавачам<sup>19</sup> без виконання.

**За відсутності недоліків та помилок** документи заносилися в електронну базу даних „Модуль Автоматизована система „Є-Казна” для системи електронних платежів (система автоматизації банку)” (далі – АС „Є-Казна” (САБ)), де органи Казначейства формували **інформаційні повідомлення про оплату** відповідних документів про повернення коштів у вигляді розрахункових документів **та за наявності коштів на рахунках здійснювали їх оплату.**

*Довідково.* Під час опрацювання документів про безспірне списання надходжень бюджетів та за відсутності недоліків та помилок в них додатково складався у довільній формі юридичний висновок про безспірне списання коштів.

**У разі недостатності або відсутності коштів** на відповідних балансових рахунках ГУ, відкритих для зарахування надходжень державного бюджету, до Казначейства **надсилались** засобами електронного зв'язку (з наступним наданням оригіналів на паперових носіях) **звернення про надання підкріплення коштами.**

*Довідково.* Операції повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджетів, відображалися у виписках з аналітичних рахунків за відповідними видами надходжень та у технологічних файлах (форми затверджені відповідними нормативно-правовими актами), які щоденно в електронному вигляді надавалися органами Казначейства органам ДФС, органам місцевого самоврядування. Іншим контролюючим органам виписки з аналітичних рахунків надавалися на їх звернення.

**Виконавчі документи суду про стягнення сплачених до бюджету митних платежів** та інші документи, необхідні для його виконання, **надходили для опрацювання до ГУ Казначейства** та після закінчення встановленого строку подання інформації контролюючим органом **передавалися до Юридичного департаменту Казначейства.**

За результатами правової експертизи документів, що надійшли від ГУ Казначейства, Юридичний департамент Казначейства **готував висновок** про безспірне списання коштів<sup>20</sup>, який затверджувався заступником Голови Казначейства, та **надавав** його Департаменту бухгалтерського обліку операцій державного бюджету **для подальшого формування та направлення** відповідному ГУ Казначейства в електронному вигляді **інформаційного запиту**<sup>21</sup>.

ГУ Казначейства перераховували кошти на виконання судового рішення за інформаційним запитом на відповідний рахунок.

Департамент бухгалтерського обліку операцій державного бюджету Казначейства **формував платіжне доручення** на здійснення списання сум митних платежів на рахунок платника коштів, вказаний у виконавчому документі суду та висновку Юридичного департаменту.

<sup>19</sup> Надавачами документів, зокрема, є: платники коштів; органи, що контролюють справляння надходжень бюджету; органи місцевого самоврядування; судові органи (в частині повернення судового збору та повернення коштів, помилково та/або надміру зарахованих до бюджетів, за судовими рішеннями).

<sup>20</sup> За формою згідно з додатком 2 до Наказу № 243.

<sup>21</sup> За формою згідно з додатком 3 до Наказу № 243.

Згідно з діючим Положенням про Департамент бухгалтерського обліку операцій державного бюджету, затвердженим наказом Казначейства від 31.07.2015 № 218 (далі – **Положення № 218**), за Департаментом не закріплена функція щодо здійснення безспірного списання сплачених до бюджету митних платежів, яка передбачена вимогами **Наказу № 243 та Регламентами 2015 та 2016 років**.

Водночас відповідно до Положення про Департамент фінансових ресурсів Казначейства, затвердженого наказом Казначейства від 08.04.2015 № 100<sup>22</sup> (далі – **Положення № 100**), однією з основних функцій Департаменту, зокрема, є опрацювання документів структурних підрозділів Казначейства та підготовка розпорядження на безспірне списання коштів державного бюджету, спрямоване на повернення помилково або надміру сплачених до бюджету митних платежів.

Однак зазначена функція скасована **Наказом № 243 – розпорядження вже не готується починаючи з 09.09.2015**, а безспірне списання митних платежів здійснюється на підставі **висновку**, складеного Юридичним департаментом, шляхом передання Департаментом бухгалтерського обліку операцій державного бюджету відповідному ГУ Казначейства **інформаційного запиту**.

*Довідково. 16.06.2016 Головою Казначейства затверджено та 04.07.2016 погоджено з Міністром фінансів нову структуру апарату Казначейства, відповідно до якої Департамент фінансових ресурсів реорганізовано шляхом утворення Управління ліквідності та казначейських операцій, Відділу обслуговування державного боргу та Відділу бюджетних надходжень та електронного адміністрування податків.*

Отже, **Положення № 218 потребує приведення у відповідність із нормами Регламенту 2016 року** в частині закріплення функції щодо здійснення безспірного списання сплачених до бюджету митних платежів.

Таким чином, протягом досліджуваного періоду на рівні Казначейства не встановлено дієвого контролю за дотриманням його територіальними органами процесу повернення помилково або надміру зарахованих коштів державного бюджету, а положення про структурні підрозділи Казначейства, задіяні в процесі безспірного списання митних платежів, не відповідали нормам нормативних актів Казначейства.

### **3. АНАЛІЗ ПРАКТИКИ ТА РЕЗУЛЬТАТИ АУДИТУ СТАНУ ПОВЕРНЕННЯ ТА БЕЗСПІРНОГО СПИСАННЯ КОШТІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ**

**Аудитом встановлено, що формування та зведення інформації щодо здійснених територіальними органами Казначейства операцій з повернення та безспірного списання коштів державного бюджету центральним апаратом Казначейства не здійснювалося.**

**Загальні дані** щодо повернення податків, зборів та інших доходів, помилково та/або надміру зарахованих до державного бюджету, митних платежів, судового збору та безспірного списання коштів для повернення таких

<sup>22</sup> „Про затвердження Положення про Департамент фінансових ресурсів Державної казначейської служби України та його структурні підрозділи”.



платежів за період 2014–2015 років та I півріччя 2016 року **сформовано лише за ініціативи контрольної групи Рахункової палати на підставі інформації 25 ГУ Казначейства** в областях та м. Києві.

### **3.1. Стан повернення податків, зборів, митних платежів та інших доходів державного бюджету**

3.1.1. Протягом досліджуваного періоду (табл. 1) територіальними органами Казначейства від органів ДФС отримано **389,2 тис. висновків** про повернення **22 452,9 млн грн** податків, зборів, митних платежів (далі – **податки**). При цьому у 2015 році порівняно з 2014 роком значно збільшилися як кількість висновків (в **3,4 раза**), так і сума податків, заявлених до повернення (в **2,4 раза**).

Повернення здійснено по **381,1 тис. висновків** на загальну суму **14 841,8 млн грн**, або 97,9 відс. отриманої кількості та 66,1 відс. суми висновків про повернення. Динаміка частки повернень свідчить про стійку тенденцію до збільшення кількості висновків, за якими здійснено повернення (з **95,4 відс.** у 2014 році до **98,6 відс.** у I півріччі 2016 року), при цьому частка суми повернень при зменшенні у 2015 році до **61,5 відс.**, порівняно з **67,4 відс.** у 2014 році, у I півріччі 2016 року підвищилася до **75,6 відсотка**.

Таблиця 1

#### **Динаміка показників стану повернення податків у 2014–2015 роках та I півріччі 2016 року**

Показник	2014	2015	2015 до 2014, рази	I півріччя 2016	Разом 2014–2015 та I півр. 2016
Кількість отриманих висновків на повернення податків, од.	62 444	214 870	3,4	111 917	<b>389 231</b>
<b>Сума податків, заявлених до повернення, млн грн</b>	5 274,7	12 502,6	2,4	4 675,6	<b>22 452,9</b>
Кількість висновків, за якими здійснено повернення податків, од.	59 569	211 251	3,6	110 334	<b>381 154</b>
<i>відс. до кількості отриманих висновків</i>	95,4	98,3	х	98,6	<b>97,9</b>
<b>Сума повернутих податків, млн грн</b>	3 618,9	7 687,1	2,1	3 535,8	<b>14 841,8</b>
<i>відс. до заявленої суми</i>	68,6	61,5	х	75,6	<b>66,1</b>

Слід зазначити, що протягом досліджуваного періоду лише **1,8 відс.** (за кількістю висновків) та **15,8 відс.** (за сумою повернення) становлять висновки про повернення митних платежів, надані територіальним органам Казначейства митниціями ДФС (тільки у 2015 році частка заявленої суми до повернення митних платежів досягла 21,6 відс. при 1,5 відс. кількості висновків).

У розрізі податків найбільше звернень у 2014 році було про повернення податку на прибуток – 41,6 відс. за кількістю та 54,0 відс. за сумою, 2015 році та I півріччі 2016 року – податку з доходів фізичних осіб за кількістю – 69,3 відс. та 80,8 відс., а податку на прибуток за сумою – 44,9 відс. та 63,4 відс. відповідно.

Водночас аудитом встановлено **312 випадків порушення органами ДФС (Міндоходів) у м. Києві та ДП у м. Полтаві ГУ ДФС (Міндоходів) у Полтавській області норм статті 43 Податкового кодексу при розгляді заяв**

платників та складанні висновків про повернення, ГУ Казначейства у м. Києві та Управлінням Казначейства у м. Полтаві, внаслідок чого бюджетом втрачено **13,2** млн грн, а саме:

❖ Протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року органами ДФС (Міндоходів) складено **299 висновків за заявами**, які подані платниками після 1095 днів з дня виникнення помилково та/або надміру сплаченої суми, з бюджету повернуто **10,1 млн грн**, з них 8,2 млн грн – у 2014 році.

Так, ЦО з ОВП 13.02.2014 складено висновок про повернення, а ГУ Казначейства у м. Києві повернуто 3,1 млн грн податку на прибуток, сплаченого платником ще в 2009–2010 роках.

❖ У 2014 році за **10 висновками** органів ДФС, в яких **відсутні номер та дата заяви** платника, ГУ Казначейства у м. Києві **повернуто** на поточний рахунок платників **1,6 млн гривень**.

*Зокрема, відповідно до висновків ДПІ у Солом'янському районі ГУ ДФС у м. Києві від 25.12.2014 та 29.12.2014 ГУ Казначейством у м. Києві повернено 0,5 та 0,4 млн грн податку на прибуток відповідно;*

❖ Кременчуцькою ОДПІ ГУ ДФС у Полтавській області 21.12.2015 складено та передано до органу Казначейства висновок про повернення платнику **1,1 млн грн** рентної плати за користування радіочастотним ресурсом **за наявності** у такого платника **податкового боргу** в сумі 2,0 млн гривень;

❖ У I півріччі 2016 року ГУ Казначейства у м. Києві повернуто з бюджету **0,4 млн грн** за висновками ДПІ у Дніпровському районі ГУ ДФС у м. Києві (від 26.01.2016, 0,3 млн грн) та ЦО з ОВП (від 29.01.2016, 0,1 млн грн), що складені на **підставі ухвал судів**, які **відсутні в Єдиному державному реєстрі судових рішень** (далі – ЄДР).

Аудитом встановлено також **низку порушень вимог пунктів 43.3 та 43.5 статті 43 Податкового кодексу, 5, 7 і 8 Порядку № 882/1188, 5, 8 і 9 Порядку № 1146 при складанні територіальними органами ДФС (Міндоходів) висновків про повернення:**

▪ у 2014–2015 роках Київською міською митницею ДФС до ГУ Казначейства у м. Києві передано **4 висновки**, складені за **податковими повідомленнями-рішеннями**, на повернення **0,9 млн грн** митних платежів;

▪ ДПІ у Дніпровському районі ГУ ДФС у м. Києві протягом 2015 року та I півріччя 2016 року до органу Казначейства передано **17 висновків**, складених за **окремими рішеннями керівництва ДПІ**, на перерахування **0,2 млн грн** (за якими минуло 1095 днів від дня їх виникнення) на рахунок державного бюджету за ККДБ 31010100 „Кошти від реалізації скарбів, які є пам'ятками історії та культури, майна, одержаного державою в порядку спадкування чи дарування” (далі – **ККДБ 31010100**).

Зокрема, відповідно до рішень ДПІ від 12.10.2015 та 17.12.2015 перераховано на ККДБ 31010100 23,6 та 43,9 тис. грн податку на прибуток, сплаченого 15.02.2008 та 14.12.2011 відповідно.

Разом з тим відповідно до рішення ДПІ від 24.03.2016 на зазначений ККДБ перераховано 18,4 тис. грн податку на прибуток, сплаченого платником

14.05.2013, тобто платник сам мав право до 14.05.2016 звернутися до органу ДФС з заявою про повернення.

На запит Рахункової палати<sup>23</sup> ГУ ДФС у м. Києві підтверджено<sup>24</sup> **перерахування** на підставі рішень начальника ДПІ у Дніпровському районі зазначених сум податку на прибуток на ККДБ 31010100, однак **обґрунтованих підстав прийняття таких рішень та відповідного складання висновків не надано, що є ризиками неправомірності їх прийняття і, як наслідок, перерахування ГУ Казначейства 0,2 млн грн з одного ККДБ на інший без відома (згоди) платника податку;**

- територіальними органами ДФС (Міндоходів) у м. Києві, ЦО з ОВП та ДПІ у м. Полтава до відповідних органів Казначейства передано **275 висновків** на загальну суму повернення **466,0 млн грн з порушенням строку їх надання**, зокрема, ДПІ у Печерському районі ГУ ДФС у м. Києві 24.12.2015 отримано заяву від платника про повернення 0,4 млн грн надміру сплаченого податку на прибуток, висновок про повернення складено ДПІ та передано до ГУ Казначейства у м. Києві лише 28.04.2016, тобто через 4 місяці;

- ДПІ у Голосіївському районі ГУ ДФС у м. Києві до ГУ Казначейства у м. Києві передано **3 висновки** на повернення **0,8 млн грн під № 37, але з різними датами** (від 21.01.2015, 29.01.2015 та 10.02.2015).

Отже, зазначені факти свідчать про порушення органами ДФС (Міндоходів) вимог нормативно-правових актів в частині повернення податків, зборів, митних платежів виключно на підставі заяви платника та передання висновків до органів Казначейства у строк не пізніше ніж за п'ять робочих днів до закінчення двадцятиденного строку з дня подання платником заяви. А складення ДПІ у Голосіївському районі ГУ ДФС у м. Києві трьох висновків під одним номером може свідчити як про відсутність належного контролю, так і про порушення термінів їх надання до ГУ Казначейства.

3.1.2. Крім висновків про повернення органів ДФС, територіальними органами Казначейства протягом 2014–2015 років та І півріччя 2016 року отримано **96,6 тис. подань** на повернення сплачених до бюджету інших доходів у сумі **419,6 млн грн** за поданням інших контролюючих органів<sup>25</sup>, у тому числі **69,8 відс. (67,4 тис.) подань і 51,2 відс. (215,0 млн грн)** суми заявлено до повернення судового збору (табл. 2).

Повернуто інших доходів за **92,1 тис. поданнями (95,4 відс.) на загальну суму 314,1 млн грн (74,9 відсотків)**.

*Довідково. З питання повернення інших доходів бюджету подання подавалися до органу Казначейства, зокрема, територіальними органами: Державної судової адміністрації України – судового збору, Пенсійного фонду України – збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій, Міністерства*

<sup>23</sup> Лист від 07.07.2016 № 16-1307 „Щодо надання інформації”.

<sup>24</sup> Лист від 01.08.2016 № 6931/9/26-15-07-02-27 „Про надання інформації”.

<sup>25</sup> Перелік органів, що контролюють справляння надходжень, затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 № 106 „Деякі питання ведення обліку податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету”.

юстиції України – реєстраційних і адміністративних зборів, Державної міграційної служби України – державного мита за видачу паспорта тощо, **в довільній формі** на офіційному бланку установи **за підписом керівника установи** (його заступника відповідно до компетенції), **скріпленим гербовою печаткою** (у разі наявності) або печаткою з найменуванням та ідентифікаційним кодом установи (у разі наявності), **з обов'язковим зазначенням: обґрунтування необхідності повернення коштів з бюджету, найменування платника, суми платежу, що підлягає поверненню, дати та номера документа на переказ, який підтверджує перерахування коштів до відповідного бюджету. У разі повернення судового збору (крім помилково зарахованого) до органу Казначейства подавався оригінал або належним чином завірена копія ухвали суду.**

Таблиця 2

**Стан повернення інших доходів бюджету у 2014–2015 роках та I півріччі 2016 року**

Показник	2014	2015	2015 до 2014, відс.	I півр. 2016	Разом 2014–2015 та I півр. 2016
<b>Кількість отриманих подань, од.</b>	<b>30 797</b>	<b>37 919</b>	<b>123,1</b>	<b>27 883</b>	<b>96 599</b>
у тому числі на повернення:					
судового збору	21 805	28 047	128,6	17 574	67 426
інших доходів	6 296	8 012	127,3	9 234	23 542
<b>Сума заявлених доходів до повернення, млн грн</b>	<b>130,0</b>	<b>99,4</b>	<b>76,4</b>	<b>190,2</b>	<b>419,6</b>
у тому числі:					
судового збору	109,7	47,4	43,3	57,9	215,0
інших доходів	19,7	41,8	211,9	22,0	83,5
<b>Кількість здійснених повернень за поданнями, од.</b>	<b>29 118</b>	<b>36 203</b>	<b>124,3</b>	<b>26 801</b>	<b>92 122</b>
<i>відс. до кількості отриманих</i>	<i>94,5</i>	<i>95,5</i>	<i>x</i>	<i>96,1</i>	<i>95,4</i>
у тому числі на повернення:					
судового збору	21 494	27 509	128,0	17 084	66 087
інших доходів	6 263	7 974	127,3	9 194	23 431
<b>Сума повернених доходів, млн грн</b>	<b>129,7</b>	<b>98,4</b>	<b>75,9</b>	<b>86,0</b>	<b>314,1</b>
<i>відс. до заявленої суми</i>	<i>99,8</i>	<i>99,0</i>	<i>x</i>	<i>45,2</i>	<i>74,9</i>
у тому числі:					
судового збору	109,4	46,8	42,8	57,5	213,8
інших доходів	19,7	41,3	209,8	22,0	83,0

Слід зазначити, що протягом 2014–2015 років **повернення сум інших доходів відбувалося на рівні 99,8 і 99,0 відс.**, порівняно з поверненням сум податків на поточний рахунок платника податку за висновками органів ДФС (Міндоходів, 19,3 та 58,2 відс. відповідно).

Водночас аудитом встановлено повернення ГУ Казначейства у м. Києві **180,6 тис. грн** судового збору за заявами платників та поданнями Територіального управління (далі – ТУ) ДСА в м. Києві з порушенням вимог пункту 5 Порядку № 787, а саме:

- протягом 2015 року та I півріччя 2016 року повернуто **172,0 тис. грн** судового збору за **17 заявами, в яких не зазначено обґрунтування необхідності такого повернення;**
- повернено **8,6 тис. грн** судового збору за заявою платника та поданням

судового органу, в той час, як **судовий збір мав повертатися за ухвалою суду** (в заяві платника зазначено про повернення судом позовної заяви).

Встановлено також факти **одночасного надання платником заяви, подання ТУ ДСА в м. Києві та ухвали суду**. У таких випадках зміст подань не відповідає дійсності в частині зазначення причини повернення судового збору, тобто, платник звертався до суду, позовну заяву йому було повернено або залишено без розгляду, про що судом винесено відповідну ухвалу. Такі факти оформлення ТУ ДСА в м. Києві подання про повернення помилково сплаченого судового збору за наявності ухвали суду **свідчать про недбалість працівників ТУ ДСА в м. Києві під час виконання своїх повноважень**.

Отже, зазначені факти свідчать про відсутність контролю з боку **Казначейства за дотриманням його територіальними органами вимог нормативно-правових актів під час виконання документів про повернення судового збору та формальне відношення працівників ТУ ДСА у м. Києві до виконання своїх повноважень при наданні платнику подання щодо повернення судового збору у разі винесення судом відповідної ухвали**.

3.1.3. За інформацією Казначейства, у разі виявлення помилок при заповненні необхідних документів про повернення коштів, територіальні органи Казначейства повертали їх надавачам на доопрацювання (табл. 3).

Таблиця 3

**Основні причини повернення органами Казначейства документів без виконання у 2014–2015 роках та I півріччі 2016 року**

Причина	Частка, відс.		
	2014	2015	I півріччя 2016
Недооформлення або оформлення неналежним чином висновків органами ДФС (Міндоходів)*	82,5	75,5	84,1
Недооформлення документів про повернення судового збору**	15,9	22,1	12,1
Недооформлення документів за поданнями контролюючих органів***	0,8	1,4	3,1
Подання надано не тим контролюючим органом (контроль за справлянням надходжень за контролюючим органом не закріплено)	0,8	1,0	0,7

\* Відсутнє зарахування за вказаними у висновках платіжними дорученнями, невірно зазначено реквізити отримувача та/або суму коштів, відсутні штамп, гербова печатка, підпис начальника/заступника органу ДФС (Міндоходів), не зазначено назви податку, збору та ККДБ.

\*\* Ухвали суду не набрали чинності; не зазначено суми судового збору до повернення; ухвала суду не скріплена гербовою печаткою.

\*\*\* Надання заяви та платіжних документів без самого подання відповідного контролюючого органу, що відповідає за справляння певного платежу, перевищення 30-денного терміну подання заяви платника на повернення, відсутність у поданні повної інформації податкового номера та правильної назви платника, подання не скріплено гербовою печаткою контролюючого органу тощо.

Протягом періоду аудиту найбільшу кількість помилок (**близько 80 відс.**) було допущено органами ДФС (Міндоходів) під час подання висновків на повернення податків і зборів, при цьому при зменшенні частки помилок у

2015 році порівняно з 2014 роком з 82,5 до 75,5 відс., у I півріччі 2016 року зазначений показник знову підвищився до 84,1 відсотка.

Документи на повернення судового збору подавались заявниками до органів Казначейства у I півріччі 2016 року оформленими якісніше, ніж в попередніх періодах, частка помилок в них зменшилася з **15,9 відс.** у 2014 році до **12,1 відс.** у I півріччі 2016 року. Проте інші контролюючі органи в своїх поданнях збільшили кількість помилок майже у **4 рази** (з 0,8 до 3,1 відсотка).

**Отже, незважаючи на значну частку повернення органами Казначейства висновків органам ДФС (Міндоходів, 80,4 відс.) та документів на повернення судового збору (16,7 відс.) без виконання, стан опрацювання таких документів залишається на низькому рівні, про що свідчать встановлені під час проведення аудиту порушення.**

Таким чином, відсутність цілісного та ефективного контролю за процесом повернення коштів з державного бюджету на рівні Казначейства, ДФС (Міндоходів) та ДСА призвела до системних порушень їх територіальними органами та, в окремих випадках, як встановлено аудитом – до втрат коштів державного бюджету у сумі **13,2 млн гривень.**

### **3.2. Аналіз безспірного списання доходів державного бюджету**

Відповідно до отриманого листа, ДСА<sup>26</sup> не володіє інформацією щодо кількості судових рішень та ухвал суду про безспірне списання коштів державного бюджету, що набрали законної сили.

В цілому центральним апаратом та територіальними органами Казначейства протягом досліджуваного періоду (додаток 2) отримано **16,1 тис.** судових рішень про стягнення надходжень бюджету шляхом безспірного їх списання у сумі **906,5 млн гривень.**

При цьому **94,0 відс.** кількості отриманих судових рішень (15,1 тис.) – рішення щодо **стягнення судового збору**, а в загальній сумі **92,5 відс.** – **списання податків, зборів та митних платежів** (553,2 та 285,1 млн грн відповідно), зокрема у 2014 році **80,4 відс.** (247,4 млн грн) становили лише митні платежі, а у 2015 році та I півріччі 2016 року – **87,4 і 87,6 відс.** (380,1 і 143,4 млн грн) відповідно податки і збори.

Органами Казначейства виконано **15,5 тис. (96,8 відс. загальної кількості)** судових рішень на **527,0 млн грн (58,1 відс. суми)**, при **97,3 відс.** виконаних судових рішень про безспірне списання судового збору і **92,9 відс.** інших доходів та **98,4 і 96,6 відс.** списаної суми відповідно.

Разом з тим, під час виконання судових рішень про безспірне списання податків і зборів на рівні **96,1 відс.** списано в середньому **71,0 відс.**, при **46,8 і 27,8 відс.** у 2014 році та I півріччі 2016 року відповідно.

Аналогічна ситуація і щодо безспірного списання у 2014–2015 роках митних платежів, яке здійснювалося лише на центральному рівні Казначейства (про що зазначалося у розділі 2 Звіту). Так, якщо у **2014 році** Юридичним

<sup>26</sup> Від 16.06.2016 № 10-4395/16 „Про надання інформації”.

департаментом Казначейства було складено **63 висновки** про безспірне списання (лише за половиною отриманих виконавчих листів), за якими безспірно списано **36,8 млн грн** митних платежів, або **14,9 відс.**, то у **2015 році – 31 висновок (96,9 відс.)** та безспірно списано **25,7 млн грн**, або **78,8 відсотка**.

Аудитом встановлено порушення Казначейством та ГУ Казначейства у м. Києві вимог КАСУ та Порядку № 845 при здійсненні безспірного списання коштів державного бюджету, а саме, в порушення:

- **частини першої статті 94 КАСУ** (у редакції Закону № 484) ГУ Казначейства у м. Києві після **01.09.2015** проведено списання **3,0 тис. грн** за **2 виконавчими листами Окружного адміністративного суду м. Києва**, в яких боржником зазначено ДПІ одного району, а списано судовий збір з рахунку Управління Казначейства іншого району м. Києва.

Зокрема, у виконавчому листі Окружного адміністративного суду м. Києва від 20.01.2016 № 826/2641/15 боржником визначено ДПІ у Шевченківському районі ГУ ДФС у м. Києві. Разом з тим ГУ Казначейства у м. Києві судовий збір у сумі **2,9 тис. грн** списано з рахунку Управління Казначейства у Печерському районі м. Києва, на який відповідний збір було зараховано;

- **підпункту 1 пункту 4 Порядку № 845<sup>27</sup>** Казначейством не здійснювалося повернення до суду виконавчих документів про безспірне списання митних платежів з відміткою про його виконання;

- **пункту 18 Порядку № 845 ГУ Казначейства у м. Києві** у процесі виконання виконавчого документа суду щодо безспірного списання судового збору також **не повідомляло про надходження такого документа відповідному органу**, що контролює його справляння до бюджету, або **порушувало встановлений термін (5 робочих днів) направлення повідомлення** відповідному органу про надходження виконавчого документа суду щодо безспірного списання інших доходів бюджету, ніж судовий збір;

- **пункту 6 Порядку № 845 ГУ Казначейства у м. Києві списано 3,5 тис. грн за виконавчими листами, які пред'явлено платниками до виконання з порушенням встановленого строку (більше року з наступного дня після набрання судовим рішенням законної сили).**

Зокрема, відповідно до виконавчого листа Окружного адміністративного суду м. Києва по справі № 826/9564/13-а, строк пред'явлення до виконання до 30.10.2014 (постанова по справі набрала законної сили 29.10.2013). Зазначений виконавчий лист зареєстровано в ГУ Казначейства у м. Києві 06.11.2015, з державного бюджету на поточний рахунок платника списано 3,3 тис. грн судового збору.

Отже, **Казначейством не забезпечено належного контролю за правомірністю та відповідністю списання коштів державного бюджету, що призвело до втрат бюджету в результаті списання ГУ Казначейства у**

---

<sup>27</sup> Відповідно до якого органи Казначейства забезпечують у випадках, передбачених цим Порядком, зберігання виконавчих документів та ведення їх обліку і після виконання повертають до суду з відміткою про їх виконання.

м. Києві судового збору.

Таким чином, державними органами влади не створено досконалої системи контролю за діяльністю їх територіальних органів в частині обґрунтованого та законного повернення та безспірного списання коштів, в результаті чого державним бюджетом втрачено 13,2 млн грн коштів.

#### **4. ОЦІНКА ПОВНОТИ ТА РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ В ЧАСТИНІ ПОВЕРНЕННЯ ТА БЕЗСПІРНОГО СПИСАННЯ КОШТІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ**

##### *4.1. Аналіз та оцінка стану здійснення внутрішнього контролю з питань повернення та безспірного списання коштів державного бюджету*

Упродовж 2014–2015 років та I півріччя 2016 року Казначейством питання організації роботи з повернення помилково та/або надміру зарахованих коштів до бюджету досліджувалося під час проведення планових внутрішніх аудитів в **15-ти територіальних органах Казначейства**<sup>28</sup>.

За результатами таких аудитів по ГУ Казначейства у Кіровоградській та Волинській областях порушень не встановлено, по інших ГУ встановлено численні факти порушень вимог законодавства, які призвели до втрат доходів бюджету у розмірі **3,6 млн гривень**.

**Внутрішній аудит з питань безспірного списання коштів державного бюджету для повернення помилково та/або надміру сплачених платежів Казначейством протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року не проводився.**

За інформацією ДФС, питання організації роботи щодо повернення помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року досліджувались, зокрема, при проведенні комплексних та тематичних перевірок територіальних органів ДФС.

Однак за результатами **16 із 33 проведених контрольних заходів порушень не встановлено**, по інших – встановлено лише порушення термінів підготовки висновків на повернення платежів на підставі заяв платників.

Таким чином, дані аудиту Рахункової палати свідчать про відсутність належного внутрішнього контролю з питань повернення та безспірного списання коштів державного бюджету як на рівні Казначейства, так і ДФС. Також відсутність прийняття Казначейством дієвих управлінських рішень за результатами проведених планових внутрішніх аудитів спричинили повторюваність його територіальними органами порушень при здійсненні повернення та безспірного списання.

---

<sup>28</sup> У 2014 році – ГУ Казначейства у Луганській, Сумській, Миколаївській, Кіровоградській, Рівненській областях та м. Києві, у 2015 році – Херсонській, Чернівецькій, Хмельницькій, Полтавській, Івано-Франківській областях, у I півріччі 2016 року – Київській, Волинській та Харківській областях та м. Києві.



#### 4.2. Оцінка стану взаємодії органів державної влади в процесі повернення та безспірного списання коштів державного бюджету

Згідно зі статтею 42 Бюджетного кодексу **Мінфін** здійснює загальну організацію та управління виконанням Державного бюджету України, координує діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету.

Водночас, відповідно до Положення про Міністерство фінансів України<sup>29</sup> **Мінфін** є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, який, зокрема, забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Положенням про Державну казначейську службу України<sup>30</sup> (далі – **Положення № 215**) визначено, що Казначейство, зокрема, здійснює повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету, за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету; здійснює безспірне списання коштів на підставі рішення суду.

Контрольною групою Рахункової палати шляхом перехресного методу аудиту встановлено (табл. 4) наявність розбіжностей між даними **Мінфіну**<sup>31</sup> і **Казначейства** щодо фактично повернутих та безспірно списаних коштів державного бюджету, **ДФС**<sup>32</sup> і **Казначейства** щодо повернутих на поточні рахунки платників податків, зборів, митних платежів.

Таблиця 4

Суми повернутих та безспірно списаних платежів у 2014–2015 роках та I півріччі 2016 року

(млн грн)

Показник		2014	2015	I півріччя 2016	2014–2015 та I півріччя 2016
<i>Повернуто коштів</i>					
За даними Казначейства		3 748,6	7 785,5	3 621,8	15 155,9
За даними Мінфіну		3 497,6	6 330,4	3 103,0	12 931,0
Розбіжності між даними Казначейства і Мінфіну	млн грн	<b>251,0</b>	<b>1 455,1</b>	<b>518,8</b>	<b>2 224,9</b>
	відс.	<b>7,2</b>	<b>23,0</b>	<b>16,7</b>	<b>17,2</b>
<i>у тому числі повернуто податків, зборів, митних платежів на поточні рахунки платників</i>					
За даними Казначейства		697,7	4 476,1	2 696,4	7 870,2
За даними ДФС		790,6	4 764,8	2 820,1	8 375,5
Розбіжності між даними Казначейства і ДФС	млн грн	<b>- 92,9</b>	<b>- 288,7</b>	<b>- 123,7</b>	<b>- 505,3</b>
	відс.	<b>11,8</b>	<b>6,1</b>	<b>4,4</b>	<b>6,0</b>
<i>Безспірно списано коштів</i>					
За даними Казначейства		81,1	386,0	60,0	527,0
За даними Мінфіну		70,9	384,2	61,9	517,0
Розбіжності між даними Казначейства і Мінфіну	млн грн	<b>10,2</b>	<b>1,8</b>	<b>- 1,9</b>	<b>10,0</b>
	відс.	<b>14,4</b>	<b>0,5</b>	<b>3,1</b>	<b>1,9</b>

<sup>29</sup> Затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 № 375 „Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України” (із змінами і доповненнями).

<sup>30</sup> Затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 № 215 „Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України”.

<sup>31</sup> Лист від 25.07.2016 № 31-11210-12-13/21389 „Щодо надання інформації”.

<sup>32</sup> Лист від 19.07.2016 № 12325/5/99-99-07-02-03-16 „Про надання інформації”.

Так, протягом досліджуваного періоду за даними Казначейства повернуто коштів на 2 224,9 млн грн, або на 17,2 відс., та безспірно списано на 10,0 млн грн, або 1,9 відс. більше, ніж за даними Мінфіну, та на 505,3 млн грн, або на 6,0 відс. менше повернуто на поточні рахунки платників податків, ніж за даними ДФС.

Водночас Мінфін у своєму листі зазначив, що вказані суми повернених та безспірно списаних платежів надані відповідно до інформації Казначейства, що свідчить про наявність ризиків достовірності даних щодо таких сум, оскільки, як зазначалося у розділі 3 Звіту, Казначейством не здійснюється формування та зведення інформації з питань повернення та безспірного списання коштів.

Відповідно до діючого Положення про Державну фіскальну службу України<sup>33</sup> (далі – **Положення № 236**) за ДФС, яка контролює найвагомішу частку надходжень бюджету, серед завдань та функцій відносини, пов'язані з поверненням платникам податків помилково та/або надміру сплачених ними сум грошових зобов'язань, не передбачені.

Як наслідок, ДФС (Міндоходів) не здійснювався облік та узагальнення інформації щодо отриманих їх територіальними органами звернень платників про повернення платежів, наданих висновків про повернення до органів Казначейства та фактично повернутих сум помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань, про що також свідчать наявні розбіжності з даними Казначейства.

Отже, ДФС (Міндоходів), які опрацьовували заяви платників та складала висновки про повернення податків, зборів, митних платежів, Казначейство, яке здійснювало повернення та безспірне списання коштів, та Мінфін як головний орган у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової та бюджетної політики, не володіють достовірною інформацією щодо фактичних сум повернутих та безспірно списаних коштів державного бюджету. А наявні розбіжності в таких даних свідчать про відсутність з боку Мінфіну належної координації роботи за діяльністю Казначейства та ДФС<sup>34</sup> і нездійснення аналізу їх впливу на доходну частину бюджету.

Аудитом також встановлено, що при безспірному списанні митних платежів на центральному рівні Казначейства:

- відсутній належний рівень взаємодії Казначейства з державними органами влади, унаслідок чого не здійснювалося платникам повернення (в деяких випадках більше року) митних платежів відповідно до отриманих виконавчих документів, а працівники Казначейства не користувалися наявними даними в ЄДР, лише надсилали листи до ДФС/Генеральної прокуратури України з питань, які могли бути відстежені в зазначеному Реєстрі самостійно.

<sup>33</sup> Затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236 „Про Державну фіскальну службу України” (із змінами і доповненнями).

<sup>34</sup> Відповідно до Положень №№ 215 і 236, діяльність яких, зокрема, спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів.

*Довідково.* Казначейство листом від 20.05.2014 повідомило Міндоходів про перебування на виконанні **25 судових рішень** на повернення **2,7 млн грн** митних платежів, по яких станом на 19.05.2014 відсутні підстави щодо їх невиконання. При цьому Казначейство запитувало інформацію Міндоходів про обставини, що можуть вплинути на процес виконання таких виконавчих листів, незважаючи на те, що деякі з них перебувають на виконанні з **2012–2013 років**, зокрема, виконавчі листи Окружного адміністративного суду м. Києва від 28.12.2012, Донецького окружного адміністративного суду від 12.07.2013 та 09.08.2013 про стягнення з Державного бюджету України на загальну суму 0,8 млн грн надмірно сплачених митних платежів. У свою чергу, Міндоходів повідомило Казначейство (лист від 20.06.2014), що по **20 судових справах** порушено провадження Вищим адміністративним судом України або Верховним судом України про перегляд чи зупинення виконання судових рішень, а по **5** – зазначеними судовими органами відмовлено у відкритті провадження.

Аналогічно, на дату звернення Казначейства (лист від 30.03.2016) до Генеральної прокуратури України щодо наявності законних підстав для подальшого відкладення перерахування бюджетних коштів у сумі **66,4 млн грн** на користь трьох платників, до Казначейства надійшли постанови Верховного Суду України, відповідно до яких виконавчі листи про стягнення з державного бюджету надмірно сплачених митних платежів на користь зазначених стягувачів набрали чинності та були обов'язковими до виконання;

- **не здійснювалося узагальнення інформації про взаємодію з іншими органами державної влади;**

- **відсутня взаємодія центрального апарату Казначейства з його територіальними органами**, а саме в період дії Наказу № 35 (з 07.03.2013 по 08.09.2015) Казначейством здійснювалася процедура надання в електронному вигляді та на паперових носіях реєстрів стягувачів, яким здійснено безспірне списання сплачених до бюджету митних платежів за судовим рішенням (далі – **Реєстр стягувачів**), відповідним ГУ Казначейства для подальшого передання Управлінням Казначейства, а останніми – органам ДФС (Міндоходів).

Відповідно до інформації Казначейства, протягом 2014 року до ГУ Казначейства було надано **63 Реєстри** стягувачів на повернення **36,8 млн грн** митних платежів, у тому числі **21 Реєстр** (на **1,6 млн грн**) – до ГУ Казначейства у м. Києві; з 01.01.2015 до 30.07.2015 – **18 Реєстрів** на **15,6 млн грн** та **2 Реєстри** (на **0,2 млн грн**) відповідно.

Однак під час аудиту в ГУ Казначейства у м. Києві контрольній групі Рахункової палати було повідомлено, що жодні Реєстри стягувачів протягом **2014–2015 років** до них від Казначейства не надходили.

Отже, в недотримання вимог Наказу № 35 ГУ Казначейства у м. Києві не було повідомлено митницям ДФС (Міндоходів) про здійснення у **2014–2015 роках** безспірного списання **1,8 млн грн** митних платежів **23** платникам, які в свою чергу не були повідомлені митницями ДФС (Міндоходів).

Таким чином, внаслідок незабезпечення Мінфіном належної координації роботи за діяльністю Казначейства та ДФС (Міндоходів), відсутності формування та зведення узагальненої інформації щодо повернутих та списаних коштів, низького рівня взаємодії між територіальними органами Казначейства та ДФС (Міндоходів), відсутні достовірні дані щодо фактично повернутих та безспірно списаних доходів державного бюджету. Крім того,

працівниками Казначейства не опрацьовувалася наявна в ЄДР інформація щодо винесених рішень з питань безспірного списання та не здійснювалося повернення платникам митних платежів відповідно до отриманих виконавчих документів, а також відсутність належної взаємодії Казначейства з його територіальними органами та іншими державними органами призвели до невиконання протягом 2014–2015 років вимог Наказу № 35 (в частині інформування територіальних органів ДФС щодо безспірного списання митних платежів).

#### ***4.3. Аналіз стану оскарження платниками дій (бездіяльності) органів державної влади з питань повернення та безспірного списання коштів державного бюджету***

За даними Казначейства, протягом періоду аудиту встановлено лише **13 випадків** оскарження дій працівників його 11 територіальних органів<sup>35</sup> з питань повернення помилково та/або надміру сплачених до державного бюджету податків, зборів, інших платежів на загальну суму **3,6 млн грн**:

- по **1 справі** (3,5 млн грн) провадження закрито за заявою позивача;
- на користь платників **було задоволено 4 справи** (30,9 тис. грн), грошові кошти були перераховані органами Казначейства на відповідні розрахункові рахунки позивачів;
- по **6 справах** (20,9 тис. грн) – прийнято рішення про відмову в задоволенні позовів;
- по **2 справах** (65,6 тис. грн) – триває судове оскарження.

Проте **незначна кількість випадків оскарження дій працівників органів Казначейства ще не є фактом здійснення процесу повернення та безспірного списання коштів державного бюджету належним чином та в повному обсязі.**

Разом з тим **ДФС не володіє інформацією щодо оскарження платниками податків відмов органів ДФС у поверненні їм помилково та/або надміру сплачених податків і зборів.**

Однак на повторний запит Рахункової палати ДФС<sup>36</sup> повідомлено, що протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року на розгляді у судах перебувало **1 149 справ** за позовами до митниць ДФС (Міндоходів) про повернення з державного бюджету **1 227,2 млн грн** митних платежів. Розглянуто **495 справ** на суму **416,2 млн грн**, з яких на користь митниць вирішено **218 справ (44,0 відс. загальної кількості)** на суму **299,2 млн грн (71,9 відс.)**, на користь платників – **277 справ на 117,0 млн гривень.**

*Довідково.* Частиною першою статті 24 Митного кодексу визначено, що кожна особа має право оскаржити рішення, дії або бездіяльність органів доходів і зборів, їх посадових осіб та інших працівників, якщо вважає, що цими рішеннями, діями або бездіяльністю порушено її права, свободи чи інтереси.

*Бездіяльність* – невиконання органами доходів і зборів, їх посадовими особами та іншими працівниками обов'язків, покладених на них відповідно до цього Кодексу та інших актів законодавства України, або неприйняття ними рішень з питань, віднесених до їх

<sup>35</sup> По дві справи в ГУ Казначейства в Донецькій області та м. Києві, по одній справі – в Запорізькій, Івано-Франківській, Київській, Одеській, Рівненській, Сумській, Харківській, Черкаській та Чернівецькій областях.

<sup>36</sup> Лист від 15.09.2016 № 1596/5/99-99-07-02-03-16 „Про надання інформації”.

повноважень, протягом строку, визначеного законодавством (пункт 3 частини другої статті 24 Митного кодексу).

Аудитом встановлено повернення ГУ Казначейства у м. Києві у 2015 році та I півріччі 2016 року **603,8 млн грн** митних платежів за **225 висновками** Київської міської митниці ДФС, які складені на підставі рішень **Окружного адміністративного суду м. Києва та Київського апеляційного адміністративного суду**. Зокрема, відповідно до висновків вказаної митниці від 28.12.2015 №№ 675 і 676, що складені на підставі постанови Окружного адміністративного суду м. Києва від 10.09.2013 № 2а-5242/11/2670, ГУ Казначейства у м. Києві 29.12.2015 було повернено ПрАТ „Укргаз-Енерго” **271,9 та 326,4 млн грн ПДВ (усього 598,3 млн гривень)**.

**Довідково.** Відповідно до зазначеної постанови Окружним адміністративним судом м. Києва було зобов'язано Київську міжрегіональну митницю Міндоходів<sup>37</sup> скласти висновок про наявність надмірно сплаченого ПрАТ „Укргаз-Енерго” ПДВ у сумі 598,3 млн грн та направити його на виконання до ГУ Казначейства у м. Києві; ГУ Казначейства у м. Києві повернути надмірно сплачений ПрАТ „Укргаз-Енерго” ПДВ у сумі 598,3 млн гривень.

Незважаючи на подальше оскарження зазначеної постанови до Київського апеляційного адміністративного суду (ухвала від 10.12.2013, відповідно до якої постановою Окружного адміністративного суду м. Києва залишена без змін) та до Вищого адміністративного суду України, Київська міська митниця ДФС 28.12.2015 склала висновок про повернення ПрАТ „Укргаз-Енерго” 598,3 млн грн ПДВ, а ГУ Казначейства у м. Києві 29.12.2015 зазначена сума повернута платнику.

При цьому, відповідно до постанови Вищого адміністративного суду України від 21.04.2016 № К/800/66196/13 постановою Окружного адміністративного суду м. Києва від 10.09.2013 змінено в частині задоволення позову про зобов'язання ГУ Казначейства у м. Києві повернути надмірно сплачений ПДВ у розмірі 598,3 млн грн ПрАТ „Укргаз-Енерго”.

Водночас, відповідно до постанов Верховного Суду України від 24.11.2015 у справі № 21-3669а15, від 01.03.2016 у справі № 826/4860/13-а та від 12.04.2016 у справі № 813/7851/13-а повернення з Державного бюджету України помилково та/або надмірно сплачених сум грошових зобов'язань у випадках, передбачених податковим законодавством, є виключними повноваженнями контролюючих органів та органів державного казначейства, а відтак суд не може підміняти державний орган і вирішувати питання про стягнення таких платежів. За таких обставин рішення судів про задоволення позовних вимог в частині стягнення з Державного бюджету України надмірно сплачених сум грошового зобов'язання є помилковим з огляду на те, що така вимога позивача не є правильним способом захисту прав платника податків. У цьому випадку правильним способом захисту позивача є вимога про зобов'язання відповідача виконувати покладені на нього Законом і підзаконними актами обов'язки щодо надання органу казначейства висновку про повернення відповідних сум коштів із відповідного бюджету.

**Отже, існує неузгодженість між судами щодо однозначного застосування норм чинного законодавства в частині повернення митних платежів шляхом зобов'язання органів ДФС (Міндоходів) складати висновки про повернення, а органів Казначейства – здійснювати повернення платежів за такими**

<sup>37</sup> З 12.08.2014 Київську міжрегіональну митницю Міндоходів реорганізовано шляхом приєднання до Київської міської митниці ДФС, відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 06.08.2014 № 311 „Про утворення територіальних органів Державної фіскальної служби та визнання такими, що втратили чинність, деяких актів Кабінету Міністрів України”.

висновками, що суперечить нормам статті 43 Податкового кодексу, Порядків № 787 і № 1146 в частині обов'язковості при складанні висновку органом ДФС подання платником заяви про повернення коштів. При цьому ДФС не володіє інформацією щодо оскарження платниками податків відмов органів ДФС у поверненні їм помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань.

#### *4.4. Оцінка ефективності управлінських рішень органів державної влади з питань повернення та безспірного списання коштів та їх вплив на доходи державного бюджету*

Слід зазначити, що **більше 80 відс.** (2014 рік – 86,4 відс., 2015 рік – 81,6 відс.) доходів державного бюджету займають податкові надходження, а у I півріччі 2016 року їх частка становила **94,7 відсотка**.

З метою упередження негативних наслідків виконання доходів бюджету їх моніторинг має здійснюватись на усіх стадіях бюджетного процесу із застосуванням аналізу та здійсненням постійного контролю за справами податків і зборів у розрізі чинників надходжень, однак, як встановлено аудитом, **Мінфіном не здійснювався такий аналіз повернень та безспірного списання коштів бюджету, а при доведенні індикативних показників не враховувалися наявні надміру сплачені суми податків і зборів.**

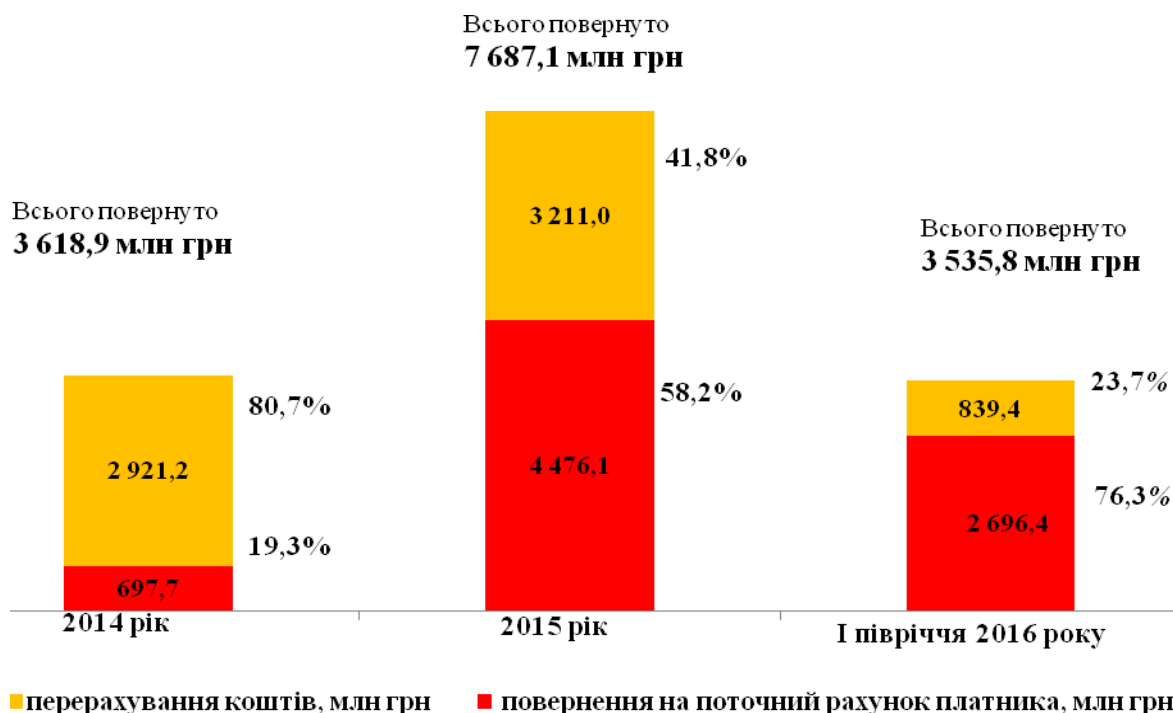
Аналізуючи податкові надходження до державного бюджету, можна засвідчити їх **приріст в 1,6 раза** за останні три роки (з 248,1 млрд грн у 2013 році до 408,7 млрд грн у 2015 році), в I півріччі 2016 року надійшло 235,6 млрд грн, що **на 25,3 відс.** більше відповідного періоду минулого року.

При цьому **12,5 відс.** в загальній сумі податкових надходжень у 2014 році, **8,4 відс.** у 2015 році та **16,7 відс.** у I півріччі 2016 року займали **надміру сплачені суми** податків і зборів та **суми сплачених авансів** за майбутніми нарахуваннями. Водночас сума надміру сплачених податків і зборів у I півріччі 2016 року порівняно з 2014 роком збільшилася на **41,8 відс.** (з 20,2 млрд грн станом на 01.01.2014 до 28,6 млрд грн на 01.07.2016).

Зазначені показники можуть свідчити, що дії органів ДФС (Міндоходів), при виконанні ними доведених індикативних показників бюджету, сприяють виникненню наперед відомої необґрунтованої суми переплати податків і зборів і, як наслідок, безпідставного та незаконного збільшення таких сум.

Аудит засвідчив, що повернення податків і зборів відбувалося на **поточний рахунок платника** податків в установі банку або **на рахунок інших платежів**, тобто з одного ККДБ на інший (далі – **перерахування коштів**). Разом з тим протягом періоду, який підлягав аудиту, питома вага перерахування коштів має тенденцію до зменшення – **80,7 відс.** у 2014 році, **41,8 відс.** в 2015 році та **23,7 відс.** у I півріччі 2016 року, тобто, зростає частка повернень **на поточні рахунки платникам податків** (діаграма).

### Діаграма. Складові повернення податків, зборів та митних платежів



Водночас в окремих областях України частка повернень податків, зборів, митних платежів на поточні рахунки платникам в загальних податкових надходженнях значно перевищує зазначений показник по Україні (в середньому **1,1 відсотка**). Так, у 2015 році в **Донецькій області** на поточні рахунки платників повернуто **53,1 відс. надходжень** загального фонду Державного бюджету (0,7 з 1,3 млрд грн), а у I півріччі 2016 року – **13,5 відс.** (1,5 з 11,0 млрд грн) у **Дніпропетровській області**.

Як встановлено аудитом, територіальними органами ДФС (Міндоходів) у м. Києві передано до виконання ГУ Казначейства у м. Києві:

- **212 висновків** про перерахування коштів на загальну суму **23,1 млн грн** з одного рахунку ККДБ на інший, в яких не зазначено дати та номери заяви платника, що може свідчити про **самостійне прийняття рішення** вказаними органами ДФС (Міндоходів) щодо здійснення таких дій без відома (згоди) платника.

Зокрема, відповідно до висновків ДПІ у Голосіївському районі ГУ ДФС у м. Києві від 20.10.2014 та від 27.10.2014 ГУ Казначейства у м. Києві було перераховано 1,3 та 1,0 млн грн податку на прибуток відповідно на рахунок податку на додану вартість;

- **37 висновків** про повернення **68,6 млн грн**, у яких дата заяви платника **випереджає дату такої сплати**.

Так, ЦО з ОВП надано до ГУ Казначейства у м. Києві два висновки від 14.01.2016 про повернення платнику надміру сплачених 63,5 і 1,3 млн грн ПДВ на підставі заяв від 23.12.2015 і 25.12.2015 відповідно. При цьому зазначені суми ПДВ були фактично сплачені платником лише 29.12.2015 (через шість та чотири дні відповідно після подання заяви про їх повернення).

Наведені приклади також можуть свідчити про перерахування зазначених сум з метою виконання органами ДФС індикативних показників з ПДВ за грудень 2015 року/2015 рік в цілому та повернення таких сум платнику вже на початку наступного року;

- **22 висновки** про повернення **5,9 млн грн** платежів, які складені ДПІ у Дніпровському, Оболонському, Печерському та Солом'янському районах ГУ ДФС у м. Києві на початку звітнього місяця після сплати таких сум у кінці попереднього місяця.

Зокрема, платником 30.04.2015 сплачено до бюджету 2,5 млн грн ПДВ, 14.05.2015 подано заяву про повернення зазначеної суми податку, висновок ДПІ у Печерському районі складено 21.05.2015, повернення здійснено 29.05.2015.

Встановлені факти сплати податків і зборів наперед з наступним їх поверненням вказують на те, що органи ДФС (Міндоходів) за рахунок таких безпідставних надходжень виконували індикативні показники доходів. Це дає підстави свідчити про необґрунтоване виконання показників бюджету та можливі ризики корупційних діянь з боку органів ДФС (Міндоходів).

Як встановлено аудитом, ДФС щомісячно/щоквартально в наказах про індикативні показники доходів зазначалося: „*ураховуючи вагомість індикативних показників зі збору платежів до загального фонду державного бюджету, здійснювати повернення надміру сплачених сум податкових зобов'язань за податками (повернення на розрахунковий рахунок, зарахування надміру сплачених сум у погашення податкових зобов'язань за іншими податками (обов'язковими платежами) за попереднім інформуванням координаційно-моніторингового департаменту ДФС (щодо сум повернення понад 50,0 тис. гривень)*”, що призводило до дроблення платниками суми надміру сплаченого податку для повернення.

*Довідково.* У 2014 році два платники звертались до ДПІ у Шевченківському районі ГУ ДФС (Міндоходів) у м. Києві відповідно **38 і 22 рази** про повернення надміру сплаченого податку на прибуток по **4,0 і 30,0 тис. грн** в кожному зверненні на загальні суми 152,0 і 660,0 тис. гривень. По кожному зверненню зазначеною ДПІ були складені висновки про повернення, а ГУ Казначейства у м. Києві – здійснено повернення таких сум податку. При цьому зазначені суми податку були сплачені платниками ще у 2008 і 2009 роках.

ДПІ у м. Полтава ГУ ДФС у Полтавській області за результатами розгляду заяви платника від 04.05.2016 стосовно повернення надміру сплаченого податку на прибуток в сумі 49,0 тис. грн (всупереч вимогам пункту 43.5 статті 43 Податкового кодексу) не складено висновок про повернення належної платнику суми коштів. Натомість на адресу товариства направлено лист від 13.05.2016, в якому, з посиланням на необхідність забезпечення ДПІ виконання завдань зі збору платежів до бюджету, платнику запропоновано з розумінням сприйняти ситуацію, що склалася, та використати надміру сплачені кошти з податку на прибуток в рахунок погашення податкових зобов'язань майбутніх періодів. Під час проведення аудиту, ДПІ на повторне звернення платника (заява від 12.07.2016) підготовлено відповідний висновок, за яким Управлінням Казначейства у м. Полтаві 13.07.2016 на поточний рахунок платника повернено зазначену суму податку.

**Неповернення (несвоєчасне повернення) платникам надміру сплачених сум податків і зборів призводить до звернення їх до судів.**

Зокрема, ДПІ у м. Полтава ГУ ДФС у Полтавській області за заявою платника про повернення надміру сплаченого податку на прибуток у сумі 2,8 млн грн від 12.04.2016 висновок про повернення не складено, натомість ДПІ



листом від 28.04.2016 з посиланням на наказ ДФС від 10.07.2015 № 495 „Про індикативні показники доходів на III квартал 2015 року”, платнику запропоновано розглянути питання щодо повернення зазначеної суми щомісячно частинами в сумі, що не перевищує 50,0 тис. гривень.

На повторне звернення платника від 29.04.2016 із зазначеного питання вказаною ДПІ висновок про повернення також не складено. Як наслідок, це стало приводом для звернення платника до суду. Згідно з постановою Полтавського окружного адміністративного суду від 15.06.2016, суд ухвалив: визнати протиправними дії ДПІ у м. Полтаві щодо відмови у складанні висновку про повернення; зобов'язати ДПІ скласти висновок про повернення надміру сплаченого податку на прибуток та подати його для виконання органу Казначейства; стягнути за рахунок бюджетних асигнувань ДПІ у м. Полтаві судовий збір у сумі 2,7 тис. гривень.

Отже, доведення Мінфіном до ДФС (Міндоходів), а останньою – своїм територіальним органам необґрунтованих індикативних показників доходів, що неодноразово підтверджувалось в ході проведених аудитів Рахунковою палатою, а також обмеження в сумах повернення надміру сплачених податків і зборів (до 50,0 тис. грн) призводило до маніпулювання органами ДФС (Міндоходів) показниками податкових надходжень, що негативно впливає на доходну частину бюджету. Крім того, порушення органами ДФС (Міндоходів) прав платників податків створюють несприятливий клімат для здійснення чесної та добросовісної підприємницької діяльності та призводять до підриву довіри до органів ДФС (Міндоходів).

Таким чином, відсутність аналізу повернутих та безспірно списаних коштів бюджету на рівні Мінфіну і доведення індикативних показників доходів ДФС (Міндоходів), без урахування наявних надміру сплачених сум податків і зборів, не сприяло стабільності, ритмічності наповнення державного бюджету.

## ВИСНОВКИ

**1. В Україні протягом 2014–2015 років і I півріччя 2016 року система контролю за поверненням та безспірним списанням коштів державного бюджету була недосконалою, а взаємодія органів державної влади при виконанні своїх функцій – слабкою. Індикативні показники доходів доводилися Міністерством фінансів України до виконання Державній фіскальній службі України (Міністерству доходів і зборів України) без урахування наявних надміру сплачених сум податків і зборів та не завжди обґрунтовано. В процесі аудиту на всіх об'єктах перевірок виявлено порушення вимог чинного законодавства з питань повернення та безспірного списання коштів, що свідчить про системність таких порушень.**

У Казначействі відсутні дані щодо обсягів повернення та безспірного списання коштів державного бюджету. Такі дані за 2014–2015 роки та I півріччя 2016 року було сформовано лише за ініціативи контрольної групи Рахункової палати на підставі інформації територіальних органів Казначейства. Зокрема, протягом такого періоду з 22,9 млрд грн, заявлених платниками до повернення

податків, зборів, митних платежів та інших доходів, повернуто **15,1 млрд грн** (65,9 відс.), у тому числі на поточні рахунки юридичних та фізичних осіб – **8,2 млрд грн**; з **0,9 млрд грн** безспірно списано за судовими рішеннями **0,5 млрд грн** (55,6 відсотка).

1.1. **Мінфіном** як головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову та бюджетну політику, **не забезпечено ефективної координації роботи** органів Казначейства та ДФС (Міндоходів). **Відсутність формування та зведення інформації** щодо повернутих та безспірно списаних коштів державного бюджету на рівні **Казначейства та обліку і узагальнення звернень платників** про повернення платежів, складених висновків та фактично повернутих сум податків, зборів, митних платежів – на рівні **ДФС (Міндоходів)** призвела до розбіжностей в даних фактично повернутих та безспірно списаних коштів, що в свою чергу не сприяло стабільності та ритмічності наповнення державного бюджету.

Так, протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року, за даними Казначейства **повернуто на 2,2 млрд грн та безспірно списано на 10,0 млн грн більше**, ніж за даними Мінфіну. На поточні рахунки платників податків повернуто **на 0,5 млрд грн менше**, ніж за даними ДФС.

1.2. **Проведений аудит засвідчив наявність системних недоліків в організації внутрішнього контролю та відсутність обґрунтованих і своєчасних управлінських рішень** з питань повернення та безспірного списання коштів державного бюджету на рівні Казначейства, унаслідок чого його територіальними органами допускалися порушення при поверненні та безспірному списанні.

Органами Казначейства здійснено повернення платежів щодо **19,6 відс.** висновків органів ДФС. Встановлено, що **стан опрацювання** органами Казначейства таких висновків **залишався на низькому рівні**. Зокрема, органами Казначейства повернуто **37,4 млн грн** податків і зборів за **545 висновками** органів ДФС, які **підлягали поверненню останнім без виконання**, оскільки були складені з **порушенням вимог чинного законодавства**.

1.3. **За відсутності внутрішнього контролю** на рівні **ДФС (Міндоходів)**, **80,4 відс. висновків**, складених їх територіальними органами з порушенням нормативно-правових актів, повернуто органами Казначейства на доопрацювання. Так, територіальними органами ДФС (Міндоходів) складено **312 висновків** про повернення без передбачених законодавством підстав (з порушенням встановленого строку давності, за відсутності необхідних вхідних даних, або за наявності у заявника податкового боргу) на загальну суму втрат бюджету **13,2 млн гривень**.

**2. У періоді, що підлягав аудиту, нормативно-правове забезпечення повернення та безспірного списання коштів державного бюджету було недостатньо врегульованим.**

2.1. Потребують узгодження та приведення у відповідність такі норми та положення законодавства:

- підпункт 17.1.10 пункту 17.1 статті 17 Податкового кодексу України з нормами статті 43 цього ж Кодексу, в частині надання платнику додатково права на повернення помилково сплачених грошових зобов'язань;

- Порядок виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або боржників, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 03.08.2011 № 845 (у редакції постанови Кабінету Міністрів України від 30.01.2013 № 45) – з нормами підпункту 5 пункту 9 розділу VI Бюджетного кодексу України щодо списання надмірно та/або помилково сплачених сум в частині інших доходів бюджету.

Крім того, неузгодженість правової позиції між судовими органами різних інстанцій щодо однозначного трактування норм чинного законодавства щодо вирішення питання повернення платежів шляхом зобов'язання органів ДФС (Міндоходів) скласти висновки про повернення, а органів Казначейства – здійснювати повернення платежів за такими висновками призводить до порушень норм статті 43 Податкового кодексу України в частині обов'язкового подання платником заяви про повернення коштів під час складання висновку органом ДФС.

На сьогодні є чинним Порядок повернення платникам податків коштів, що обліковуються на відповідних рахунках митного органу як передоплата, і митних та інших платежів, помилково та/або надмірно сплачених до бюджету, контроль за справлянням яких здійснюється митними органами, затверджений наказом Державної митної служби України від 20.07.2007 № 618, зареєстрований у Мін'юсті 25.09.2007 за № 1097/14364, норми якого визначають механізм реалізації норм Митного кодексу України від 11.07.2002 № 92, що з 11.06.2012 втратив чинність.

2.2. Підлягає уточненню двадцятиденний строк (в робочих чи календарних днях) повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань, визначений статтею 43 Податкового кодексу України та пунктом 8 Порядку взаємодії територіальних органів Державної фіскальної служби України, місцевих фінансових органів та територіальних органів Державної казначейської служби України у процесі повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 15.12.2015 № 1146, зареєстрованого в Мін'юсті 31.12.2015 за № 1679/28124.

2.3. На законодавчому рівні відсутній порядок і форми притягнення до відповідальності контролюючого органу (чи його працівників) за несвоєчасність подання органу Казначейства для виконання висновку про повернення відповідних коштів з відповідного бюджету, повідомлення та/або неповідомлення платникам податків про суми надміру сплачених митних платежів та механізм безспірного списання коштів державного бюджету.

2.4. У 2015 році та I півріччі 2016 року Положення про Департамент бухгалтерського обліку операцій державного бюджету та Департамент фінансових ресурсів Казначейства, затверджені наказами Казначейства від 31.07.2015 № 218 та від 08.04.2015 № 100 відповідно, не відповідали нормам Технологічного регламенту Державної казначейської служби України за функцією № 1 „Обслуговування бюджетів, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, інших клієнтів”, затвердженого наказом Казначейства від 18.06.2015 № 171, та

Порядку здійснення безспірного списання коштів державного бюджету щодо виконання судових рішень про стягнення сплачених до бюджету митних платежів, затвердженого наказом Казначейства від 09.09.2015 № 243.

**3. Органами ДФС (Міндоходів) у процесі адміністрування податків і зборів приймалися неправомірні управлінські рішення та не дотримувалися норми статті 43 Податкового кодексу України.**

3.1. Так, виявлено 212 висновків (без зазначення в них дати та номера заяви платника) на перерахування з одного коду класифікації доходів бюджету на інший **23,1 млн грн**, що свідчить про **прийняття таких рішень** органами ДФС (Міндоходів) без відома (згоди) платника податків. Водночас у **37 висновках (68,6 млн грн)** заяви на повернення платником було подано раніше, ніж сплачено суму податку, за **22 висновками 5,9 млн грн** податків повернено на початку звітного місяця за фактом такої сплати в кінці попереднього місяця, що може свідчити про **сплату податків з наступним їх поверненням** на рахунок платника для забезпечення виконання органами ДФС (Міндоходів) індикативних показників доходів.

3.2. У порушення вимог пункту 43.5 статті 43 Податкового кодексу України територіальними органами ГУ ДФС у м. Києві та Міжрегіональним головним управлінням ДФС – Центральним офісом з обслуговування великих платників до ГУ Казначейства у м. Києві та ДПІ у м. Полтава ГУ ДФС у Полтавській області до Управління Казначейства у м. Полтаві передано відповідно **225 висновків на 465,4 млн грн та 50 висновків на 0,6 млн грн** з недотриманням строків їх подання.

3.3. **Наказами ДФС (Міндоходів) про забезпечення виконання індикативних показників доходів** передбачено **обов'язкове інформування** центрального апарату їх територіальними органами про повернення надміру сплачених сум податкових зобов'язань за податками понад 50,0 тис. грн, унаслідок чого **не дотримано строки складання висновків** органами ДФС (Міндоходів) та **роздрібно платниками суму надміру сплаченого податку**, заявлену до повернення. Такі факти мали місце в територіальних органах ДФС (Міндоходів) у м. Києві та Міжрегіональному головному управлінні ДФС (Міндоходів) – Центральному офісі з обслуговування великих платників.

3.4. **Неповернення (несвоєчасне повернення) платникам сплачених сум податків, зборів, митних платежів** призводило до звернення їх до судів. Однак встановлено, що ДФС **не володіло інформацією** щодо оскарження платниками податків відмов органів ДФС у поверненні їм помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань з **податків і зборів**, за результатами розгляду справ щодо неповернення **митних платежів** на користь митниць ДФС вирішено **44,0 відс.** загальної кількості та **71,9 відс.** суми. Аудитом встановлено, що у 2016 році при неодноразовому зверненні платника до ДПІ у м. Полтава ГУ ДФС у Полтавській області про повернення податку на прибуток висновок інспекцією не складався, що стало приводом звернення платника до суду. Відповідно до рішення суду дії ДПІ **визнано протиправними**, зобов'язано скласти висновок про повернення та подати його для виконання до органу Казначейства.

**4. Казначейством не опрацьовувалася наявна в Єдиному державному реєстрі судових рішень інформація** щодо винесених рішень з питань безспірного

списання та **не здійснювалося платникам** (в деяких випадках більше року) **повернення митних платежів** відповідно до отриманих виконавчих документів. Так, Казначейство 20.05.2014 повідомило Міндоходів про перебування на виконанні **25 судових рішень (2012–2013 роки)** на повернення **2,7 млн грн** митних платежів, за якими станом на 19.05.2014 відсутні підстави щодо їх невиконання. При цьому, відповідно до Єдиного державного реєстру судових рішень, по **20 судових справах** порушено провадження Вищим адміністративним судом України або Верховним Судом України про перегляд чи зупинення виконання судових рішень, а по **5 судових справах** зазначеними судовими органами відмовлено у відкритті провадження.

**5.** У 2015 році та I півріччі 2016 року ГУ Казначейства у м. Києві повернуто **603,8 млн грн** митних платежів за **225 висновками** Київської міської митниці ДФС, складеними на підставі рішень Окружного адміністративного суду м. Києва та Київського апеляційного адміністративного суду, а не заяв платників податків. Складення таких висновків суперечить вимогам пункту 43.4 статті 43 Податкового кодексу України в частині обов'язковості при складанні висновку органом ДФС подання платником заяви про повернення коштів та свідчить про неоднозначне застосування судами норм чинного законодавства при поверненні митних платежів.

## ПРОПОЗИЦІЇ

1. Поінформувати Верховну Раду України про результати аудиту ефективності виконання органами державної влади повноважень щодо дотримання вимог законодавства в частині повернення та безспірного списання коштів державного бюджету.

2. Відомості про результати зазначеного контрольного заходу у формі рішення Рахункової палати надіслати **Кабінету Міністрів України** та рекомендувати:

✓ *вжити заходів щодо:*

- надання пропозиції Верховній Раді України про врегулювання на законодавчому рівні порядку і форм притягнення до відповідальності контролюючого органу (його працівників) за несвоєчасність передання органу Казначейства для виконання висновку про повернення відповідних коштів з відповідного бюджету, повідомлення та/або неповідомлення платникам податків про суми надміру сплачених митних платежів та механізму безспірного списання коштів державного бюджету;

- розроблення та подання на розгляд Верховній Раді України законопроекту про внесення змін до підпункту 17.1.10 пункту 17.1 статті 17 Податкового кодексу України в частині надання платнику додаткового права на повернення помилково сплачених грошових зобов'язань;

- приведення норм Порядку виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або боржників, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 03.08.2011 № 845 (у редакції постанови Кабінету Міністрів України від 30.01.2013 № 45), у відповідність із нормами підпункту 5 пункту 9 розділу VI Бюджетного кодексу України, в частині

передбачення списання інших доходів бюджету;

✓ **доручити Міністерству фінансів України:**

- забезпечити належну координацію роботи за діяльністю Казначейства та ДФС в частині обліку даних фактично повернутих та безспірно списаних коштів державного бюджету;

- внести зміни до Порядку взаємодії територіальних органів Державної фіскальної служби України, місцевих фінансових органів та територіальних органів Державної казначейської служби України у процесі повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань, затвердженого наказом Мінфіну від 15.12.2015 № 1146, зареєстрованим у Мін'юсті 31.12.2015 за № 1679/28124, у частині уточнення двадцятиденного строку (в робочих чи календарних днях) подання органом ДФС висновку про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету для виконання відповідному органу Казначейства;

- опрацювати питання щодо визначення мінімального розміру повернення помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань, визначених статтею 43 Податкового кодексу України;

- розробити та подати на розгляд і затвердження Кабінету Міністрів України пропозиції щодо внесення змін до Положення про Державну фіскальну службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236, у частині доповнення переліку функцій ДФС функцією здійснення контролю за організацією роботи її територіальних органів щодо підготовки висновків про повернення податків і зборів, помилково та/або надміру сплачених, митних платежів та подання їх до органів Казначейства;

- вивчити питання щодо затвердження єдиного нормативно-правового акта в частині врегулювання механізму взаємодії при поверненні помилково та/або надміру зарахованих доходів державного бюджету;

- визнати таким, що втратив чинність, Порядок повернення платникам податків коштів, що обліковуються на відповідних рахунках митного органу як передоплата, і митних та інших платежів, помилково та/або надмірно сплачених до бюджету, контроль за справлянням яких здійснюється митними органами, затверджений наказом Державної митної служби України від 20.07.2007 № 618, зареєстрованим у Мін'юсті 25.09.2007 за № 1097/14364.

3. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності виконання органами державної влади повноважень щодо дотримання вимог законодавства в частині повернення та безспірного списання коштів державного бюджету надіслати **Державній фіскальній службі України** та рекомендувати:

- розробити заходи з усунення недоліків і порушень, встановлених під час аудиту;

- забезпечити координацію роботи та взаємодію між ДФС та її територіальними органами в частині обліку отриманих заяв платників про повернення податків, зборів, митних платежів; дотримання вимог законодавства при складанні та поданні до органів Казначейства для виконання висновків про

повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету; фактично повернутих сум податків, зборів, митних платежів.

4. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності виконання органами державної влади повноважень щодо дотримання вимог законодавства в частині повернення та безспірного списання коштів державного бюджету надіслати **Державній казначейській службі України** та рекомендувати:

- розробити заходи з усунення недоліків і порушень, встановлених під час аудиту;

- забезпечити дієвий контроль за підвищенням якості опрацювання територіальними органами Казначейства подань/висновків про повернення коштів державного бюджету, отриманих від органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, та виконавчих документів про безспірне списання коштів;

- подати на державну реєстрацію до Міністерства юстиції України накази Казначейства від 18.06.2015 № 171 та від 09.09.2015 № 243;

- привести Положення про Департамент бухгалтерського обліку операцій державного бюджету, затверджене наказом Казначейства від 31.07.2015 № 218, у відповідність із нормами наказу Казначейства від 18.06.2015 № 171 „Про затвердження Технологічного регламенту Державної казначейської служби України за функцією № 1 „Обслуговування бюджетів, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, інших клієнтів” (у редакції наказу Казначейства від 14.01.2016 № 15), у частині закріплення функції щодо здійснення безспірного списання сплачених до бюджету митних платежів за цим Департаментом;

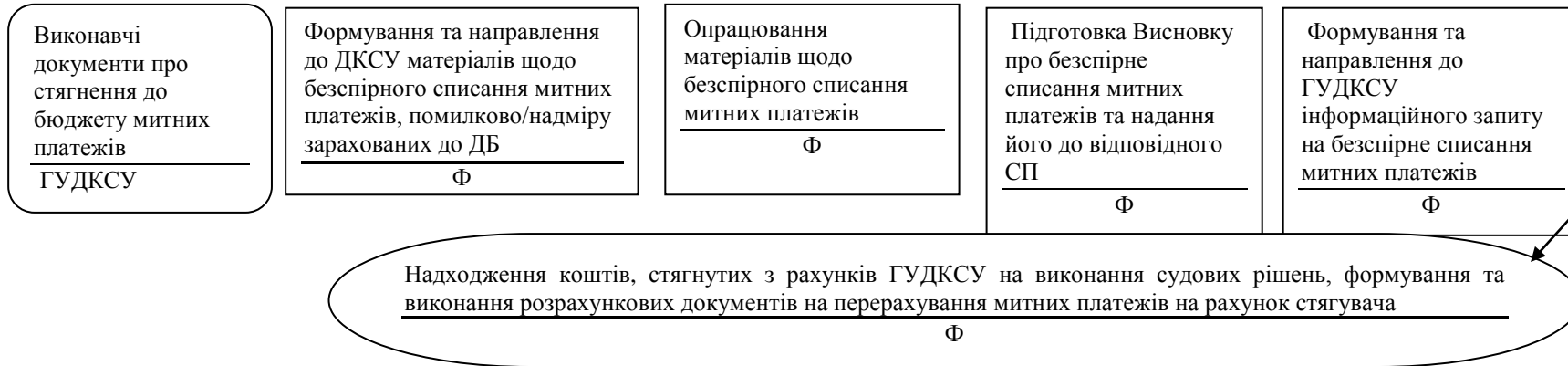
- внести зміни до наказу Казначейства від 18.06.2015 № 171 „Про затвердження Технологічного регламенту Державної казначейської служби України за функцією № 1 „Обслуговування бюджетів, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, інших клієнтів” (в редакції наказу Казначейства від 14.01.2016 № 15) щодо покладання повноважень на структурні підрозділи та територіальні органи Казначейства при опрацюванні висновків/подань про повернення та виконавчих документів про безспірне списання коштів державного бюджету здійснювати аналіз наявної інформації в Єдиному державному реєстрі судових рішень;

- налагодити взаємодію з іншими органами державної влади з питань повернення та безспірного списання коштів державного бюджету.

**Блок – схема Процесу 8 „Повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджетів”**



**Безспірне списання митних платежів**



**Прийняті скорочення:** А – Автоматизоване виконання операцій, Б/О – Бухгалтерський облік, ГУДКСУ – Головні управління Державної казначейської служби України, ГРБК – Головні розпорядники бюджетних коштів, ДБ – Державний бюджет, ДКСУ – Державна казначейська служба України, МБ – Місцевий бюджет, ОС – Органи, що контролюють справляння надходжень бюджету, СП – Структурний підрозділ, Ф – Виконання операції фахівцем



**Стан безспірного списання доходів бюджету  
у 2014–2015 роках та I півріччі 2016 року**

Показник	2014	2015	2015 до 2014		I півр. 2016	Разом 2014– 2015 та I півріччя 2016
			різниця	відс.		
<b>Кількість отриманих судових рішень, од.</b>	<b>5 891</b>	<b>6 476</b>	<b>585</b>	<b>109,9</b>	<b>3 699</b>	<b>16 066</b>
<i>у тому числі:</i>						
податків і зборів	178	140	-38	78,7	115	<b>433</b>
митних платежів	130	32	-98	24,6	14	<b>176</b>
судового збору	5 457	6 136	679	112,4	3 511	<b>15 104</b>
інших доходів	126	168	42	133,3	59	<b>353</b>
<b>Сума для безспірного списання, млн грн</b>	<b>307,7</b>	<b>435,1</b>	<b>127,4</b>	<b>141,4</b>	<b>163,7</b>	<b>906,5</b>
<i>у тому числі:</i>						
податків і зборів	29,8	380,1	350,3	12,7 рази	143,3	<b>553,2</b>
митних платежів	247,4	32,6	-214,9	13,2	5,1	<b>285,1</b>
судового збору	20,6	12,6	-8,0	61,3	9,7	<b>42,9</b>
інших доходів	9,9	9,8	0,0	99,5	5,5	<b>25,2</b>
<b>Кількість виконаних судових рішень, од.</b>	<b>5 683</b>	<b>6 286</b>	<b>603</b>	<b>110,6</b>	<b>3 578</b>	<b>15 547</b>
<i>відс. виконання</i>	<i>96,5</i>	<i>97,1</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>96,7</i>	<i>96,8</i>
<i>у тому числі:</i>						
податків і зборів	174	134	-40	77,0	108	<b>416</b>
<i>відс. виконання</i>	<i>97,8</i>	<i>95,7</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>93,9</i>	<i>96,1</i>
митних платежів	63	31	-32	49,2	14	<b>108</b>
<i>відс. виконання</i>	<i>48,5</i>	<i>96,9</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>100,0</i>	<i>61,4</i>
судового збору	5 322	5 972	650	112,2	3 401	<b>14 695</b>
<i>відс. виконання</i>	<i>97,5</i>	<i>97,3</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>96,9</i>	<i>97,3</i>
інших доходів	124	149	25	120,2	55	<b>328</b>
<i>відс. виконання</i>	<i>98,4</i>	<i>88,7</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>93,2</i>	<i>92,9</i>
<b>Сума безспірно списаних доходів, млн грн</b>	<b>81,1</b>	<b>386,0</b>	<b>304,9</b>	<b>4,7 рази</b>	<b>60,0</b>	<b>527,0</b>
<i>відс. виконання</i>	<i>26,3</i>	<i>88,7</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>36,7</i>	<i>58,1</i>
<i>у тому числі:</i>						
податків і зборів	13,9	339,0	325,1	24,4 рази	39,9	<b>392,8</b>
<i>відс. виконання</i>	<i>46,8</i>	<i>89,2</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>27,8</i>	<i>71,0</i>
митних платежів	36,8	25,7	-11,1	69,8	5,1	<b>67,6</b>
<i>відс. виконання</i>	<i>14,9</i>	<i>78,9</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>100,0</i>	<i>23,7</i>
судового збору	20,4	12,3	-8,2	60,1	9,5	<b>42,2</b>
<i>відс. виконання</i>	<i>99,4</i>	<i>97,5</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>97,4</i>	<i>98,4</i>
інших доходів	9,9	9,0	-0,9	91,2	5,5	<b>24,4</b>
<i>відс. виконання</i>	<i>99,8</i>	<i>91,5</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>99,9</i>	<i>96,6</i>