

РАХУНКОВА ПАЛАТА

ЗАТВЕРДЖЕНО
рішенням Рахункової палати
від 22.12.2020 № 34-3

ЗВІТ

**про результати аудиту ефективності діяльності Державної
фіскальної служби України, Державної податкової служби
України та Державної митної служби України**

Київ 2020

ЗМІСТ

ПРЕАМБУЛА	9
ВСТУП.....	11
1. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ	13
1.1. Стан нормативно-правового забезпечення діяльності контролюючих органів	13
1.2. Вплив реформування контролюючих органів на виконання повноважень.....	17
2. ОЦІНКА ОБҐРУНТОВАНOSTІ ПЛАНУВАННЯ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ, ВИДІЛЕНИХ НА ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ	26
2.1. Оцінка стану планування та проведення видатків державного бюджету на забезпечення діяльності контролюючих органів	26
2.2. Аналіз паспортів бюджетних програм, відповідальними виконавцями яких визначені контролюючі органи, та звітів про їх виконання	36
2.3. Оцінка ефективності та законності використання коштів державного бюджету, виділених на виконання повноважень органами Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України.....	41
2.3.1. Стан використання коштів на оплату праці та нарахувань на неї.....	41
2.3.2. Стан використання коштів на оплату комунальних послуг, енергоносіїв та інших витрат.....	47
2.4. Стан дотримання вимог законодавства при здійсненні процедур закупівель товарів, робіт, послуг, укладенні та виконанні договорів.....	53
2.5. Аналіз стану зберігання, обліку та ефективності використання майна контролюючими органами	61
2.6. Стан забезпечення контролюючими органами інформаційної безпеки.....	69
2.7. Стан формування та ефективність використання коштів спеціального фонду державного бюджету.....	73
3. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА СТАНУ ПЛАНУВАННЯ ТА ПРОГНОЗУВАННЯ МІНІСТЕРСТВОМ ФІНАНСІВ УКРАЇНИ НАДХОДЖЕНЬ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЇХ ВИКОНАННЯ КОНТРОЛЮЮЧИМИ ОРГАНАМИ	76
4. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА СТАНУ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ КОНТРОЛЮЮЧИМИ ОРГАНАМИ	88
4.1. Аналіз та оцінка стану виконання повноважень Державною фіскальною службою України та Державною податковою службою України у сфері реалізації податкової політики	88
4.1.1. Стан обліку платників податків.....	88
4.1.2. Аналіз та оцінка стану організації та проведення роботи щодо контролю за правомірністю бюджетного відшкодування ПДВ.....	91
4.1.3. Результативність контрольно-перевірочної роботи податкових органів щодо дотримання платниками податків вимог податкового та іншого законодавства.....	104
4.1.4. Аналіз та оцінка стану роботи податкових органів щодо погашення та попередження зростання податкового боргу.....	111

4.2. Аналіз та оцінка стану виконання повноважень Державною фіскальною службою України і Державною митною службою України у сфері реалізації митної політики.....	115
4.2.1. Стан обліку суб'єктів митних відносин, товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України, та аналіз основних показників митної статистики	115
4.2.2. Аналіз ефективності та результативності митного контролю	119
4.2.3. Стан виконання повноважень щодо боротьби з правопорушеннями під час застосування митного законодавства	129
4.2.4. Результативність виконання митними органами повноважень щодо зберігання і розпорядження безхазяйним майном	135
4.3. Результативність виконання податковою міліцією повноважень у частині виявлення правопорушень податкового законодавства	138
5. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА СТАНУ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ.....	141
5.1. Аналіз та оцінка стану організації внутрішнього аудиту в Державній фіскальній службі України	141
5.2. Аналіз та оцінка стану організації внутрішнього аудиту в Державній податковій службі України.....	143
5.3. Аналіз та оцінка стану організації внутрішнього аудиту в Державній митній службі України.....	145
6. СТАН ВЗАЄМОДІЇ ЦЕНТРАЛЬНИХ ОРГАНІВ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ З ПИТАНЬ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ, ПЛАТЕЖІВ	146
6.1. Аналіз стану адміністративного та судового оскарження платниками податків рішень контролюючих органів	146
6.2. Стан взаємодії центральних органів виконавчої влади з питань адміністрування податків, зборів, платежів.....	151
6.3. Аналіз інформації, наданої державними органами на запити Рахункової палати в межах контрольно-аналітичного заходу.....	155
ВИСНОВКИ.....	158
ПРОПОЗИЦІЇ.....	171
ДОДАТКИ.....	175

Список скорочень

АЕО	Автоматизовані економічні оператори
АСМО "Інспектор"	Автоматизована система митного оформлення "Інспектор"
АІС "Податковий блок"	Автоматизована інформаційна система "Податковий блок"
АСУР	Автоматизована система управління ризиками
Бюджетний кодекс	Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456
ГУ	Головне управління
Держмитслужба, ДМСУ	Державна митна служба України
Держстат	Державна служба статистики України
ДПА	Державна податкова адміністрація України
ДПІ	Державна податкова інспекція
ДПС	Державна податкова служба України
ДФС	Державна фіскальна служба України
ЄАІС	Єдина автоматизована інформаційна система митних органів України
Держмитслужби	Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
Єдиний внесок	Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску (пунктах контролю) через державний кордон України
Єдиний збір	Єдиний реєстр акцизних накладних
ЄРАН	Єдиний реєстр податкових накладних
ЄРПН	Загальні вимоги до кіберзахисту об'єктів критичної інфраструктури, затверджені постановою КМУ від 19.06.2019 № 518
Загальні вимоги № 518	Закон України від 05.07.1994 № 80 "Про захист інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах"
Закон № 80	Закон України від 16.07.1999 № 996 "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"
Закон № 996	Закон України від 17.02.2011 № 3038 "Про регулювання містобудівної діяльності"
Закон № 3038	Закон України від 10.12.2015 № 889 "Про державну службу"
Закон № 889	Закон України від 25.12.2015 № 922 "Про публічні закупівлі"
Закон № 922	Закон України від 21.12.2016 № 1797 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні"
Закон № 1797	Закон України від 05.10.2017 № 2163 "Про основні засади забезпечення кібербезпеки в Україні"
Закон № 2163	Закон України від 23.11.2018 № 2629 "Про Державний бюджет України на 2019 рік"
Закон № 2629	Закон України від 02.10.2019 № 141 "Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів" (набрав чинності з 07.11.2019)
Закон № 141	Закон України від 31.10.2019 № 265 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2019 рік"
Закон № 265	Закон України від 14.11.2019 № 294 "Про Державний бюджет України на 2020 рік"
Закон № 294	

Закон № 533	Закон України від 17.03.2020 № 533 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо додаткової підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)"
Закон № 553	Закон України від 13.04.2020 № 553 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2020 рік"
Закон № 591	Закон України від 13.05.2020 № 591 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо додаткової підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)"
Заява про відшкодування ПДВ	Заява про повернення сум бюджетного відшкодування ПДВ
ЗЕД	Зовнішньоекономічна діяльність
ІТС	Інформаційно–телекомунікаційна система
Інструкція № 59	Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон, затверджена наказом Мінфіну від 13.03.1998 № 59, зареєстрованим у Мін'юсті 31.03.1998 за № 218/2658
Казначейство	Державна казначейська служба України
КВК	Код відомчої класифікації видатків та кредитування державного бюджету
КВК 350	КВК 350 "Міністерство фінансів України"
КЗпП	Кодекс законів про працю України від 10.12.1971
КМУ	Кабінет Міністрів України
КСЗІ	Комплексна система захисту інформації
КПКВК	Код програмної класифікації видатків та кредитування
КПКВК 3507010	Бюджетна програма за КПКВК 3507010 "Керівництво та управління у сфері фіскальної політики" у 2019 році
(ДФС)	Бюджетна програма за КПКВК 3507610 "Реалізація проекту з розбудови прикордонної дорожньої інфраструктури та облаштування пунктів пропуску" у 2019 році
КПКВК 3507610	Бюджетна програма за КПКВК 3503010 "Заходи з реорганізації Державної фіскальної служби" у 2020 році
КПКВК 3503010	Бюджетна програма за КПКВК 3507010 "Керівництво та управління у сфері податкової політики" у 2020 році
КПКВК 3507010	Бюджетна програма за КПКВК 3506010 "Керівництво та управління у сфері митної політики" у 2020 році
(ДПС)	Бюджетна програма за КПКВК 3506090 "Реалізація заходів, передбачених Угодою про фінансування програми "Підтримка секторальної політики управління кордоном в Україні" у 2020 році
КПКВК 3506010	Бюджетна програма за КПКВК 3506610 "Реалізація проекту з розбудови прикордонної дорожньої інфраструктури та облаштування пунктів пропуску" у 2020 році
КПКВК 3506090	Критерії автоматизованого відбору платників податків з ознаками реального сектору економіки та методика побудови ймовірних схем ухилення від оподаткування, затверджені розпорядженням ДФС від 13.09.2018 № 95-р
КПКВК 3506610	Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495
Критерії відбору	Міністерство доходів і зборів України
№ 95	
Митний кодекс	
Міндоходів	

Мінфін	Міністерство фінансів України
Мін'юст	Міністерство юстиції України
Наказ ДФС № 57	Наказ ДФС від 06.02.2017 № 57 "Про внесення змін до наказу ДФС від 19.10.2016 № 875"
Наказ Держмитслужби № 25	Наказ Держмитслужби від 08.11.2019 № 25 "Про визначення зон діяльності митниць Держмитслужби"
Наказ Мінекономрозвитку № 490	Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 22.03.2016 № 490 "Про затвердження форм документів у сфері публічних закупівель", зареєстрований у Мін'юсті 25.03.2016 за № 449/28579
Наказ Мінфіну № 1011	Наказ Мінфіну від 20.09.2012 № 1011 "Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій"
Органи ДВС	Органи Державної виконавчої служби
Органи ДФС (ДПС, Держмитслужби)	ДФС (ДПС, Держмитслужба) та її територіальні органи
ПДВ	Податок на додану вартість
ОДПІ	Об'єднана державна податкова інспекція
Офіс ВПП	Офіс великих платників податків ДФС (ДПС)
ПДФО	Податок на доходи фізичних осіб
ПМП	Порушення митних правил
ПН	Податкова накладна/розрахунок коригування
Податковий кодекс	Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755
Положення про ЄАІС	Положення про Єдину автоматизовану інформаційну систему Держмитслужби України, затверджене наказом Держмитслужби від 04.11.2010 № 1341
Положення про ДФС № 236	Положення про Державну фіскальну службу України, затверджене постановою КМУ від 21.05.2014 № 236 "Про Державну фіскальну службу України"
Положення про ДПС № 227 та Положення про Держмитслужбу № 227	Положення про Державну податкову службу України та Положення про Державну митну службу України, затверджені постановою КМУ від 06.03.2019 № 227
Положення № 15	Положення про застосування стимулюючих виплат державним службовцям, затверджене постановою КМУ від 18.01.2017 № 15
Порядок № 100	Порядок обчислення середньої заробітної плати, затверджений постановою КМУ від 08.02.1995 № 100
Порядок № 228	Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ, затверджений постановою КМУ від 28.02.2002 № 228
Порядок № 1001	Порядок здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту, затверджений постановою КМУ від 28.09.2011 № 1001 "Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту"
Порядок № 462	Порядок обліку платників податків і зборів, затверджений наказом Мінфіну від 09.12.2011 № 1588, зареєстрованим у

	Мін'юсті 29.12.2011 за № 1562/20300, в редакції наказу Мінфіну від 22.04.2014 № 462 "Про внесення змін до Порядку обліку платників податків і зборів", зареєстрованого у Мін'юсті 14.05.2014 за № 503/25280.
Порядок № 44	Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, затверджений наказом Мінфіну від 24.01.2012 № 44, зареєстрованим у Мін'юсті 09.02.2012 за № 196/20509
Порядок № 657	Порядок виконання митних формальностей відповідно до заявленого митного режиму, затверджений наказом Мінфіну від 31.05.2012 № 657 "Про виконання митних формальностей відповідно до заявленого митного режиму", зареєстрованим у Мін'юсті 02.10.2012 за № 1669/21981
Порядок № 524	Порядок формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків, затверджений наказом Мінфіну від 02.06.2015 № 524, зареєстрованим у Мін'юсті 24.06.2015 за № 751/27196
Порядок № 15	Порядок преміювання державних службовців, які займають посади державної служби категорії "А", затверджений постановою КМУ від 18.01.2017 № 15
Порядок № 616	Порядок виплати грошового забезпечення особам рядового та начальницького складу податкової міліції, затверджений наказом Мінфіну від 17.07.2018 № 616, зареєстрованим у Мін'юсті 16.08.2018 за № 928/32380
Порядок взаємодії № 95	Порядок взаємодії структурних підрозділів ДФС та територіальних органів ДФС при відборі ризикових суб'єктів господарювання та побудові ймовірних схем ухилення від оподаткування, затверджений розпорядженням ДФС від 13.09.2018 № 95-р
Постанова № 179	Постанова КМУ від 12.03.2005 № 179 "Про упорядкування структури апарату центральних органів виконавчої влади, їх територіальних підрозділів та місцевих державних адміністрацій"
Постанова № 85	Постанова КМУ від 05.04.2014 № 85 "Деякі питання затвердження граничної чисельності працівників апарату та територіальних органів центральних органів виконавчої влади, інших державних органів"
Постанова № 117	Постанова КМУ від 21.02.2018 № 117 "Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних"
Постанова № 1200	Постанова КМУ від 18.12.2018 № 1200 "Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України"
Постанова № 537	Постанова КМУ від 19.06.2019 № 537 "Про утворення територіальних органів Державної податкової служби", що набрала чинності з 27.06.2019
Постанова № 846	Постанова КМУ від 25.09.2019 № 846 "Про внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України"
Постанова № 858	Постанова КМУ від 02.10.2019 № 858 "Про утворення

	територіальних органів Державної митної служби" (набрала чинності з 04.10.2019)
Постанова № 1165	Постанова КМУ від 11.12.2019 № 1165 "Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних"
Постанова № 16	Постанова КМУ від 15.01.2020 № 16 "Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 18 січня 2017 р. № 15"
ППР	Податкове повідомлення-рішення
Регламент № 263	Регламент взаємодії структурних підрозділів ДФС та головних управлінь ДФС в областях, м. Києві, Офісу великих платників податків ДФС у процесі бюджетного відшкодування ПДВ та формування Реєстру заяв про суми бюджетного відшкодування ПДВ, затверджений наказом ДФС від 14.04.2017 № 263
Реєстр відшкодування ПДВ	Реєстр заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ
Рекомендований порядок № 543	Рекомендований порядок взаємодії підрозділів ДФС при комплексному відпрацюванні податкових ризиків з ПДВ, затверджений наказом ДФС від 28.07.2015 № 543 "Про забезпечення комплексного контролю податкових ризиків з ПДВ"
Розпорядження № 682	Розпорядження КМУ від 21.08.2020 № 682-р "Питання Державної податкової служби"
Розпорядження № 1217	Розпорядження КМУ від 04.12.2019 № 1217-р "Питання Державної митної служби"
Типове положення про преміювання № 646	Типове положення про преміювання державних службовців органів державної влади, інших державних органів, їхніх апаратів (секретаріатів), затверджене наказом Міністерства соціальної політики України від 13.06.2016 № 646, зареєстрованим у Мін'юсті 30.06.2016 за № 903/29033
Стандарт 1 внутрішнього аудиту	Стандарт 1 "Завдання, права та обов'язки" Стандартів внутрішнього аудиту, затверджених наказом Мінфіну від 04.10.2011 № 1247 (у редакції наказу Мінфіну від 14.08.2019 № 344), зареєстрованим у Мін'юсті 20.10.2011 за № 1219/19957
Стандарт № 121, Стандарт № 122, Стандарт № 123	Стандарт 121 "Основні засоби", Стандарт 122 "Нематеріальні активи", Стандарт 123 "Запаси", затверджені наказом Мінфіну від 12.10.2010 № 1202 "Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі", зареєстрованим у Мін'юсті 01.11.2010 за № 1017/18312
ЦОВВ	Центральні органи виконавчої влади
СДПІ	Спеціалізована державна податкова інспекція
ФОП	Фізична особа – підприємець
Штрафи	Штрафні (фінансові) санкції (штрафи)

ПРЕАМБУЛА

Підстава проведення аудиту: стаття 98 Конституції України, статті 26 і 110 Бюджетного кодексу, статті 4, 7 Закону України від 02.07.2015 № 576 "Про Рахункову палату", Постанова Верховної Ради України від 24.04.2020 № 568 "Про утворення Тимчасової слідчої комісії Верховної Ради України з питань розслідування оприлюднених у засобах масової інформації фактів можливих корупційних дій посадових осіб органів державної влади, які призвели до значних втрат дохідної частини Державного бюджету України", План роботи Рахункової палати на 2020 рік.

Мета аудиту: встановлення фактичного стану та оцінка законності, своєчасності і повноти прийняття управлінських рішень, пов'язаних із діяльністю ДФС, ДПС та Держмитслужби і їх територіальних органів, продуктивності, результативності, економності використання бюджетних коштів, виділених на виконання цими органами повноважень, а також виконання ними повноважень щодо забезпечення законності, повноти нарахування, своєчасності сплати та зарахування на єдиний казначейський рахунок податків, зборів, платежів, інших доходів Державного бюджету України, ефективності заходів, що вживалися ДФС, ДПС, Держмитслужбою та їх територіальними органами у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства, законодавства з інших питань, контроль за дотриманням якого покладено на ДПС, та законодавства з питань державної митної справи, запобігання та протидії контрабанді, боротьби з порушеннями митних правил.

Предмет аудиту:

– нормативно-правові акти, організаційно-розпорядчі документи, управлінські рішення ДФС, ДПС, Держмитслужби та їх територіальних органів, що регламентують діяльність і повноваження цих органів при плануванні та використанні бюджетних коштів, виділених на їх утримання, а також виконання повноважень у частині законності, повноти нарахування, своєчасності сплати і зарахування на єдиний казначейський рахунок податків, зборів, платежів, інших доходів державного бюджету; надання оцінки ефективності адміністрування контролюючими органами надходжень до державного бюджету та застосування заходів, спрямованих на погашення податкового боргу та попередження його зростання; організаційно-розпорядчі документи, управлінські рішення Мінфіну в частині планування та прогнозування податків, зборів, платежів, інших доходів державного бюджету;

– кошти державного бюджету, виділені ДФС у 2019 році за бюджетними програмами за КПКВК 3507010 (ДФС), КПКВК 3507610, у січні-квітні 2020 року КПКВК 3503010; ДПС у січні-квітні 2020 року за бюджетною програмою за КПКВК 3507010 (ДПС); Держмитслужбі у січні-квітні 2020 року за бюджетними програмами за КПКВК 3506010, КПКВК 3506090, КПКВК 3506610;

– бюджетна, фінансова та статистична звітність, облікові реєстри, первинні документи, документи бухгалтерського обліку, бюджетні запити, кошториси, паспорти бюджетних програм, звіти про їх виконання та інші

документи, що відображають та фіксують діяльність об'єктів аудиту при використанні коштів державного бюджету;

- надходження до державного бюджету податків, зборів, платежів, інших доходів, справляння яких протягом 2019 року і січня-квітня 2020 року контролювалося органами ДФС, ДПС і Держмитслужбою;

- дані АІС "Податковий блок", АСМО "Інспектор", ЄРПН та інших автоматизованих баз даних, ведення яких покладено на об'єкти аудиту;

- статистична, аналітична та оперативна податкова і митна звітність, зведені дані податкових та митних декларацій, розрахункові та інші документи ДФС, ДПС, Держмитслужби, що стосуються предмета аудиту, звіти Казначейства щодо надходжень податків, зборів, платежів, інших доходів до Державного бюджету України;

- діяльність Мінфіну щодо прогнозування обсягів доходів державного бюджету, формування та реалізації єдиної державної податкової і митної політики, а також ДПС, Держмитслужби, ДФС та їх територіальних органів щодо контролю за надходженням податків, зборів, платежів, інших доходів до державного бюджету, забезпечення реалізації державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства, законодавства з інших питань, контроль за дотриманням якого покладено на ДПС, та законодавства з питань державної митної справи, запобігання та протидії контрабанді, боротьби з порушеннями митних правил;

- матеріали, які стосуються організації та проведення внутрішнього аудиту з питань використання коштів державного бюджету та виконання повноважень об'єктами аудиту, а також матеріали перевірок органів ДФС, ДПС і Держмитслужби іншими контролюючими органами;

- інша інформація, що характеризує предмет заходу.

Об'єкти аудиту: Мінфін, ДФС; ДПС (до 21.08.2019 – ДФС); Держмитслужба (до 08.12.2019 – ДФС); ГУ ДПС у Вінницькій, Дніпропетровській, Львівській, Одеській, Харківській областях та м. Києві, ГУ ДФС у Вінницькій, Дніпропетровській, Львівській, Харківській областях та м. Києві; митниці Держмитслужби: Подільська (до її утворення з 04.10.2019 Вінницька, Хмельницька митниці ДФС), Дніпровська (до її утворення з 04.10.2019 Дніпропетровська, Запорізька, Кіровоградська та Полтавська митниці ДФС), Київська (до її утворення з 04.10.2019 Житомирська, Київська, Київська міська та Черкаська митниці ДФС), Галицька (до її утворення з 04.10.2019 Івано-Франківська, Львівська та Тернопільська митниці ДФС), Одеська (до її утворення з 04.10.2019 Одеська митниця ДФС), Слобожанська митниця (до її утворення з 04.10.2019 Сумська і Харківська митниці ДФС).

Направлення запитів з питань аудиту: Казначейству, Міністерству внутрішніх справ України, Службі безпеки України, Державній аудиторській службі України, Державній службі фінансового моніторингу України, Державній судовій адміністрації України, Державному бюро розслідувань, Міністерству розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України, Національному антикорупційному бюро України, Офісу Генерального прокурора.

Критерії оцінки:

законність – відповідність управлінських рішень і організаційно-розпорядчих документів, прийнятих об'єктами аудиту, положенням чинного законодавства, що регламентують порядок планування, одержання та використання бюджетних коштів на провадження діяльності цих органів, а також забезпечення справляння податків, зборів, платежів, інших доходів державного бюджету;

продуктивність – співвідношення між результатами діяльності об'єктів аудиту і використаними для досягнення таких результатів коштами Державного бюджету України, визначення рівня виконання показників продукту, затверджених паспортами бюджетних програм за КПКВК 3507010 (ДФС), КПКВК 3507610, КПКВК 3503010, КПКВК 3507010 (ДПС), КПКВК 3506010, КПКВК 3506090, КПКВК 3506610;

результативність – ступінь відповідності фактичних результатів діяльності органів ДФС, ДПС, Держмитслужби запланованим результатам;

економність – стан досягнення об'єктами аудиту запланованих результатів за рахунок використання мінімального обсягу бюджетних коштів або досягнення максимального результату при використанні визначеного державним бюджетом обсягу коштів;

обґрунтованість – ступінь відповідності планових показників надходжень податків, зборів, платежів, інших доходів державного бюджету, визначених згідно з затвердженими методиками і правилами, їх фактичним надходженням до державного бюджету.

Початкові обмеження щодо проведення аудиту: 2019 рік, січень–квітень 2020 року (для аналізу динаміки окремих показників досліджується їх значення за аналогічні періоди 2018 року).

Методи заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): аналіз нормативно-правових актів та організаційно-розпорядчих документів, звітних даних щодо податків, зборів, платежів, інших доходів до державного бюджету, а також використання коштів, виділених з державного бюджету на утримання ДФС, ДПС, Держмитслужби, матеріалів контрольних заходів, проведених ДФС, ДПС, Держмитслужбою, Державною аудиторською службою України, правоохоронними органами, повідомлень засобів масової інформації; здійснення вибірки; письмові запити; аналіз первинних документів, податкової та митної звітності; підрахунок, зіставлення, порівняння планових та фактичних показників; опитування та обговорення проблемних питань; аналіз матеріалів попереднього аудиту. Процедури аудиту ґрунтуються на аналізі та оцінці ризиків.

ВСТУП

В умовах складних економічних перетворень в Україні актуальним є питання своєчасного забезпечення достатнього обсягу надходжень до державного та місцевих бюджетів. Вирішення цього питання значною мірою залежить як від системи оподаткування, так і стану адміністрування податків, зборів відповідними контролюючими органами.

Незважаючи на те, що в Україні протягом останніх десяти років триває реформа податкових і митних органів, постійно змінюються очільники цих

ЦОВВ та їх територіальних органів, суттєвого покращення роботи цих органів не досягнуто, зокрема, не забезпечено максимально можливої автоматизації процесів адміністрування податків (зборів) та зменшення корупційних ризиків при виконанні посадовими особами контролюючих органів своїх професійних обов'язків. Досі не вирішено питання створення замість податкової міліції нового органу, на який покладатиметься обов'язок запобігання, виявлення, припинення, розслідування та розкриття кримінальних правопорушень, об'єктом яких є фінансові інтереси держави та/або місцевого самоврядування.

Аналітиками Світового банку відзначається поступове покращення умов ведення господарської діяльності в Україні. Так, за підсумками щорічного дослідження "Ведення бізнесу"¹ у 2018–2019 роках, у рейтингу умов ведення бізнесу Doing Business-2019 Україна посіла **71 місце** (результат за 2018 рік покращився на **п'ять позицій**), згідно з рейтингом Doing Business-2020 – **64 місце (країна піднялась на сім позицій)**. Водночас за компонентом "сплата податків" позиції України значно погіршилися: у 2018 році – **54 місце**, що на одинадцять позицій нижче, ніж у 2017 році, а у 2019 році – **65 місце**.

В Україні платниками податків на ведення податкового обліку, підготовку і подання звітності та сплату податків в середньому витрачається **327,5 години**², що вдвічі більше, ніж у розвинених країнах, за часом, необхідним для обліку ПДВ, Україна посіла **176 місце зі 190**.

На забезпечення функціонування органів ДФС, ДПС і Держмитслужби протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року з державного бюджету загалом спрямовано майже **14,5 млрд гривень**. При цьому до державного бюджету надійшло **1 081 млрд грн** надходжень, що контролювались цими органами.

Неефективність заходів, які вживалися органами ДФС (ДПС) з метою погашення та упередження зростання податкового боргу, спричинила **різке збільшення податкового боргу у цей період з 85,6 млрд грн станом на 01.01.2019 до 107,6 млрд грн станом на 01.05.2020, тобто майже в 1,3 раза**. Як і в попередні роки, одним з основних заходів, спрямованих на погашення податкового боргу, залишалось списання безнадійного податкового боргу. Через неефективну роботу системи оцінки ризиків, неякісну контрольно-перевірочну роботу контролюючих органів та необґрунтованість донарахувань за її наслідками, під час судового оскарження платниками податків рішень органів ДФС, ДПС і Держмитслужби більшість судових рішень приймалося на користь платників податків.

Аудитом встановлено, що за підсумками роботи у 2019 році органами ДФС (ДПС і Держмитслужби) не забезпечено виконання **36,5 відс. результативних показників, затверджених у паспорті бюджетної програми за КПКВК 3507010 (ДФС)**.

Крім того, неналежна організація внутрішнього аудиту спричинила окремі випадки неефективного використання бюджетних коштів, а також їх використання з недотриманням вимог нормативно-правових актів.

¹ Рейтинг Doing Business проводиться Світовим банком в 190 країнах світу, який оцінює простоту ведення підприємницької діяльності на основі 11 індикаторів.

² Згідно з даними рейтингу легкості сплати податків, який щорічно складається Світовим банком та аудиторською компанією PricewaterhouseCoopers (PwC).

1. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ

1.1. Стан нормативно-правового забезпечення діяльності контролюючих органів

Відносини, які виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначення вичерпного переліку податків та зборів, що справляються в Україні, порядку їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства регулюються Податковим кодексом.

Організаційні та правові основи з питань митної справи визначено Митним кодексом, іншими законами України, що регулюють питання, зазначені у статті 7 цього Кодексу, міжнародними договорами України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, а також нормативно-правовими актами, виданими на основі та на виконання Митного кодексу та інших законодавчих актів.

Відповідно до Положення про ДФС № 236, яке набрало чинності з 08.07.2014, ДФС здійснювала повноваження безпосередньо та через утворені в установленому порядку територіальні органи.

Довідково. Відповідно до пункту 1 Положення про ДФС № 236 ДФС є ЦОВВ, діяльність якого спрямовується і координується КМУ через Міністра фінансів і який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

Постановою № 1200 передбачено утворити ДПС та Держмитслужбу, реорганізувавши ДФС шляхом поділу. Установлено, що ДПС і Держмитслужба є ЦОВВ, діяльність яких спрямовується КМУ через Міністра фінансів України. ДПС реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства та законодавства з питань сплати єдиного внеску, Держмитслужба – державну митну політику, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування митного законодавства.

ДПС та Держмитслужба є правонаступниками майна, прав та обов'язків реорганізованої ДФС у відповідних сферах діяльності. Забезпечення діяльності цих органів у 2018 та 2019 роках мало здійснюватися в межах видатків, передбачених ДФС.

Відповідно до Постанови № 537, яка набрала чинності з 27.06.2019, територіальні органи ДПС за переліком згідно з додатком 1 до цієї постанови утворені як юридичні особи публічного права. Пунктами 2 і 3 Постанови № 537 зобов'язано реорганізувати деякі територіальні органи ДФС шляхом їх приєднання до відповідних територіальних органів ДПС за переліком згідно з додатком 2 і установлено, що територіальні органи ДФС, які реорганізуються, продовжують здійснювати свої повноваження до передачі таких повноважень територіальним органам ДПС.

Територіальні органи Держмитслужби утворені як юридичні особи публічного права відповідно до Постанови № 858, яка набрала чинності з 04.10.2019. Пунктами 2 і 3 Постанови № 858 зобов'язано реорганізувати деякі територіальні органи ДФС шляхом їх приєднання до відповідних територіальних органів Держмитслужби за переліком згідно з додатком 2 і встановлено, що територіальні органи ДФС, які реорганізуються, **продовжують здійснювати свої повноваження до передачі таких повноважень територіальним органам Держмитслужби.**

У зв'язку з реорганізацією, що відбувалася згідно із Постановою № 1200 та розпорядженнями № 682 та № 1217, з **21.08.2019** погоджено пропозицію Мінфіну щодо **можливості забезпечення здійснення ДПС, а з 08.12.2019 – Держмитслужбою, покладених на них функцій і повноважень ДФС, що припиняється.**

Зокрема, згідно з Розпорядженням № 682 погоджено пропозицію Мінфіну щодо можливості забезпечення здійснення ДПС покладених на неї функцій і повноважень ДФС, що припиняється, з реалізації державної податкової політики, державної політики з адміністрування єдиного внеску, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску та законодавства з інших питань, контроль за дотриманням якого покладено на ДПС.

Водночас Постановою № 846 (чинна з 27.09.2019) внесено зміни до Постанови № 1200, Положення про ДПС № 227, Положення про ДФС № 236 та Розпорядження № 682 в частині вилучення з основних функцій ДПС функції реалізації державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства та її закріплення за ДФС.

Відповідні зміни щодо перерозподілу інших повноважень між ДФС, ДПС і Держмитслужбою до Положення про ДФС № 236 не вносилися.

Довідково. Під час аудиту ДФС надано Рахунковій палаті розроблений проєкт постанови КМУ "Про внесення змін до Положення про Державну фіскальну службу України", який листом від 10.08.2020 № 300/4/99-99-01-06-13 надіслано на розгляд та погодження до Мінфіну. Цим проєктом, зокрема, передбачено покладання на ДФС завдання щодо забезпечення реалізації державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

До 23.05.2020 статтею 41 Податкового кодексу, зокрема, передбачалося, що контролюючими органами та органами стягнення³ були ЦОВВ, що реалізує державну податкову, державну митну політику, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган, та його територіальні органи.

Таким чином, до 23.05.2020 правовий статус ДПС, Держмитслужби та їх територіальних органів законодавством не було врегульовано.

³ Крім контролюючих органів, органами стягнення також є державні виконавці у межах своїх повноважень.

З 23.05.2020⁴ контролюючими органами згідно із пунктом 41.1 статті 41 Податкового кодексу є **податкові** (ЦОВВ, що реалізує державну податкову політику, та його територіальні органи) **та митні органи** (ЦОВВ, що реалізує державну митну політику, та його територіальні органи). При цьому **органами стягнення, зокрема, є податкові органи⁵.**

Довідково. Відповідно до підпунктів 41.1.1, 41.1.2 пункту 41.1 статті 41 Податкового кодексу контролюючими органами є:

податкові органи – щодо дотримання законодавства з питань оподаткування (крім випадків, визначених підпунктом 41.1.2 цього пункту), законодавства з питань сплати єдиного внеску, а також щодо дотримання іншого законодавства, контроль за виконанням якого покладено на центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, чи його територіальні органи;

митні органи – щодо дотримання законодавства з питань митної справи та оподаткування митом, акцизним податком, податком на додану вартість, іншими податками та зборами, які відповідно до податкового, митного та іншого законодавства справляються у зв'язку із ввезенням (пересиланням) товарів на митну територію України або територію вільної митної зони або вивезенням (пересиланням) товарів з митної території України або території вільної митної зони.

Частиною першою статті 455 Митного кодексу в редакції, яка набрала чинності з 07.11.2019⁶, передбачено, що ЦОВВ, що реалізує державну митну політику, **веде централізований облік (резидентів та нерезидентів): декларантів, перевізників, гарантів, АЕО, інших підприємств, контроль за діяльністю яких здійснюється митними органами.** Водночас підпунктом 41 пункту 4 Положення про Держмитслужбу № 227 передбачено, що Держмитслужба організовує та здійснює ведення обліку осіб, які здійснюють операції з товарами. Отже, **норми підпункту 41 пункту 4 Положення про Держмитслужбу № 227 потребують відповідного правового врегулювання.**

Згідно з частиною сьомою статті 455 Митного кодексу (у редакції Закону № 141) порядок обліку осіб, які під час провадження своєї діяльності є учасниками відносин, що регулюються законодавством України з питань митної справи, визначається ЦОВВ, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, проте станом на час завершення аудиту **Мінфіном не забезпечено внесення змін до Порядку обліку осіб, які здійснюють операції з товарами⁷, та/або затвердження нового порядку обліку вказаних осіб.**

Також Законом № 41 з 07.11.2019 внесено зміни до Митного кодексу щодо надання права митним органам проводити планові документальні виїзні перевірки на підставі квартальних планів, які формуються ними самостійно, виходячи з результатів аналізу зовнішньоекономічних операцій підприємств із застосуванням системи управління ризиками. Порядок формування митними органами плану виїзних перевірок визначається ЦОВВ, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику (частина третя статті 346 Митного кодексу). Такий порядок затверджено наказом **Мінфіну від 17.08.2020**

⁴ У зв'язку із набранням чинності змінами, внесеними до Податкового кодексу Законом України від 16.01.2020 № 466 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві".

⁵ Крім податкових органів, органами стягнення також є державні виконавці в межах своїх повноважень.

⁶ У редакції Закону № 141.

⁷ Затверджений наказом Мінфіну від 15.06.2015 № 552 "Про затвердження Порядку обліку осіб, які здійснюють операції з товарами", зареєстрований у Мін'юсті 08.07.2015 за № 807/27252.

№ 509 "Про затвердження Порядку планування митними органами документальних виїзних перевірок", зареєстрованим у Мін'юсті 08.09.2020 за № 861/35144, відповідно, на час завершення аудиту митними органами планові виїзні перевірки не планувались і не проводились.

Згідно зі статтями 348–357 розділу XVIII² Податкового кодексу у структурі відповідних контролюючих органів функціонує податкова міліція, яка складається зі спеціальних підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями.

Слід зазначити, що пунктом 134 розділу I Закону № 1797 передбачено виключення з Податкового кодексу розділу XVIII², яким регулюється діяльність податкової міліції. При цьому абзац третій пункту 1 розділу II "Прикінцеві та перехідні положення" Закону № 1797 потребує правового врегулювання шляхом заміни слів та цифр "пункт 133 розділу I" на слова та цифри "пункт 134 розділу I", яким визначається порядок виключення розділу XVIII² Податкового кодексу.

***Довідково.** Порядок набрання чинності вказаними змінами регламентовано абзацом третім пункту 1 розділу II "Прикінцеві та перехідні положення" Закону № 1797: пункт 133 розділу I (щодо виключення розділу XVIII²) набирає чинності з дня набрання чинності законом, який визначає правові основи організації та діяльності ЦОВВ, на який покладається обов'язок забезпечення запобігання, виявлення, припинення, розслідування та розкриття кримінальних правопорушень, об'єктом яких є фінансові інтереси держави та/або місцевого самоврядування, що віднесені до його підслідності відповідно до Кримінального процесуального кодексу України, та інших осіб, з якими цей орган взаємодіє.*

Згідно з абзацом другим підпункту "в" пункту 1 статті 1 Указу Президента України від 08.11.2019 № 837 "Про невідкладні заходи з проведення реформ та зміцнення держави" КМУ доручено вжити заходів щодо забезпечення до 31.03.2020 створення в установленому порядку та початку діяльності нового органу із запобігання та протидії кримінальним правопорушенням у сфері економіки та фінансів, що консолідує відповідні функції податкової міліції, інших правоохоронних органів, але станом на завершення аудиту такий орган не створено.

***Довідково.** Мінфін звернувся до Офісу Президента України та КМУ (лист від 15.05.2020 № 11110-13-3/14384) з проханням продовжити контрольний термін виконання абзацу другого підпункту "в" пункту 1 статті 1 зазначеного Указу. Відповідно до листа Керівника Офісу Президента України від 19.06.2020 № 02-01/1488 КМУ зобов'язано поінформувати Офіс Президента про вжиті заходи із забезпечення створення та початку діяльності нового органу до 1 жовтня та до 31 грудня 2020 року.*

Групою народних депутатів України Гетманцевим Д. О., Василевською-Смаглюк О. М. та іншими на розгляд Верховної Ради України подано проєкт Закону України "Про Бюро економічної безпеки України" (реєстр. № 3087-д від 02.07.2020), який 03.09.2020 прийнято у першому читанні.

28 вересня 2020 року Комітетом Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики прийнято рішення рекомендувати Верховній Раді України проєкт Закону про Бюро економічної безпеки України (реєстр. № 3087-д) прийняти в другому читанні та в цілому як Закон України з пропозиціями суб'єктів права законодавчої ініціативи, врахованими Комітетом, та з техніко-юридичним опрацюванням.

Аудитом встановлено, що Мінфіном не забезпечено розробки проєктів нормативно-правових актів, необхідних для внесення комплексних змін до чинного законодавства, яке регулює діяльність

ДПС, Держмитслужби та їх територіальних органів, у зв'язку з проведенням адміністративної реформи, зокрема щодо внесення змін до:

– Порядку подання інформації про платників податків, об'єкти оподаткування та об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, для забезпечення ведення їх обліку, а також обчислення та справляння податків і зборів, затвердженого постановою КМУ від 21.12.2011 № 1386, який містить **посилання на ДФС та територіальні органи ДФС;**

– Порядку координації одночасного проведення планових перевірок (ревізій) контролюючими органами та органами державного фінансового контролю, затвердженого постановою КМУ від 23.10.2013 № 805, який містить **посилання на ДФС;**

– Порядку заповнення документів на переказ у разі сплати (стягнення) податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску, здійснення бюджетного відшкодування податку на додану вартість, повернення помилково або надміру зарахованих коштів, затвердженого наказом Мінфіну від 24.07.2015 № 666, зареєстрованим Мін'юсті 12.08.2015 за № 974/27419; Порядку інформаційної взаємодії Державної фіскальної служби України, її територіальних органів, Державної казначейської служби України, її територіальних органів, місцевих фінансових органів у процесі повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань та пені, затвердженого наказом Мінфіну від 11.02.2019 № 60, зареєстрованим у Мін'юсті 08.04.2019 за № 370/33341, які містять **посилання на ДФС та територіальні органи ДФС;**

– Порядку функціонування Електронного кабінету, затвердженого наказом Мінфіну від 14.07.2017 № 637, зареєстрованим у Мін'юсті 01.08.2017 за № 942/30810, який містить **посилання на ДФС.**

Пунктом 1 частини першої статті 87 Бюджетного кодексу встановлено: **до видатків, що здійснюються з Державного бюджету України (з урахуванням особливостей, визначених пунктом 5 частини другої статті 67¹ цього Кодексу), належать видатки на державне управління, зокрема на виконавчу владу.**

Отже, законодавство, яке визначало правові засади функціонування ДФС, ДПС і Держмитслужби, в цілому є сформованим. Водночас на сьогодні не вирішено питання створення ЦОВВ, на який покладається обов'язок забезпечення запобігання, виявлення, припинення, розслідування та розкриття кримінальних правопорушень, об'єктом яких є фінансові інтереси держави та/або місцевого самоврядування. Як наслідок, реорганізацію ДФС не може бути завершено до початку функціонування такого органу.

Крім того, Мінфіном не забезпечено розробки проєктів нормативно-правових актів, необхідних для внесення комплексних змін до чинного законодавства, яке регулює діяльність органів ДПС і Держмитслужби, у зв'язку з проведенням адміністративної реформи.

1.2. Вплив реформування контролюючих органів на виконання повноважень

Процеси реформування податкових та митних органів в Україні тривають практично з часу їх утворення. При цьому **чіткої концепції щодо**

напрямів реформування контролюючих органів, в тому числі і податкової міліції, не розроблено.

Найбільші зміни в структурі цих органів відбулися у 2013 році: згідно з Указом Президента України від 24.12.2012 № 726 "Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади" утворено Міндоходів шляхом реорганізації ДПС та Держмитслужби. Внаслідок об'єднання ДПС і Держмитслужби було суттєво скорочено чисельність працівників цих органів. Найбільшого скорочення зазнали працівники Держмитслужби, що призвело до відтоку професійних кадрів та негативно позначилося на розвитку митної системи.

Довідково. Усі підрозділи апарату Держмитслужби було об'єднано в Департамент митної справи Міндоходів та майже вдвічі зменшено чисельність митного персоналу (до 130 осіб), що негативно вплинуло на виконання завдань з реалізації митної політики. Водночас підрозділи колишньої ДПС були реорганізовані у понад 20 департаментів, котрі нараховували близько 2 тис. працівників. Регіональні митниці підпорядковувались не Департаменту митної справи, а Міністрові доходів і зборів.

Крім того, відбулося об'єднання податкового та митного аудитів, які є різними за змістом і функціональним призначенням. За таких умов практично не враховувалась специфіка митного аудиту як форми митного контролю, який не є лише контролем за сплатою податків. Підрозділи митних органів по боротьбі з контрабандою на кордоні були об'єднані з податковою міліцією, що також не сприяло покращенню контролю за товарами і транспортними засобами, які переміщуються через митний кордон України.

Таким чином, в організаційній структурі Міндоходів не було створено належних умов для виконання однієї з основних функцій митних органів – ефективний контроль за переміщенням товарів і транспортних засобів через митний кордон України, що прямо не пов'язано із фіскальною складовою, проте необхідно для гарантування національної безпеки країни, ефективної боротьби із контрабандою. Зазначене вплинуло на ефективність митного контролю за переміщенням товарів через кордон та протидії шахрайським операціям, оперативність та якість митного обслуговування суб'єктів ЗЕД, а також спричинило занедбання митної інфраструктури на кордонах тощо.

Міндоходів функціонувало більше одного року та відповідно до постанови КМУ від 01.03.2014 № 67 "Про ліквідацію Міністерства доходів і зборів" було ліквідовано.

Згідно із постановою КМУ від 21.05.2014 №160 "Про утворення Державної фіскальної служби" утворено ДФС як ЦОВВ, діяльність якого **спрямовується та координується КМУ**, реорганізувавши Міндоходів шляхом перетворення, а постановою КМУ від 22.07.2015 № 548 "Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України" внесено, зокрема, зміни до Положення про ДФС № 236, якими визначено, що діяльність ДФС **спрямовується і координується КМУ через Міністра фінансів.**

Довідково. Постановою КМУ від 01.03.2014 № 67 "Про ліквідацію Міністерства доходів і зборів" (набрала чинності з 12.03.2014) передбачалося ліквідувати Міндоходів та припинити здійснення заходів щодо реорганізації Держмитслужби і ДПС та відновити їх діяльність, проте вже через два місяці після набрання чинності цією постановою КМУ прийнято постанову від 21.05.2014 № 160 "Про утворення Державної фіскальної служби", відповідно до якої Міндоходів реорганізовано шляхом перетворення у ДФС.

У процесі утворення ДФС було продовжено об'єднання податкової та митної систем, при чому не на користь останньої. Забезпеченість митних органів обладнанням, необхідним для підвищення ефективності митного контролю та зменшення часу на здійснення митних процедур, залишалась незадовільною. На це неодноразово Рахункова палата звертала увагу КМУ, Мінфіну, проте протягом останніх п'яти років вказане питання не вирішувалось.

Довідково. За підсумками перевірки обґрунтованості планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходжень єдиного збору, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України (Звіт затверджено рішенням Рахункової палати від 24.11.2015 № 9-4), встановлено, що ваговими комплексами забезпечено лише 10 з 81 автомобільного пункту пропуску через державний кордон України, при цьому більшість з них мали неналежний стан та були застарілими.

Аудит ефективності планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходжень єдиного збору, який справляється у пунктах пропуску (пунктах контролю) через державний кордон України (Звіт затверджено рішенням Рахункової палати від 09.07.2019 № 17-1), також засвідчив, що із 74 пунктів пропуску для автомобільного сполучення, через які фактично здійснювалось переміщення товарів через митний кордон України, лише 12 мали габаритно-вагові комплекси, з яких майже половина не використовувалась.

Аудит ефективності виконання органами Державної фіскальної служби України повноважень у сфері державної митної справи та боротьби з правопорушеннями під час застосування митного законодавства (Звіт затверджено рішенням Рахункової палати від 30.05.2017 № 12-3) засвідчив, що ДФС не володіла повною і достовірною інформацією щодо стану технічного забезпечення підпорядкованих їй митних органів, а аудити в митних органах показали, що митні пости і пункти пропуску жодної із перевірених митниць не забезпечені в повному обсязі технічними засобами, передбаченими типовими нормами.

За результатами цих контрольних заходів Рахунковою палатою надавались КМУ, Мінфіну, ДФС рекомендації (пропозиції) щодо вжиття вичерпних заходів для забезпечення митниць необхідними технічними засобами.

Як і в Міндоходів, у структурі ДФС передбачалось об'єднання податкового та митного аудитів.

Функціонування більше шести років єдиного контролюючого органу у податковій та митній сферах засвідчило, що мети такого об'єднання не досягнуто, зокрема: не створено дієвої системи контролю при визначенні бази оподаткування імпортованих товарів і транспортних засобів, не забезпечено постаудиту, зменшення рівня корупції тощо.

У процесі реорганізації ДФС згідно із Постановою № 1200 (із змінами) шляхом її поділу утворено ДПС і Держмитслужбу.

Постановою № 537 передбачено утворення 27 територіальних органів ДПС та реорганізацію 27 органів ДФС шляхом їх приєднання до відповідних територіальних органів ДПС. Отже, після **реорганізації структура територіальних органів ДПС залишилася подібною до структури територіальних органів ДФС**: 25 ГУ в областях та м. Києві, Офіс ВПП, Інформаційно-довідковий департамент.

Довідково: Наказом ДФС від 31.07.2019 № 7-рг "Про реорганізацію головних управлінь ДФС в областях та м. Києві" розпочато реорганізацію ГУ ДФС в областях та м. Києві, утворено відповідні комісії. Пунктом 4 цього наказу визначено строк проведення реорганізації ГУ ДФС в областях та м. Києві – три місяці з дня опублікування повідомлення про рішення щодо припинення юридичної особи.

Видання КМУ Постанови № 846, якою внесено зміни до постанов № 1200 і № 537 щодо передачі повноважень у сфері боротьби з

правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску від ДПС до ДФС, в подальшому **вплинуло на виконання заходів з реорганізації ДФС та її територіальних органів**. Так, на час завершення аудиту в ДФС і ДПС (25.09.2020) реорганізація ГУ ДФС ще тривала. При цьому у зв'язку з невирішенням питання створення ЦОВВ, на який покладається обов'язок забезпечення запобігання, виявлення, припинення, розслідування та розкриття кримінальних правопорушень, об'єктом яких є фінансові інтереси держави та/або місцевого самоврядування, **реорганізація ДФС та ГУ ДФС в областях і м. Києві відтерміновується на невизначений термін**.

Пунктом 2 Постанови № 858 зобов'язано реорганізувати деякі територіальні органи ДФС шляхом їх приєднання до відповідних територіальних органів Держмитслужби за переліком згідно з додатком 2, а саме: **утворено 18 територіальних органів Держмитслужби** (16 митниць, у тому числі Енергетичну та Координаційно-моніторингову митниці (територією діяльності яких є вся Україна), Спеціалізовану лабораторію з питань експертизи та досліджень, Департамент спеціалізованої підготовки та кінологічного забезпечення), **реорганізувавши 28 митних територіальних органів ДФС** (26 митниць, Департамент податкових та митних експертиз, Департамент спеціалізованої підготовки та кінологічного забезпечення). При цьому 6 митниць Держмитслужби мали утворюватися шляхом об'єднання декількох митниць ДФС (від двох до чотирьох обласних митниць).

Довідково. До Галицької митниці Держмитслужби мали приєднуватися реорганізовані Івано-Франківська, Львівська і Тернопільська митниці ДФС; Дніпровської – Дніпропетровська, Запорізька, Кіровоградська і Полтавська митниці ДФС; Київської – Житомирська, Київська, Київська міська і Черкаська митниці ДФС; Подільської – Вінницька і Хмельницька митниці ДФС; Слобожанської – Сумська і Харківська митниці ДФС; Чорноморської – Миколаївська митниця ДФС і Митниця ДФС у Херсонській області, Автономній Республіці Крим та м. Севастополі.

Аудитом встановлено, що **ДФС не забезпечено належної організації роботи щодо припинення як юридичних осіб митниць ДФС**, які відповідно до Постанови № 858 мали бути реорганізовані шляхом приєднання до новостворених митниць Держмитслужби. Так, пунктом 4 наказу ДФС від 25.11.2019 № 30-рг "Про реорганізацію митниць ДФС" **для реорганізації митниць ДФС встановлено термін два місяці з дня внесення до Єдиного державного реєстру відомостей про початок процедури припинення митниці**. Наказом ДФС від 27.05.2020 № 28-рг "Про внесення змін до деяких наказів ДФС" (тобто **через чотири місяці після спливу терміну завершення реорганізації митниць ДФС, визначеного попереднім наказом**) цей термін продовжено до дев'яти місяців – до **27.08.2020**.

На час завершення аудиту в ДФС та Держмитслужбі (25.09.2020) реорганізацію митниць ДФС не закінчено.

Аудитом встановлено, що **наказом Держмитслужби № 25 з недотриманням положень Постанови № 858 щодо об'єднання окремих митниць ДФС окремі митні пости деяких митниць ДФС, розташовані на території однієї адміністративно-територіальної одиниці (області, міста), перерозподілено між різними митницями Держмитслужби**. Так, визначені наказом Держмитслужби № 25 зони діяльності Буковинської, Галицької,

Подільської, Волинської, Північної, Поліської та Слобожанської митниць не відповідають положенням Постанови № 858 в частині приєднання до цих митниць Держмитслужби окремих митних постів відповідних митниць ДФС. При цьому **Мінфіном і Держмитслужбою не готувались пропозиції щодо внесення відповідних змін до Постанови № 858.**

Довідково. Зокрема, зоною діяльності Буковинської митниці Держмитслужби, яка відповідно до Постанови № 858 мала бути утворена з реорганізованої Чернівецької митниці ДФС, крім Чернівецької області визначено також м. Чортків, Чортківський, Борщівський, Гусятинський, Монастирський, Заліщицький і Буцацький райони Тернопільської області, м. Кам'янець-Подільський, Віньковецький, Кам'янець-Подільський, Дунаєвецький, Чемеровецький, Ново-Ушицький райони Хмельницької області.

Зоною діяльності Волинської митниці Держмитслужби було визначено Волинську область, крім Луцького, Ківерцівського, Горохівського, Рожищанського, Любешівського, Маневицького, Камінь-Каширського районів та міста Луцьк; Північної – Чернігівську область, міста Глухів, Конотоп, Шостка та Середино-Будський, Ямпільський, Шосткинський, Глухівський, Кролевецький, Путивльський, Конотопський райони Сумської області; Поліської – Рівненську область, місто Луцьк, Луцький, Ківерцівський, Горохівський, Рожищанський, Любешівський, Маневицький, Камінь-Каширський райони Волинської області, міста Нетішин, Славути, Шепетівка, Славуцький, Шепетівський, Полонський, Ізяславський, Білогірський райони Хмельницької області; Слобожанської – Харківську та Сумську області, крім міст Глухів, Конотоп, Шостка, Середино-Будського, Ямпільського, Шосткинського, Глухівського, Кролевецького, Путивльського, Конотопського районів.

Слід зазначити, що згідно з пунктом 4 розділу II "Прикінцеві та перехідні положення" Закону № 141 доручено ЦОВВ, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, та ЦОВВ, що реалізує державну митну політику, **протягом шести місяців з дня набрання чинності цим Законом⁸ забезпечити створення у складі митниць підрозділів митного аудиту та їх функціонування з урахуванням вимог митного законодавства Європейського Союзу та рекомендацій Всесвітньої митної організації.** Такі підрозділи (управління митного аудиту) створено як в апараті Держмитслужби, так і в її митницях.

Постановою № 85 (із змінами, внесеними в додаток 1) затверджено граничну чисельність державних службовців апарату та територіальних органів: ДФС у кількості 370 і 4 634 од. відповідно; ДПС – 1 248 і 23 618 од. відповідно; Держмитслужби – 571 і 10 737 одиниць відповідно.

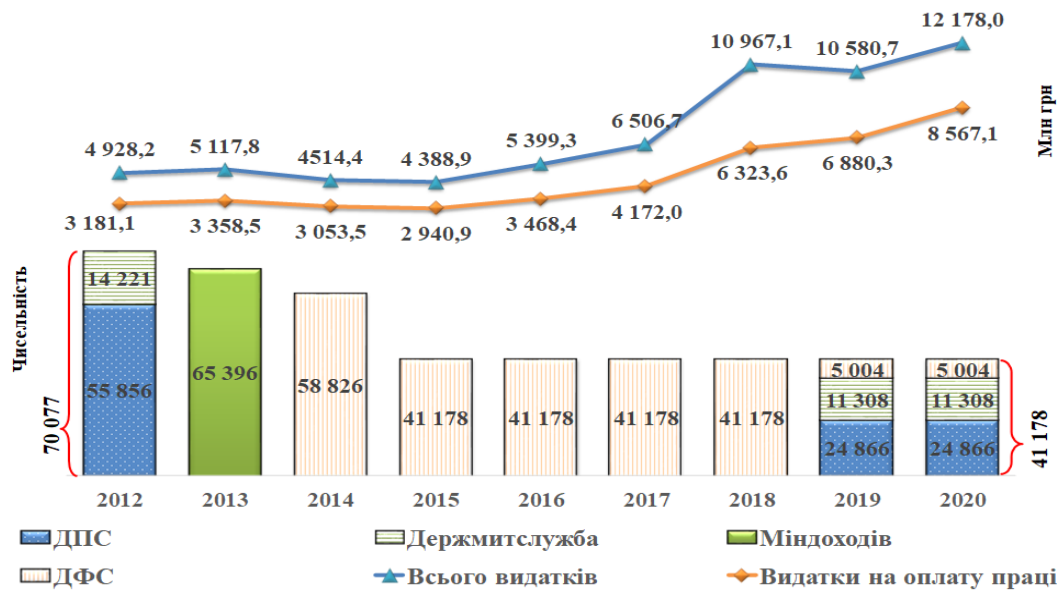
Довідково. У період з 24.07.2019 по 27.09.2019 Постановою № 85 не було визначено граничної чисельності працівників апарату ДФС та її територіальних органів, які продовжували свою діяльність.

Встановлено, що протягом 2013–2020 років гранична чисельність працівників контролюючих органів скоротилась на 41,2 відс., що пов'язано насамперед з автоматизацією окремих процесів та процедур при адмініструванні податків (запроваджено електронний документообіг, електронне декларування, електронні сервіси для суб'єктів господарювання, зокрема електронний кабінет платника, систему автоматичного відшкодування ПДВ, систему електронного адміністрування реалізації пального тощо). У процесі реорганізації ДФС загальна гранична чисельність державних службовців у ДФС, ДПС, Держмитслужбі та їх

⁸ Набрав чинності з 07.11.2019.

територіальних органах була такою ж, як у ДФС до початку її реорганізації (діаграма 1).

Діаграма 1. Динаміка граничної чисельності працівників контролюючих органів і обсягів видатків за бюджетними програмами "Керівництво та управління" у сферах фіскальної, податкової та митної політики у 2012–2020 роках



Водночас видатки за бюджетними програмами "Керівництво та управління" у сферах фіскальної, податкової та митної політики протягом 2013–2020 років збільшилися в абсолютних величинах з 5 117,8 до 12 175 млн грн, або в 2,4 раза, у тому числі на оплату праці – з 3 358,5 до 8 567,1 млн грн, або в 2,6 раза. Разом з тим з урахуванням індексу інфляції, що відбувалася в Україні в цей період⁹, вказані видатки зменшилися з 5 117,8 до 4 578,9 млн грн, або на 10,5 відс., у тому числі на оплату праці – з 3 358,5 до 3 222,0 млн грн, або на 4,1 відсотка. При цьому середня заробітна плата працівників зазначених контролюючих органів з урахуванням індексу інфляції в середньому зросла в 1,5 раза (додаток 1).

Аудитом встановлено, що **ДФС не володіла точними даними щодо штатної та фактичної чисельності працівників своїх територіальних органів**. Так, Постановою № 85 в редакції постанови КМУ від 28.03.2018 № 297 "Деякі питання діяльності органів Державної фіскальної служби", яка набрала чинності з 24.04.2018, встановлено граничну штатну чисельність апарату ДФС та її територіальних органів – 2 126 і 39 052 працівники відповідно (разом 41 178 працівників).

Згідно з інформацією ДФС, наданою під час аудиту, загальна штатна чисельність працівників ДФС на 01.01.2019 становила 38 765 од., у тому числі апарату – 2 121 од., що на 2 413 і 5 од. відповідно менше, ніж гранична штатна чисельність, визначена Постановою № 85 (додаток 2).

Порівняльний аналіз даних ДФС щодо загальної штатної та фактичної чисельності працівників митних органів ДФС станом на 01.01.2019 і відповідних даних Держмитслужби засвідчив, що **ДФС не володіла**

⁹ У 2014 році – 124,9 відс., у 2015 – 143,3, у 2016 – 112,4, у 2017 – 113,7, у 2018 – 109,8, у 2019 році – 104,1 відсотка. За 2020 рік враховано індекс інфляції за 8 місяців 2020 року (101,7 відсотка).

достовірними даними щодо штатної і фактичної чисельності працівників своїх митних органів. Так, за даними ДФС на 01.01.2019 штатна чисельність митних органів ДФС становила 8 115 од., фактична – 8 102 особи, а за даними Держмитслужби – 10 144 од. та 10 268 осіб відповідно.

Довідково. Зокрема, в інформації ДФС відсутні дані про чисельність працівників Львівської, Тернопільської, Енергетичної та Київської міської митниць, а також Департаменту податкових та митних експертиз і Департаменту спеціалізованої підготовки та кінологічного забезпечення.

При цьому, за даними ДФС, перевищення фактичної чисельності працівників митниць над штатною мало місце лише в деяких митницях, зокрема Одеській – на 34 особи, Закарпатській – на 30, Сумській – на 12, Рівненській – на 8, Хмельницькій – на 6, Черкаській і Чернігівській – на 4, Житомирській – на 1 особу.

За інформацією ДФС, на 01.05.2020 штатна чисельність ДФС та її територіальних органів становила 5 019 од., що на 15 од. більше, ніж затверджено Постановою № 85 на цю дату (при цьому зазначені вдомості є неповними, оскільки відсутні дані шести митних органів ДФС), у тому числі апарату 370 одиниць.

Отже, інформація ДФС про штатну і фактичну чисельність своїх працівників станом на 01.01.2019 і 01.05.2020 є недостовірною, що свідчить про **неналежний контроль ДФС за дотриманням штатної дисципліни територіальними органами.**

Крім того, незважаючи на внесення змін до Постанови № 85 в частині визначення граничної чисельності працівників апарату ДФС після її поділу та утворення ДПС і Держмитслужби, у 2019 році до штатного розпису ДФС зміни не вносилися.

Штатна чисельність ДПС на 01.05.2020 становила **24 864 од.** (апарат – 1 246 од., територіальні органи – 23 618 од.), або на 2 од. менше, ніж затверджено Постановою № 85, а фактична – **24 889 осіб**, або 100,1 відс. штатної чисельності.

Довідково. За поясненнями ДПС, фактична чисельність працівників перевищувала штатну, оскільки 2 203 особи перебували у відпустках для догляду за дитиною, а на вакантні посади на період відпустки для догляду за дитиною основного працівника призначено 1 541 особу. Також на момент проведення аудиту п'ять працівників апарату ДПС перебували поза діючим штатним розписом.

На 01.05.2020 штатна чисельність Держмитслужби становила **11 308 од.** (апарат – 571 од., територіальні органи – 10 737 од.), що відповідало положенням Постанови № 85, фактична – 9 921 працівник, або 87,7 відс. штатної чисельності.

Аудитом встановлено, що **затверджена штатна чисельність державних службовців ДФС та її територіальних органів, а також територіальних органів Держмитслужби не відповідала граничній чисельності, визначеній Постановою № 85¹⁰, згідно з якою усі працівники цих органів мають бути державними службовцями.** Згідно зі штатними розписами у структурі апарату ДФС та територіальних органів ДФС і Держмитслужби затверджено посади інших працівників, які не належать до державних службовців та виконують функції обслуговування (зокрема, в Держмитслужбі провідні інспектори господарсько-експлуатаційного відділу,

¹⁰ ДПС даних щодо інших працівників у структурі органу не надано.

які забезпечують ведення складського обліку, водії, електрики, прибиральники, двірники¹¹). Вказані посади були і до 2019 року.

Зокрема, за даними ДФС¹², станом на 01.01.2019 штатними розписами апарату ДФС та її територіальних органів було затверджено 1 433 посади інших, крім державних службовців, працівників, а фактично працював 1 291 працівник. У територіальних органах Держмитслужби штатна чисельність інших працівників на 01.01.2020 становила 85 посад. ДПС такої інформації не надано.

Довідково. За поясненнями Мінфіну, відповідно до положень про ДПС і Держмитслужбу структуру апаратів та штатні розписи ДПС і Держмитслужби затверджують їх керівники за погодженням з Мінфіном. Постанова № 85 визначає максимально можливу кількість державних службовців та не позбавляє можливості керівника органу утримувати меншу кількість посад державних службовців, забезпечуючи набір працівників, що виконують функції обслуговування. Крім того, на сьогодні законодавчо не визначено чітких підходів до кількісного розподілу персоналу на посади державної служби та інших працівників.

Слід зазначити, що відповідно до пунктів 14 положень про ДФС №236, ДПС № 227 і Держмитслужбу № 227 КМУ затверджує граничну чисельність державних службовців та працівників цих органів. Отже, питання затвердження граничної чисельності працівників ДФС, ДПС і Держмитслужби, які не є державними службовцями, потребує нормативно-правового врегулювання.

Аудитом встановлено випадки недотримання вимог законодавства при формуванні штатного розпису новостворених територіальних органів ДПС та Держмитслужби. Зокрема, аналізом організаційної структури ГУ ДПС у Харківській області у 2020 році встановлено, що в складі Лозівського управління створено ДПП на правах відділу з чисельністю 3 шт. одиниці. Так, штатна чисельність Первомайської ДПП передбачала посаду начальника інспекції та дві посади старших державних інспекторів, що не відповідає нормам, встановленим абзацом п'ятим пункту 1 Постанови № 179, згідно з якими штатна чисельність відділу у складі департаменту (управління) має становити не менш як 4 одиниці. Аналогічні випадки встановлено і в інших інспекціях: Золочівській, Богодухівській, Балаклійській, Валківській, Нововодолазькій, Люботинській, Зміївській, Чугуївській, Вовчанській, Великобурлуцькій, Первомайській.

Довідково. За поясненнями ДПС (лист від 16.12.2020 № 14241/5/99-00-03-02-02-05) станом на час підготовки Організаційної структури ГУ ДПС у Харківській області на 2020 рік (направлено до ДПС листом від 12.12.2019 № 2404/8/20-40-01-30) пунктом 4 Постанови № 179 у редакції, чинній на той час, були визначені особливості побудови структури податкових органів, зокрема ДПП.

Так, абзацом сьомим пункту 4 Постанови № 179 було визначено, що у складі ГУ ДФС та управлінь, утворених на правах відокремлених підрозділів ГУ ДФС (якщо інше не передбачено актами, що мають вищу юридичну силу), можуть утворюватися ДПП;

¹¹ За поясненнями Слобожанської митниці, нею проведено моніторинг серед набувачів послуг з прибирання приміщень та територій і встановлено, що вартість послуг таких компаній є вищою, ніж оплата праці 2 шт. од. прибиральника службових приміщень.

¹² За даними ДФС чисельність інших працівників становила 1 827 осіб. Водночас до розрахунку включено 400 працівників податкової міліції – військовослужбовців, які є державними службовцями, показники митних підрозділів також є неповними (включено 39 замість 45 осіб через відсутність даних по шести підрозділах: Енергетичній, Київській міській, Львівській, Тернопільській митницях ДФС, Департаменту податкових та митних експертиз, Департаменту спеціалізованої підготовки та кінологічного забезпечення).

управління з урахуванням критеріїв, установлених для апарату ЦОВВ; самостійний відділ із штатною чисельністю не менше як три одиниці; самостійний сектор із штатною чисельністю не менше як дві одиниці.

Постановою КМУ від 11.12.2019 № 1034 "Деякі питання реформування державного управління" внесено зміни до Постанови № 179, зокрема пункт 4 викладено у новій редакції (набрала чинності з 19.12.2019): вилучено положення про особливості побудови структурних підрозділів податкових органів, т. ч. і ДПС. За інформацією ДПС, розробником проєкту вказаної постанови був Мін'юст, до ДПС і ДФС на погодження проєкт не надходив.

Незважаючи на це, ДПС не готувались пропозиції щодо нормативного врегулювання питання особливості побудови структури податкових органів.

У Дніпровській митниці Держмитслужби встановлено, що при формуванні штатного розпису в структурі управління контролю за переміщенням товарів передбачено дві посади заступника начальника управління - начальника відділу при загальній штатній чисельності управління 12 од., що суперечить вимогам абзацу третього пункту 1 Постанови № 179, де передбачено при такій чисельності працівників управління лише одну посаду заступника начальника управління - начальника відділу. Як наслідок, на утримання другої посади заступника начальника управління - начальника відділу замість посади начальника відділу зайво¹³ використано коштів державного бюджету на оплату праці і нарахувань на заробітну плату посадовій особі за цією посадою за фактично відпрацьований час за грудень 2019 року та січень–квітень 2020 року у сумах 1,4 і 8,5 тис. грн відповідно.

Довідково. Під час аудиту порушення усунуто шляхом перерахування до державного бюджету коштів у сумі 1,2 тис. грн, а також відновлення касових видатків за 2020 рік за КПКВК 3506010 за КЕКВ 2110 у сумі 5,9 тис. грн і КЕКВ 2120 – 1,3 тис. гривень.

ГУ ДФС у Вінницькій області не забезпечено у порушення вимог частини третьої статті 87 Закону № 889 звільнення або переведення на вакантні посади двох держслужбовців та вимог пункту 1 статті 40 КзпП – двох водіїв, посади яких штатним розписом цього ГУ на 2020 рік не передбачалися.

Довідково. На утримання посад, не передбачених штатним розписом на 2020 рік, за рахунок коштів загального фонду бюджетної програми за КПКВК 3503010 ГУ ДФС у Вінницькій області за період з другої половини березня по квітень 2020 року використано за КЕКВ 2111 40,8 тис. грн та КЕКВ 2120 – 9,0 тис. гривень.

Таким чином, під час проведення адміністративної реформи спостерігалось поступове скорочення граничної чисельності працівників контролюючих органів, що значною мірою пов'язано з автоматизацією окремих процесів при адмініструванні податків. Зокрема, протягом 2013–2020 років загальна чисельність контролюючих органів скоротилась в 1,6 раза. При цьому видатки державного бюджету на утримання цих органів з урахуванням інфляційних процесів, які відбувались в економіці України, скоротились більше ніж на 10 відс., водночас середня заробітна плата працівників зросла в 1,5 раза.

Неприйняття нормативно-правових актів щодо утворення ЦОВВ, на який покладається обов'язок забезпечення запобігання, виявлення, припинення, розслідування та розкриття кримінальних правопорушень, об'єктом яких є фінансові інтереси держави та/або місцевого

¹³ За рахунок різниці у розмірі посадових окладів між посадою заступника начальника управління - начальника відділу та начальника відділу.

самоврядування, відтермінувало завершення реорганізації ДФС та її головних управлінь в областях і м. Києві на невизначений час. Водночас ДФС не забезпечено завершення реорганізації митниць ДФС, внаслідок чого за рахунок коштів державного бюджету утримувалися органи, які вже не виконували повноважень у митній сфері.

2. ОЦІНКА ОБҐРУНТОВАНOSTІ ПЛАНУВАННЯ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ, ВИДІЛЕНИХ НА ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

2.1. Оцінка стану планування та проведення видатків державного бюджету на забезпечення діяльності контролюючих органів

Законами № 2629 і № 294 в системі головного розпорядника бюджетних коштів Мінфіну затверджено бюджетні призначення за загальним і спеціальним фондами державного бюджету відповідальним виконавцям бюджетних програм, зокрема:

на 2019 рік: ДФС за КПКВК 3507010 (ДФС) у сумі 11 175,1 млн грн, КПКВК 3507610 – 21,1 млн грн, які Законом № 265 зменшено до 1,1 млн грн, або майже в 19 разів;

на 2020 рік: ДФС за КПКВК 3503010 – 473,2 млн грн, які Законом № 553 збільшено до 927,8 млн грн, або майже в 2 рази; ДПС за КПКВК 3507010 (ДПС) – 8 606,7 млн грн, які Законом № 553 зменшено до 7 703,3 млн грн, або на 10,5 відс. (903,4 млн грн); Держмитслужбі за КПКВК 3506010 – 4 017,7 млн грн, які Законом № 553 зменшено до 3 546,9 млн грн, або на 11,7 відс. (470,8 млн грн); КПКВК 3506610 – 100,0 млн грн; КПКВК 3506090 – 21,9 млн грн (табл. 1).

Таблиця 1

Динаміка показників фінансування у 2019 році та січні–квітні 2020 року за бюджетними програмами, відповідальними виконавцями яких визначені ДФС, ДПС і Держмитслужба

млн грн

КПКВК	Фонд	Доведені Мінфіном граничні обсяги зі змінами	Потреба в коштах відносно до бюджетного запиту	Затверджено законом про державний бюджет зі змінами	Врахування потреби, %	Затверджено кошторисом на рік зі змінами*	Розподілено асигнувань	Касові видатки за даними Казначейства	Невикористані відкриті асигнування
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
2019 рік - ДФС									
3507010 (ДФС)	ЗФ	10 580,7	23 649,0	10 580,7	44,7	10 580,7	10 580,7	10 204,8	375,9
	СФ	594,4	594,4	594,4	100	1 442,3	х	1 266,8	х
	Всього	11 175,1	24 243,4	11 175,1	46,1	12 023,0	х	11 471,7	375,9
3507090	СФ	—	21,1	1,1	—	1,1	х	0	х
2020 рік									
ДФС									
3503010	ЗФ	—	—	927,8	—	1 357,1	403,1	334,9	68,2
	СФ	—	—	—	—	7,1	—	—	—
	Всього	—	—	927,8	—	1 364,2	403,1	334,9	68,2

Продовження таблиці 1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Держмитслужба									
3506010	ЗФ	3 999	9 103,2	3 546,9	39	3 546,9	902,5	695,6	206,9
	СФ	10,2	10,2	10,2	100	16,3	х	2,8	х
	Всього	4 009,2	9 113,4	3 557,1	39	3 563,2	х	698,4	х
3506090	СФ	0,5	21,9	21,9	-	21,9	5,0	0	5,0
3506610	СФ	100	100	100	100	100,0	х	0	х
ДПС									
3507010 (ДПС)	ЗФ	8 562,9	16 756,2	7 703,3	46	7 703,3	2 191,2	1 882,5	308,8
	СФ	517	517	517	100	523,9	х	94,2	х
	Всього	9 079,9	17 273,2	8 220,3	47,6	8 226,2	х	1 976,7	х
Разом		13 189,6	26 508,5	12 827,1	48,4	13 276,5	х	3 010,0	588,9

* У 2020 році станом на 01.05.2020.

Дані таблиці 1 свідчать, що розрахована ДФС, ДПС і Держмитслужбою потреба в коштах забезпечена затвердженими на кінець року кошторисними призначеннями за загальним фондом менш ніж на половину. Водночас встановлено, що потреби за окремими КЕКВ не було **достатньо обґрунтовано, видатки розраховано з перевищенням встановлених законодавством норм та обмежень**. Як наслідок, у 2019 році ДФС та її територіальними органами на кінець періоду повернуто до державного бюджету невикористаних асигнувань загального фонду за КПКВК 3507010 (ДФС) в сумі **375,9 млн грн, або 3,7 відс. планового показника, що призвело до неефективного управління коштами державного бюджету**.

Довідково. Залишки асигнувань утворилися:

– за КЕКВ 2120 внаслідок неврахування під час планування наявності працівників з інвалідністю, зокрема, в Полтавській митниці ДФС економія за рік становила 58,0 тис. грн, Рівненській – 224,4 тис. грн, Житомирській – 38,9 тис. грн, Черкаській – 109,2 тис. грн;

– через зменшення потреби на придбання товарів, робіт та послуг, зокрема у наданні медичних послуг поліклініками та лікарнями МВД (за КЕКВ 2220), комунальних послуг у зв'язку із сприятливими погодними умовами (за КЕКВ 2270, зокрема, в апараті ДФС – 51,1 млн грн, або 13,4 відс. загальної суми економії), у зв'язку з перенесенням строків судового розгляду справ (за КЕКВ 2800), непроведенням торгів та економією під час торгів (за КЕКВ 3100) тощо;

– через зменшення витрат на відрядження у зв'язку зі зміною плану перевірок (за КЕКВ 2250).

Аудитом встановлено системні порушення ДФС, ДПС, Держмитслужбою вимог законодавства при плануванні видатків на оплату праці державних службовців, що зумовлено насамперед інструктивними листами Мінфіну про підготовку бюджетних запитів, які по суті були рекомендаціями щодо планування видатків на оплату праці працівників державних органів від досягнутого у попередньому році, що не узгоджувалося з нормами Закону № 889.

Довідково. Листами Мінфіну від 27.07.2018 № 04110-09-9/20040 і від 03.09.2019 № 04110-09-10/22087 до головних розпорядників¹⁴ доведені показники граничних обсягів видатків та надання кредитів загального фонду державного бюджету на 2019 і 2020 роки відповідно та поінформовано, що видатки на оплату праці державних службовців у 2019 році мають залишатися на рівні 2018 року (у 2019 році застосовувалися умови

¹⁴ До ДФС – листом від 31.07.2018 № 16000-14-10/20330; до Держмитслужби і ДПС – від 05.09.2019 № 16020-15-5/22389 і від 09.09.2019 № 16020-15-62/22542 відповідно.

оплати праці, встановлені на 01.01.2018¹⁵), а на 2020 рік для визначення посадових окладів працівників державних органів як розрахункова величина застосовується прожитковий мінімум для працездатних осіб, встановлений на 1 січня 2019 року.

Так, з 01.01.2019 набрали чинності обмеження, визначені частиною третьою статті 50 і частиною сьомою статті 52 Закону № 889: загальний розмір місячної або квартальної премії відповідно до особистого внеску державного службовця в загальний результат роботи державного органу, який може отримати державний службовець за рік, **не може перевищувати 30 відс. фонду його посадового окладу за рік, а фонд преміювання державного органу встановлюється у розмірі 20 відс. загального фонду посадових окладів за рік та економії фонду оплати праці.**

Водночас КМУ з недотриманням вимог частини третьої статті 51 Закону № 889 в редакції, чинній у 2018 році та до 25.09.2019, **не було визначено на 2019 і 2020 роки Схем посадових окладів на посадах державної служби, які щороку мали визначатися під час підготовки проєкту закону про державний бюджет на наступний рік з урахуванням юрисдикції державних органів.** Такі Схеми було визначено КМУ шляхом внесення змін до Постанови № 15 на 2019 рік Постановою № 102, затвердженою 06.02.2019, застосовується з 01.01.2019, і на 2020 рік Постановою № 16, затвердженою 15.01.2020, застосовується з 01.01.2020, тобто **через півроку після завершення процесу підготовки проєктів законів про державний бюджет на наступний рік.**

Встановлено, що з недотриманням вимог пунктів 20 і 22 Порядку № 228 щодо обґрунтованості відповідними розрахунками показників видатків бюджету, **частини сьомої статті 52 Закону № 889 органами ДФС при підготовці проєктів кошторисів за КПКВК 3507010 (ДФС) на 2019 рік включено видатки на виплату премій у розмірі 100 відс. фонду посадових окладів, визначених на 2018 рік, а також 100 відс. стимулюючих надбавок для державних службовців та, відповідно, збільшено заплановані видатки на виплати матеріальної допомоги для вирішення соціально-побутових питань та грошової допомоги на оздоровлення.**

Довідково. Абзацом восьмим пункту 14 розділу XI Закону № 889 встановлено, що керівники державної служби протягом двох років з дня набрання чинності цим Законом у межах економії фонду оплати праці мають право встановлювати державним службовцям додаткові стимулюючі виплати відповідно до Положення про застосування стимулюючих виплат, що затверджується КМУ. Норми цього абзацу щорічно, починаючи з 2018 року, відповідними законами продовжувалися, але після формування бюджетних запитів (зокрема, на 2019 рік Законом № 2629), тобто стимулюючі виплати встановлюються за рахунок економії фонду оплати праці та не можуть плануватися.

При підготовці проєкту Закону України "Про Державний бюджет України на 2019 рік" (реєстр. № 9000 від 15.09.2018) Мінфіном включено видатки за КПКВК 3507010 (ДФС) у сумі 10 580,7 млн грн, у тому числі на оплату праці – 6 569,5 млн грн, що на 1 351,7 і 245,9 млн грн (14,6 і 3,9 відс.) відповідно більше, ніж доведені ним попередні граничні обсяги.

¹⁵ За даними додатка 3 до Закону України від 07.12.2017 № 2246 "Про Державний бюджет України на 2018 рік" за КПКВК 3507010 (ДФС) видатки загального фонду на 2018 рік становили 10 967,1 млн грн, у тому числі на оплату праці – 6 323,6 млн грн, із спеціального фонду – 593,5 млн грн, разом – 11 560,6 млн гривень.

У додатковому бюджетному запиті на 2019 рік¹⁶ ДФС визначила додаткову потребу за КЕКВ 2110 у сумі 4 944,4 млн грн, де враховано надбавку за інтенсивність праці на рівні 1 669,2 млн грн (запланований відсоток – **106,9**), премії – 1 864,9 тис. грн (запланований відсоток – **100**), а також збільшені суми матеріальних допомог за рахунок цих виплат – 710,7 млн грн, що разом становило **36,9 відс.** потреби за КЕКВ 2110.

Схожа ситуація мала місце і при плануванні видатків на 2020 рік. Так, органами ДФС до проєктів кошторисів включено видатки на виплату премій у розмірі **30 відс.** фонду посадових окладів, визначених на 2019 рік, а також **стимулюючих надбавок (до 300 відсотків).**

Держмитслужбою і ДПС у бюджетних запитах на 2020 рік за КПКВК 3506010 і 3507010 (ДПС) при визначенні видатків на оплату праці (2 622,7 і 5 595,9 млн грн відповідно) враховано видатки на премії у розмірі **30 відс.** фонду посадових окладів на 2019 рік (які відповідно до частини сьомої статті 52 Закону № 889 у затверджених кошторисах було зменшено до 20 відс.), а також видатки на стимулюючі надбавки (891,6 і 1 439,8 млн грн) в розмірі 37,0 і 102,0 відс. відповідно, виходячи з резервів доведених граничних обсягів видатків на оплату праці, включених до проєкту Закону України "Про Державний бюджет України на 2020 рік" (реєстр. № 2000 від 15.09.2019).

До додаткових бюджетних запитів на 2020 рік Держмитслужбою і ДПС за КЕКВ 2110 включено видатки у сумі 1 766,0 і 3 154,2 млн грн відповідно на виплату стимулюючих надбавок, або **252,7 і 300 відс.** фонду посадових окладів на 2019 рік відповідно, а також збільшені обсяги матеріальних допомог.

Як наслідок, за розрахунками, Держмитслужбою потребу на 2020 рік за КЕКВ 2110 **завищено на 40,2 відс.**, потребу в цілому з нарахуваннями на оплату праці – на 19,4 відс.; ДПС за КЕКВ 2110 – на 36,0 відс., потребу в цілому з нарахуваннями на оплату праці – на 18,8 відсотка.

Отже, **Мінфіном, ДФС, ДПС і Держмитслужбою внаслідок невизначення КМУ в установлені Законом № 889 строки Схеми посадових окладів державних службовців на 2019 і 2020 роки не забезпечено обґрунтованості розрахунків показників видатків бюджету за КПКВК 3507010 (ДФС) на 2019 рік, за КПКВК 3506010 і КПКВК 3507010 (ДПС) на 2020 рік за КЕКВ 2110 і 2120.**

Встановлено, що Мінфіном до ДФС інструктивний лист щодо складання бюджетних запитів на 2020 рік не скеровувався, оскільки зміни до Постанови № 1200 щодо функціонування податкової міліції у складі ДФС, внесені Постановою № 846, набрали чинності з 27.09.2019. Як наслідок, **бюджетні запити на 2020 рік ДФС не формувались, а видатки на забезпечення діяльності податкової міліції включено до потреби ДПС, зокрема на оплату праці військовослужбовців податкової міліції, нарахувань на неї, а також придбання обладнання і предметів довгострокового користування (зброї, спецтехніки, обладнання для забезпечення потреб оперативно-технічних підрозділів для виконання завдань та слідчих дій тощо) на загальну суму 527,1 млн гривень.**

¹⁶ Надісланому Мінфіну листом від 19.09.2018 № 2747/4/99-99-05-02-02-13 відповідно до листа від 19.09.2018 Мінфіну № 16000-14-10/24123 з урахуванням додатка 3 до проєкту Закону України "Про Державний бюджет України на 2019 рік".

Довідково. ДФС листом від 31.10.2019 № 815/2/99-99-05-02-02-20 звернулася до Верховної Ради України, комітетів Верховної Ради України з питань бюджету, з питань правоохоронної діяльності, з питань фінансів, податкової та митної політики, Мінфіну з пропозицією внести зміни до проєкту Закону України "Про Державний бюджет України на 2020 рік" щодо встановлення бюджетних призначень за окремою бюджетною програмою на утримання органів ДФС у сумі 3 762,6 млн грн, проте при прийнятті Закону № 294 з коштів за КПКВК 3507010 (ДПС) виокремлено (зменшено) за бюджетною програмою за КПКВК 3503010 лише кошти на грошове забезпечення військовослужбовців податкової міліції у сумі 473,2 млн грн, що майже у 8 раз менше визначеної ДФС загальної потреби.

Аудитом встановлено низку порушень при складанні органами ДФС, ДПС та Держмитслужби проєктів кошторисів (бюджетних пропозицій), внесенні змін до них та кошторисів на 2019 і 2020 роки за КПКВК 3507010 (ДФС), КПКВК 3507010 (ДПС) і КПКВК 3506010 на загальну суму **87,2 млн грн**, зокрема:

1) з **недотриманням вимог пунктів 20 і 22 Порядку № 228** при плануванні видатків за КЕКВ 2120 органами ДФС, ДПС і Держмитслужби при обчислюванні видатків на сплату єдиного внеску з фонду заробітної плати працюючих осіб з інвалідністю застосовувалась ставка 22,0 відс. замість визначеної Законом України від 08.07.2010 № 2464 "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" ставки у розмірі 8,41 відс., що призвело до завищення показників проєкту зведеного кошторису за цим КЕКВ (за розрахунками Рахункової палати¹⁷) **на 20,2 млн грн на 2019 рік¹⁸ і 25,3 млн грн на 2020 рік¹⁹** (ДФС – 1,2 млн грн, ДПС – 16,0 млн грн; Держмитслужбою – 8,1 млн гривень).

Довідково. Зокрема, за розрахунками територіальних управлінь Рахункової палати, Дніпровською митницею Держмитслужби завищено розрахунки видатків за КЕКВ 2120 на 2020 рік на 1,0 млн грн в розрахунку на 29 осіб з інвалідністю, Слобожанською – на 0,8 млн грн в розрахунку на 25 осіб, Подільською – на 0,3 млн грн в розрахунку на 13 осіб; ГУ ДПС у Дніпропетровській області – на 1,1 млн грн на 41 особу з інвалідністю;

2) в порушення вимог частини третьої статті 51 Бюджетного кодексу ДФС не доведено ГУ ДФС у Харківській області ліміти споживання енергоносіїв та комунальних послуг у натуральних показниках. Як наслідок, ГУ **не дотримано вимог абзацу п'ятого пункту 43 Порядку № 228** щодо надання до кошторисів детальних розрахунків за КЕКВ 2270 "Оплата комунальних послуг та енергоносіїв" на підставі затверджених в установленому порядку лімітів²⁰;

3) **без врахування вимог абзацу третього пункту 29 Порядку № 228** щодо недопуску в режимі економії включення до кошторисів бюджетних асигнувань, не зумовлених потребою:

– **Дніпровською митницею Держмитслужби** при затвердженні кошторисних призначень на 2020 рік за КЕКВ 2270 необґрунтовано завищено вартість за одиницю електроенергії, газу та послуги з поводження з побутовими

¹⁷ Виходячи із середнього показника 1,4 відс. зменшення загальної суми нарахувань на фонд оплати праці, розрахованого за даними територіальних органів ДФС.

¹⁸ ДФС (1 445,3 млн грн /100 x 1,4 відсотка).

¹⁹ ДПС – 16,0 млн грн (1 146,2 млн грн /100 відс. x 1,4 відс.); Держмитслужбою – 8,1 млн грн (577,0 млн грн /100 x 1,4 відс.); ДФС – 1,2 млн грн (84,9 млн грн /100 x 1,4 відсотка).

²⁰ У подальшому до кошторису на 2019 рік внесено зміни у сумі 576,7 тис. грн для оплати за спожиті комунальні послуги та енергоносії.

відходами, в тому числі у фактично укладених договорах про споживання цих послуг, що призвело до збільшення видатків за цим КЕКВ на **142,7 тис. грн**;

– **Держмитслужбою** при затвердженні кошторису на 2020 рік **Галицької митниці Держмитслужби** необґрунтовано завищено на **7,5 млн грн** видатки на капітальне будівництво за КЕКВ 3122 порівняно із сумою, розрахованою в проєкті кошторису митниці (у квітні 2020 року видатки на капітальний ремонт скорочено майже у повному обсязі);

4) з **недотриманням вимог Порядку № 228** при плануванні надходжень до спеціального фонду державного бюджету у проєктах кошторисів:

– **ГУ ДФС у Харківській області** не підтверджено розрахунками та економічними обґрунтуваннями очікувані у 2019 році **6,0 тис. грн** надходжень від реалізації майна, чим порушено вимоги **абзацу п'ятого пункту 29 Порядку № 228**;

– **ГУ ДФС у Львівській області** у розрахунок до довідки про зміни до кошторису на 2019 рік від 26.06.2019 № 160 за спеціальним фондом **без належного обґрунтування** включено **2,1 млн грн** видатків за КЕКВ 2240, чим порушено вимоги **пунктів 22 і 29 Порядку № 228**;

– **Галицькою митницею Держмитслужби** визначено показники власних надходжень на 2020 рік без урахування обсягу фактично відшкодованих витрат за зберігання товарів, транспортних засобів на складах Тернопільської та Івано-Франківської митниць ДФС за попередній бюджетний період, чим **порушено вимоги пункту 17 Порядку № 228**, а також пункту 3.1.1 Порядку планування, використання та обліку власних надходжень Галицької митниці, затвердженого наказом цієї митниці від 06.12.2019 № 34;

– **Слобожанською митницею Держмитслужби** не враховано на 2020 рік обсяги власних надходжень (перша група), які були отримані Харківською митницею ДФС у 2018 році в сумі 9,2 млн грн і за 11 місяців 2019 року – 8,1 млн грн, чим порушено вимоги **пунктів 17 і 18 Порядку № 228**. Так, у кошторисі враховано **109,7 тис. грн, або 1,0 відс.** надходжень спеціального фонду попередніх звітних періодів. Як наслідок, у I кварталі 2020 року до кошторису внесено зміни в частині збільшення спеціального фонду за рахунок власних надходжень першої групи на суму **2,1 млн грн**, фактично за січень–квітень 2020 року загальний обсяг цих надходжень, отриманих митницею, становив **9,7 млн гривень**.

Аудитом встановлено, що Мінфін територіальні органи й апарати ДФС, ДПС, Держмитслужби на 2019 і 2020 роки визначив розпорядниками бюджетних коштів третього рівня, що не узгоджується зі статтею 22 Бюджетного кодексу, згідно з якою за обсягом наданих повноважень розпорядники бюджетних коштів поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня. При цьому бюджетні призначення Мінфіном безпосередньо розподілялись як на апарати ДФС, ДПС, Держмитслужби, так і на їх територіальні органи. Разом з тим Мінфін не затверджував і не погоджував кошториси територіальних органів ДФС, ДПС, Держмитслужби, а отже, **не володів інформацією щодо затверджених у цих кошторисах видатків у розрізі КЕКВ та обґрунтованості їх розрахунків**.

Довідково. В Єдиному реєстрі розпорядників та одержувачів бюджетних коштів ГУ ДФС у Дніпропетровській, Івано-Франківській, Одеській, Чернівецькій областях, ГУ ДПС у Вінницькій, Дніпропетровській, Івано-Франківській, Одеській областях та Вінницькою, Дніпропетровською, Івано-Франківською, Одеською, Чернівецькою митницями ДФС, Дніпровською митницею Держмитслужби органом вищого рівня вказано Мінфін, а не ДФС, ДПС, Держмитслужби відповідно, які затверджували їм кошториси.

За результатами узагальнення сум видатків за КПКВК 3507010 (ДФС) із загального фонду, визначених у затверджених кошторисах апарату та територіальних органів ДФС, встановлено, що затверджена кошторисом і визначена у лімітній довідці для апарату ДФС сума видатків **на 128,1 млн грн** більша, ніж сума граничного обсягу, зазначеного ДФС у бюджетному запиті, та, відповідно, на таку суму зменшено видатки територіальних органів ДФС. Пояснення щодо причин збільшення видатків для апарату ДФС не надано. **Такий перерозподіл видатків під час затвердження кошторисів свідчить про необґрунтованість розрахунків, наданих апаратом ДФС під час формування бюджетного запиту на 2019 рік.**

Водночас встановлено, що затверджені кошториси ДФС, ДПС і Держмитслужби на 2019 і 2020 роки в частині визначення видатків на оплату праці обраховувалися відповідно до місячного фонду посадових окладів, затвердженого штатним розписом на дату формування проєктів кошторисів (грудень року, що передує звітному), без урахування нових Схем посадових окладів на посадах державної служби. Після затвердження КМУ таких Схем постановами № 102 і № 16 на 2019 і 2020 роки відповідно, органами ДФС, ДПС і Держмитслужби затверджувалися нові штатні розписи на ці роки із збільшенням місячних фондів посадових окладів їх працівників.

Так, у затвердженому кошторисі апарату ДФС видатки на оплату праці розраховано за КЕКВ 2111 "Заробітна плата" та КЕКВ 2112 "Грошове забезпечення" виходячи з місячного фонду посадових окладів працівників, який становив **17,1 млн грн**, стимулюючих надбавок для державних службовців – **9,3 млн грн, або 64,8 відс.** фонду їх посадових окладів, загальної суми премії для державних службовців та обслуговуючого персоналу – **4,3 млн грн, або 30 відс.** фонду їх посадових окладів. Наказом ДФС від 26.02.2019 введено в дію з 01.01.2019 **новий штатний розпис на 2019 рік з місячним фондом посадових окладів 18,3 млн грн, що на 1,2 млн грн (7,0 відс.) більше, ніж враховано у затвердженому кошторисі.**

Подібно у розрахунках до затвердженого кошторису апарату Держмитслужби на 2020 рік враховано місячний фонд посадових окладів у сумі **5,9 млн грн**, тоді як 10.02.2020 штатним розписом з 01.01.2020 його збільшено до **6,5 млн грн, або на 10,2 відсотка.**

При цьому органами ДФС, ДПС і Держмитслужби не надано Рахунковій палаті розрахунків до затверджених кошторисів з урахуванням нових штатних розписів, а отже, визначити розмір включених до них (або їх відсутність) стимулюючих надбавок і премій не було можливості.

Під час проведення аналізу затверджених кошторисів митниць ДФС встановлено, що апаратом ДФС не забезпечено дотримання єдиних підходів при встановленні розмірів стимулюючих надбавок та премій для працівників цих митниць. Зокрема, для Полтавської митниці ДФС цей відсоток встановлено на рівні 19,3 і 30,0 відс. відповідно, Івано-Франківської – 20,7 і

30,0, Волинської – 29,0 і 23,0, Тернопільської – 36,0 і 20,0, Херсонської – 50,8 і 30,0, тоді як для апарату ДФС – 64,8 і 30,0 відс. відповідно.

Також аудитом встановлено, що на 01.01.2020 показники простроченої дебіторської заборгованості в органах ДФС за КПКВК 3507010 (ДФС) становили 70,2 відс. її загального значення, кредиторської заборгованості – 0,7 відс. (табл. 2).

Таблиця 2

Аналіз дебіторської та кредиторської заборгованостей за видатками, що обліковувались у ДФС, ДПС і Держмитслужбі

тис. грн

Заборгованість станом на	Дебіторська заборгованість					Кредиторська заборгованість				
	всього	за ЗФ	з неї прострочена	за СФ	з неї прострочена	всього	за ЗФ	з неї прострочена	за СФ	з неї прострочена
ДФС за КПКВК 3507010										
01.01.2020	15 748,0	6 401,2	1 716,1	9 346,8	9 335,6	8 305,1	7 545,3	58,6	759,8	1,0
01.05.2020	1 586,1	1 586,1	1 432,6	–	–	2 771,2	2 517,5	–	253,7	253,7
ДФС за КПКВК 3503010										
01.01.2020	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
01.05.2020	1 110,6	702,2	512,7	408,4	408,4	3 090,7	3 071,1	1 614,3	19,6	–
ДПС за КПКВК 3507010										
01.01.2020	485,9	322,8	–	163,1	–	–	–	–	–	–
01.05.2020	984,4	838,0	93,4	146,4	–	33 639,5	22 024,5	655,0	11 615,0	–
Держмитслужба за КПКВК 3506010										
01.01.2020	125,2	125,2	–	–	–	–	–	–	–	–
01.05.2020	9 958,2	621,1	184,2	9 337,1	9 335,6	7 692,9	7 616,8	71,3	76,1	–

За інформацією ДФС, органом проводились відповідні заходи, що сприяли скороченню простроченої кредиторської і дебіторської заборгованостей станом на 01.05.2020.

Довідково. З метою скорочення заборгованості ДФС проведено таку роботу:

– за КПКВК 3503010 *перереєстровано 921,0 тис. грн простроченої дебіторської заборгованості (512,7 тис. грн за загальним і 408,4 тис. грн за спеціальним фондами) орендаря – Виробничо-комерційної фірми "Рута" – з відшкодування комунальних послуг та послуг з експлуатації адміністративної будівлі та 07.07.2020 направлено йому листа про погашення заборгованості;*

– за КПКВК 3501520 *перереєстровано 1 008,6 тис. грн дебіторської заборгованості (195,8 тис. грн за загальним і 812,8 тис. грн за спеціальним фондами) за видатками Університету ДФС, який передано до сфери управління Мінфіну відповідно до розпорядження КМУ від 11.12.2019 № 1235-р "Про передачу цілісного майнового комплексу державної установи "Університет державної фіскальної служби України" до сфери управління Міністерства фінансів";*

– за КПКВК 3506010 *за погодженням з Мінфіном перереєстровано 9 761,1 тис. грн дебіторської заборгованості (419,7 тис. грн за загальним і 9 341,4 тис. грн за спеціальним фондами), а також 5 529,2 тис. грн кредиторської заборгованості (5 023,1 тис. грн за загальним і 506,1 тис. грн спеціальним фондами) за видатками митних органів, що накопичилися станом на 01.01.2020.*

За поясненнями Держмитслужби, причиною формування станом на 01.05.2020 простроченої дебіторської заборгованості у сумі **9,3 млн грн** за КПКВК 3506010 за спеціальним фондом, яка обліковувалася за КЕКВ 3000 "Капітальні видатки" у Закарпатській митниці Держмитслужби, було невикористання та неповернення суми попередньої оплати, проведеної митницею у розмірі 30 відс. річного обсягу робіт з реалізації проекту за грантовим контрактом від 12.03.2013 "Модернізація та реконструкція

пунктів пропуску на словацько-українському кордоні" за проектом "Реконструкція існуючих та будівництво нових об'єктів інфраструктури пункту пропуску "Ужгород".

Довідково. У рамках реалізації II черги цього проекту укладено договір підряду з ТОВ "Торговий дім "Укрваторресурс", яке не виконало його умов. У зв'язку з чим Закарпатська митниця ДФС 03.03.2018 звернулась з позовом до суду, рішенням якого позовні вимоги митниці задоволені. 19.04.2018 відкрито виконавче провадження щодо примусового виконання судового рішення. За договором від 09.09.2019 № 339 з вказаним товариством відкориговано суму дебіторської заборгованості з урахуванням штрафних санкцій і пені. За інформацією Держмитслужби, з 05.02.2019 по 01.06.2020 органами ДВС Головного територіального управління юстиції в рахунок погашення боргу з ТОВ "Торговий дім "Укрваторресурс" стягнуто 82,3 тис. грн, що становить 0,7 відс. загальної заборгованості. Це свідчить про неефективність вжитих виконавчими органами заходів щодо стягнення боргу протягом зазначеного періоду.

З метою скорочення сум дебіторської і кредиторської заборгованостей у Держмитслужбі видано наказ від 06.03.2020 № 91 "Про затвердження Плану заходів із погашення кредиторської заборгованості та зменшення обсягу дебіторської заборгованості", яким **не встановлено чітких термінів погашення (зменшення) заборгованості, а також посадових осіб, на яких покладено відповідальність за виконання наказу.**

Довідково. Формування простроченої кредиторської заборгованості за КПКВК 3506010 за загальним фондом, яка обліковувалася в Галицькій митниці (69,2 тис. грн) за КЕКВ 3122, в основному спричинено залишком несплати 5 відс. суми за договором про будівництво під'їзної дороги до скануючої системи транспортних засобів і контейнерів у пункті пропуску "Шегині" з ТЗОВ "Трансбудторг" від 26.12.2019 № 419, яка погашена 28.05.2020.

Показники простроченої дебіторської заборгованості за КПКВК 3507010 (ДПС) станом на 01.04.2020 становили 9,5 відс. її загального значення, а кредиторської – 1,9 відсотка. За інформацією ДПС, основною причиною формування за загальним фондом простроченої дебіторської заборгованості була заборгованість орендарів за послуги з утримання будинків ГУ ДПС у Харківській, Луганській і Запорізькій областях, а кредиторської – блокування реєстраційних рахунків відповідно до виконавчих листів за рішенням суду та зняття територіальними органами ДПС бюджетних зобов'язань у межах річних кошторисних призначень на проведення господарських операцій, оплати товарів та за авансовими звітами.

Наказом ДПС від 21.01.2020 № 18 затверджено План заходів з погашення кредиторської заборгованості та зменшення обсягу дебіторської заборгованості, на виконання якого, за поясненнями ДПС, щомісячно збираються зведені оперативні дані щодо дебіторської та кредиторської заборгованостей територіальних органів ДПС та пояснення до них.

Разом з тим аудитом у ДПС встановлено розбіжності між даними, наведеними у зведеному звіті про заборгованість за бюджетними коштами, та пояснювальними записками, що **свідчить про викривлення показників у звітності, чим порушено вимоги пункту 2 розділу I Порядку № 44.** Так, у пояснювальній записці за 2019 рік вказана сума дебіторської заборгованості за загальним фондом **на 15,1 тис. грн менше**, ніж у зведеному звіті про заборгованість за бюджетними коштами за 2019 рік. За січень–квітень 2020 року у пояснювальній записці сума кредиторської заборгованості за загальним фондом за КЕКВ 3000 **на 600,0 тис. грн менша**, ніж у звіті про заборгованість

за бюджетними програмами за цей період, а кредиторської заборгованості за спеціальним фондом за КЕКВ 2210 на **89,7 грн менше**, ніж у звіті.

За поясненням ДПС, вказані розбіжності виникли через технічні помилки, про що **повідомлено Мінфіну** листом від 27.08.2020 № 2286/4/99-00-10-07-03-04 **під час проведення Рахунковою палатою аудиту в ДПС**.

Протягом періоду, що досліджувався, ДФС і Держмитслужба були визначені відповідальними виконавцями **бюджетних програм за КПКВК 3507610, КПКВК 3506610 і КПКВК 3506090**, основними завданнями яких було удосконалення інфраструктури та технічного оснащення пунктів пропуску на кордоні України.

Згідно з бюджетним запитом, складеним ДФС за **КПКВК 3507610** на 2019 рік, надходження та видатки запропоновано визначити у сумі 21,1 млн грн, які мали здійснюватися із спеціального фонду державного бюджету і спрямовуватися на удосконалення інфраструктури та технічного оснащення пунктів пропуску на українсько-польському кордоні. Джерелом формування такого фонду мали стати кошти, передбачені у Договорі між Урядом України та Урядом Республіки Польща про надання кредиту на умовах пов'язаної допомоги, ратифікованому відповідно до Закону України від 03.02.2016 № 977 "Про ратифікацію Договору між Урядом України та Урядом Республіки Польща про надання кредиту на умовах пов'язаної допомоги". Законом № 2629 було затверджено відповідні бюджетні призначення. Згідно зі змінами, внесеними до цього Закону, бюджетні призначення **зменшено до 1,2 млн грн, але касові видатки протягом 2019 року за програмою не проводились**.

Бюджетним запитом, складеним Держмитслужбою за **КПКВК 3506610** на 2020 рік, надходження та видатки запропоновано визначити у сумі 100 млн грн, які мали здійснюватися із спеціального фонду державного бюджету, що відповідало граничним обсягам видатків, доведених листом Мінфіну від 05.09.2019 № 16020-15-5/22389. Кошти за цією програмою передбачалося спрямувати на будівництво ділянки для легкового автотранспорту та автобусів у пункті пропуску для автомобільного сполучення "Краківець" та відновлення інфраструктури української частини пункту пропуску "Краківець", будівництво пішого переходу у міжнародному пункті пропуску для автомобільного сполучення "Рава-Руська", а також реконструкцію міжнародного пункту пропуску для автомобільного сполучення "Шегині". Законом № 2629 затверджені відповідні бюджетні призначення, але станом на 01.05.2020 **касові видатки за КПКВК 3506610 не проводились**.

Бюджетним запитом, складеним Держмитслужбою за **КПКВК 3506090** на 2020 рік, надходження та видатки запропоновано визначити у сумі **21,9 млн грн** із спеціального фонду державного бюджету, що на 21,4 млн грн більше граничного обсягу, доведеного Мінфіном (листом від 05.09.2019 № 16020-15-5/22389 доведено 0,5 млн грн як капітальні видатки). Кошти планувалося спрямувати на оплату послуг з технічної підтримки серверних приміщень і обладнання, придбання обладнання для апарату Держмитслужби. Джерелом формування спеціального фонду бюджетної програми мали стати кошти ЄС, отримані відповідно до Угоди про фінансування програми "Підтримка секторальної політики управління кордоном в Україні"

від 31.10.2011. Держмитслужбою пропонувалося включити до бюджетної програми за КПКВК 3506090 невикористаний залишок 21,9 млн гривень.

Довідково. Загальна сума бюджетних призначень за період дії бюджетної програми "Реалізація заходів, передбачених Угодою про фінансування програми "Підтримка секторальної політики управління кордоном в Україні" становила 141,3 млн гривень. У 2018 році використовувався залишок коштів, що утворився на 01.01.2018 в органах Казначейства в сумі 22,9 млн грн у межах бюджетної програми за КПКВК 3507060 за цим напрямом, відповідальним виконавцем якої була ДФС. Касові видатки за 2018 рік за КПКВК 3507060 становили 0,9 млн грн, залишок невикористаних коштів станом на 01.01.2019 – 21,9 млн гривень. На 2019 рік така бюджетна програма не планувалася.

Законом № 2629 затверджені відповідні бюджетні призначення, станом на 01.05.2020 розподілено асигнувань у сумі 5,0 млн грн, але **касові видатки за КПКВК 3506090 не проводились.**

Таким чином, ДФС та її територіальними органами не забезпечено обґрунтованого планування потреби в бюджетних коштах за КПКВК 3507010 (ДФС). Як наслідок, не використано та наприкінці 2019 року повернуто до державного бюджету 375,9 млн грн, що свідчить про прорахунки при визначенні обсягів бюджетних асигнувань та неефективне управління коштами.

Внаслідок недотримання ДФС, ДПС, Держмитслужбою та їх територіальними органами вимог Порядку № 228 при складанні проєктів кошторисів, допущено окремі порушення вимог законодавства при плануванні видатків державного бюджету на забезпечення їх функціонування на загальну суму 194,4 млн гривень.

Крім того, Мінфіном, ДФС і Держмитслужбою протягом періоду, що досліджувався, не забезпечено виконання програм з розбудови прикордонної дорожньої інфраструктури та облаштування пунктів пропуску на українсько-польському кордоні, а також реалізації заходів, передбачених Угодою про фінансування програми "Підтримка секторальної політики управління кордоном в Україні", які мали сприяти підвищенню ефективності контролю і скороченню часу, необхідного для переміщення через кордон людей, товарів, транспортних засобів, розвиткові багатофункціональної комплексної системи "Електронна митниця" тощо.

2.2. Аналіз паспортів бюджетних програм, відповідальними виконавцями яких визначені контролюючі органи, та звітів про їх виконання

Згідно з пунктом 6 частини п'ятої статті 22 Бюджетного кодексу головний розпорядник бюджетних коштів розробляє та затверджує паспорти бюджетних програм і складає звіти про їх виконання. Разом з тим пунктом 1.6 глави 1, главою 6 Порядку взаємодії Міністерства фінансів України як головного розпорядника коштів державного бюджету та відповідальних виконавців бюджетних програм на всіх стадіях бюджетного процесу, затвердженого наказом Мінфіну від 23.08.2012 № 939, зареєстрованим в Мін'юсті 29.10.2012 за № 1809/22121, складання проєктів паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання в системі головного розпорядника Мінфіну за КВК 350 делеговано відповідальним виконавцям.

Паспорти бюджетних програм за КПКВК 3507010 (ДФС) на 2019 рік, КПКВК 3507610 на 2019 рік, КПКВК 3507010 (ДПС) на 2020 рік, КПКВК 3503010 (ДФС) на 2020 рік, КПКВК 3506010 на 2020 рік затверджено Мінфіном у встановлені законодавством терміни.

Довідково. Мінфіном затверджено паспорти бюджетних програм за КПКВК 3507010 (ДФС) на 2019 рік наказом від 13.02.2019 № 65, КПКВК 3507610 на 2019 рік – наказом від 13.02.2019 № 71, КПКВК 3507010 (ДПС) на 2020 рік – наказом від 14.02.2020 № 69, КПКВК 3503010 (ДФС) на 2020 рік – наказом від 14.02.2020 № 69; КПКВК 3506010 на 2020 рік – наказом від 14.02.2020 № 69, КПКВК 3506610 на 2020 рік – наказом від 14.02.2020 № 68.

Водночас розроблений Держмитслужбою паспорт бюджетної програми на 2020 рік за **КПКВК 3506090** затверджено наказом Мінфіну від 17.03.2020 № 118, тобто майже на місяць пізніше терміну, визначеного частиною восьмою статті 20 Бюджетного кодексу, що згідно із пунктом 17 частини першої статті 116 цього Кодексу є порушенням бюджетного законодавства щодо термінів подання і затвердження паспортів бюджетних програм.

Довідково. За поясненням Держмитслужби, Мінфін як головний розпорядник за КВК 350 після розгляду проєкту паспорта КПКВК 3506090 на 2020 рік листом від 25.02.2020 № 16010-11-61/6125 повернув проєкт на доопрацювання у зв'язку з виданням постанови КМУ від 26.02.2020 № 156 "Про внесення змін до Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для здійснення заходів з управління державним кордоном".

Паспортом бюджетної програми за **КПКВК 3507010 (ДФС)** обсяг бюджетних призначень на 2019 рік визначено у сумі **11 175,1 млн грн**, у тому числі із загального фонду – 10 580,7 млн грн (94,7 відс.), спеціального – 594,4 млн грн (5,3 відс.), а з урахуванням усіх змін до нього – **12 175,6 млн грн** (за рахунок збільшення бюджетних призначень спеціального фонду).

Довідково. Протягом 2019 року до паспорта бюджетної програми за КПКВК 3507010 (ДФС) вносилися зміни наказами Мінфіну про збільшення видатків спеціального фонду державного бюджету, а саме: з урахуванням змін, внесених наказом Мінфіну від 18.04.2019 № 159, видатки спецфонду збільшено до 891,0 млн грн, від 30.05.2019 № 224 – до 1 063,3 млн грн, від 22.07.2019 № 314 – до 1 203,6 млн грн, від 09.12.2019 № 515 – до 1 594,9 млн гривень.

Метою цієї програми визначено реалізацію єдиної державної податкової та митної політики.

Відповідно до звіту про виконання паспорта бюджетної програми за КПКВК 3507010 (ДФС) у 2019 році ДФС, ДПС і Держмитслужбою²¹ використано 11 471,7 млн грн, або **94,2 відс.** затверджених у паспорті бюджетних призначень, у тому числі в частині загального фонду – 10 204,8 млн грн (96,4 відс.), спеціального – 1 266,8 млн грн (79,4 відс.) (додаток 3).

Довідково. Встановлено, що ДПС на виконання листа Мінфіну від 20.01.2020 № 16010-12-5/1581 підготувала звіт про виконання паспорта КПКВК 3507010 станом на 01.01.2020 та оцінку ефективності бюджетної програми за 2019 рік у межах повноважень і функцій, що виконувалися нею, але надіслала їх листом від 29.01.2020 № 972/5/99-00-13-02-02-05 лише на адресу ДФС, а не Мінфіну і ДФС, як вимагалось в листі Мінфіну. У зв'язку з цим Мінфін опрацьовував узагальнений звіт за паспортом цієї програми, поданий ДФС.

Згідно зі звітом про виконання паспорта за КПКВК 3507010 (ДФС) за 2019 рік із **74** затверджених результативних показників **виконано у повному**

²¹ Відповідно до норм частини десятої статті 51 Бюджетного кодексу.

обсязі або перевиконано 47 (63,5 відс. усіх показників), не виконано 27 показників (36,5 відсотка).

Зокрема, за показниками продукту заявлену кількість придбаних граничних маршрутизаторів для вузлів відомчої телекомунікаційної мережі виконано на 0 відс., скануючих систем стаціонарного типу – на 18 відс., пунктів пропуску, що облаштовані під'їзними шляхами до змонтованих комплексних скануючих систем стаціонарного типу для огляду вантажних автотранспортних засобів та контейнерів, – на 33,3 відс., об'єктів контролюючих органів та органів доходів і зборів, на яких проведено роботи з будівництва, – на 47,6 відс., виготовлених марок акцизного податку – на 57,1 відсотка.

Довідково. За поясненнями, наведеними у звіті про виконання паспорта, причинами невикористання 703,9 млн грн та невиконання окремих результативних показників були, зокрема, економія коштів за результатами проведених торгів або їх відміни, невиконання постачальниками умов договорів, наявність вакантних посад, сплата єдиного соціального внеску за зниженою ставкою працівникам, які мають інвалідність, зменшення показників теплопостачання у зв'язку зі сприятливими погодними умовами, перенесення строків судового розгляду окремих справ, зміна плану перевірок.

Крім того, оскільки обсяг виробництва алкогольних напоїв та тютюнових виробів у 2019 році був менше запланованого, видатки, пов'язані із здійсненням заходів із виготовлення, транспортування та створення матеріально-технічної бази для зберігання марок акцизного податку, менше планового значення.

Отже, у 2019 році ДФС не виконано більше третини результативних показників, визначених паспортом бюджетної програми за КПКВК 3507010 (ДФС). Як наслідок, не забезпечено досягнення в повному обсязі мети цієї бюджетної програми.

Паспортом бюджетної програми за **КПКВК 3507610** обсяг бюджетних призначень на 2019 рік визначено у сумі **21,12 млн грн** із спеціального фонду державного бюджету. Протягом 2019 року наказом Мініфіну від 16.12.2019 № 534 до паспорта внесено зміни, якими бюджетні призначення зменшено до **1,12 млн гривень**.

Метою цієї програми визначено розвиток транскордонного співробітництва України з сусідніми державами та країнами ЄС.

З урахуванням змін, внесених до паспорта, кошти планувалося використати за двома напрямками:

- 0,56 млн грн – на виконання робіт з будівництва (реконструкції) в рамках реалізації Проєкту з розбудови прикордонної дорожньої інфраструктури та облаштування пунктів пропуску;

- 0,56 млн грн – на консультаційні послуги в рамках реалізації Проєкту з розбудови прикордонної дорожньої інфраструктури та облаштування пунктів пропуску.

Жоден із зазначених напрямів не реалізований, касові видатки за цією програмою у 2019 році не здійснювались.

За поясненнями, наведеними у звіті про виконання паспорта програми за КПКВК 3507610, у зв'язку з реорганізацією ДФС на виконання Постанови № 1200, роботи з будівництва та реконструкції пунктів пропуску "Рава-Руська", "Шегині" та "Краківець" в рамках реалізації Проєкту з розбудови прикордонної дорожньої інфраструктури та облаштування пунктів

пропуску не виконувалися і консультаційні послуги в рамках реалізації цього проєкту не надавалися.

Отже, ДФС не забезпечено виконання у 2019 році бюджетної програми за КПКВК 3507610 з посиленням на проведення реорганізації служби.

Слід зазначити, що відповідні програми законами про державний бюджет затверджувались і на 2017–2018 роки (на суму 17,3 і 20,0 млн грн відповідно), але видатки за ними також не проводились. Невиконання цих програм протягом останніх трьох років негативно впливало на розвиток інфраструктури митниць ДФС, умови обслуговування суб'єктів ЗЕД та громадян, які перетинали митний кордон України.

Згідно з паспортом бюджетної програми за **КПКВК 3507010 (ДПС)** обсяг бюджетних призначень на 2020 рік визначено в сумі **8 606,7 млн грн**, у тому числі в частині загального фонду – 8 089,7 млн грн (94 відс.), спеціального – 517,0 млн грн (6 відсотків). Протягом січня–квітня 2020 року зміни до паспорта не вносилися²².

Метою цієї програми визначено реалізацію державної податкової політики, державної політики з адміністрування єдиного внеску.

Використання бюджетних коштів заплановано за трьома напрямками:

- 7 941,8 млн грн (92 відс.), у тому числі із загального фонду – 7 936,8 млн грн, спеціального – 5,0 млн грн – на забезпечення реалізації державної податкової політики, державної політики з адміністрування єдиного внеску;

- 512,0 млн грн (6 відс.) із спеціального фонду – на здійснення заходів із виготовлення, транспортування та створення матеріально-технічної бази для зберігання марок акцизного податку;

- 152,9 млн грн (2 відс.) із загального фонду – на забезпечення належного функціонування інформаційно-аналітичних систем ДПС (заходи з інформатизації).

Паспортом бюджетної програми за **КПКВК 3503010 (ДФС)** на 2020 рік обсяг бюджетних призначень визначено у сумі **473,2 млн грн** із загального фонду. Протягом січня–квітня 2020 року зміни до паспорта не вносилися.

Метою цієї програми визначено реалізацію єдиної державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску щодо здійснення оперативно-розшукової, кримінально-процесуальної та охоронної функцій. Кошти передбачено використати за таким напрямком, як здійснення повноважень та виконання функцій підрозділами податкової міліції у складі ДФС, заходи з реорганізації ДФС.

У 2020 році Держмитслужбу визначено відповідальним виконавцем трьох бюджетних програм. Паспортом бюджетної програми на 2020 рік за **КПКВК 3506010** затверджено обсяг бюджетних призначень у сумі **4 017,7 млн грн**, у тому числі в частині загального фонду – 4 007,5 млн грн (99,7 відс.), спеціального – 10,2 млн грн (0,3 відсотка). Протягом січня –

²² У зв'язку із змінами в додатку 3 до Закону № 294, внесеними Законом № 553, наказом Мінфіну від 22.05.2020 № 233 внесено зміни до паспорта програми.

квітня 2020 року зміни до паспорта не вносилися²³. Метою цієї програми визначено реалізацію державної митної політики.

Кошти передбачалося використати за двома напрямками:

– 3 916,3 млн грн (97 відс.), у тому числі 3 906,1 млн грн із загального фонду і 10,2 млн грн із спеціального – на забезпечення реалізації державної митної політики та державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань державної митної справи;

– 101,4 млн грн із загального фонду (3 відс.) – на забезпечення належного функціонування інформаційно-аналітичних систем Держмитслужби.

Крім того, згідно з паспортом бюджетної програми на 2020 рік за **КПКВК 3506090** затверджено обсяги бюджетних призначень у сумі **21,9 млн грн** за спеціальним фондом державного бюджету.

Метою цієї програми визначено підвищення якості митного регулювання та вдосконалення митного адміністрування.

Паспортом передбачено два напрями використання коштів: 16,9 млн грн (77 відс.) – на придбання та встановлення обладнання для центрів обробки даних та 5,0 млн грн (23 відс.) – на технічну підтримку серверних приміщень та обладнання.

Паспортом бюджетної програми на 2020 рік за **КПКВК 3506610** обсяг бюджетних призначень визначено у сумі **100,0 млн грн** за спеціальним фондом. Протягом січня–квітня 2020 року зміни до паспорта не вносилися.

Метою цієї програми є покращення інфраструктури Держмитслужби для розвитку транскордонного співробітництва України з сусідніми державами та країнами ЄС.

Паспортом передбачено два напрями використання коштів: 98,0 млн грн (98 відс.) – на виконання робіт з будівництва (реконструкції) в рамках реалізації Проєкту з розбудови прикордонної дорожньої інфраструктури та облаштування пунктів пропуску та 2,0 млн грн (2 відс.) – на консультативні послуги в рамках реалізації Проєкту з розбудови прикордонної дорожньої інфраструктури та облаштування пунктів пропуску.

При виконанні показників паспорта бюджетної програми на 2019 рік за **КПКВК 3507010 (ДФС) ДФС, ДПС і Держмитслужбою** не забезпечено виконання 36,5 відс. встановлених результативних показників, а отже, не забезпечено досягнення в повному обсязі мети цієї бюджетної програми.

Крім того, ДФС взагалі не виконувалась бюджетна програма за **КПКВК 3507610**, що пояснювалось здійсненням реорганізації. Зазначене негативно вплинуло на рівень обслуговування суб'єктів ЗЕД і громадян, які перетинали митний кордон України.

Мінфіном та Держмитслужбою в порушення вимог частини восьмої статті 20 Бюджетного кодексу не забезпечено своєчасного затвердження паспорта бюджетної програми на 2020 рік за **КПКВК 3506090**.

²³ Змінені Законом № 553 показники в додатку 3 до Закону № 294 змінено в паспорті програми наказом Мінфіну від 22.05.2020 № 233.

2.3. Оцінка ефективності та законності використання коштів державного бюджету, виділених на виконання повноважень органами Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України

Аудитом встановлено, що в межах бюджетних програм за даними Казначейства²⁴ **касові видатки загального фонду державного бюджету органів ДФС, ДПС та Держмитслужби у 2019 році проведено в сумі 10 204,8 млн грн, у січні–квітні 2020 року – 2 273,4 млн гривень.** Відповідно до звітів про надходження та використання коштів загального фонду (форма № 2д) у 2019 році близько **81,6 відс.** загальної суми видатків контролюючих органів становили видатки на оплату праці і нарахування на заробітну плату, у січні–квітні 2020 року – **93,7 відс.** (табл. 3).

Таблиця 3

Касові видатки загального фонду державного бюджету органів ДФС, ДПС та Держмитслужби у 2019 році та січні–квітні 2020 року*

Показники	Період	млн грн				
		ДФС млн грн	ДПС млн грн	ДМСУ** млн грн	Разом млн грн	%
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2019	6 579	1 588,9	155,5	8 323,4	81,6
	січень–квітень 2020	333,9	1 748	48,2	2 130,1	93,7
Використання товарів і послуг	2019	677,8	47,1	1,9	726,8	7,1
	січень–квітень 2020	0,5	85,7	0,8	87	3,8
Поточні трансферти	2019	2	0	0	2	0,02
	січень–квітень 2020	0	0	0	0	0
Соціальне забезпечення	2019	20,2	0	0	20,2	0,2
	січень–квітень 2020	0,5	0,001	0	0,5	0
Інші поточні видатки	2019	669,9	99,5	0,002	769,4	7,5
	січень–квітень 2020	0	48,5	0	48,5	2,1
Капітальні видатки	2019	351	11,7	0,3	363	3,6
	січень–квітень 2020	0	0,4	0	0,4	0
5000***	2019	0	0	0	0	0
	січень–квітень 2020	0	0	6,9	6,9	0,3
Разом	2019	8 299,9	1 747,2	157,7	10 204,8	100
	січень–квітень 2020	334,9	1 882,6	55,9	2 273,4	100

* Дані за січень–квітень 2020 року оперативні.

** Дані апарату Держмитслужби. Держмитслужбою не надано зведеного звіту про надходження та використання коштів загального фонду (форми № 2д, № 2м) за січень–квітень 2020 року, оскільки така форма відповідно до пункту 6 Розділу II Порядку № 44 подається розпорядниками коштів щоквартально.

*** Технічний код, який включає всі КЕКВ, крім тих, що виділені окремо. Зокрема, за КЕКВ 5000 відображено суму видатків за КЕКВ 2210, 2240, 2250, 2630, 2800, 3110, 3120.

2.3.1. Стан використання коштів на оплату праці та нарахувань на неї

Аудитом встановлено, що з недотриманням вимог статей 2 і 3 Закону України від 01.07.1993 № 3356 "Про колективні договори і угоди" Колективний договір на 2020 рік між апаратом ДФС та профспілковим комітетом Об'єднання первинних профспілкових організацій ДФС не укладався, а ДПС укладено лише Галузеву угоду між ДПС, ДФС і Всеукраїнською професійною спілкою працівників органів державної податкової служби на 2020–2025 роки.

²⁴ Офіційний сайт Казначейства.

Крім того, виявлено системні порушення законодавства з питань оплати праці державних службовців, що призвело до неефективного використання та використання із порушенням вимог законодавства коштів загального фонду державного бюджету на оплату праці працівників ДФС, ДПС та їх територіальних органів, а також територіальних органів Держмитслужби, протягом 2019 років і січня–квітня 2020 року, зокрема:

1) в порушення вимог пункту 8 Положення № 15 та пункту 5 Порядку № 15 щодо необхідності погодження розмірів стимулюючих виплат і премій керівникам ЦОВВ та їх заступникам, що не є членами КМУ, з міністром, який спрямовує та координує діяльність такого ЦОВВ, ДФС у 2019 році здійснено виплати керівництву стимулюючих надбавок і премій без погодження з Міністром фінансів України на загальну суму 911,2 тис. грн, на які нарахування єдиного внеску становили 200,5 тис. гривень.

Довідково. В. о. Голови ДФС Гутенку Д. В. за період з 23.07.2019 по 17.02.2020 нараховано та виплачено надбавку за інтенсивність праці на суму 354,4 тис. грн, на яку нараховано 78 тис. грн єдиного внеску, а також за жовтень – грудень 2019 року на підставі наказів ДФС, підписаних ним самим, без погодження з Міністром фінансів України – премію на суму 13,1 тис. грн з нарахуваннями 2,9 тис. грн єдиного внеску.

Першому заступникові Голови ДФС Білану С. В. за період з 01.01.2019 по 31.12.2019 нараховано та виплачено надбавки за інтенсивність праці та виконання особливо важливої роботи на суму 444,6 тис. грн з нарахуваннями 97,8 тис. грн єдиного внеску, а також з урахуванням цих надбавок зайво нараховано та виплачено відпусткні та компенсацію за невикористані відпустки на суму 99,1 тис. грн з нарахуваннями 21,8 тис. грн єдиного внеску;

2) в порушення вимог законодавства щодо порядку нарахування та виплати премій державним службовцям здійснено їх виплати на загальну суму 158,6 тис. грн, на які нараховано 35 тис. грн єдиного внеску, зокрема:

– встановлено, що пункт 4.8 "Умови преміювання за результатами роботи" Положення про преміювання працівників апарату ДПС, затвердженого наказом ДПС від 26.06.2019 № 9 "Про порядок організації бухгалтерського обліку та про деякі фінансові питання" (зі змінами, внесеними наказом ДПС від 22.10.2019 № 134 "Про внесення змін до наказу ДПС від 26.06.2019 № 9"), **не відповідав вимогам пункту 4 розділу III "Порядок нарахування та виплати премій" Типового положення про преміювання № 646.**

Довідково. Згідно з пунктом 4 розділу III Типового положення про преміювання № 646 у місяці, в якому державний службовець перебуває у відпустці (основній, додатковій та інших, передбачених законодавством), за період тимчасової непрацездатності та в інших випадках, коли згідно із законодавством виплати проводяться із розрахунку середньої заробітної плати, місячна або квартальна премія нараховується за фактично відпрацьований час.

Водночас пунктом 4.8 Положення про преміювання працівників апарату ДПС передбачено, що у місяці, в якому державний службовець перебуває у відпустці (основній, додатковій та інших, передбачених законодавством), за період тимчасової непрацездатності та в інших випадках, коли згідно із законодавством виплати проводяться із розрахунку середньої заробітної плати, місячна або квартальна премія нараховується за фактично відпрацьований час (не обов'язково суворо пропорційно, але не більше 30 відс. посадового окладу за штатним розписом).

Це призвело до необґрунтованого завищення премій працівникам, які перебували у відпустках або на лікарняному, оскільки їм нараховувались та виплачувались премії без врахування фактично

відпрацьованого часу. Зокрема, за результатами вибіркової перевірки встановлено, що протягом листопада–грудня 2019 року та березня–квітня 2020 року зайво нараховано та виплачено премії в сумі **62 тис. грн**, на які нарахування єдиного внеску становили **13,6 тис. гривень**.

Крім того, виявлено випадок, коли працівник **ДПС не працював протягом лютого–березня 2020 року** (перебував на лікарняному до/після пологів), але **у цих місяцях вказаній особі нараховано та виплачено премію у сумі 5,8 тис. грн**, на які нараховано єдиного внеску в сумі **1,3 тис. грн** (під час аудиту порушення усунуто);

– в **ГУ ДПС у Дніпропетровській області** у грудні 2019 року не проведено утримання з шести працівників виплаченої у листопаді 2019 року премії у сумі **8,0 тис. грн**, якої їх позбавлено у зв'язку з неналежною організацією роботи, неякісним виконанням посадових обов'язків відповідно до наказу ГУ ДПС у Дніпропетровській області від 19.12.2019 № 23-ф. На ці премії нараховано **1,8 тис. грн** єдиного внеску. Крім того, у лютому–квітні 2020 року при проведенні перерахунку заробітної плати у зв'язку із коригуванням кількості відпрацьованих робочих днів, не здійснено перерахунку розміру премії за фактично відпрацьований час, що призвело до її зайвої виплати чотирьом працівникам у сумі **0,8 тис. грн** та зайвого нарахування **0,2 тис. грн** єдиного внеску. Під час аудиту ці порушення усунуті;

– у **ДФС в порушення абзацу п'ятого частини третьої статті 50 Закону № 889** у двох випадках встановлено перевищення виплат загального розміру місячних премій працівникам за 2019 рік (понад 30 відс. річного фонду посадових окладів) на суму **30,4 тис. грн**, на які нараховано **6,7 тис. грн** єдиного внеску. Також семи працівникам, які притягувалися до дисциплінарної відповідальності і на яких накладались дисциплінарні стягнення, в порушення вимог Постанови № 15, Порядку № 616 і Положення про преміювання працівників ДФС, затвердженого наказом ДФС від 09.12.2015 № 973 "Про порядок організації бухгалтерського обліку та про деякі фінансові питання", ДФС виплачено премії та стимулюючі надбавки на суму **51,6 тис. грн**, на які нараховано **11,4 тис. грн** єдиного внеску;

3) внаслідок **недотримання вимог Порядку № 100 при обрахунку середнього заробітку та Порядку № 616 при обрахунку одноденного розміру грошового забезпечення** для нарахування матеріальної допомоги, відпустки та компенсації за невикористану відпустку, **зайво виплачено 242,5 тис. грн**, на які нараховано **53,3 тис. грн** єдиного внеску, зокрема:

– в **ГУ ДФС у Дніпропетровській області** внаслідок недотримання вимог законодавства (безпідставне проведення коригування заробітної плати при обрахунку середнього заробітку²⁵, застосування неправильного механізму обрахунку одноденного розміру грошового забезпечення²⁶, завищення одноденного розміру грошового забезпечення на доплати за

²⁵ У порушення пункту 10 розділу IV Порядку № 100.

²⁶ Одноденний розмір грошового забезпечення розраховувався шляхом поділу місячного грошового забезпечення на кількість календарних днів місяця настання події (місяць початку відпустки та/або звільнення), зменшених на кількість святкових і неробочих днів, які припадають на вказаний місяць, що суперечить вимогам пункту 2 розділу I Порядку № 616, яким передбачено поділ місячного грошового забезпечення на кількість календарних днів місяця настання події.

роботу у нічний час²⁷) працівникам зайво виплачено **53,7 тис. грн** компенсації за невикористану відпустку, грошового забезпечення під час перебування у відпустці та нараховано **11,8 тис. грн** єдиного внеску (під час аудиту **порушення відшкодовано частково у сумі 0,8 тис. грн**);

– **Дніпровською митницею Держмитслужби** з недотриманням пункту 10 розділу IV Порядку № 100 у 2020 році без підвищення посадових окладів у розрахунковому періоді безпідставно проведено коригування середнього заробітку для виплати компенсації за невикористану відпустку та середнього заробітку мобілізованим працівникам, що призвело до зайвих виплат на суму **12,8 тис. грн** і **10,9 тис. грн** відповідно, на які нараховано **5,2 тис. грн** єдиного внеску (під час аудиту **порушення відшкодовано частково у сумах 12,8 тис. грн і 9,9 тис. грн**);

– вибірковою перевіркою розрахунків матеріальної допомоги окремим працівникам встановлено, що у зв'язку з недотриманням ДПС вимог абзацу третього пункту 2 розділу II Порядку № 100 неправильно визначено середньомісячну заробітну плату, внаслідок чого зайво нараховано і виплачено **164,5 тис. грн** матеріальної допомоги та сплачено **36,2 тис. грн** єдиного внеску (під час аудиту **порушення усунуто**);

– в **ГУ ДПС у Дніпропетровській області** внаслідок неправильного визначення середнього заробітку у квітні 2020 року зайво нараховано та виплачено відпускних виплат п'ятьом працівникам та матеріальної допомоги на оздоровлення двом працівникам на суму **0,6 тис. грн** та нараховано **0,1 тис. грн** єдиного внеску (під час аудиту **порушення усунуто**);

4) внаслідок **порушення вимог абзацу першого пункту 2.4 розділу II Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ²⁸** не забезпечено своєчасного перерахування до бюджету **102,3 тис. грн**, зокрема:

– в **ГУ ДФС у Дніпропетровській області** за результатами самостійно проведеного перерахунку заробітної плати, грошового забезпечення особам начальницького складу податкової міліції у зв'язку з неправильним їх визначенням, скориговано відрахування єдиного внеску, з яких **до бюджету не перераховано 3,0 тис. гривень**. Аналогічно **не забезпечено** перерахування у 2020 році до державного бюджету коштів у сумі **3,0 тис. грн**, утриманих із заробітної плати та грошового забезпечення, які були неправильно нараховані і виплачені у 2019 році (під час аудиту **порушення усунуто**);

– у січні–лютому 2020 року в **Дніпровській митниці Держмитслужби** самостійно проведено перерахунок заробітної плати, виплаченої у грудні 2019 року, одинадцятьом працівникам²⁹ у зв'язку із коригуванням фактичної кількості відпрацьованих ними робочих днів (перебування у відпустці, на лікарняному) на суму **19,3 тис. грн**, на які нараховано **4,2 тис. грн** єдиного

²⁷ Пунктом 3 розділу "Загальні положення" Порядку № 616 визначено виключний перелік виплат, які становлять грошове забезпечення осіб рядового та начальницького складу податкової міліції.

²⁸ Затверджений наказом Мінфіну від 02.04.2014 № 372, зареєстрованим у Мін'юсті 16.04.2014 за № 426/25203.

²⁹ 5-ти працівникам Дніпровської митниці та 6-ти працівникам Дніпропетровської, Полтавської, Кіровоградської та Запорізької митниць ДФС.

внеску, проте ці кошти не були перераховані до бюджету (під час аудиту порушення усунуто);

– ГУ ДПС у Дніпропетровській області у січні 2020 року проведено перерахунок заробітної плати, виплаченої у грудні 2019 року, двадцяти чотирьом працівникам у зв'язку із коригуванням фактичної кількості відпрацьованих ними робочих днів (перебування у відпустці або на лікарняному) на суму **58 тис. грн** та скориговано відрахування єдиного внеску в сумі **12,8 тис. гривень**. Крім того, головним управлінням не перераховано до бюджету **2 тис. грн** ПДФО, який утримано за результатами коригування виплат за грудень 2019 року. Під час аудиту ці порушення усунуті;

5) встановлені порушення вимог Закону № 889, зокрема:

– у Дніпровській митниці Держмитслужби виявлено випадок надання оплачуваної відпустки державному інспекторові тривалістю, яка перевищує визначений статтею 57 Закону № 889 термін на 3 календарні дні, внаслідок чого зазначеній особі зайво виплачено у 2020 році відпускні на загальну суму 1,1 тис. грн (під час аудиту порушення усунуто);

– у ДПС в порушення вимог частини першої статті 52 Закону № 889 неправильно нараховано (занижено) та виплачено працівникові надбавку за вислугу років на державній службі за грудень 2019 року на 1,1 тис. грн менше, ніж передбачено законодавством (під час аудиту порушення усунуто);

– у ДПС виявлено три випадки нарахування та виплати окремим працівникам надбавки за інтенсивність праці без відповідних наказів ДПС та одинадцять випадків – у розмірах, що не відповідали наказам ДПС про затвердження розмірів такої надбавки, внаслідок чого зайво виплачено **281,3 тис. грн** надбавки, на які нараховано **61,9 тис. грн** єдиного внеску (під час аудиту порушення відшкодовано частково. За інформацією ДПС (лист від 16.12.2020 № 14241/5/99-00-03-02-02-05) станом на 14.12.2020 порушення усунуто у повному обсязі);

Довідково. Аудитом встановлено, що надбавка за інтенсивність праці встановлювалась працівникам ДПС у розмірі від 50 до 300 відс. посадового окладу;

6) встановлено порушення при здійсненні виплат відпускних, компенсації за невикористану відпустку та матеріальної допомоги на оздоровлення у загальній сумі **53,1 тис. грн**, зокрема:

– у Дніпровській митниці Держмитслужби виявлено випадки виплати відпускних трьом працівникам, які здійснено за рахунок поточних видатків замість депонованих сум компенсації за невикористану відпустку, нарахованих при їх переведенні з попереднього місця роботи, на суму **14,8 тис. грн**, а також компенсації за 10-днів невикористаної відпустки, якою працівник фактично вже скористався, на суму **5,5 тис. гривень**. Під час аудиту ці порушення усунуті;

– у ДФС виявлено випадок виплати у 2019 році матеріальної допомоги на оздоровлення начальникові відділу Головного оперативного управління двічі (за розрахунками, зайві виплати становили **30,5 тис. грн**, на які нараховано єдиного внеску на суму **6,7 тис. грн**), а також п'ять випадків зайво виплачених відпускних працівникам податкової міліції у розмірі **2,3 тис. грн**, на які нараховано **0,5 тис. грн** єдиного внеску на суму;

7) внаслідок систематичного порушення вимог частини п'ятої статті 80 КЗпП в окремих працівників Одеської митниці ДФС

обліковувалось по 200–300 днів невикористаних відпусток, що призвело до виплати **30 193,61 тис. грн** компенсаційних сум. За підрахунками, сума компенсаційних виплат у середньому на одного працівника Одеської митниці ДФС дорівнювала розміру двох місячних заробітних плат;

8) Дніпровською митницею Держмитслужби при проведенні у лютому 2020 року перерахунку заробітної плати водіїв за січень у зв'язку із підвищенням з 01.01.2020 посадових окладів та встановленням надбавки за класність та складність, напруженість у роботі, не зменшено суми нарахованої та виплаченої заробітної плати на розмір здійснених відповідно до частини першої статті 3¹ Закону України від 24.03.1995 № 108 "Про оплату праці" доплат до рівня мінімальної заробітної плати, внаслідок чого зайво виплачено **5,5 тис. грн** заробітної плати та нарахувань на неї (**порушення усунуто**).

Довідково. За поясненнями Дніпровської митниці, програмне забезпечення, що використовувалося для нарахування заробітної плати, не здійснювало автоматичного коригування доплати до мінімальної заробітної плати в розрахунковому періоді за попередній, її необхідно було відкоригувати вручну. Це не було здійснено у зв'язку із збільшенням навантаження на бухгалтерів (штатна чисельність митниці збільшилася майже удвічі).

Крім того, Дніпровською митницею Держмитслужби в порушення абзацу третього пункту 5 Порядку проведення індексації грошових доходів населення, затвердженого постановою КМУ від 17.07.2003 № 1078, за лютий–червень 2020 року не проведено коригування сум нарахованої індексації на суму **0,6 тис. грн** (під час аудиту **порушення усунуто**).

Слід зазначити, що на час завершення аудиту митниці ДФС, які мали бути реорганізовані шляхом приєднання до відповідних митниць Держмитслужби, продовжували перебувати в стані реорганізації, що призвело до неефективного використання коштів державного бюджету на виплату заробітної плати працівникам митниць ДФС (окрім голів ліквідаційних комісій – начальників митниць ДФС) та здійснення інших видатків на їх утримання, хоча вже з 08.12.2019 відповідно до розпорядження № 1217 ці органи не виконували повноважень з реалізації державної митної політики, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань державної митної справи.

Довідково. Оплату заробітної плати не звільненим станом на 01.01.2020 працівникам митниць ДФС здійснювали відповідні митниці Держмитслужби за рахунок власних відкритих асигнувань, виділених за КПКВК 3506010 на 2020 рік, згідно зі статтею 51 Бюджетного кодексу і на підставі наказу Держмитслужби від 09.01.2020 № 3.

Зокрема, тільки **шістьма митницями Держмитслужби**, які були об'єктами контролю в межах цього аудиту, протягом січня–квітня 2020 року здійснено видатки за рахунок своїх кошторисів у сумі **42,9 млн грн**, пов'язаних з нарахуванням та виплатою заробітної плати працівникам **п'ятнадцяти митниць ДФС**, які підлягали реорганізації шляхом приєднання до цих новоутворених митниць Держмитслужби.

Крім того, внаслідок прийняття керівництвом ДФС та її територіальних органів неправомірних управлінських рішень щодо звільнення працівників, які потім були оскаржені цими працівниками в суді, протягом періоду, що досліджувався, додаткові видатки на виплати за рішеннями судів таким

працівникам за вимушений прогул у загальній сумі становили **14,2 млн грн, а отже, ці бюджетні кошти використано неефективно.**

Слід зазначити, що під час аудиту на начальника управління бухгалтерського обліку та фінансової роботи – головного бухгалтера Дніпровської митниці Держмитслужби **складено протокол про адміністративне правопорушення**, передбачене частиною першою статті 164¹² Кодексу України про адміністративні правопорушення. За результатами розгляду цього протоколу Кіровським районним судом м. Дніпропетровська винесено постанову від 22.09.2020 про визнання цієї посадової особи винною у вчиненні вказаного правопорушення з накладанням на неї стягнення у вигляді штрафу в розмірі 510 гривень.

***Довідково.** Аудитом встановлено, що начальником управління бухгалтерського обліку та фінансової роботи – головним бухгалтером в січні 2020 року в порушення вимог абзацу другого пункту 11.6 розділу XI Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами³⁰ при здійсненні платежів за рахунок бюджетних коштів до реквізиту "Призначення платежу" платіжного доручення від 16.01.2020 № 45 на перерахування єдиного внеску у сумі 64,5 тис. грн внесено недостовірну інформацію, а саме: визначено базою для нарахування єдиного внеску заробітну плату за "січень 2020 року" при фактичному його нарахуванні за "грудень 2019 року", чим вчинено бюджетне правопорушення, передбачене пунктом 23 частини першої статті 116 Бюджетного кодексу.*

Таким чином, протягом періоду, що досліджувався, органами ДФС, ДПС і Держмитслужби, які були об'єктами аудиту, допущено порушень законодавства при здійсненні оплати праці та нарахування на неї єдиного внеску на загальну суму понад 2,1 млн гривень.

2.3.2. Стан використання коштів на оплату комунальних послуг, енергоносіїв та інших витрат

Аудитом встановлено непоодинокі факти утримання приміщень, що знаходилися у власності інших юридичних осіб або використовувались іншими юридичними особами на правах оренди, за **рахунок кошторисів об'єктів аудиту, при цьому відшкодування понесених витрат на оплату комунальних послуг, енергоносіїв та інших послуг, спожитих власниками та орендарями приміщень, в порушення пунктів 1, 22, 46 Порядку № 228 не здійснювалось, зокрема:**

1) враховуючи, що згідно з Постановою № 1200 (зі змінами) ДФС **продовжує здійснювати повноваження**, зокрема, у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства до утворення відповідного уповноваженого на це органу, розпорядженням КМУ від 12.02.2020 № 118-р "Про перерозподіл деяких видатків державного бюджету, передбачених Міністерству фінансів на 2020 рік" для здійснення **видатків ДФС на оплату комунальних послуг за КПКВК 3503010 було виділено 12 885,5 тис. гривень.** Водночас аудитом у ГУ ДФС у Вінницькій області встановлено, що **потреба в коштах на оплату комунальних послуг та енергоносіїв у 2020 році не обраховувалась та не визначалась**, видатки на зазначену мету не планувалися і не здійснювалися. Як наслідок, ГУ ДПС у

³⁰ Затверджений наказом Мінфіну від 24.12.2012 № 1407 "Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами", зареєстрованим у Мін'юсті 17.01.2013 за № 130/22662.

Вінницькій області за рахунок коштів загального фонду за КПКВК 3507010 (ДПС) **проведено оплату спожитих ГУ ДФС у Вінницькій області комунальних послуг за 4 місяці 2020 року в загальній сумі 108,1 тис. грн та орендної плати в сумі 10,4 тис. грн без подальшого відшкодування цих коштів з боку ГУ ДФС.**

Довідково. Перерозподіл видатків на оплату комунальних послуг та енергоносіїв ДФС проведено на територіальні органи в сумі 10 191,0 тис. грн, центральний апарат – 2 694,5 тис. гривень.

Крім того, **в порушення пункту 6 частини першої статті 7 Бюджетного кодексу протягом січня–квітня 2020 року ГУ ДПС у Вінницькій області за рахунок коштів загального фонду проведено оплату комунальних послуг, використаних дванадцятьма орендарями приміщень, за розрахунками, у сумі 68,5 тис. грн без подальшого відшкодування ними цих витрат.** При цьому станом на 31.08.2020 балансоутримувачем (ГУ ДПС у Вінницькій області) не укладено договори про відшкодування комунальних витрат з цими орендарями приміщень;

2) ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області" не відшкодовано ГУ ДФС у Львівській області **кошти за спожиті цим підприємством у 2019 році комунальні послуги та енергоносії в загальній сумі 1 387,7 тис. гривень.**

Довідково. В оперативному управлінні ГУ ДФС у Львівській області у 2019 році перебувала лише частина адмінприміщення за адресою: м. Львів вул. Стрийська, 35 (79,8 відс. або 22 767,5 кв. м, загальна площа 28 521,6 кв. м). Решта приміщення – 20,2 відс. (5 754,1 кв. м) належала ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області".

Вказана адмінбудівля мала єдині лічильники та прилади обліку енергоносіїв (електроенергії, теплопостачання, водопостачання). При цьому між ГУ ДФС у Львівській області та ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області" не укладались (для аудиту не надано) договори про відшкодування у 2019 році витрат на утримання нерухомого майна пропорційно до частки займаних ними площ.

Водночас, незважаючи на наявність у розрахунках з ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області" **простроченої дебіторської заборгованості в сумі 1 387,7 тис. грн, у грудні 2019 року ГУ ДФС оплачено державному підприємству послуги з експлуатаційного обслуговування приміщень адмінбудинку, надані у I кварталі 2019 року, на загальну суму 1 272,9 тис. гривень.** Таким чином, ГУ ДФС у Львівській області у взаєморозрахунках з ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області" **не скористалося можливостями, передбаченими частиною першою статті 202 Господарського кодексу України та статтею 601 Цивільного кодексу України, в частині зарахування зустрічних однорідних вимог.** Як наслідок, розпорядником коштів втрачено можливість економії бюджетних коштів та погашення наявної дебіторської заборгованості в розрахунках з ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області", яка на час завершення аудиту залишалася непогашеною (станом на 22.09.2020).

Довідково. Встановлено, що з метою погашення дебіторської заборгованості ГУ ДФС у Львівській області звернулось до Господарського суду Львівської області, який своїм рішенням від 10.03.2020 № 914/2300/19 задовольнив позов і зобов'язав ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області" сплатити заборгованість станом на 01.09.2019 у сумі 1 067,12 тис. грн та 16,0 тис. грн судового збору. Крім цього, 28.07.2020 ГУ ДФС у Львівській області подано до Господарського суду Львівської області позовну заяву про стягнення з ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області" заборгованості за надані

комунальні послуги та енергоносії в період з серпня по грудень 2019 року в сумі 320,6 тис. гривень. На час завершення аудиту рішення не прийнято.

Крім того, у 2019 році ГУ ДФС у Львівській області **не вжито заходів щодо пропорційного розподілу витрат на утримання спільного з ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області" майна, прибудинкової території та витрат у сфері громадського порядку та безпеки відповідно до частки площі, що належала цьому підприємству. З урахуванням норм частини першої статті 360 Цивільного кодексу України, ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області" як співвласником не забезпечено у 2019 році участі у здійсненні витрат та/або не відшкодовано ГУ ДФС у Львівській області понесених витрат на охорону адмінбудинку та утримання прибудинкової території в сумі 395 тис. гривень.**

Довідково. У 2019 році ГУ ДФС у Львівській області здійснено витрати, пов'язані з обслуговуванням адмінбудівлі за адресою: м. Львів, вул. Стрийська, 35, зокрема за послуги у сфері громадського порядку та громадської безпеки – 1 791,3 тис. грн; послуги з прибирання прибудинкової території – 138,7 тис. грн; послуги з прибирання прилеглої території – 28,0 тис. гривень.

Також витрати з капітального ремонту стилобатної частини будівлі, що знаходиться в межах цокольного поверху, мали б здійснюватись обома співвласниками пропорційно площі, яка перебуває у їх власності. За розрахунками, сума витрат на вказаний капітальний ремонт, яка мала бути покрита за рахунок ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області" але зайво понесена ГУ ДФС у Львівській області у 2019 році, становила **2 650,9 тис. гривень.**

Довідково. У 2019 році ГУ ДФС у Львівській області здійснено витрати на проведення робіт по об'єкту "Капітальний ремонт водовідведення та гідроізоляції ГУ ДФС у Львівській області, м. Львів, вул. Стрийська, 35", які здійснювались виключно в стилобатній частині будівлі (знаходиться в межах цокольного поверху, частина приміщень якого перебувала у власності ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області"), в загальній сумі 13 142,8 тис. гривень. При цьому між двома співвласниками (ГУ ДФС у Львівській області та ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області") у 2019 році не було розмежовано площ кабінетів, коридорів, санвузлів та інших приміщень адмінбудівлі за адресою: м. Львів, вул. Стрийська, 35.

Крім того, ГУ ДФС у Львівській області не вжито заходів щодо відшкодування двома орендарями (Університетом ДФС та Офісом ВПП ДФС) витрат, пов'язаних з утриманням прибудинкової території, в загальній сумі 9,8 тис. грн, що не відповідає умовам пунктів 1.1 і 5.11 договорів про відшкодування витрат на утримання орендованого майна та надання комунальних послуг від 15.04.2019 № 46 та від 10.01.2019 № 6.

Також Офісом ВПП ДФС, який орендував приміщення на 6-му та 10-му поверхах будівлі за адресою: м. Львів, вул. Стрийська, 35, не відшкодовано ГУ ДФС у Львівській області витрати, пов'язані з організацією послуг у сфері громадського порядку та безпеки, в загальній сумі 95,5 тис. грн;

3) ГУ ДПС у Львівській області не вжито заходів щодо вирішення питання в частині розмежування наявних площ адмінбудинку за адресою: м. Львів, вул. Стрийська, 35, з ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області". Також у січні–квітні 2020 року ГУ ДПС у Львівській області не вжито заходів щодо розподілу та відшкодування зазначеним

державним підприємством частки витрат на комунальні послуги, енергоносії, утримання прибудинкової території (двірницькі послуги) та охорону адмінбудинку відповідно до належної йому частки площі (20,2 відс.), за розрахунками, у сумі 295,7 тис. гривень.

Довідково. Станом на 29.09.2020 в бухгалтерському обліку відображено дебіторську заборгованість у розрахунках з ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області" в сумі 266,3 тис. грн (без врахування витрат на утримання прибудинкової території (двірницькі послуги) та охорону громадського порядку та громадської безпеки).

Крім цього, станом на 30.04.2020 ГУ ДПС у Львівській області **не вжито заходів щодо виставлення рахунків восьми орендарям за спожиті ними у січні–квітні 2020 року комунальні послуги та енергоносії (теплопостачання, водопостачання та водовідведення, природний газ, електроенергія, послуги зв'язку, охорона та прибирання приміщень) на суму 1 057,8 тис. гривень.**

Довідково. На 21.09.2020 обсяг не відшкодованих орендарями комунальних послуг та енергоносіїв становив 203,2 тис. грн, решту – 878,2 тис. грн – відшкодовано відповідними орендарями за виставленими ГУ ДПС рахунками у травні–серпні 2020 року.

Встановлено непоодинокі випадки порушень окремими об'єктами аудиту законодавства **при здійсненні оплати проведених робіт, наданих послуг, зокрема:**

1) з **недотриманням норм частини першої статті 49 Бюджетного кодексу** ГУ ДФС у Вінницькій області у 2019 році підписано, прийнято до оплати та оплачено акт здачі-прийняття виконаних робіт від 24.12.2019 № 004052, до якого включено **недостовірні дані щодо обсягів споживання** ГУ ДФС послуг з теплопостачання, внаслідок чого за рахунок коштів загального фонду державного бюджету здійснено оплату КП ВМР "Вінницяміськтеплоенерго" вартості послуг з теплопостачання на суму **7,7 тис. грн**, які фактично на момент взяття бюджетних зобов'язань та оплати не отримані (не спожиті). Зазначене свідчить про **приховуване авансування** при здійсненні розрахунків за комунальні послуги, що будуть спожиті на початку наступного року.

Також це призвело до утворення в ГУ ДФС на кінець 2019 року дебіторської заборгованості, яка всупереч **вимогам абзацу сьомого статті 4, частини п'ятої статті 9 Закону № 996 і розділу III Порядку № 44 у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності** ГУ ДФС станом на 01.01.2020 **не була відображена.**

Довідково. За інформацією КП ВМР "Вінницяміськтеплоенерго", станом на 01.01.2020 мала місце кредиторська заборгованість перед ГУ ДФС щодо оплати за послуги з централізованого опалення в сумі 7,7 тис. грн, оскільки ГУ ДФС за грудень 2019 року спожито послуг з теплопостачання на суму 2,3 тис. грн, а оплачено – 10,0 тис. гривень.

Аналогічно **проведено оплату за фактично не спожиту** структурними одиницями ГУ ДФС у Вінницькій області **електричну енергію на суму 5,6 тис. гривень.**

Довідково. За даними ПАТ "Вінницяобленерго" станом на 01.01.2020 мала місце дебіторська заборгованість з оплати за спожиту структурними одиницями ГУ ДФС у Вінницькій області електричну енергію: "Барські ЕМ" Мурованокуриловецька дільниця – 0,95 тис. грн; "Вінницькі ЕМ" – 2,76 тис. грн; "Іллінецькі ЕМ" Немирівська дільниця – 0,19 тис. грн; "Хмільницькі ЕМ" – 0,37 тис. грн; "Крижопільські ЕМ" – 1,32 тис. гривень.

2) з недотриманням вимог пункту 2 постанови КМУ від 23.04.2014 № 117 "Про здійснення попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти", яким установлено, що попередня оплата здійснюється тільки тих товарів, робіт і послуг, що згідно з договорами про закупівлю передбачається поставити, виконати і надати протягом поточного бюджетного періоду, ГУ ДФС у Львівській області за рахунок призначень за КЕКВ 2271 проведено в грудні 2019 року попередню оплату послуг з постачання теплової енергії та гарячого водопостачання ЛМКП "Львівтеплоенерго" (договір № 6266/3 від 27.02.2019) на суму **351,3 тис. грн**, які не отримано у поточному бюджетному періоді.

Довідково. Предметом договору № 6266/3 від 27.02.2019, укладеного з ЛМКП "Львівтеплоенерго", було постачання теплової енергії та гарячого водопостачання у 2019 році, строк дії договору – до 31.12.2019. Відповідно до виставленого рахунка від 26.12.2019 № 6266 ГУ ДФС у Львівській області платіжними дорученнями від 27.12.2019 № 3074 та № 3076 здійснено оплату за теплову енергію ЛМКП "Львівтеплоенерго" в загальній сумі 750,5 тис. гривень.

Аудит засвідчив, що у 2019 році вартість **фактично отриманого обсягу теплової енергії була меншою, ніж проведені касові видатки** ГУ ДФС у Львівській області. Так, за результатами аналізу матеріалів ревізії фінансово-господарської діяльності ГУ ДФС у Львівській області за період з 01.01.2019 по 31.05.2020, проведеної працівниками Західного офісу Держаудитслужби, встановлено, що під час цього контрольного заходу здійснено зустрічну звірку в ЛМКП "Львівтеплоенерго" з метою документального та фактичного підтвердження виду, обсягу й якості операцій та розрахунків для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку ГУ ДФС у Львівській області та виявлено, що ЛМКП "Львівтеплоенерго" за грудень 2019 року надано ГУ ДФС у Львівській області **послуг з постачання теплової енергії на загальну суму 399,2 тис. грн** (в тому числі: 306,5 Гкал на суму 331,9 тис. грн, втрати теплової енергії 9,9 Гкал на суму 10,8 тис. грн, нараховано оплату за приєднане теплове навантаження у сумі 56,5 тис. гривень). Станом на 01.01.2020 за даними бухгалтерського обліку ЛМКП "Львівтеплоенерго" за розрахунками із ГУ ДФС у Львівській області **кредиторська заборгованість становила 351,3 тис. грн**, яку в січні 2020 року зараховано на взаєморозрахунки з контрагентом – ГУ ДПС у Львівській області – за постачання теплової енергії у січні 2020 року як правонаступнику ГУ ДФС у Львівській області.

Отже, поряд з проведенням попередньої оплати в кінці 2019 року, станом на 01.01.2020 в ГУ ДФС у Львівській області мала місце **дебіторська заборгованість** у розрахунках із ЛМКП "Львівтеплоенерго" за послуги з постачання теплової енергії та гарячого водопостачання **на суму 351,3 тис. грн**, яку за даними бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності ГУ ДФС **не відображено**, чим не дотримано вимог статей 8 та 9 Закону № 996;

3) Галицькою митницею Держмитслужби застосовано неефективну управлінську модель укладання договорів підряду з нештатними працівниками, які фактично дублювали функції штатних працівників та основні завдання управлінь, що визначені положеннями (наприклад, ведення сторінки "Фейсбук", укомплектування та оформлення документів у справі), внаслідок чого митницею здійснено видатки в сумі **73,2 тис. грн**, які є неефективним використанням бюджетних коштів;

4) в порушення вимог статті 25 Закону України від 05.04.2001 № 2344 "Про автомобільний транспорт", пункту 4 розділу III і пункту 2 розділу IV Правил надання послуг з технічного обслуговування і ремонту колісних транспортних засобів, затверджених наказом Міністерства інфраструктури України від 28.11.2014 № 615, зареєстрованим у Мін'юсті 17.12.2014 за № 1609/26386, **Одеською митницею ДФС** у грудні 2019 року проведено витрати в сумі **73,3 тис. грн** за оплату послуг з технічного обслуговування та ремонту службових автомобілів відповідно до договору від 09.12.2019 № 253/2019 з ФОП Трояновським Д. В., хоча цей договір не містив істотних умов щодо переліку документів, який надається замовнику для підтвердження виконання технічного обслуговування чи ремонту, та гарантійних зобов'язань виконавця щодо проведених робіт. Акти передавання-приймання транспортного засобу, його складових (систем) для надання послуг з технічного обслуговування і ремонту митницею не склалися;

5) в порушення статей 7 і 9 Закону України від 20.05.1999 № 687 "Про архітектурну діяльність", **частини п'ятої статті 32, частини першої статті 34, частин першої, восьмої статті 39 Закону № 3038, пункту 10 Порядку затвердження проектів будівництва і проведення їх експертизи, затвердженого постановою КМУ від 11.05.2011 № 560, пункту 4.1 ДСТУ-Н Б В.1.2-16:2013, підпунктів 11.2, 11.3 пункту 11 Порядку розроблення проектної документації на будівництво об'єктів, затвердженого наказом Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України від 16.05.2011 № 45, у грудні 2019 року ГУ ДФС у Харківській області на підставі укладеного договору будівельного підряду № 02/12/2019-1 від 02.12.2019 (з додатковими угодами) здійснено оплату в сумі **740,6 тис. грн** КП "Харківське ремонтно-будівельне підприємство" за капітальний ремонт даху адмінбудівлі за адресою: м. Харків, вул. Бекетова, 1, без проведення розрахунку класу наслідків (відповідальності) об'єкта будівництва та врахування класу, визначеного підрядником як незначний (СС1), розроблення та затвердження проектної документації, проведення експертизи проекту будівництва, а також без отримання дозволу на виконання будівельних робіт. Крім того, в порушення частин першої та восьмої статті 39 Закону № 3038 об'єкт експлуатувався без акта готовності та без прийняття в експлуатацію після проведеного капітального ремонту.**

Довідково. Згідно з частиною п'ятою статті 32 Закону № 3038 до незначних наслідків (СС1) не можуть бути віднесені об'єкти, характеристики можливих наслідків від відмови (стану об'єкта, при якому неможливо використовувати його або складову частину за функціональним призначенням) яких перевищують рівень можливої небезпеки для здоров'я і життя людей, які постійно перебуватимуть на об'єкті, – 50 осіб.

На час проведення аудиту в Східному управлінні ГУ ДФС у Харківській області працювало 118 осіб, клас наслідків (відповідальності) повинен бути визначений як СС2 – середній, що передбачає дві стадії проектування, затвердження проекту будівництва та отримання дозволу на виконання будівельних робіт.

Водночас із загального обсягу коштів у сумі 1 210,0 тис. грн, виділених ГУ ДФС у Харківській області у 2019 році на проведення капітального ремонту та реконструкції, через відсутність потреби та можливості використання на кінець звітного періоду, невикористаними залишилися

455,9 тис. грн, або 38 відс. таких коштів, що свідчить про неефективне управління коштами державного бюджету.

Аудитом встановлено, що в **порушення пункту 5** постанови КМУ від 02.02.2011 № 98 "Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів", **пункту 4 розділу I, пункту 5 розділу III Інструкції № 59, ДПС та ГУ ДФС (ДПС) в Одеській області** не забезпечували працівників коштами (авансом) на здійснення поточних витрат під час перебування у службових відрядженнях. При цьому в окремих випадках, компенсування ДПС працівникам, які перебували у службових відрядженнях, понесених витрат **проводилось через два–три місяці від кінцевої дати відрядження.**

Крім того, в ДПС і Держмитслужбі встановлено непоодинокі випадки несвоєчасного подання звітів про використання коштів, виданих на службові відрядження або під звіт, що є **порушенням вимог пункту 3 Порядку складання Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт**, затвердженого наказом Мінфіну 28.09.2015 № 841, зареєстрованим у Мін'юсті 13.10.2015 за № 1248/27693 (у редакції наказу Мінфіну 10.03.2016 № 350), та **пункту 17 розділу III Інструкції № 59³¹.**

Довідково. Зокрема, встановлено:

– у ДПС протягом 2019 року звіти про використання коштів, виданих на відрядження з № 1 від 07.11.2019 до № 13 від 10.12.2019, з № 16 від 12.12.2019 до № 17 від 12.12.2019, подані із порушенням встановленого законодавством строку на 3-44 банківських дні. Протягом січня–квітня 2020 року звіти про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, подані із порушенням встановленого строку на 4-19 банківських днів (з № 1 від 29.01.2020 до № 19 від 13.03.2020, № 21 і № 22 від 19.03.2020, з № 26 від 25.03.2020 до № 30 від 03.04.2020, № 33 від 08.04.2020);

– в Держмитслужбі звіти про використання коштів, виданих на відрядження за наказами від 23.10.2019 № 5-к, від 04.11.2019 № 6-к, від 07.11.2019 № 8-к, подано з порушенням термінів на 5–20 днів, а у звіті Івануса В. І. (наказ про відрядження від 06.11.2019 № 7-к) взагалі не вказано ні номера звіту, ні дати його подання. За відрядженнями, які закінчувались у січні 2020 року, більшість звітів про використання коштів була оформлена 12.02.2020. Звіт про використання коштів за відрядженням за кордон, яке завершилось 31.01.2020 (наказ від 28.01.2020 № 4-зк), поданий 02.03.2020, хоча мав подаватися у десятиденний строк.

Таким чином, органами ДФС, ДПС і Держмитслужби не забезпечено відшкодування понесених витрат на оплату комунальних послуг, енергоносіїв та інших послуг, спожитих співвласниками та орендарями приміщень, на загальну суму 6,1 млн гривень. Крім того, здійснено оплату проведених робіт і наданих послуг з порушенням норм законодавства на загальну суму близько 1,3 млн гривень.

2.4. Стан дотримання вимог законодавства при здійсненні процедур закупівель товарів, робіт, послуг, укладенні та виконанні договорів

Протягом періоду, що підлягав аудиту, на закупівлю товарів, робіт і послуг в апаратах ДФС, ДПС, Держмитслужби планувалось використати

³¹ До закінчення п'ятого банківського дня, наступного за днем прибуття до місця постійної роботи.

загалом близько 1 366,5 млн грн, що становило 36,3 відс. планових обсягів фінансування. При цьому фактично використано на зазначені цілі 849,6 млн грн, або 62,2 відс. запланованого (табл. 4).

Таблиця 4

Аналіз виконання апаратами ДФС, ДПС та Держмитслужби планів закупівель у 2019 році та січні–квітні 2020 року

млн грн

Показники	2019 рік						2020 рік (станом на 01.05.2020)					
	планові показники		фактичні показники		відхилення		планові показники		фактичні показники		відхилення	
	сума	питома вага ¹	сума	питома вага	сума	відс.	сума	питома вага	сума	питома вага	сума	відс.
ДФС	935,2	56,0	645,1	43,3	290,1	69,0	15,1	1,5	5,9	11,4	9,2	39,0
ДПС	109,7	40,8	87,6	35,8	22,1	79,9	254,9	25,9	101,2	37,8	153,7	39,7
ДМСУ	5,0	13,6	2,1	6,5	2,9	42,0	46,6 ²	35,0	7,7 ²	13,7	38,9	16,6
Разом	1 049,9		734,8		315,1	70,0	316,6		114,8		201,8	36,3

¹ Питома вага видатків на закупівлю товарів, робіт, послуг у загальних обсягах видатків цих органів.

² Показник включає в себе також дані про заплановані і фактичні видатки за технічним кодом КЕКВ 5000.

За інформацією об'єктів аудиту, невиконання планових показників використання бюджетних коштів на закупівлю товарів, робіт і послуг спричинено, зокрема, зменшенням очікуваної вартості товарів за результатами проведення процедури відкритих торгів; відмовою замовників від проведення закупівель у зв'язку з невідповідністю учасників кваліфікаційним вимогам; відсутністю учасників торгів; відміною результатів торгів органом оскарження, внесенням змін до планів закупівель.

Аудитом встановлено непоодинокі випадки недотримання ДФС, ДПС, Держмитслужбою та їх територіальними органами вимог законодавства з питань здійснення публічних закупівель протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року, а саме:

1) в порушення вимог частини першої статті 4 Закону № 922 і пункту 2 наказу Мінекономрозвитку № 490 проводились закупівлі товарів та послуг, не передбачені в річних планах закупівель, зокрема:

– ГУ ДПС у Дніпропетровській області уклало:

три договори про закупівлю товарів, робіт і послуг без включення цих закупівель у додатки до річних планів закупівель на 2019 і 2020 роки, а саме: у 2019 році з ТОВ "Офісменеджер" (договір від 17.12.2019 № 19/19) на суму 80,7 тис. грн, ФОП Франков О. І. (договір від 18.12.2019 № 20/19) на суму 108,3 тис. грн, у 2020 році з ТОВ "Майстер Ліфт" (договір від 03.02.2020 № 687/12М) на суму 64,9 тис. грн;

три договори про закупівлю товарів та послуг з ТОВ "Вінтера-вікна" (договір від 03.02.2020 № SOK-761), ПРАТ "Київстар" (договір від 20.02.2020 № ДН-4/20), ТОВ "Ворлдвайд Мануфакчурінг, І. Д." (договір від 24.03.2020 № 78) на загальну суму 455,1 тис. грн раніше, ніж ці закупівлі було включено до додатка до річного плану закупівель на 2020 рік;

– Дніпровська митниця Держмитслужби уклала у 2020 році чотири договори про закупівлі, які не були вказані в додатку до річного плану закупівель на 2020 рік, а саме: з ТОВ "Надія строй" (від 28.01.2020 № 7/2020),

ПП "ПМК-1" (від 28.01.2020 № 8/2020), ТОВ НВП "Ентоп" (від 28.01.2020 № 11/2020) і ТОВ "Аларм Технолоджи" (від 02.03.2020 № 0102-1) на загальну суму **16,4 тис. гривень**. При цьому зазначені договори укладено на 1 день раніше, ніж на сайті "Прозорро" розміщено оголошення про проведення закупівель, чим порушено вимоги частини першої статті 4 Закону № 922;

2) здійснено поділ предмета закупівлі з метою невиконання окремих вимог Закону № 922, зокрема:

– Слобожанською митницею Держмитслужби неправомірно здійснено поділ предмета закупівлі за ДК 021:2015: 09130000-9 - Нафта і дистиляти. Так, при затверджених обсягах кошторисних призначень у 2020 році за загальним і спеціальним фондами на придбання бензину у сумі 608,5 тис. грн, з яких бензину А-95 на 478,5 тис. грн, з недотриманням вимог частини першої статті 2 Закону № 922 митницею укладено договір з ПП "Маршал" (від 16.04.2020 № 111) без застосування процедур закупівлі на придбання бензину А-95 ЄВРО на суму **157,9 тис. гривень**.

Довідково. Кошторисом митниці на 2020 рік затверджено 420,0 тис. грн видатків загального фонду на придбання бензину, у тому числі 290,0 тис. грн – бензину А-95. У річному плані закупівель на 2020 рік передбачалось проведення процедури відкритих торгів для придбання бензину А-95 з очікуваною сумою закупівлі 290,0 тис. гривень. Довідкою про зміни до кошторису на 2020 рік (від 25.03.2020 № 4) видатки на придбання бензину А-95 на суму 188,5 тис. грн передбачені з спеціального фонду. Отже, обсяг затверджених кошторисних призначень у 2020 році за загальним і спеціальним фондами митниці на придбання бензину становив 608,5 тис. грн, з них бензину А-95 на 478,5 тис. грн, проте митницею не внесено зміни до річного плану закупівель на 2020 рік щодо збільшення очікуваної вартості вже запланованого предмета закупівлі на відповідну суму, а прийнято рішення про придбання бензину А-95 на суму 158,0 тис. грн шляхом укладання прямого договору без проведення процедури закупівлі, визначених Законом № 922;

– ДФС у 2019 році заплановано закупівлю послуги за кодом 72260000-5, пов'язаної з програмним забезпеченням, на суму **15,7 млн гривень**. Частиною четвертою статті 10 Закону № 922 передбачено, якщо очікувана вартість закупівлі перевищує суму, еквівалентну для товарів і послуг 133 тис. євро, оголошення про проведення конкурентних процедур закупівель обов'язково додатково оприлюднюються в електронній системі закупівель англійською мовою. Натомість у річному плані закупівель на 2019 рік ДФС ця послуга була **розділена на 9 окремих предметів закупівлі**, що придбавались з використанням різних процедур закупівлі, серед яких лише в одному випадку застосовувались відкриті торги з публікацією англійською мовою (додаток 4);

3) в порушення вимог абзацу одинадцятого частини першої статті 10 Закону № 922 не забезпечено своєчасного оприлюднення на сайті "Прозорро" звітів про укладені договори **Подільською митницею Держмитслужби** (із ФОП Люлько С. А. договір від 19.03.2020 № 169/20 на суму **128,9 тис. грн**, який станом на 19.08.2020 не оприлюднено), **Дніпровською митницею Держмитслужби** (з ПП "Комфорт-Дніпро" від 30.01.2019 № 14/2019 і від 31.01.2019 № 18/2019 на загальну суму **140,2 тис. грн**, які оприлюднено 14.02.2019), а також **ГУ ДПС у Дніпропетровській області** (**20 випадків** неоприлюднення звітів про укладання договорів на загальну суму **2 390,2 тис. грн**, з них у 2019 році – 9 випадків на суму 1 161,9 тис. грн, у 2020 році – 11 на суму 1 228,3 тис. грн);

4) в порушення вимог Закону № 922 не відхилено пропозиції учасників торгів, які не оформили належним чином тендерні пропозиції або не відповідали кваліфікаційним вимогам, зокрема:

– Одеською митницею ДФС з недотриманням вимог абзацу третього частини третьої статті 12, статті 16 Закону № 922 та Закону України "Про електронні документи та електронний документообіг" укладено три договори про отримання послуг з охорони належних їй об'єктів з КП "Регіональна служба охорони" Одеської обласної ради" (від 19.04.2019 № 73/2019, № 74/2019 та від 29.04.2019 № 9/2020-84/2020) на суму **610,7 тис. грн** за відсутності в наданій учасником торгів документації належним чином оформленого статусу платника податків (не вказано причини, на підставі яких учасник торгів мав право не реєструватись платником ПДВ), детальної інформації щодо наявності обладнання та матеріально-технічної бази, працівників відповідної кваліфікації, які мають необхідні знання та досвід, документально підтвердженого досвіду виконання аналогічного договору (дані про наявні транспортні засоби, зброю, спеціальні засоби, засоби зв'язку тощо), а також зразка електронного підпису посадової особи, уповноваженої на підпис тендерних пропозицій (замість директора підприємства Фокаса В. А. документація підписана фізичною особою Панфіловим Р. М.);

– ГУ ДФС у Вінницькій області в порушення вимог частини першої статті 30 Закону № 922 не відхилено пропозиції учасника торгів ПП "Техпробуд", яке не відповідало кваліфікаційним вимогам, та укладено договір на 5,7 млн гривень. Крім того, в порушення вимог частини першої статті 2 Закону № 922 цим ГУ укладено договір з ПП "Техпробуд" про проведення додаткових робіт на суму **1,5 млн грн** без застосування електронної системи закупівель.

Довідково. З метою реконструкції частини підвальних приміщень адміністративної будівлі по вул. К. Василенка, 21 в м. Вінниця для облаштування архіву ГУ ДФС у Вінницькій області уклало договори від 18.11.2019 № 18/12/19 і від 26.12.2019 № 24/12/19 на суму 7,2 млн грн з учасником торгів ПП "Техпробуд", яке не підтвердило кваліфікаційних вимог, встановлених замовником. У складі поданої ПП "Техпробуд" тендерної пропозиції надано інформаційну довідку про наявність необхідного обладнання, машин і механізмів (власного, орендованого), при цьому не зазначено, які з них відповідно до Підсумкової відомості ресурсів мають використовуватися при проведенні будівельних робіт згідно з укладеним договором. Тим самим не підтверджено кваліфікаційних критеріїв, встановлених замовником підпунктами 3.5.2 і 3.5.5 пункту 5 розділу III тендерної документації, а саме наявність необхідного обладнання, машин і механізмів для виконання робіт;

5) **неправомірне застосування переговорної процедури та порушення порядку її проведення при здійсненні закупівель**, зокрема:

– ГУ ДФС у Вінницькій області в лютому 2019 року уклало договори з постачальниками природного газу – ТОВ "Паливторг" на **231,1 тис. грн** і ТОВ "Вінницягаз Збут" на **439,2 тис. грн** – за результатами переговорної процедури, обраної тендерним комітетом ГУ ДФС всупереч вимогам пункту 5 частини другої статті 35 Закону № 922.

Довідково. Згідно з пунктом 5 частини другої статті 35 (в редакції Закону № 922, чинній до 19.04.2020) переговорна процедура закупівлі застосовується замовником як виняток у разі потреби здійснити додаткову закупівлю в того самого постачальника з метою уніфікації, стандартизації або забезпечення сумісності з наявними товарами, технологіями, роботами чи послугами, якщо заміна попереднього постачальника

(виконавця робіт, надавача послуг) може призвести до несумісності або виникнення проблем технічного характеру, пов'язаних з експлуатацією та обслуговуванням;

– при проведенні закупівлі електроенергії у кількості 64,2 тис. кіловат-годин на суму **1,7 млн грн** Подільською митницею Держмитслужби без належного обґрунтування використано переговорну процедуру (скорочену) та укладено договір від 30.03.2020 № ВІ-100001-178/20 з ТОВ "Енера Вінниця", яке на той час не було включено до переліку природних монополій, що провадять діяльність у сфері енергетики, визначеного Національною комісією, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг. Схоже порушення допущено при укладанні договору про закупівлю електроенергії в кількості 96,2 тис. кіловат-годин на суму **293,0 тис. грн** з ТОВ "Хмельницькенергозбут", яке також станом на час укладання договору не було включено до вказаного переліку. За таких умов застосування переговорної процедури замість відкритих торгів є порушенням норм пункту 2 частини другої статті 35 Закону № 922 і пункту 2 наказу Мінекономіки № 490;

– Дніпровською митницею Держмитслужби в порушення частини другої статті 35 Закону № 922 укладено 28.01.2020 договори № 9/2020 і № С/3-20 з ТОВ "Дніпропетровськгаз збут" і ТОВ "Енергогазрезерв" відповідно на загальну суму **134,3 тис. грн** з використанням переговорної процедури, яка не могла застосовуватися у цих випадках. Прийняття рішення щодо вибору процедури закупівлі обґрунтовано тим, що "виникла необхідність у постачанні додаткового обсягу товару у того самого постачальника, що здійснюється протягом трьох років після укладення договору про закупівлю і загальна вартість такого постачання не перевищує 50 відсотків ціни договору про закупівлю";

б) тендерним комітетом ГУ ДФС у Львівській області не дотримано вимог статті 22 Закону № 922, яка передбачає, що тендерна документація повинна містити, зокрема, інформацію про необхідні технічні, якісні та кількісні характеристики предмета закупівлі, у тому числі відповідну технічну специфікацію. Так, тендерна документація, підготовлена для закупівель послуг з утримання приміщень, прибудинкової території адмінбудівель ГУ ДФС, обслуговування інженерних та електричних мереж, виконання столярних та теслярних робіт, не містила кількісних характеристик предмета закупівлі (обсягу послуг, що надаватимуться). Незважаючи на ці недоліки, ГУ ДФС у Львівській області укладено договори з ТОВ "Експлуатаційна служба "Нова оселя" (від 16.09.2019 № 2240/А, № 2240/Р) на загальну суму **2,7 млн грн** і з ТОВ Управляюча компанія "Управитель" (від 02.09.2019 № 2240/СН, № 2240/Е, № 2240/СТ) на **570,0 тис. гривень**. При цьому договори укладено на умовах, що відрізняються від визначених у тендерній документації, що є порушенням вимог частини четвертої статті 36 Закону № 922.

Довідково. За результатами аналізу цих договорів виявлено, що в окремих випадках їх положення не відповідали вимогам тендерної документації. Зокрема, в договорі з ТОВ "Експлуатаційна служба "Нова оселя" не передбачено вимоги пункту 5.3 додатка 5 до тендерної документації щодо обов'язковості надання виконавцем замовникові двох примірників актів виконаних робіт (за формою № КБ-2в) та довідки про вартість наданих послуг (за формою № КБ-3);

7) **ГУ ДФС у Харківській області** допущено порушення визначених чинним законодавством процедур при здійсненні закупівель товарів, робіт і послуг на загальну суму **3,0 млн грн**, а саме:

- необґрунтовано відмінено процедуру закупівлі послуг з охорони приміщень (протокол засідання тендерного комітету від 21.03.2019 № 59) очікуваною вартістю 2,3 млн грн з підстав, які не є обставинами непереборної сили, що суперечить вимогам частини другої статті 31 Закону № 922;

- тендерним комітетом не відмінено на сайті "Прозорро" три раніше заявлені (у травні–червні 2019 року) процедури закупівель постачання теплової енергії (UA-2019-06-10-000780-с, UA-2019-06-10-000053-а, UA-2019-05-31-000090-а) очікуваною вартістю 742,9 тис. грн, щодо яких не укладено договори через відмову учасників торгів від їх підписання. Як наслідок, ці закупівлі на час проведення аудиту мали статус "активна закупівля", що не відповідало дійсності, а також не дотримано вимог абзацу сьомого частини першої статті 19 Закону № 922.

Крім того, встановлено окремі **факти порушення органами ДФС, ДПС та Держмитслужби вимог законодавства при укладенні та виконанні договорів** протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року, зокрема:

- **ГУ ДФС у Львівській області необґрунтовано включило до актів виконаних робіт з експлуатаційного обслуговування приміщень адмінбудинку ГУ ДФС витрати виконавця, не передбачені договором від 04.07.2018 № 2240/6 (з урахуванням додаткових угод), укладеним з ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області", у сумі 30 тис. гривень.**

Довідково. Згідно з договором від 04.07.2018 № 2240/6 (з урахуванням додаткових угод) ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області" мало надавати послуги з прибирання приміщень адмінбудинків, двірницькі послуги та послуги з загального технічного обслуговування інженерних, електричних, сантехнічних та інших мереж адмінбудівлі (м. Львів, вул. Стрийська, 35) на суму 1,9 млн гривень. До актів виконаних робіт за січень–березень 2019 року замість розрахунків (з підтверджуючими документами) фактичних обсягів наданих послуг долучено калькуляції, в яких наведено розрахунки вартості утримання 54 шт. од. працівників з фіксованим місячним фондом оплати праці в сумі 307,7 тис. грн, а також вартість загальновиробничих, адміністративних витрат та матеріалів (інвентарю, миючих засобів тощо). Також до цих калькуляцій включено утримання штатних одиниць, які не мали відношення до надання послуг, передбачених вказаним договором, а саме: столярний цех – 1 шт. од. (місячний фонд оплати праці – 2,5 тис. грн); бюро перепусток – 2 шт. од. (місячний фонд оплати праці – 7,3–7,5 тис. гривень).

Крім того, на підставі вказаного договору ГУ ДФС у Львівській області сплатило 74,3 тис. грн за послуги з обслуговування мереж протипожежних систем (фонд заробітної плати – 4 шт. од.), хоча **це підприємство не мало ліцензії**, передбаченої Переліком послуг і робіт протипожежного призначення, що підлягають ліцензуванню, затвердженим постановою КМУ від 23.11.2016 № 852 "Деякі питання ліцензування господарської діяльності з надання послуг і виконання робіт протипожежного призначення". Таким чином, загальна сума необґрунтованих виплат ДП "Виробничо-сервісний центр у Львівській області" протягом січня–березня 2019 року **становила 104,3 тис. гривень**. Пояснення з цього приводу керівництвом ГУ ДФС не надано;

- **ГУ ДФС у Львівській області** за підсумками проведеної процедури закупівлі уклало договори від 05.04.2018 № 20-04/18/18Л, від 08.05.2019 № 23-06/19Л і від 10.06.2019 № 23-06/19Л з ПП "Охоронно-юридична фірма

Аутпост-7" про надання послуг з охорони майна за адресою: м. Львів, вул. Стрийська, 35. Додатками до цих договорів передбачено створення шести постів, з яких два пов'язані з патрулюванням неогороженої території навколо адмінбудівлі, яка є загальнодоступною частиною міста Львів.

Слід зазначити, що патрулювання неогороженої території в місцях із загальним доступом по суті є дублюванням функцій Національної поліції України. Отже, замовлення і оплата таких охоронних послуг у сумі 649,5 тис. грн (за розрахунками) є неекономним і неефективним витрачанням бюджетних коштів, чим не дотримано принципів бюджетної системи України, визначених пунктом 6 статті 7 Бюджетного кодексу.

Довідково. Територія навколо адмінбудівель, де пролягали маршрути патрулювання, була неогороженою, без виділення меж на місцевості, а право ДФС у Львівській області на її охорону та здійснення заходів по відношенню до громадян, які на ній перебувають, ніяк не визначено.

Згідно із пунктом 10 частини першої статті 23 Закону України "Про Національну поліцію" поліція відповідно до покладених на неї завдань вживає заходів із забезпечення публічної безпеки і порядку на вулицях, площах, у парках, скверах, на стадіонах, вокзалах, в аеропортах, морських та річкових портах, інших публічних місцях.

Безпосередньо виконання цих функцій покладено на Департамент патрульної поліції пунктом 10 Положення про Департамент патрульної поліції, затвердженого наказом Національної поліції України від 06.11.2015 (в редакції від 03.09.2019 № 887).

Аналогічно ГУ ДПС у Львівській області, яке з часу утворення також розташоване в адмінбудівлі за вказаною адресою, у 2020 році уклало договір з ПП "Охоронно-юридична фірма Аутпост-8" від 10.01.2020 № 2240/2, яким теж передбачено створення 6 постів охорони, два з яких – мобільні для охорони неогорожених місць загального доступу. Як наслідок, протягом січня–квітня 2020 року ГУ ДПС неекономно та неефективно витрачено 133,3 тис. грн на оплату вказаних послуг;

– ГУ ДФС у Львівській області уклало договір від 05.11.2018 № 3132/1 з ТзОВ "Підгаєцька Будівельна Компанія" (підрядник), яке в обумовлений термін і з дотриманням вимог проектно-кошторисної документації повинно було провести капітальний ремонт водовідведення та гідроізоляції нижнього рівня адмінбудинку за адресою: м. Львів, вул. Стрийська, 35. Розрахунки з підрядником мали здійснюватися у сумі не більше 95 відс. виконаних робіт на підставі актів приймання виконаних будівельних робіт (форма № КБ-2в) та довідки про вартість виконаних будівельних робіт та витрати (форма № КБ-3), а кінцеві розрахунки – у двотижневий термін після виконання і приймання всіх передбачених договором робіт та реєстрації декларації про готовність об'єкта до експлуатації або видачі сертифіката.

У порушення пунктів 18 і 19 Порядку державного фінансування капітального будівництва, затвердженого постановою КМУ від 27.12.2001 № 1764, ГУ ДФС у Львівській області у грудні 2019 року проведено кінцеві розрахунки за виконані роботи в розмірі 100 відс. їх вартості по об'єкту "Капітальний ремонт водовідведення та гідроізоляції нижнього рівня адмінбудинку ГУ ДФС у Львівській області, м. Львів, вул. Стрийська, 35" (20 311,2 тис. грн) замість належних 95 відс. (19 295,6 тис. грн), або на 1 015,6 тис. грн більше, ніж передбачено пунктом 3.1 договору від 05.11.2018 № 3132/1, укладеного з ТзОВ "Підгаєцька Будівельна Компанія", хоча

зазначений об'єкт в експлуатацію не було введено (декларація про готовність об'єкта до експлуатації або сертифікат відсутні).

При цьому аудитом встановлено **факти завищення площі проведених робіт** з улаштування покриття гідроізоляції на **24,13 кв. м** та улаштування покриття з використанням мембрани (насухо) і геотекстилю в земляному полотні на **123,22 кв. м**. Вказані розбіжності в обсягах фактично виконаних робіт призвели до завищення на **159 тис. грн** вартості капітального ремонту в адмінбудівлі та зайвої сплати **2,7 тис. грн** за надання послуг з технічного нагляду, що є порушенням норм статті 22 Цивільного кодексу України та статей 224 і 225 Господарського кодексу України.

Крім того, невиконання у 2019 році у повному обсязі робіт на зазначеному об'єкті спричинило на кінець бюджетного періоду залишок невикористаних відкритих асигнувань за КЕКВ 3132 в сумі **8 610,7 тис. грн, що є неефективним управлінням бюджетними коштами.**

Довідково. Станом на 22.09.2020 вказаний об'єкт будівництва є незавершеним, в експлуатацію не введеним, необхідне додаткове фінансування на завершення капітального ремонту;

– **Держмитслужба** з метою створення зразків символіки служби та зразків одностроїв службовців уклала договори з ТОВ "Геральдична палата "Олекса Руденко і Компаньйони" (виконавець) від 26.12.2019 № 19 і № 20 (вартістю 63,3 і 29,8 тис. грн відповідно), згідно з якими виконавець розробляв малюнки парадного однострою (чоловіків і жінок), системи знаків розрізнення співробітників Держмитслужби та її окремих елементів, а також концепцію емблематики, прапорництва, однострою, знаків розрізнення та ідентифікації, корпоративного стилю Держмитслужби. Умови договорів виконавцем виконано своєчасно, Держмитслужбою **проведено оплату у загальній сумі 93,1 тис. гривень.**

Разом з тим у подальшому впровадження цих символік виявилось неможливим, оскільки залишалися чинними Указ Президента України від 27.06.2003 № 554/2003 "Про символіку Державної митної служби України" та постанова КМУ від 12.02.2014 № 61 "Про затвердження опису та зразків форменого одягу посадових осіб Міністерства доходів і зборів, норм забезпечення форменим одягом і строків його носіння", якими затверджені інші зразки емблем, символіки та зразки форменого одягу для посадових осіб Держмитслужби. Отже, на час проведення аудиту питання символіки новоствореної Держмитслужби та форменого одягу її працівників законодавством не врегульовано. Як наслідок, Держмитслужба **неефективно використала 93,1 тис. грн**, а отже, не дотримано положень пункту 6 статті 7 Бюджетного кодексу.

Довідково. На звернення Держмитслужби з цього питання та направлення відповідних законопроектів Мінфіном повідомлено про необхідність доопрацювання документів з урахуванням кадрової ситуації. На час завершення аудиту доопрацьований законопроект з питань символіки та одностроїв Держмитслужбою до Мінфіну повторно не надсилався;

– **Подільською митницею Держмитслужби** при проведенні капітального ремонту міжнародного пункту пропуску для автомобільного сполучення "Могилів–Подільський–Отач" укладено договір від 23.12.2019 № 484/19 з ФОП Бзуні К. Б., який передбачав здійснення робіт з

облицювання поверхонь стін гранітними плитами вартістю 187,5 тис. грн (вартість облицювання 100 кв. м – 46,87 тис. грн, обсяг виконаних робіт – 400 кв. м). Згідно з актом приймання виконаних будівельних робіт від 02.04.2020 № 5 їх вартість становила 342,3 тис. грн (вартість облицювання 100 кв. м – 85,58 тис. грн, обсяг виконаних робіт – 400 кв. м), які митниця оплатила в повному обсязі. При цьому дії керівника Подільської митниці Держмитслужби щодо прийняття оновленої "твердої" ціни на частину ремонтних робіт без належного обґрунтування і фіксації в установлений законом спосіб є порушенням вимог частин першої–третьої статті 844 Цивільного кодексу України, пунктів 7 і 21 Загальних умов укладання та виконання договорів підряду в капітальному будівництві, затверджених постановою КМУ від 01.08.2005 № 668, які призвели до завищення оплати виконаних робіт на суму **185,8 тис. грн** з урахуванням ПДВ.

Таким чином, аудитом встановлено численні випадки недотримання ДФС, ДПС, Держмитслужбою та їх територіальними органами норм чинного законодавства з питань проведення закупівель товарів, робіт та послуг, що призвело до використання з порушенням законодавства 31,7 млн грн (ДФС – 25,2 млн грн, ДПС – 3,1 млн грн, Держмитслужбою – 3,4 млн гривень).

2.5. Аналіз стану зберігання, обліку та ефективності використання майна контролюючими органами

Порядок реалізації майнових прав на активи, організації їх використання та ведення обліку визначено Законом України від 21.09.2006 № 185 "Про управління об'єктами державної власності" та іншими нормативно-правовими актами з цього питання.

Реорганізація ДФС, окрім розподілу функціональних повноважень між новоствореними органами, передбачала і проведення перерозподілу активів.

Встановлено, що внаслідок неналежної організації роботи з передачі з балансу ДФС та прийому майна на баланси ДПС і Держмитслужби, на час закінчення аудиту в цих органах (25.09.2020) такий процес не завершено. За таких умов лише частиною об'єктів аудиту проведено інвентаризацію прийнятого на баланс майна, іншими її проведення заплановано після завершення розподілу основних засобів і запасів.

Зокрема, за результатами інвентаризації, проведеної апаратом ДФС, станом на 01.05.2020 **фактів нестач або надлишків активів не встановлено.**

У ДПС та деяких її територіальних органах, які були об'єктами аудиту (в ГУ ДПС у Львівській, Дніпропетровській та Одеській областях), інвентаризацію проведено станом на 01.11.2019, тобто до проведення прийому–передачі активів від ДФС та її територіальних органів до новостворених органів. Порушень інвентаризаційними комісіями **не встановлено.**

Держмитслужбою інвентаризацію активів проведено станом на 27.05.2020, під час якої виявлено **5 236 об'єктів основних засобів (балансову вартість не встановлено), які на балансі не обліковувались.** Інвентаризаційною комісією запропоновано надіслати переліки вказаних основних засобів до ДФС з пропозицією визначитись щодо їх фактичної приналежності.

***Довідково.** Зокрема, на балансі Держмитслужби не обліковувалися земельні ділянки – 4 од., будівлі та споруди – 4 од., комп'ютерна та оргтехніка – 658 од., серверне та телекомунікаційне обладнання – 121 од., меблі, господарський інвентар та обладнання – 4 449 одиниць.*

В окремих територіальних органах Держмитслужби, які були об'єктами аудиту (зокрема, в Галицькій, Одеській, Дніпровській митницях), **інвентаризація не проводилась** через незавершення прийому – передачі активів від митниць ДФС, які реорганізовувалися шляхом приєднання до новостворених митниць Держмитслужби.

При цьому бухгалтерські служби апаратів ДФС, ДПС і Держмитслужби на час проведення аудиту **не володіли повною інформацією про стан інвентаризації в їх територіальних органах.**

За даними ДФС, на 01.01.2019 на обліку служби перебували основні засоби, загальна первісна вартість яких становила **1 453 млн грн**, на 01.01.2020 – **1 311 млн гривень**.

Згідно з даними ДФС на підставі 16 розподільчих балансів протягом грудня 2019 року та січня–серпня 2020 року передано нефінансових активів:

– ДПС на загальну суму **903,1 млн грн** (у тому числі основні засоби і нематеріальні активи – 655,7 млн грн, незавершені капітальні інвестиції – 160,3 млн грн, запаси – 87,1 млн грн);

– Держмитслужбі на загальну суму **549,9 млн грн** (у тому числі основні засоби і нематеріальні активи – 431,6 млн грн, незавершені капітальні інвестиції – 71,9 млн грн, запаси – 46,4 млн гривень).

***Довідково.** Складання розподільчих балансів та надсилання їх від ДФС до ДПС та/або Держмитслужби разом з комплектами електронних карток обліку не означало одночасного прийняття основних засобів на облік новостворених органів. Крім того, частина активів, що передавалась на облік в апаратах ДПС і Держмитслужби, фактично знаходилася у розпорядженні ГУ ДПС в областях та м. Києві та митниць Держмитслужби (зокрема, земельні ділянки) або перебувала у невизначеному статусі через відсутність необхідних первинних документів. Зазначене спричинило розбіжності між показниками вартості основних засобів, що фактично перебували на обліку в ДФС, ДПС і Держмитслужбі, та даними розподільчих балансів.*

Аудитом **встановлено системні порушення та недоліки в роботі** господарських підрозділів ДФС, ДПС і Держмитслужби щодо обліку основних засобів, забезпечення їх належного утримання й експлуатації, а також неналежну увагу керівництва до цих питань, що призвело до несвоєчасного прийняття (або неприйняття) управлінських рішень для їх вирішення, зокрема:

1) неналежний облік майна:

– у ДФС встановлено випадки обліку майна, яке фактично не перебувало у власності цього органу. Так, на балансі ДФС станом на 01.05.2020 за інв. № 1031100005 обліковувався майновий комплекс автобази, розміщеної за адресою: м. Київ, вул. Нижньоюрківська, 6. Загальна площа автобази – 1 393,9 кв. м, до складу входило 25 будівель та споруд, зовнішні та внутрішні мережі, балансова вартість – 331,9 тис. грн, однак згідно зі складеним інвентаризаційною комісією ДФС актом обстеження майнового комплексу автобази зазначені об'єкти, які обліковуються на балансі ДФС, по факту відсутні, оскільки у 2008 році передані з балансу ДПА на баланс ДП "Автобаза Державної податкової адміністрації України", правонаступником якого є ДП "Сервісно-видавничий центр". Отже, недотримання вимог

частини першої статті 9 та частини першої статті 10 Закону № 996 та пункту 4 Стандарту № 121 призвело до викривлення даних бухгалтерського обліку та показників балансу на **331,9 тис. гривень**.

Окрім цього, інвентаризаційною комісією ДФС встановлено відсутність 7 будівель балансовою вартістю **4,2 млн грн**, які фактично на момент інвентаризації були знесені під майданчики для новозабудов, але **обліковувались на балансі державного органу**. Також встановлено нестачу п'яти одиниць проєктних документацій вартістю 384,0 тис. грн (трьох одиниць проєктних документацій по об'єктах у с. Лютіж на суму 154,5 тис. грн та двох робочих проєктів з реконструкції комплексу адміністративно-господарських будівель по вул. Нижньоюрківська, буд. 6 у м. Києві на суму 229,7 тис. гривень). Неврахування виявлених під час інвентаризації нестач у сумі **4,6 млн грн** та невнесення відповідних змін до регістрів бухгалтерського обліку є порушенням вимог частин третьої і сьомої статті 8 та частини першої статті 10 Закону № 996, відповідальність за недотримання яких покладається на головного бухгалтера та керівника державного органу. Необхідно зазначити, що під час проведення аудиту (вересень 2020 року) ДФС вживалися заходи щодо списання з балансу відсутніх активів, а посадові особи, відповідальні за ведення бухгалтерського обліку в періоді, коли виявлені недоліки, звільнені.

На запит Рахункової палати ДФС до аудиту не надано первинних документів щодо придбання таких комп'ютерних програм: "Програмне забезпечення ІТС "Електронний кабінет" (інв. № 112110002, вартістю 1 380 тис. грн); "Програмне забезпечення ІТС "Податковий блок" (інв. № 112110004, вартістю 1 467,6 тис. грн); "Програмне забезпечення ІТС "Податковий блок" (інв. № 112110005, вартістю 865,6 тис. грн); "Програмне забезпечення ІТС "Податковий блок" (інв. № 112110006, вартістю 1 040,0 тис. гривень). Таким чином, у порушення вимог частини першої статті 9 Закону № 996, пункту 2.2 глави 2 Положення № 88 ДФС без первинних документів, що підтверджують факт здійснення господарських операцій, відображено в бухгалтерському обліку операції зі збільшення вартості нематеріальних активів на суму **4 753, 2 тис. грн**;

– **ГУ ДПС у Вінницькій області** в порушення вимог частини п'ятої статті 9 Закону № 996 та пункту 2 розділу III Стандарту 121 необґрунтовано завищено вартість основних засобів у частині капітальних інвестицій, які передано від ГУ ДФС у Вінницькій області, у сумі **16,8 млн гривень**.

***Довідково.** В ГУ ДФС у Вінницькій області під час виконання заходів з реорганізації на баланс новоствореної ГУ ДПС у Вінницькій області передані капітальні інвестиції в сумі 16,7 млн грн, пов'язані з капітальним ремонтом та реконструкцію 3-х об'єктів, роботи на яких на момент передачі завершені в повному обсязі. До цих об'єктів завершеного будівництва відносяться: "Капітальний ремонт фасадів будівлі Вінницької ОДПІ по вул. К. Василенка, 21 м. Вінниця" в загальній сумі 14,0 млн грн (акт готовності об'єкта до експлуатації підписаний 19.12.2019); "Реконструкція покрівлі Могилів-Подільської ОДПІ ГУ ДФС у Вінницькій області" в сумі 1,1 млн грн (акт готовності об'єкта до експлуатації підписаний 28.12.2017); "Реконструкція дахової котельні адмінприміщення Вінницької ОДПІ, м. Вінниця, вул. К. Василенка, 21" в сумі 1,6 млн грн (акт приймання-здачі робіт підписаний 28.12.2018).*

Крім того, ГУ ДФС у Вінницькій області до новоствореного органу за даними бухгалтерського обліку передано об'єкт незавершеного будівництва "Дольова участь у

будівництві громадського центру у м. Іллінці" вартістю 29,4 тис. грн, щодо якого відсутні проектна документація і дозвільні документи на будівництво, відомості про підрядника, про стан готовності об'єкта, очікуваний термін завершення будівництва та навіть адреса, за якою мало здійснюватися будівництво, тобто на баланс ДПС у Вінницькій області передано фактично відсутній об'єкт;

– у ДПС на облік прийнято основних засобів загальною вартістю **58 360,4 тис. грн** на підставі акта прийому-передачі, підписаного посадовою особою без належних повноважень, що є порушенням вимог частини першої статті 9 Закону № 996 та пункту 2.4 глави 2 Положення № 88.

Довідково. У ДПС в заходах з прийому-передачі адмінбудівель брала участь посадова особа, яка на момент проведення цих операцій не мала відповідних повноважень. Так, адмінбудівлі у м. Києві, що використовувалися ДПС, були взяті на баланс згідно з такими актами: Львівська площа, буд. 6 (первісна вартість 27 171,8 тис. грн, площа – 5 997,5 кв. м) на підставі акта від 16.12.2019; Львівська площа, буд. 8 (первісна вартість 28 937,3 тис. грн, площа – 34 886,0 кв. м) на підставі акта від 16.12.2019; Киянівський провулок, 2-а (первісна вартість 2 251,3 тис. грн, площа – 695 кв. м) на підставі акта від 22.10.2019. Від ДПС зазначені акти підписані заступником начальника відділу державного майна управління капітального будівництва та державного майна Департаменту матеріально-технічного забезпечення Мироненком А. О., якого включено до переліку матеріально відповідальних осіб наказом ДПС від 23.10.2019 № 135, договір про повну матеріальну відповідальність № 39 між ним і ДПС в особі Голови служби Верланова С. І., укладено 02.03.2020.

Встановлено, що адмінбудівлі за адресами Львівська площа, 6 та провулок Киянівський, 2-а, взято на баланс ДПС виключно на підставі даних бухгалтерського обліку ДФС та без правовстановлюючих документів на будівлі, документації та інформації щодо їх технічного стану, первинної вартості, інших власників, співвласників, користувачів. В актах приймання-передачі вказано на незадовільний стан будівель і на потребу проведення експертиз щодо можливості їх подальшої експлуатації без загрози життю і здоров'ю працівників, а також зазначено недоліки експлуатаційних систем (електромереж, систем теплопостачання, водопостачання і водовідведення, пожежогасіння тощо).

Слід зазначити, що розпорядженням КМУ від 27.07.2020 № 928-р "Про виділення коштів з резервного фонду державного бюджету" Мінфіну за рахунок резервного фонду виділено 57 811,7 тис. грн для проведення протиаварійних робіт в адмінбудинку за адресою: Львівська площа, 8. На запит Рахункової палати щодо стану використання зазначених коштів, ДПС надано інформацію про проведення протиаварійних робіт, у тому числі капітального ремонту несучих конструкцій (колони, балки, покриття тощо) підвалу з гідроізоляцією та благоустроєм;

– ДПС з недотриманням вимог частини першої статті 9 Закону № 996, абзацу першого пункту 2 розділу II Стандарту № 122 взято на баланс нематеріальні активи загальною балансовою вартістю **74 015,1 тис. грн** (ПЗ "Податковий блок" (інв. № 1213100001), ПЗ ІТС "Податковий блок" у кількості три одиниці (інв. №№ 112110004, 112110005, 112110006), ПЗ "Система моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків" (інв. № 11211001)) без отримання від ДФС права інтелектуальної власності на них, що є порушенням вимог абзацу першого пункту 2 розділу II Стандарту № 122;

– Держмитслужбою взято на баланс АСМО "Інспектор" первинною вартістю **634,9 тис. грн** без належно оформленого права інтелектуальної власності на нього, що є порушенням вимог абзацу першого пункту 2 розділу II Стандарту № 122.

Довідково. Так, право інтелектуальної власності на АСМО "Інспектор" оформлено Свідоцтвом про реєстрацію авторських прав на твір № 23643 від 01.02.2008, згідно з яким авторські права належать Регіональній інформаційній митниці Держмитслужби.

Рахунковій палаті не надано для вивчення документів, які свідчать про передачу авторських і майнових прав на АСМО "Інспектор" від Регіональної інформаційної митниці Держмитслужби до Держмитслужби (в попередні періоди до Міндоходів, ДФС). Станом на 28.05.2020 (дата відкриття інв. картки обліку № 2364) балансова вартість АСМО "Інспектор" дорівнювала 0, при цьому вказана комп'ютерна програма є основним інструментом, який використовується митними органами при виконанні покладених на них функцій митного оформлення товарів і транспортних засобів, що перетнули митний кордон України. Слід зазначити, що за останні 10 років (з 2010 по 2020) до АСМО "Інспектор" внесено біля 170 змін та доопрацювань, які змінювали характеристики програми та на розробку яких витрачались бюджетні кошти, а отже, ці витрати повинні відображатись в балансовій вартості. Попередні користувачі АСМО "Інспектор" (Держмитслужба, Міндоходів, ДФС) не враховували вартості робіт з удосконалення комп'ютерної програми при визначенні балансової вартості, що є порушенням вимог пункту 1, абзацу другого пункту 5 розділу III Стандарту № 122;

– **Подільською митницею Держмитслужби** з недотриманням норм частини першої статті 3 Закону № 996, пункту 2 розділу I Порядку № 44 та пункту 3 розділу VI Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, затверджених наказом Мінфіну від 23.01.2015 № 11, занижено в обліку вартість основних засобів у сумі **14,2 млн грн** (вартість капітального ремонту, проведеного у 2019 році, – 7,6 млн грн, у 2020 році – 6,6 млн гривень).

Довідково. На підставі договору з ФОП Бзнуні К. Б. (від 23.12.2019 № 484/19 з додатковими угодами) у 2019 році у міжнародному пункті пропуску для автомобільного сполучення "Могилів–Подільський–Отач" (адреса: Вінницька обл., м. Могилів-Подільський, вул. Соборна, 7) проведено капітальний ремонт на загальну суму 7,2 млн гривень. Також у 2019 році сплачено 240,0 тис. грн за виготовлення проєктно-кошторисної документації, 16,2 тис. грн – за авторський нагляд, 155,8 тис. грн – за технічний нагляд. Роботи з проведення капітального ремонту завершені в березні–квітні 2020 року, об'єкт введено в експлуатацію 29.07.2020. У 2020 році вартість виконаних робіт становила 6,5 млн грн, крім того 16,2 тис. грн сплачено за авторський нагляд і 96,9 тис. грн за технічний нагляд. Проєктно-кошторисною документацією передбачалась добудова об'єкта, покращення техніко-економічних можливостей, а також збільшення терміну корисного використання, що згідно з ДБН А.2.2-3:2014 і Додатком Л до ДБН В.2.3-4:2015 та пунктом 3 розділу VI Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, затверджених наказом Мінфіну від 23.01.2015 № 11, є підставою для визнання капітальними інвестиціями витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів, та, відповідно, збільшення на цю суму балансової вартості основного засобу. Натомість Подільською митницею Держмитслужби зазначені видатки віднесено на витрати, чим занижено облікову вартість активів;

2) в порушення вимог частин першої і четвертої статті 182 Цивільного кодексу України, статей 125 і 126 Земельного кодексу України, статей 4 і 5 Закону України від 01.07.2004 № 1952 "Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень" не забезпечено державної реєстрації прав власності і прав постійного користування на земельні ділянки та прав власності на будівлі, зокрема:

– **ГУ ДПС у Дніпропетровській області** із семи земельних ділянок, які знаходилися у її використанні, лише на одну (м. Жовті Води, вул. Першотравнева, буд. 24-А, площа 0,2622 га) оформлені правовстановлюючі документи.

Довідково. Щодо однієї земельної ділянки (м. Дніпро, вул. Коксохімічна, буд. 5-А, 0,19 га) готувався пакет документів для державної реєстрації права власності за ДПС і права оперативного управління майном за ГУ ДПС у Дніпропетровській області. За іншою

земельною ділянкою (м. Нікополь, вул. Електрометалургів, буд.19-В, 0,015 га) готувалося рішення Нікопольської міськради про повернення ділянки Нікопольській міській лікарні № 1. Ще одна ділянка (м. Нікополь, вул. Першотравнева, буд. 9, 0,009 га) перебувала у власності комунального підприємства. Щодо трьох земельних ділянок (м. Нікополь, просп. Трубників, буд. 27, 0,092 га; м. Нікополь, вул. І. Сірка, буд. 27, 0,06 га; м. Кам'янське, просп. Аношкіна, 138-А, 0,23 га) правовстановлюючі документи взагалі відсутні;

– в ГУ ДПС у м. Києві виявлено **13 об'єктів** основних засобів, щодо яких не проведено державної реєстрації речових прав. Серед них 7 земельних ділянок загальною площею 27 843 кв. м первинною вартістю 20 155,2 тис. грн та 6 об'єктів нерухомості (будівлі та споруди) первісною вартістю 1 218,8 тис. гривень.

Довідково. Щодо земельної ділянки (м. Київ, вул. Жилинська, 23, площею 1 269 кв. м) підготовлено необхідні для реєстрації документи, але не призначено уповноваженої особи, яка має право подати документи до державного реєстратора. Щодо земельної ділянки (м. Київ, вул. Сікових стрільців, 91, площею 946 кв. м) прийнято управлінське рішення про припинення права користування нею (ділянка на час аудиту перебувала в стадії переоформлення на КП "Київжитлоспецексплуатація"). Заходи з державної реєстрації 5 земельних ділянок (м. Київ: вул. Багговутівська, 26 (дві ділянки); вул. Політехнічна, 5-А; просп. Героїв Сталінграду, 58; б-р Верховної Ради, 24-Б, загальною площею 26 628 кв. м) в ГУ ДПС у м. Києві не проводились.

За поясненнями начальника управління інфраструктури та бухгалтерського обліку – головного бухгалтера ГУ ДПС у м. Києві з погодженням із заступником начальника управління – начальником відділу експлуатації майна та капітального будівництва, оформлення речових прав щодо п'яти вказаних земельних ділянок є неможливим, оскільки вони відповідно до рішення Київської міської ради від 29.05.2003 № 504/664 "Про передачу в управління Державній податковій адміністрації у місті Києві нежилых будинків та нежилых приміщень" передані ДПА у місті Києві в управління, що не є одним із видів похідного права на нерухоме майно.

Державна реєстрація нежитлового приміщення за адресою: м. Київ, вул. Смілянська, 6, та трансформаторної підстанції за адресою: м. Київ, вул. Шолуденка, 31, не проведена у зв'язку з відсутністю особи, уповноваженої здійснювати подачу відповідних документів до державного реєстратора. Потреби у використанні чотирьох об'єктів нерухомого майна, розміщених за адресою: м. Київ, вул. Харківське шосе, 4-А (сарай-гараж, металева огорожа, залізобетонна огорожа, секції огорожі), немає, але рішення про подальше використання цих об'єктів не прийнято;

– ГУ ДПС у Харківській області станом на 01.05.2020 не проведено державної реєстрації речових прав на три земельні ділянки загальною площею 230,27 кв. м та розміщених на них чотирьох гаражів загальною балансовою вартістю 122,3 тис. грн;

– ГУ ДПС в Одеській області не проведено реєстрації речових прав на чотири будівлі³² загальною площею 10,5 тис. кв. м і сім гаражних комплексів (площу не визначено). Крім того, в оперативному користуванні ГУ ДПС знаходилось одинадцять земельних ділянок³³, які не пройшли державної реєстрації і щодо яких не визначена фактична площа;

³² м. Одеса: вул. Південна, 1.; вул. Фонтанська дорога 14; Французький б-р 7; вул. Генерала Петрова 22.

³³ м. Одеса: вул. Семінарська, 5; вул. Південна, 1; вул. Фонтанська дорога, 14; Французький б-р, 7; вул. Генерала Петрова, 22; м. Болград, вул. Болгарських ополченців, 24; м. Кодима, вул. Соборна, 88; м. Южне, вул. Новобілярська, 24/3; м. Рені, вул. Дунайська, 88-а; смт Овідіополь, вул. Шевченка, 214; смт Захарівка, вул. Першого Травня, 37.

– в **Галицькій митниці Держмитслужби** із 69 одиниць нерухомого майна державну реєстрацію проведено лише щодо двох об'єктів загальною площею 2 228,5 кв. м;

3) встановлено випадки невикористання або неефективного використання наявних основних фондів, зокрема:

– **ГУ ДПС (ГУ ДФС) у Дніпропетровській області** протягом останніх семи років не використовувався адмінбудинок за адресою: м. Дніпро, вул. Коксохімічна, 5-А, площею **1 044,8 кв. м**, балансовою вартістю **137,3 тис. грн**, який перебував на обліку в ГУ ДПС у Дніпропетровській області. До 2013 року в будинку розміщувалися підрозділи ДПІ у Ленінському районі м. Дніпропетровська, на час проведення аудиту будівля мала занедбаний вигляд, не експлуатувалася і потребувала значних фінансових ресурсів для приведення у належний стан, а також оформлення права власності як на саму будівлю, так і на земельну ділянку під нею;

– на балансі **ГУ ДПС в Одеській області** обліковувалося чотири об'єкти незавершеного будівництва – центри обслуговування платників податків, загальною вартістю **2,5 млн грн**, які з моменту завершення будівництва/реконструкції (2011–2013 роки) та на час закінчення аудиту (через 7–9 років) не введені в експлуатацію, маючи 100 відс. рівень будівельної готовності. ГУ ДПС в Одеській області вказано такі причини невведення в експлуатацію вказаних об'єктів: Чорноморська ДПІ – неправильно зареєстровано право власності на частину будівлі; Арцизька ДПІ – декларацію про готовність об'єкта до експлуатації не розглянуто державною архітектурно-будівельною інспекцією в Одеській області; Подільська ДПІ – декларацію про готовність об'єкта до експлуатації повернено для усунення виявлених зауважень та оформлення згідно з вимогами чинного законодавства; Ізмаїльська ДПІ – не проведено по обліку збільшення вартості будівлі на суму коштів, спрямованих на реконструкцію. Слід зазначити, що Рахункова палата вже звертала увагу керівництва ДФС у 2018 році³⁴ на цю проблему, проте на час завершення аудиту зазначене питання не вирішено;

– у **Дніпровській митниці Держмитслужби** станом на 01.05.2020 не експлуатувалися **4 комплекси будівель** (гаражі і ремонтні приміщення) загальною площею **1 633,8 кв. м**, балансовою вартістю 1 280,5 тис. грн та **6 автомобілів** балансовою вартістю 483,8 тис. гривень. Адмінбудівля (м. Кривий Ріг, вул. Степана Тільги, 20) загальною площею **5 384,9 кв. м**, балансовою вартістю 8 201,9 тис. грн використовувалась частково (не використовувалося 1 242,4 кв. м). При цьому протягом 2019 року за опалення частини приміщення, що не використовувалася, сплачено 130,0 тис. грн, протягом січня–березня 2020 року – 61,2 тис. грн;

– в **Одеській митниці Держмитслужби** не використовувалися приміщення, що знаходилися на її балансі, загальною площею **4 193,7 кв. м**. Крім того, на обліку в цій митниці знаходилася адмінбудівля 1953 року побудови (м. Одеса, вул. Велика Арнаутська, 20) загальною площею

³⁴ У Звіті про результати аудиту ефективності використання коштів державного бюджету, виділених на виконання повноважень органами Державної фіскальної служби України, затвердженому рішенням Рахункової палати від 29.11.2018 № 30-5, зазначено про цей факт і ДФС надано рекомендацію вжити заходів щодо усунення виявлених недоліків і порушень та їх упередження в подальшому.

2 196,8 кв. м, залишковою вартістю 180,5 тис. гривень. Згідно з експертним висновком ТОВ "Центр Будівельної Експертизи" цей об'єкт непридатний до нормальної експлуатації і потребує капітального ремонту. За інформацією Одеської митниці, об'єкт не використовується за призначенням з 2016 року через непридатність до експлуатації. Разом з тим протягом періоду, що досліджувався, витрати на забезпечення об'єкта електроенергією, сплачені на користь ООЕК, становили **112,9 тис. гривень**. Отже, невирішення керівництвом Одеської митниці протягом чотирьох років питання ремонту або доцільності обліку цієї будівлі на балансі призводить до неефективного використання бюджетних коштів на її утримання;

– ДФС не забезпечено належного збереження, утримання та обліку активів Реабілітаційно-оздоровчого комплексу "Сосновий бір" (вул. Березова, 3, с. Ворзель, м. Ірпінь, Київська область) балансовою вартістю **1,7 млн гривень**. Згідно з актом обстеження (від 18.06.2020) в зазначеному комплексі не забезпечено охорони, що призводило до розкрадання матеріальних цінностей і руйнування будівель і споруд. Будівлі спальних корпусів частково експлуатувалися невідомими людьми. Решту адміністративних будівель зачинено на ключ, доступу всередину немає. При цьому в ДФС не призначено матеріально відповідальної особи за збереження майна, облік об'єкта основних засобів (інв. картка № 364493) вівся без детальної характеристики і зазначення суми зносу. Земельна ділянка площею 8,7 га не обліковується на балансі ДФС. Інвентаризаційною комісією ДФС запропоновано організувати охорону, провести технічне обстеження з наданням експертного висновку щодо технічного стану будівель і споруд, призначити матеріально відповідальну особу за Реабілітаційно-оздоровчий комплекс "Сосновий бір";

– на балансі ГУ ДПС у Харківській області перебували три апарати опалювальних і п'ять кондиціонерів Ardestro різних модифікацій загальною вартістю **147,4 тис. грн**, які обліковувалися як незавершені капітальні інвестиції і на час закінчення аудиту не введені в експлуатацію, оскільки видатки на проведення монтажних робіт не були заплановані, що в свою чергу призвело до неефективного використання коштів.

Довідково. Кондиціонери придбані ГУ ДФС у Харківській області в серпні 2019 року, апарати опалювальні – в грудні 2019 року.

За поясненнями ГУ ДФС у Харківській області, вказані об'єкти основних засобів не вводились в експлуатацію у зв'язку з відсутністю асигнувань на виконання монтажних робіт, оскільки до розрахунку потреби ці видати не включались: потреба формувалась в квітні–травні 2018 року, а додаткові асигнування за капітальними видатками доводились впродовж 2019 року.

Таким чином, ДФС, ДПС, Держмитслужбою та їх територіальними органами не забезпечено повною мірою законного та ефективного використання активів, що знаходилися у них на балансі. Станом на **01.05.2020** об'єктами аудиту не використовувалися або використовувалися без державної реєстрації адміністративні будівлі і господарські приміщення загальною площею **74,8 тис. кв. м** та земельні ділянки площею біля **3,1 га**. Внаслідок невирішення питання передачі надлишкового нерухомого майна в оренду, об'єктами аудиту втрачено можливість отримувати додаткові надходження до спеціального фонду.

2.6. Стан забезпечення контролюючими органами інформаційної безпеки

В умовах використання електронного декларування та інформаційного обміну між контролюючими органами і платниками податків, питання інформаційної безпеки набуло особливого значення. Основу законодавчої бази інформаційної безпеки становлять Закони № 80 і № 2163 та інші нормативно-правові акти.

При цьому ДПС і Держмитслужба (до їх утворення ДФС) є (була) операторами важливих державних послуг та функцій, збої у наданні яких призводять до негативних наслідків як для платників податків, суб'єктів ЗЕД, так і соціально-економічного стану в Україні в цілому.

З метою реалізації основних вимог до інформаційної безпеки ДФС, ДПС і Держмитслужбою розроблено власні системи відповідно до виданих ними розпорядчих документів, можливостей відомчих програмних продуктів та послуг із захисту інформації, наданих сторонніми організаціями.

Рахунковою палатою ще у 2018 році³⁵ зверталась увага на **незабезпечення ДФС розроблення та введення в експлуатацію системи захисту інформації, яка б відповідала законодавчим вимогам до сфери кібербезпеки у відомчих інформаційно-телекомунікаційних системах.**

Для уникнення ризиків неконтрольованого втручання в роботу цих систем Рахунковою палатою запропоновано Мінфіну і ДФС створити та впровадити комплексну систему захисту інформації з підтвердженою згідно із законодавством відповідністю в інформаційно-телекомунікаційних системах "Податковий блок", "Єдина автоматизована інформаційна система" (митний блок), "Управління документами", "Система моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків (СМКОР)", але цю рекомендацію ні ДФС, ні новоутвореними в процесі її реорганізації органами не виконано.

Аудитом встановлено, що станом на 01.05.2020 ДФС, ДПС та Держмитслужбою не забезпечено створення та належного функціонування комплексних систем захисту інформації. Зокрема, встановлено, що роботи зі створення КСЗІ в ІТС "Податковий блок" та "Управління документами" (включно з проведенням дослідної експлуатації), мали проводитися ДФС та ТОВ "Спецбайт" (виконавцем) у 2019 році.

Відповідно до укладених ДФС договорів КСЗІ в ІТС "Податковий блок", "Управління документами", "Web-портал" знаходилася у дослідній експлуатації, однак під час передачі цих ІТС (22.05.2020) з балансу ДФС на баланс ДПС, КСЗІ до них не передавалася.

Документація на КСЗІ в ІТС "Податковий блок", "Управління документами", "Web-портал" надійшла до ДПС від ДФС листом від 03.06.2020 № 187/5/99-99-02-04-28дск, однак засоби захисту, поставлені ДФС у межах надання послуг з побудови КСЗІ до вказаних ІТС, ДФС до ДПС не передавалися і станом на час завершення аудиту на балансі ДПС не обліковувалися.

³⁵ У Звіті про результати аудиту ефективності використання коштів державного бюджету, виділених на виконання повноважень органами Державної фіскальної служби України (затверджений рішенням Рахункової палати від 29.11.2018 № 30-5).

Станом на 01.05.2020 ДПС не розроблено та не впроваджено політику інформаційної безпеки, яка повинна містити набір вимог, правил, обмежень, рекомендацій, що регламентують порядок обробки інформації, та має бути спрямована на захист інформації від певних загроз.

Встановлено факти підписання посадовими особами ДПС актів виконаних робіт з удосконалення ІТС, які на час їх підписання не обліковувались на балансі ДПС. Зокрема, згідно з актом про завершення роботи від 16.12.2019 б/н, затвердженим в. о. Голови ДФС Д. Гутенком та Головою ДПС С. Верлановим, доопрацьовано програмне забезпечення ІТС "Податковий блок" з метою реалізації норм наказу Мінфіну від 12.12.2019 № 520 "Про затвердження Порядку прийняття рішень про реєстрацію/відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних", актом про завершення роботи від 05.02.2020 № 1-ID2433, затвердженим директором Департаменту податкового моніторингу ДПС Д. Серебрянським та в. о. директора Департаменту податкових сервісів ДПС М. Огеруком, – програмне забезпечення ІТС "Податковий блок", "Електронний кабінет", "Єдине вікно подання електронної звітності" з метою реалізації норм Постанови № 1165.

При цьому з часу утворення і до 01.05.2020 ДПС не здійснювались видатки на удосконалення, супроводження програмного забезпечення ІТС "Податковий блок". Пояснень з цих питань ДПС не надано.

На неодноразові запити Рахункової палати ДПС не надано до аудиту інвентаризаційні відомості щодо компонентів ІТС, їх програмного забезпечення, ліцензійні картки обліку, ліцензії в паперовій та/або електронній формі.

Крім цього, ДПС відмовилась від сканування ІТС на предмет виявлення мережових вразливостей у рамках здійснення заходів державного інструментального контролю за станом захисту у кіберпросторі державних інформаційних ресурсів та інформації.

Довідково. Посадовими особами Адміністрації Держспецзв'язку Кордоном Р. С. та Норцем В. С. з 30.07.2020 по 11.08.2020 відповідно до направлень № 768 та № 769 взято участь у ревізії фінансово-господарської діяльності ДПС, що проводилась Державною аудиторською службою України, в частині захисту інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах ДПС.

ДПС розроблено Порядок доступу до інформації в інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телекомунікаційних системах Державної податкової служби України, який затверджено наказом ДПС від 15.05.2020 № 216, та Перелік ІТС ДПС, до яких надається доступ користувачам, що затверджений Головою ДПС 05.06.2020.

Наказом ДПС від 02.07.2020 № 316 затверджено Порядки призначення ролей для роботи в ІТС ДПС.

Довідково. Визначені такі ролі: системні адміністратори серверного обладнання; системні адміністратори мережевого обладнання; адміністратори баз даних; адміністратори облікових записів користувачів; адміністратори робочих місць користувачів; користувачі.

Водночас ДПС не затверджено повного переліку користувачів та їх повноважень щодо обробки інформації в ІТС. Доступ до ІТС ДПС організовано з використанням авторизації та автентифікації на рівні прикладного програмного забезпечення (з використанням логіна та пароля користувачів).

Довідково. З метою впорядкування оформлення прав доступу працівників засобами системи керування базами даних та іншими програмними засобами до складових баз даних ДПС видано наказ від 15.06.2020 № 277 "Про затвердження Порядку доступу засобами СКБД та іншими програмними засобами до складових баз даних Державної податкової служби України".

Для забезпечення захисту інформації в ІТС ДПС, створення належних умов для експлуатації та контролю за доступом до серверних приміщень, серверного та телекомунікаційного обладнання, допоміжних засобів та технічних засобів захисту інформації органів ДПС видано наказ від 06.08.2020 № 397 "Про затвердження Положення про серверні приміщення органів ДПС".

Слід зазначити, що Рахункова палата не мала можливості дослідити ефективність використання ІТС при адмініструванні податків і зборів, в тому числі і ПДВ, оскільки ДПС **не надано інформації** щодо застосування програмних можливостей ІТС "Податковий блок", "Система моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків (СМКОР)", зокрема переліків адміністраторів і користувачів робочих місць та їх регламентів, переліків податкових накладних/розрахунків коригування з ЄРПН за окремими суб'єктами господарювання; загальних обсягів заблокованих та розблокованих у системі адміністрування сум ПДВ тощо.

Відповідно до частини сьомої статті 318 Митного кодексу для забезпечення здійснення митного контролю митними органами використовується ЄАІС. Структуру, порядок функціонування ЄАІС, її складові та призначення визначено Положенням про ЄАІС Держмитслужби, згідно з пунктом 3.1 якого до складу ЄАІС входить, зокрема, КСЗІ.

Довідково. Пунктом 3.10 Положенням про ЄАІС Держмитслужби визначено складові КСЗІ ЄАІС Держмитслужби, а пунктом 4.2 – принципи її побудови.

ЄАІС Держмитслужби являє собою багатофункціональну інтегровану автоматизовану систему, що складається із сукупності взаємопов'язаних інформаційних систем (ІС "Центр", АСМО "Інспектор", ІТС "Електронна пошта", Відомча телекомунікаційна мережа (ВТК), Локальна обчислювальна мережа (ЛОМ) тощо), що забезпечують можливість підтримки і супроводження митної справи.

АСМО "Інспектор" передано Держмитслужбі від ДФС згідно з актом приймання-передачі основних засобів № 4715 на підставі наказу Держмитслужби від 06.05.2020 № 8-г.

Аудитом встановлено, що **в порушення норм пункту 9 Загальних вимог № 518 та пунктів 3.1, 3.10 і 4.2 Положення про ЄАІС Держмитслужби, КСЗІ з підтвердженою відповідністю в Держмитслужбі не створювалась**, а питання щодо виділення коштів на її створення на час завершення аудиту лише опрацьовувалося. На запит Рахункової палати Держмитслужбою не надано інформації щодо підготовки відомчих розпорядчих актів, якими визначено заходи з виконання вимог Законів № 80 і № 2163, Загальних вимог № 518, а також запровадження Стратегії розвитку ІТ в Державній фіскальній службі України до 2020 року. Натомість повідомлено про розроблення проєкту Стратегії здійснення цифрових трансформацій та цифрового розвитку у митній справі, яка, зокрема, передбачає підготовку переліку об'єктів критичної інфраструктури Держмитслужби.

***Довідково.** Відповідно до пункту 9 Загальних вимог № 518 державні органи отримують доступ до Інтернету через систему захищеного доступу державних органів Державного центру кіберзахисту, операторів та провайдерів телекомунікацій, які мають захищені вузли доступу до глобальних мереж передачі даних із створеними КСЗІ з підтвердженою відповідністю, або через власні системи захищеного доступу до Інтернету із створеними КСЗІ з підтвердженою відповідністю.*

На виконання доручення Першого віцепрем'єр-міністра України–Міністра економічного розвитку і торгівлі України до протоколу засідання Міжвідомчої експертної групи з питань захисту критичної інфраструктури щодо стану безпеки і захисту об'єктів критичної інфраструктури і проблемних питань, які потребують вирішення на загальнодержавному рівні, яке відбулося у квітні 2019 року, ДФС запропонувала включити до проєкту Національного переліку об'єктів критичної інфраструктури перелік інформаційно-телекомунікаційних систем ДФС. Цей перелік погоджено Держспецзв'язком та внесено Адміністрацією Держспецзв'язку на розгляд Кабінетові Міністрів України.

Встановлено, що Держмитслужбою не забезпечено своєчасного припинення доступу посадових осіб, які перебували в штаті митниць ДФС, значну кількість яких було звільнено, до відомчих інформаційно-телекомунікаційних систем та баз даних. Тільки під час аудиту Рахункової палати, майже через вісім місяців після передання функцій від ДФС до Держмитслужби (08.12.2019), на підставі наказу Держмитслужби від 28.07.2020 № 285 "Про ревізію переліку користувачів ІТС Держмитслужби" проведено відповідну перевірку та припинено доступ користувачів, які вже не працювали.

Таким чином, ДФС, ДПС та Держмитслужбою повною мірою не виконано вимоги законодавства в сфері захисту інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах.

ДПС і Держмитслужбою видано розпорядчі документи, що регламентують порядок експлуатації інформаційних систем та комп'ютерних баз даних цих служб, але не розроблено відомчих документів, які б визначали фундаментальні засади кібербезпеки (стратегію розвитку систем захисту інформації).

Через ненадання відповідної інформації Рахункова палата не мала можливості проаналізувати стан використання КСЗІ для захисту інформаційних баз даних об'єктів аудиту та зробити висновок щодо її ефективності. Про системні недоліки в організації захисту інформації свідчить незабезпечення своєчасного обмеження доступу колишніх працівників ДФС до баз даних ДПС і Держмитслужби.

У ДПС і Держмитслужбі державні інформаційні ресурси та інформація з обмеженим доступом, захист якої передбачено законодавством України, оброблялися в системі без застосування КСЗІ з підтвердженою відповідністю, що створювало ризик витоку в мережу Інтернет персональних даних платників та іншої інформації з обмеженим доступом. Цими органами не забезпечено прийняття ефективних управлінських рішень щодо гарантування інформаційної безпеки та безпеки об'єктів критичної інфраструктури, а отже, були і залишаються ризики несанкціонованого доступу, використання, оприлюднення інформації з обмеженим доступом, внесення змін чи знищення такої інформації, що може призвести до негативних наслідків для суспільства, бізнесу та національної безпеки і оборони України.

2.7. Стан формування та ефективність використання коштів спеціального фонду державного бюджету

Законами № 2629 і № 294 в системі головного розпорядника бюджетних коштів Мінфіну затверджено бюджетні призначення за спеціальним фондом державного бюджету відповідальним виконавцям бюджетних програм: на 2019 рік ДФС за КПКВК 3507010 (ДФС) в сумі **594,4 млн грн** і КПКВК 3507610 – **21,1 млн грн**; на 2020 рік ДПС за КПКВК 3507010 (ДПС) – **517 млн грн**, Держмитслужбі за КПКВК 3506010 – **10,2 млн грн**, КПКВК 3506090 – **21,9 млн грн** та КПКВК 3506610 – **100 млн гривень**.

Законом № 265 бюджетні призначення за КПКВК 3507610 зменшено до **1,1 млн гривень**.

Рівень забезпечення потреби в коштах спеціального фонду за бюджетними запитами на 2019–2020 роки **становив 100 відсотків**.

Відповідно до пункту 2 Постанови № 1200 і частини десятої статті 51 Бюджетного кодексу забезпечення діяльності ДПС, Держмитслужби у 2019 році здійснювалось у межах видатків, передбачених ДФС.

У зв'язку з низьким рівнем забезпечення розрахованої потреби в коштах загального фонду на 2019 рік (39 відс.), з метою визначення додаткового джерела фінансування органів ДФС на 2019 рік, ДФС листами від 16.08.2018 № 2411/4/99-99-05-02-02-13 та від 30.08.2018 № 2538/4/99-99-05-02-01-13 надавала Мінфіну пропозиції щодо включення до проекту Закону України "Про Державний бюджет України на 2019 рік" положень щодо джерел формування спеціального фонду, однак Мінфіном ці пропозиції не враховано.

Довідково. ДФС запропоновано Мінфіну як головному розпорядникові бюджетних коштів ініціювати включення до проекту Закону України "Про Державний бюджет України на 2019 рік" статті, яка б передбачала, що одним із джерел формування спеціального фонду ДФС є надходження до 10 відс. суми перевиконання загального обсягу митних платежів (мито, акцизний податок з ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), ПДВ з ввезених на митну територію України товарів (продукції)), визначеного помісячним розписом доходів загального фонду державного бюджету.

Також ДФС запропоновано Мінфіну ініціювати включення до проекту статті, яка б встановлювала, що джерелами формування спеціального фонду будуть надходження за рахунок залишку коштів, джерелом яких у 2017 році були надходження до 10 відс. суми перевиконання загального обсягу митних платежів (мито, акцизний податок з ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), податок на додану вартість з ввезених на митну територію України товарів (продукції)), визначеного помісячним розписом доходів загального фонду державного бюджету.

За даними Казначейства³⁶ в межах бюджетних програм **видатки спеціального фонду на кінець року затверджено кошторисами на 2019 рік ДФС, ДПС та Держмитслужбі в сумі 1 443,4 млн грн**, на 2020 рік (станом на 01.05.2020) – **662,1 млн грн**, **видатки у 2019 році** проведено в сумі **1 266,8 млн грн**, у січні–квітні 2020 року – **96,8 млн гривень**.

Довідково. Спеціальний фонд зведених кошторисів ДФС, ДПС та Держмитслужби формувався за рахунок таких джерел:

– 25010100 "Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю";

– 25010200 "Надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності";

³⁶ Офіційний сайт Казначейства.

- 25010300 "Плата за оренду майна бюджетних установ";
- 25010400 "Надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)";
- 25020100 "Благодійні внески, гранти та дарунки";
- 25020200 "Кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб";
- 602100 "Фінансування";
- 41010600 "Субвенції з місцевого бюджету державному бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів".

Відповідно до річних звітів про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (форма № 4-1д), про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень (форма № 4-2д), про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (форма № 4-3д), про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіону (форма № 4-4д), загальна сума касових видатків спеціального фонду органів ДФС, ДПС та Держмитслужби у 2019 році проведена в сумі **1 266,8 млн гривень**. У січні–квітні 2020 року касові видатки спеціального фонду становили **94,0 млн грн** (табл. 5).

Таблиця 5

Касові видатки спеціального фонду органів ДФС, ДПС та Держмитслужби у 2019 році та січні–квітні 2020 року*

Показники	Період	ДФС	ДПС	ДМСУ**	Разом	%
		млн грн	млн грн	млн грн	млн грн	
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2019	489,7	0,0	0,0	489,7	38,7
	січень–квітень 2020	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Використання товарів і послуг	2019	373,2	94,5	0,03	467,8	36,9
	січень–квітень 2020	0,0	93,9	0,0	93,9	99,9
Поточні трансферти	2019	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
	січень–квітень 2020	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Соціальне забезпечення	2019	3,0	0,0	0,0	3,0	0,2
	січень–квітень 2020	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Інші поточні видатки	2019	11,2	0,03	0,0	11,2	0,9
	січень–квітень 2020	0,0	0,07	0,0	0,1	0,1
Капітальні видатки	2019	294,7	0,4	0,0	295,1	23,3
	січень–квітень 2020	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Разом	2019	1 171,8	95,0	0,03	1 266,8	100,0
	січень–квітень 2020	0,0	94,0	0,0	94,0	100,0

* Дані за січень–квітень 2020 року оперативні.

** Дані апарату Держмитслужби. Держмитслужбою не надано зведених звітів (форми № 4-1, № 4-2д, № 4-3д, № 4-4д) за січень–квітень 2020 року, оскільки така форма подається розпорядниками коштів відповідно до пункту 6 розділу II Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, затвердженого наказом Мініфіну від 24.01.2012 №44, зареєстрованим у Мініюсті 09.02.2012 за № 196/20509, щоквартально.

Рахунковою палатою встановлено ряд порушень окремими об'єктами аудиту вимог законодавства та розпорядчих документів щодо формування та використання коштів спеціального фонду державного бюджету, зокрема:

1) ГУ ДФС у Дніпропетровській області та Дніпропетровською митницею ДФС з 09.11.2019 по 31.12.2019 з **недотриманням вимог пункту 6 Закону № 265** (набрав чинність з 09.11.2019), яким вилучено пункт 17 статті 14 Закону № 2629, **використано 7 579,7 і 3 048,8 тис. грн** відповідно коштів спеціального фонду на виплату заробітної плати, грошового забезпечення військовослужбовців, сплату нарахувань на них, виплату компенсації за невикористані відпустки працівникам митниці з нарахуваннями на них, витрат на відрядження, а також оплату послуг (крім комунальних).

Довідково. Пунктом 17 статті 14 Закону № 2629 передбачалась можливість спрямування коштів спеціального фонду на забезпечення функціонування і реформування контролюючих органів та органів доходів і зборів у значеннях, наведених у Податковому та Митному кодексах (у тому числі на закупівлю скануючих систем стаціонарного типу та на оплату праці посадових осіб і працівників, які залучені до реформування таких органів), за рахунок джерел, визначених пунктом 8 статті 11 цього Закону;

2) **Держмитслужбою** в порушення вимог пункту 6.4 Порядку планування, використання та обліку власних надходжень Державної митної служби та її територіальних органів, затвердженого наказом Держмитслужби від 15.10.2019 № 11, **не забезпечено акумулювання залишків коштів спеціального фонду** Харківської митниці ДФС (станом на 01.01.2019 в сумі 2 982,3 тис. грн) та Слобожанської митниці Держмитслужби (станом на 01.01.2020 у сумі 7 256,25 тис. грн, на 01.05.2020 – 16 516,12 тис. грн) для подальшого їх перерозподілу та, відповідно, не розподілено на забезпечення потреби в коштах загального і спеціального фондів, зокрема у видатках за загальним фондом на оплату праці працівників Харківської та Сумської митниць ДФС. Як наслідок, **Держмитслужбою не забезпечено ефективного управління коштами спеціального фонду у сумі 7 256,3 тис. грн** (залишок коштів спеціального фонду станом на 01.01.2020).

Довідково. Пунктом 6.4 вказаного вище Порядку визначено, що обсяги власних надходжень територіальних органів Держмитслужби, які перевищують обсяги відповідних витрат, за умови забезпечення ресурсами заходів з виконання основних функцій підлягають акумулюванню на рівні Держмитслужби для подальшого їх перерозподілу та перерахування територіальним органам Держмитслужби у разі незабезпечення або часткового забезпечення їх потреби в коштах загального і спеціального фондів;

3) **в порушення статті 13 Бюджетного кодексу та пункту 4.2.1 Порядку планування, використання та обліку власних надходжень** Галицької митниці, затвердженого наказом в.о. начальника Галицької митниці В. Цабаком від 06.12.2019 № 34, надходження, отримані **Галицькою митницею Держмитслужби** як відшкодування витрат за зберігання товарів, транспортних засобів на складах митниці, **не використовувалися в повному обсязі на покриття витрат, пов'язаних з організацією такого зберігання** (видатки на комунальні послуги і енергоносії, видатки на оплату винагороди виконавцям послуг з прибирання приміщень та території за договорами підряду). Як наслідок, **за рахунок загального фонду державного бюджету у січні–квітні 2020 року Галицькою митницею покрито видатків у сумі 63,7 тис. грн**, які відповідно до статті 13 Бюджетного кодексу та пункту 4.2.1 Порядку № 34 **мали б здійснюватися за рахунок спеціального фонду**;

4) ГУ ДФС у Дніпропетровській області залишок відкритих асигнувань спеціального фонду в сумі **1 807,8 тис. грн** на кінець бюджетного періоду **не використано** у зв'язку з незавершенням переведення

працівників ГУ ДФС до ГУ ДПС з виплатою компенсації за невикористані відпустки та вихідної допомоги при звільненні, що **свідчить про неефективне управління бюджетними коштами**. Подібно і Дніпропетровською митницею ДФС не використано залишку відкритих асигнувань спеціального фонду в сумі **63,1 тис. грн** через неврахування при розрахунках до кошторису зменшеного розміру єдиного внеску на фонд оплати праці осіб з інвалідністю та економії коштів за укладеними договорами;

5) не забезпечено **надходжень до спеціального фонду плати за оренду майна** бюджетних установ у сумі **26,3 тис. грн**, зокрема:

– **ГУ ДПС (ДФС) в Одеській області** 31.07.2019 та 31.10.2019 розірвано з приватним підприємцем два договори оренди приміщень від 28.02.2018 б/н (площею 50,7 кв.м та 7,7 кв. м), балансоутримувачем яких було ГУ ДПС (ДФС). З недотриманням вимог статті 629 Цивільного кодексу України та пунктів 3.6, 3.10 і 5.3 договорів оренди орендарем з моменту укладання договорів **не здійснювалась сплата орендної плати ні до державного бюджету, ні балансоутримувачу**. Обсяг заборгованості за договорами на момент їх розірвання (31.07.2019) становив **40,3 тис. грн** та (31.10.2019) **9,3 тис. грн** відповідно. ГУ ДПС (ДФС) в Одеській області дебіторська заборгованість по спеціальному фонду в сумі **24,8 тис. грн** (50 відс. за двома договорами) **не відображалась в обліку, що не узгоджується із вимогами статей 8 та 9 Закону № 996;**

– **Слобожанською митницею Держмитслужби не дотримано договірних умов та не нараховано пені та штрафних санкцій у розмірі 7 відс. за несвоєчасне внесення плати за оренду приміщень, що призвело до недоотримання державним бюджетом коштів у сумі 1,5 тис. грн** (під час аудиту порушення усунуто).

Таким чином, ДФС, ДПС, Держмитслужбою і їх територіальними органами не забезпечено належного управління та ефективного використання коштів спеціального фонду. Як наслідок, об'єктами аудиту використано з недотриманням вимог законодавства **10,7 млн грн** та допущено неефективне управління бюджетними коштами у сумі **9,1 млн гривень**.

3. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА СТАНУ ПЛАНУВАННЯ ТА ПРОГНОЗУВАННЯ МІНІСТЕРСТВОМ ФІНАНСІВ УКРАЇНИ НАДХОДЖЕНЬ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЇХ ВИКОНАННЯ КОНТРОЛЮЮЧИМИ ОРГАНАМИ

Законом № 1797, який набрав чинності з 01.01.2017, Податковий кодекс доповнено статтею 19², в якій підпунктом 19².1.3 пункту 19².1 визначено, що ЦОВВ, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику (Мінфін), в частині забезпечення формування та реалізації податкової та митної політики виконує, зокрема, такі функції: **прогнозує, аналізує надходження податків, зборів, платежів, визначених Податковим та Митним кодексами, Законом України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування", джерела податкових надходжень, вивчає вплив макроекономічних показників, законодавства, угод про вступ до міжнародних організацій,**

інших міжнародних договорів України на надходження податків, зборів, платежів, надає пропозиції щодо збільшення їх обсягу та зменшення втрат бюджету. Водночас цим Законом **вилучено підпункт 19¹.1.26 пункту 19¹.1 статті 19¹ Податкового кодексу, яким відповідні функції було закріплено за контролюючими органами.**

Разом з тим підпунктом 21 пункту 4 Положення про ДФС № 236 встановлено, що ДФС готує пропозиції щодо прогнозу доходів бюджетів і надходжень єдиного внеску з урахуванням прогнозу макроекономічних показників і тенденцій розвитку світової економіки. Підпунктом 30 пункту 4 Положення про Держмитслужбу № 227 також передбачено, що Держмитслужба подає Мінфіну пропозиції щодо, зокрема, проекту закону про державний бюджет на відповідний рік, у тому числі щодо визначення прогнозних (індикативних) показників доходів державного бюджету на основі макроекономічних показників та тенденцій розвитку світової економіки.

Мінфін здійснює прогнозування та аналіз доходів бюджету на підставі основних прогнозних макропоказників економічного і соціального розвитку України на середньостроковий період та аналізу виконання бюджету в попередніх і поточному бюджетних періодах.

Довідково. На виконання підпункту 4 пункту 7 розділу I Плану заходів з реалізації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки, затвердженого розпорядженням КМУ від 24.05.2017 № 415-р, для забезпечення неупередженості та деполітизації процесу прогнозування Мінфіном розроблено та розміщено на сайті органу за адресою: "Головна/Діяльність/Бюджетна політика/Бюджет" короткий опис модельного апарату та основні підходи до прогнозування доходів бюджету, які використовуються при прогнозуванні доходів бюджету.

Крім того, на численні пропозиції Рахункової палати протягом останніх семи років щодо удосконалення методик прогнозування окремих податків і зборів, у тому числі акцизного податку, Мінфін наказом від 17.09.2020 № 573 вніс зміни до наказу від 24.12.2010 № 1646 "Про методики прогнозування показників надходжень до бюджету", який надіслав Рахунковій палаті листом від 28.10.2020 № 16010-02-7/33061, однак протягом періоду, що досліджувався, прогнозування податків і зборів, митних та інших платежів здійснювалося Мінфіном за старими методиками.

Рахункова палата неодноразово вказувала на низьку якість прогнозування Мінекономіки макроекономічних показників, на підставі яких планувалися показники державного бюджету на відповідні роки, системні недоліки законодавчого регулювання, планування й адміністрування окремих податків.

Так, **Основні прогнозні макропоказники економічного і соціального розвитку України на 2019 рік, затверджені постановою КМУ від 11.07.2018 № 546**, незважаючи на суттєві зміни окремих показників, які враховувались при прогнозуванні надходжень державного бюджету (зокрема, курс гривні та зростання цін), **не переглядалися**. За даними Мінфіну, середній обмінний курс гривні до долара США в 2019 році становив 25,8 грн за дол., тоді як при підготовці державного бюджету враховувався прогнозний показник 28,2 грн за долар. При цьому у другій половині 2019 року, за даними НБУ, середній курс долара коливався біля позначки 24 грн за долар.

Законом № 265, який набрав чинності з 09.11.2019, в цілому обсяги доходів державного бюджету зменшено на 18,8 млрд грн (або на 1,8 відс.), насамперед у зв'язку зі зміцненням курсу гривні до долара США та євро, а саме: митні платежі зменшено **на 20,1 млрд грн** (або на 2,3 відс.), з них ПДВ

з ввезених на митну територію України товарів – **на 19,0 млрд грн** (на 5,6 відс.), **ввізне мито – на 1,05 млрд грн** (на 3,6 відс.) і **вивізне мито – на 14,0 млн грн** (1,9 відсотка)³⁷.

Водночас навіть зменшені показники надходжень митних платежів до державного бюджету не були виконані.

Основні прогностичні макропоказники економічного і соціального розвитку України на 2020 рік, затверджені постановою КМУ від 05.05.2019 № 555, змінено двічі: постановами КМУ від **23.10.2019** № 883 "Про внесення змін у додаток до постанови Кабінету Міністрів України від 15 травня 2019 р. № 555" і від **29.03.2020** № 253 "Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 15 травня 2019 р. № 555" (табл. 6), зокрема, ці показники в третій редакції суттєво знижено.

Таблиця 6

Основні прогностичні макропоказники економічного і соціального розвитку України на 2020 рік

Показник	I редакція	II редакція	III редакція	% III до II
ВВП, номінальний, млрд грн	4 551,7	4 510,8	3 985,5	88,4
ВВП до попереднього року, %	103,3	103,7	95,2	–
Індекс споживчих цін у середньому до попереднього року, %	107,2	106,4	106,8	–
Індекс цін виробників продукції, %	108,4	108,2	112,0	–
Прибуток прибуткових підприємств, млрд грн	932,9	937,6	749,3	79,9
Фонд оплати праці, млрд грн	1 352,2	1 352,2	1 235,5	91,4
Імпорт товарів і послуг, млн дол. США	81 952	83 524,0	68 200,0	81,7
% до попереднього року	108,0	109,6	90,0	–

Законом № 553, який набрав чинності з 18.04.2020, зокрема, при зменшеному макропоказнику з прибутку прибуткових підприємств **на 20,1 відс.** плановий показник **надходжень з податку на прибуток зменшено на 17,5 відс.**; при зменшеному макропоказнику з імпорту товарів і послуг **на 18,3 відс.** плановий показник з ПДВ з ввезених на митну територію України товарів **зменшено на 13,1 відс.**, **ввізного мита на 11,2 відс.**, а **акцизний податок з ввезених підакцизних товарів (в цілому за ККДБ 14030000) навпаки збільшено на 0,4 відсотка.** У цілому Законом № 553 планові показники податкових (у тому числі митних) надходжень **зменшено на 145,4 млрд грн**, або на 15,7 відсотка. Найбільше зменшення планових платежів у відсотковому відношенні здійснено з рентної плати та плати за використання інших природних ресурсів, а саме на 41,2 відс. (на 22,8 млрд грн); надходження частини чистого прибутку (доходу) державних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучаються до держбюджету, та дивідендів (доходу), нарахованих на акції (частки) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна або комунальна власність, які відносяться до неподаткових надходжень та контролюються податковими органами і Міністерством розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України (в частині дивідендів), збільшено на 64,6 відс. (на 26,7 млрд гривень).

Аудитом встановлено, що запитів Мінфіну щодо надання пропозицій до прогнозу показників державного бюджету в цілому на 2019–2020 роки до ДФС,

³⁷ З одночасним збільшенням надходжень, зокрема, за ККДБ 5000000 "Цільові фонди" – на 1,6 млрд грн, ККДБ 2500000 "Власні надходження бюджетних установ" – на 337,1 млн гривень.

ДПС і Держмитслужби не надходило³⁸, проте цими органами надсилалися до Мінфіну пропозиції про очікувані та прогнозні показники надходжень державного бюджету щодо окремих податків, зборів і митних платежів.

Зокрема, протягом 2018–2019 років ДФС декілька разів надавала Мінфіну пропозиції щодо прогнозного показника з ПДВ на 2019 рік – **сума зменшувалась з урахуванням фактичних надходжень**, а саме: станом на 16.04.2018 у сумі **94,5 млрд грн**, на 10.08.2018 – **96,3 млрд грн**, на 09.04.2019 – **89,3 млрд грн** і 14.08.2019 – **69,8 млрд гривень**.

Доведений Мінфіном індикативний показник на 2019 рік з ПДВ становив **94,6 млрд грн** (приблизно на рівні запропонованого ДФС станом на 16.04.2018), фактичні надходження – **88,9 млрд грн** (приблизно на рівні запропонованого ДФС станом на 09.04.2019), або **94,0 відс.** цього показника.

Очікувані надходження екологічного податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря двоокису вуглецю стаціонарними джерелами забруднення, у 2019 році ДФС пропонувалось визначити (станом на 14.02.2019) у сумі **768,1 млн гривень**. Індикативний показник, доведений Мінфіном, встановлено в розмірі **1 503,8 млн грн**, або **вдвічі більше**, фактично надійшло **951,5 млн грн**, виконання становило **63,3 відсотка**. **Зміни до індикативного показника надходжень вказаного податку протягом 2019 року не вносились.**

Крім того, ДФС, ДПС і Держмитслужба протягом періоду, що досліджувався, надавали до Мінфіну **відомості про ускладнення виконання доведених індикативних показників** з окремих податків, зборів, митних та інших платежів, зокрема ДФС щодо акцизного податку з тютюнових виробів, екологічного податку та чистого прибутку (доходу) державних унітарних підприємств та їх об'єднань, **відомості щодо макроекономічних і фіскальних умов функціонування економіки України**, Держмитслужба – щодо митних платежів.

Так, при підготовці проєкту Закону України "Про Державний бюджет України на 2019 рік" ДФС повідомила Мінфіну, що у 2019 році при збільшенні ставки акцизного податку з тютюнових виробів на 20 відс. відповідно до Податкового кодексу та додатково на 9 відс. за рахунок індексації, обсяги реалізації сигарет можуть скоротитись на 14,5 відс., враховані в проєкті закону надходження цього податку (59,2 млрд грн) можливо досягнути лише за умови зростання обсягів їх реалізації на 6 відсотків. Фактично індикативний показник з акцизного податку з тютюнових виробів на 2019 рік (**56,7 млрд грн**), доведений Мінфіном до ДФС, виконано на **75,9 відс.** (надійшло **43,0 млрд гривень**).

Також до Мінфіну скеровувались результати проведеного ДПС додаткового **аналізу фіскальної статистики**, які свідчили про поглиблення негативних факторів в економіці України у 2020 році, зумовлених здійсненням комплексу заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID – 19), які суттєво впливали на виконання завдань, поставлених перед ДПС.

Держмитслужба листом від 09.01.2020 № 1/15-01/4/239 повідомила Мінфіну про необхідність перегляду індикативних показників доходів

³⁸ Такі доручення Мінфіном не надсилалися до ДФС з 2017 року.

державного бюджету від ЗЕД та зниження очікуваних показників надходжень митних платежів у I кварталі 2020 року до економічно обґрунтованого рівня, з одночасним підвищенням відповідних індикативів на наступні періоди 2020 року. В обґрунтуваннях надало інформаційну довідку щодо ризиків виконання митних платежів у січні 2020 року, в якій зазначено, що в Україні, починаючи з червня 2019 року, спостерігається тенденція до падіння обсягів виробництва промислової продукції, що **негативно вплинуло на обсяги надходжень митних платежів з оподаткованого імпорту сировинних товарів**, які в структурі сплачених митних платежів у II півріччі 2019 року становили **44 відсотки**.

Довідково. Держмитслужба у вказаному листі також повідомила, що у листопаді 2019 року посилюється падіння обсягів виробництва в металургії через стагнацію на європейському ринку сталі, що позначилося й на суміжних галузях, а саме добувній, коксохімічній промисловості та машинобудуванні; прискорилося падіння і в харчовій промисловості, у тому числі через спад у виробництві тютюнових виробів. В енергетиці обсяги виробництва суттєво знизилися через теплу погоду, менший попит переробної промисловості та активізацію імпорту електроенергії. Прискорилося падіння енергетичного імпорту: закупівлі природного газу зменшилися у зв'язку із рекордними його запасами у підземних сховищах, а закупівлі нафтопродуктів скоротилися через планові ремонтні роботи на білоруських НПЗ. Зростання імпорту продукції машинобудування сповільнилося через скорочення закупівель обладнання для альтернативної енергетики та ядерного палива для вітчизняних АЕС.

За даними Державної служби статистики України, індекс промислового виробництва за 2019 рік становив 91,7 відс. відносно 2018 року; за січень–квітень 2020 року – 83,1 відс. відносно аналогічного показника за 2019 рік (за січень–вересень 2020 року цей показник покращився і становив 95,1 відсотка).

Отже, при підготовці проєктів законів про державний бюджет на 2019–2020 роки та внесення змін до них, Мінфіном незавжди враховувалися обґрунтовані пропозиції ДФС, ДПС і Держмитслужби щодо обсягів очікуваних надходжень з окремих податків, зборів, митних та інших платежів з урахуванням макроекономічних показників, фіскальних умов функціонування економіки України і тенденцій розвитку світової економіки.

Для забезпечення постійного контролю за правильністю та своєчасністю надходження до державного та місцевих бюджетів податків, зборів, платежів та інших доходів, передбаченого підпунктом 1 пункту 2 постанови КМУ від 16.02.2011 № 106 "Деякі питання ведення обліку податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету", Мінфін доводить до контролюючих органів (в розрізі податкових та митних платежів) **індикативні показники доходів державного бюджету та зміни до них.**

За даними ДПС, Мінфіном доведено до ДФС на 2019 рік індикативні показники загального та спеціального фондів державного бюджету за платежами, що контролювалися податковими органами, в сумі **463,6 млрд грн**, фактично надійшло **466,9 млрд грн**, або **100,7 відс.** доведеного показника; на січень–квітень 2020 року ДПС доведено індикативні показники у сумі **153,2 млрд грн**, фактично надійшло **141,2 млрд грн**, або **91,1 відс.**, **недонадходження – 12,0 млрд гривень.**

За даними Держмитслужби, Мінфіном доведено до ДФС на 2019 рік індикативні показники загального та спеціального фондів державного

бюджету за платежами, що контролювалися митними органами, в сумі **395,3 млрд грн**, фактично надійшло **372,5 млрд грн**, або **94,2 відс.** доведеного показника, **недонадходження – 22,8 млрд грн**; на січень–квітень 2020 року Держмитслужбі доведено індикативні показники у сумі **132,1 млрд грн**, фактично надійшло **100,4 млрд грн**, або **76 відс.**, **недонадходження – 31,7 млрд грн** (табл. 7).

Таблиця 7

Аналіз стану виконання індикативних показників до державного бюджету за джерелами надходжень (бюджетоформуючих) податків, зборів та інших платежів

млн грн

Найменування платежів	2019			Січень–квітень 2020		
	Індикатив	Факт	% вико- нання	Індикатив	Факт	% вико- нання
Платежі, що контролювалися податковими органами ДФС і ДПС						
Податок та збір на доходи фізичних осіб*	106 155	109 954	103,6	39 450	36 625	92,8
Податок на прибуток	95 520	107 086	112,1	33 557	35 451	105,6
Рентна плата за користування надрами	52 539	41 259	78,5	15 167	7 547	49,8
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	85 923	69 897	81,3	24 618	21 920	89,0
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (маркована продукція)	1 930	2 820	146,1	1 028	1 497	145,6
ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування	94 600	88 930	94,0	34 620	33 543	96,9
Екологічний податок	4 060	3 854	94,9	939	1 021	108,7
Частина чистого прибутку (доходу) господарських організацій	15 385	35 853	233,0	1 415	1 370	96,8
Інші податки, збори, платежі	7 439	7 276	97,8	2 398	2 184	91,1
Разом податкові та інші платежі	463 552	466 929	100,7	153 191	141 167	92,2
Платежі, що контролювалися митними органами ДФС і Держмитслужби						
ПДВ з ввезених на митну територію України товарів	321 244	289 760	90,2	108 192	78 347	72,4
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів	42 381	50 641	119,5	14 005	13 409	95,7
Ввізне мито	29 745	29 855	100,4	9 556	8 426	88,2
Вивізне мито	737	231	31,3	125	58	46,6
Єдиний збір	1 122	730	65,0	77	88	114,6
Плата за виконання митних формальностей	101	62	61,0	22	16	72,7
Інші платежі**	–	1 172	–	–	–	53
Разом митні та інші платежі	395 330	372 451	94,2	132 127	100 394	76,0

* Разом ПДФО та військовий збір.

** Показники за ККДБ: 2108110 "Адміністративні штрафи та інші санкції", 24010100 "Кошти від реалізації конфіскованого майна за матеріалами митних органів", 24010300 "Надходження конфіскованої національної та іноземної валюти за матеріалами митних органів", 24030000 "Надходження сум кредиторської та депонентської заборгованості підприємств, організацій та установ, щодо яких минув строк позовної давності", 31010000 "Кошти від реалізації скарбів, майна, одержаного державою або

територіальною громадою в порядку спадкування чи дарування, безхазяйного майна, знахідок, а також валютних цінностей і грошових коштів, власники яких невідомі", що контролювалися митними органами відповідно до Постанови КМУ від 16.02.2011 № 106 "Деякі питання ведення обліку податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету" Мінфіном не планувалися.

Дані, наведені в табл. 7, свідчать, що виконання у 2019 році загальної суми індикативних показників, що контролювалися податковими органами, досягнуто за рахунок суттєвого перевиконання окремих платежів, що у загальному підсумку зменшило допущені Мінфіном похибки та прорахунки в прогнозуванні надходжень доходів державного бюджету.

Так, планові показники окремих доходів державного бюджету, які контролювались у 2019 році органами ДФС і ДПС, не виконано загалом на **33,5 млрд грн**, а перевиконання показників окремих доходів державного бюджету загалом становило **36,9 млрд гривень**.

Довідково. У додатку 5 наведено детальну інформацію про платежі, які контролювалися податковими органами: з 17 основних платежів (без підкодів), що контролювалися податковими органами та індикативні показники яких доводилися Мінфіном у 2019 році та у січні–квітні 2020 року, не виконано по 10, невиконання становить 33,5 і 14,6 млрд грн відповідно. Суми перевиконання становили 36,9 і 2,6 млрд гривень відповідно.

Зокрема, виконання планового показника надходжень частини чистого прибутку (доходу) господарських організацій, що вилучається до держбюджету, становило **233 відс.** (на 20,5 млрд грн більше) внаслідок сплати платежів у червні–липні 2019 року НАК "Нафтогаз" і АТ КБ "ПриватБанк" (останнім сплачено 11,5 млрд грн, які враховано нарахуванням у декларації з податку на прибуток за 2018 рік як дивіденди, – 90 відс. суми прибутку).

З податку на прибуток підприємств виконання надходжень становило **112,1 відс.** (на 11,6 млрд грн більше), що досягнуто за рахунок збільшення задекларованих до сплати та часткової сплати сум податку платниками в рахунок нарахувань IV кварталу 2019 року, зокрема НАК "Нафтогаз".

На неналежне планування Мінфіном індикативних показників також вказують фактичні знаходження екологічного податку, який в цілому у 2019 році виконано на **94,9 відсотка**. Разом з тим індикативний показник екологічного податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення (за винятком викидів в атмосферне повітря двоокису вуглецю), виконано на **178,8 відс.** (2,8 млрд грн фактичних надходжень проти доведеного Мінфіном показника 1,6 млрд грн), а фактичні надходження екологічного податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря двоокису вуглецю стаціонарними джерелами забруднення, становили 951,5 млн грн при доведеному Мінфіном показнику 1,5 млрд грн (виконання **63,3 відсотка**).

Невиконання надходжень з акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (робіт, послуг) у 2019 році становило 16,0 млрд грн (виконання **81,3 відсотка**).

Довідково. За інформацією ДПС, на надходження акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (робіт, послуг) вплинуло, зокрема:

– скорочення обсягів реалізації на внутрішньому ринку тютюнових виробів у січні–жовтні 2019 року на 15 відс., призупинення з жовтня виробництва ПрАТ "Тютюнова компанія "В.А.Т.-Прилуки" та скорочення на 73 відс. виробництва ПАТ "Джей Ті Інтернешнл Україна";

– визначення платниками акцизного податку виробників електричної енергії, виробленої з відновлювальних джерел, операції з реалізації яких не підлягають оподаткуванню. До впровадження ринку електричної енергії з цих операцій акцизний податок сплачувало ДП "Енергоринок" як оптовий постачальник електричної енергії;

– зміна ринку структури лікєро-горілкової продукції: збільшення у 2019 році порівняно з 2018 роком на 17,6 відс. обсягів реалізації слабоалкогольних напоїв, де акцизний податок в 1 л готової продукції становить 10 грн, та зменшення на 6,7 відс. обсягів реалізації горілки, де акцизний податок в 1 л продукції становить 50,0 гривень.

Невиконання надходжень ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) становило 5,7 млрд грн (виконання **94 відсотки**).

Довідково. За інформацією ДПС, на надходження ПДВ вплинуло, зокрема:

– суттєве збільшення сум відшкодування (за 2019 рік платникам податків на рахунки відшкодовано 151,9 млрд грн ПДВ, що на 20,2 млрд грн більше, ніж за 2018 рік);

– зменшення декларування ПДВ до сплати платниками-виробниками тютюнової продукції (обсяг задекларованих до сплати сум ПДВ за IV квартал 2019 року менше на 26,8 відс. порівняно з IV кварталом 2018 року);

– зменшення на 29 відс. порівняно з 2018 роком обсягів декларування ПДВ НАК "Нафтогаз";

– уповільнення темпів зростання обсягів постачання (зокрема, IV квартал 2019 року до IV кварталу 2018 року – на 2,1 відс.) та збільшення обсягів імпорту (грудень 2019 року до грудня 2018 року – на 4,3 відс.), що значно зменшило базу оподаткування ПДВ;

– відставання фактичних показників економіки від закладених у бюджеті на 2019 рік (індекс споживчих цін (до грудня попереднього року): факт – 104,1 відс., закладено в бюджеті – 107,4 відс.; індекс цін виробників (до грудня попереднього року) – 92,6 відс. та 110,1 відс. відповідно).

Держмитслужбою у 2019 році індикативні показники з вивізного мита, плати за виконання митних формальностей та єдиного збору виконано на **31,3, 61 і 65 відс.** відповідно, а з акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів, що контролювався митними органами, виконано на **119,5 відсотка**. У січні–квітні 2020 року не виконано індикативних показників за всіма митними платежами, перевиконано – з єдиного збору на 14,6 відсотка.

За інформацією Мінфіну, не сприяло виконанню індикативних показників з надходження митних платежів до державного бюджету у 2019 році, зокрема:

– **зміцнення курсу гривні.** За даними Мінфіну, середній обмінний курс гривні до долара США в 2019 році становив 25,8 грн за дол., тоді як при підготовці державного бюджету враховувався прогнозний показник 28,2 грн за дол. (у другій половині 2019 року, за даними НБУ, курс долара коливався біля позначки 24 грн за долар);

– **запровадження з квітня 2019 року механізму імпортування газу** в режимі митного складу з можливістю його зберігання протягом 1095 днів без сплати митних платежів НАК "Нафтогаз України", внаслідок чого надходження ПДВ з імпорту природного газу в 2019 році, за оцінками Мінфіну, зменшились майже на **5,2 млрд грн** порівняно з попереднім роком.

За інформацією Держмитслужби, на зменшення надходжень митних платежів у січні–квітні 2020 року вплинули:

– випуск у вільний обіг товарів наприкінці 2019 року, митне оформлення яких Держмитслужбою планувалося у січні 2020 року, в сумі **2,8 млрд грн** (митні платежі перераховано у грудні 2019 року);

– різке скорочення митного оформлення транспортних засобів з європейською реєстрацією. Так, у січні–квітні 2020 року надійшло 1,4 млрд грн митних платежів від таких оформлень, тоді як за відповідний період 2019 року – 6,9 млрд грн (акцизного податку – 3,9 млрд грн, ПДВ – 2,3 млрд грн та ввізного мита – 0,7 млрд гривень). При цьому у січні–квітні 2020 року мало місце скорочення майже вдвічі ввезення і вивезення автомобілів у режимі тимчасового ввезення з європейською реєстрацією та транзиту порівняно з відповідним періодом 2019 року.

Таблиця 8

Динаміка кількості ввезених легкових автомобілів та самохідних транспортних засобів громадянами та юридичними особами, у тому числі з метою особистого користування

шт.

Період	Ввезено на митну територію України		Вивезено за межі митної території України		Різниця	
	тимчасово	транзит*	тимчасово	транзит*	тимчасово	транзит*
2019	2 763 583	13 599	2 719 554	9 942	44 029	3 657
у т.ч. січень–квітень 2019	750 389	4 120	742 946	3 116	8 043	1 004
Січень–квітень 2020	419 162	2 008	404 647	1 303	14 515	705
% 4 міс. 2020 до 4 міс. 2019	55,6	48,7	54,5	41,8	180,5	70,2
Разом 2019 і січень–квітень 2020	3 182 745	15 607	3 124 201	11 245	58 544	4 362

* Громадянами.

Довідково. З дня набрання чинності Законом України від 08.11.2018 № 2611 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування акцизним податком легкових транспортних засобів" – 25.11.2018 та протягом 90 календарних днів застосовувався режим пільгового оподаткування акцизним податком транспортних засобів, зазначених у підпункті 215.3.5¹ пункту 215.3 статті 215 Податкового кодексу, а саме з коефіцієнтом 0,5, а також звільнялися від відповідальності особи за порушення митних правил стосовно транспортного засобу, щодо якого не дотримано строків та умов (вимог) митних режимів тимчасового ввезення або транзиту.

Слід зазначити, що протягом періоду, що досліджувався, на територію України в режимі тимчасового та транзитного ввезення громадянами та юридичними особами ввезено 3 194,7 тис. транспортних засобів, вивезено за межі митної території України 3 135,4 тис. засобів, що на 62,9 тис. засобів менше. Станом на 01.01.2019 на митній території перебувало 423,3 тис. транспортних засобів, ввезених громадянами з метою особистого користування, з них переоформлено громадянами в інший митний режим (за даними Держмитслужби, переважно в режим імпорту зі сплатою податків) 127,2 тис. засобів, або 30,1 відс. загальної кількості, що на вказану дату перебували в Україні;

– невідповідність фактичного курсу долара США протягом січня – лютого 2020 року прогнозованому. Законом № 294 закладено річний курс 27 грн за дол., фактично середній курс становив 24,5 грн за дол., тобто мають місце недоліки макроекономічного прогнозування;

– відсутність запланованого зростання імпорту товарів, у тому числі очікуваних обсягів імпорту природного газу НАК "Нафтогаз України";

– зниження ставок ввізного мита у 2020 році у межах виконання Україною Угоди про асоціацію з Європейським Союзом.

Довідково. Додатком I-A "Тарифний графік України" до Угоди про асоціацію між Україною та ЄС передбачено перехідний період зменшення ставок ввізного мита на товари, походженням з ЄС, який триватиме 10 років і завершиться у 2026 році. Середньоарифметична ставка ввізного мита на товари, походженням з країн ЄС, з

урахуванням графіка, визначеного Додатком I-A до Угоди, у 2020 році становить 0,459 відс. (загальна середньоарифметична ставка ввізного мита Митного тарифу України становить 4,9 відсотка);

– **зміна товарної структури імпорту**, зменшення фізичних обсягів та зниження світових цін на окремі групи товарів;

– **збільшення обсягів наданих преференцій (пільг) зі сплати митних платежів**. Зокрема, за січень–квітень 2020 року умовно нарахована сума митних платежів при імпорті збільшилася на **5 млрд грн** порівняно з аналогічним періодом 2019 року, або на 18,4 відс., при одночасному зменшенні обсягів ввезених товарів на 8,2 відс. (табл. 9).

Таблиця 9

Аналіз сум платежів, нарахованих умовно при імпорті та експорті товарів

млн грн

Показники	Імпорт					Експорт				
	2019		Січень– квітень 2020	% 4 міс. 2020 до		2019		Січень– квітень 2020	% 4 міс. 2020 до	
	Всього	в т.ч. січень– квітень		4 міс. 2019	2019	Всього	в.т.ч. січень– квітень		4 міс. 2019	2019
Мито	17 878	5 463	5 572	102,0	31,2	50	21	23	112,1	39,0
Акцизний податок	54 053	16 152	21 589	133,7	39,9	0	0	0	0,0	0,0
ПДВ	22 278	5 451	4 919	90,2	22,1	0	0	0	0,0	0,0
Разом	94 210	27 066	32 080	118,5	34,1	60	21	23	112,1	39,0

Слід зазначити, що сума умовно нарахованого **ввізного мита** за 2019 рік становила **59,9 відс. обсягу його надходжень** (29,9 млрд грн); **акцизного податку** – **106,8 відс. обсягу надходжень** (50,6 млн грн), що контролювався митними органами під час ввезення підакцизних товарів³⁹; **ПДВ** – **7,7 відс.** (289,8 млрд гривень). У січні–квітні 2020 року ці показники становили **66,1, 161, 6,3 і 39,8 відс. відповідно**, що також підтверджує зростання сум умовно нарахованих митних платежів (пільг) протягом періоду, що досліджувався.

Аудитом встановлено, що індикативні показники доходів за податками, зборами, платежами та за основними напрямками діяльності органів ДФС і ДПС протягом періоду, що досліджувався, визначалися та доводилися до територіальних органів відповідними наказами ДФС і ДПС. При цьому індикативні показники доводилися без урахування суми відшкодування ПДВ, а тому загальна їх сума перевищувала індикатив Мінфіну: у 2019 році на **153,9 млрд грн**, на січень–квітень 2020 року – на **55,3 млрд гривень**.

Виконання індикативного показника загального фонду державного бюджету ДФС і ДПС в цілому у 2019 році становило 100,3 відс., а в ГУ ДФС і ГУ ДПС коливалося від 82,8 відс. у Харківській області до 106,4 відс. у Вінницькій. При цьому, незважаючи на невиконання індикативних показників ГУ ДФС у Львівській і Одеській областях у 2018 році, ДФС збільшила **індикативний показник на 2019 рік** цим управлінням порівняно з 2018 роком на 23,3 і 27,1 відс. відповідно. Це свідчить про **неефективний розподіл ДФС і ДПС індикативних показників доходів загального фонду**

³⁹ Акцизний податок у разі ввезення на митну територію України маркованої підакцизної продукції сплачується під час придбання марок акцизного податку з доплатою на день подання митної декларації, а тому контролюється податковими органами.

державного бюджету між територіальними органами, **неналежну оцінку бази оподаткування, наявні резерви та фактори, які впливали на надходження**, що призвело до невиконання індикативних показників ГУ ДПС (ДФС) у Львівській і Одеській областях у 2018–2019 роках. У січні–квітні 2020 року надходження за загальним фондом державного бюджету **становили 92,4 відс. індикативного показника ДПС.**

Держмитслужбою визначення індикативних показників доходів та очікуваних надходжень митних платежів на 2020 рік для митниць здійснювалось з урахуванням положень порядків і методичних рекомендацій щодо визначення індикативних показників, затверджених наказом ДФС. **Нового порядку їх визначення та взаємодії структурних підрозділів митниць при визначенні очікуваних надходжень митних платежів Держмитслужбою не розроблено та затверджено.** При цьому, починаючи з IV кварталу 2019 року, орієнтовні індикативні показники надходжень доводилися Держмитслужбою (ДФС) до своїх митниць листами, в яких ці надходження зазначалися загальною сумою за загальним та спеціальним фондами без розподілу їх обсягу за податками і зборами. **Зазначене негативно вплинуло на стан контролю Держмитслужбою (ДФС) за виконанням митницями повноважень із забезпечення надходжень митних та інших платежів до державного бюджету.**

Слід зазначити, що на виконання планових показників надходжень до державного бюджету впливали переоплати податків, зборів та інших платежів. **Наявність систематичних переоплат негативно впливає на доходи бюджету в майбутніх звітних періодах**, оскільки платник податків має право на залік чи повернення надміру сплачених, стягнутих грошових зобов'язань у порядку, встановленому Податковим кодексом.

На 01.05.2020 загальна сума переоплат податків, зборів, платежів становила **17,1 млрд грн**, і з початку року показник **збільшився на 6,6 відсотка** (табл. 10). На початок 2018 і 2020 років переплата зменшилась на **28,9 відс.**, або на **6,5 млрд гривень**.

Таблиця 10

Динаміка сум надміру сплачених грошових зобов'язань платниками податків

млн грн

Станом на					
01.01.2018	01.01.2019	01.01.2020	01.05.2018	01.05.2019	01.05.2020
22 570,0	17 529,1	16 049,8	19 311,7	16 466,9	17 112,1

Станом на 01.05.2020 найбільші суми переоплат обліковувалися за податком на прибуток – **11,5 млрд грн**, або 67,2 відс. загальної суми надміру сплачених грошових зобов'язань, ПДВ – **2,6 млрд грн** (15,2 відс.), неподатковими платежами – **1,6 млрд грн** (9,6 відс.), ПДФО – **0,5 млрд грн** (2,9 відс.), акцизним податком – **0,4 млрд грн** (2,4 відс.), рентною платою – **0,4 млрд грн** (2,3 відс.), іншими податковими платежами – **0,06 млрд грн** (0,3 відсотка).

Основними **причинами утворення переоплати з податку на прибуток**, за даними ДПС, були сплата податку в рахунок **майбутніх нарахувань** та утримання податку при **виплаті доходів нерезидентам**, з ПДВ – подання

уточнюючих розрахунків на зменшення задекларованих та сплачених податкових зобов'язань, виключення з обліку в зв'язку з оскарженням **донарахованих контролюючим органом податкових зобов'язань**, які були сплачені, з рентної плати за користування надрами – подання уточнюючих розрахунків на зменшення податкових зобов'язань.

Утворення переплати за неподатковими надходженнями, зокрема частиною чистого прибутку (доходу) господарських організацій (державних унітарних підприємств), за поясненням ДПС, **обумовлено законодавчими чинниками, а саме неузгодженістю положень Закону України від 21.09.2006 № 185 "Про управління об'єктами державної власності"** в редакції до 31.12.2019, яким визначено граничний термін прийняття рішення про відрахування частини чистого прибутку на виплату дивідендів.

Наявність **надміру сплачених грошових зобов'язань** платників податків **нівелює забезпеченість виконання дохідної частини державного бюджету**. Так, перевиконання надходжень державного бюджету в 2019 році становило **3,3 млрд грн**, а **обсяг переплат** на початок 2020 року – **16,0 млрд гривень**. Зазначене вказує на те, що показник виконання забезпечується органами ДПС (ДФС) певною мірою за **рахунок надходжень додаткових коштів платників податків, які сплачено понад нараховані суми грошових зобов'язань**, а отже, існує **ризик недонадходжень бюджету в майбутніх періодах**.

Також слід зазначити, що Мінфіном **не вжито достатніх заходів для забезпечення збільшення надходжень**. Так, на запит Рахункової палати щодо поданих до КМУ проєктів законів про внесення змін до Податкового кодексу щодо ставок оподаткування, визначених в абсолютних значеннях, з урахуванням індексів споживчих цін, індексів цін виробників промислової продукції, **Мінфін повідомив, що протягом періоду, що досліджувався, такі законопроекти ним не розроблялись та на розгляд КМУ не подавалися**. Разом з тим індекс споживчих цін (інфляції) у 2018 і 2019 роках становив 109,8 і 104,1 відс. відповідно, індекс цін виробників промислової продукції у 2018 році – 114,3 відс., хоча у 2019 році він знизився до 92,5 відс., але вже в січні–квітні 2020 року становив 104,1 відс. (за січень–листопад 2020 року – 112,6 відсотка).

***Довідково.** ДФС (ДПС) у 2019 році було надано пропозиції щодо збільшення надходжень державного бюджету з акцизного податку, а саме:*

– віднесення до підакцизних товарів метанолу за кодом 3814 00 90 90 згідно з УКТ ЗЕД та мастил/олив за кодом 2710 19 99 00 згідно з УКТ з метою запобігання їх використання для фальсифікації моторного палива;

– зміна підходів до оподаткування акцизним податком тютюнових виробів для електричного нагрівання;

– врегулювання питань, які виникають при запровадженні Системи електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового.

Ці пропозиції Мінфіном і ДФС (ДПС) в робочому порядку були надані комітетам Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики і враховані в законах України від 18.12.2019 № 391 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування акцизного податку" та від 16.01.2020 № 466 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві".

Таким чином, внаслідок неналежного макроекономічного прогнозування, а також незабезпечення Мінфіном обґрунтованого прогнозування надходжень до державного бюджету податків, зборів, митних та інших платежів з урахуванням наявної бази для нарахування, стану економічного розвитку України та світової кризової ситуації, за окремими податками, зборами та платежами мало місце суттєве перевиконання доведених Мінфіном індикативних показників, за іншими – їх невиконання, що у загальному підсумку зменшувало допущені Мінфіном похибки в прогнозуванні надходжень до державного бюджету.

Неефективна взаємодія Мінфіну з ДФС, ДПС і Держмитслужбою при прогнозуванні платежів з метою обґрунтованого їх розрахунку, здійснення аналізу причин невиконання окремих платежів, оперативного прийняття управлінських рішень щодо вжиття заходів, спрямованих на поліпшення ефективності роботи контролюючих органів, негативно вплинула на стан виконання цими органами повноважень із забезпечення надходжень платежів до державного бюджету. Як наслідок, протягом періоду, що досліджувався, державний бюджет недоотримав 12,0 млрд грн платежів, що контролювалися податковими органами, та 54,5 млрд грн – митними органами.

Разом з тим наявність значних сум переплат з податків, зборів, платежів мала системний характер у практиці ДПС (ДФС), що створює ризики невиконання індикативних показників надходжень до державного бюджету в подальших періодах.

4. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА СТАНУ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ КОНТРОЛЮЮЧИМИ ОРГАНАМИ

4.1. Аналіз та оцінка стану виконання повноважень Державною фіскальною службою України та Державною податковою службою України у сфері реалізації податкової політики

4.1.1. Стан обліку платників податків

Згідно із підпунктом 19¹.1.8 пункту 19¹.1 статті 19¹ Податкового кодексу контролюючі органи забезпечують достовірність та повноту обліку платників податків та платників єдиного внеску, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням.

Протягом періоду, що досліджувався, облік платників податків і зборів здійснювався ДФС, ДПС та їх територіальними органами відповідно до Порядку № 462, а формування зведеної інформації з питань реєстрації та обліку платників податків згідно із Звітом про стан обліку платників, форму якого затверджено наказом ДФС від 02.07.2016 № 583 "Про затвердження форм звіту "Про стан обліку платників" та Порядку його складання".

Довідково. Звіт про стан обліку платників формується на підставі інформації Єдиного банку даних про платників податків-юридичних осіб, Реєстру самозайнятих осіб та Реєстру страхувальників структурними підрозділами, до функціональних обов'язків яких належить здійснення реєстрації та обліку платників податків і зборів, єдиного внеску.

За даними ДПС, станом на 31.12.2018 діяльність провадило понад 3,1 млн платників податків, на 31.12.2019 – понад 3,2 млн, на 01.05.2020 їх кількість збільшилась ще на 25 тисяч (таблиця 11).

Таблиця 11

Динаміка кількості платників податків

Показники		Станом на		Відхилення		Станом на		Відхилення	
		31.12.2018	31.12.2019	(+/-)	(%)	01.05.2019	01.05.2020	(+/-)	(%)
Юридичні особи	Нові	89 468	71 606	-17 862	-20	25 183	17 408	-7 775	-30,9
	Припинили діяльність	24 302	22 835	-1 467	-6,04	8 752	5 759	-2 993	-34,2
	Діючі	1 218 199	1 274 135	55 936	4,59	1 237 114	1 287 666	50 552	4,09
ФОП	Нові	273 743	257 897	-15 846	-5,79	82 553	79 712	-2 841	-3,44
	Припинили діяльність	196 257	227 068	30 811	15,7	79 246	66 063	-13 183	-16,6
	Діючі	1 908 520	1 935 735	27 215	1,43	1 911 854	1 947 023	35 169	1,84
Разом	Нові	363 211	329 503	-33 708	-9,28	107 736	97 120	-10 616	-9,85
	Припинили діяльність	220 559	249 903	29 344	13,3	87 998	71 822	-16 176	-18,4
	Діючі	3 126 719	3 209 870	83 151	2,66	3 148 968	3 234 689	85 721	2,72

*згідно з формою № 1-ОПЗ Звіту про стан обліку платників.

За інформацією ДПС, облік платників податків відповідно до об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, вівся згідно з даними реєстру платників ПДВ, реєстру отримувачів бюджетної дотації, реєстру платників акцизного податку з реалізації пального та спирту, реєстру неприбуткових організацій (таблиця 12). За іншими податками і зборами окремий облік платників податків не ведеться.

Таблиця 12

Динаміка кількості платників податків за окремими категоріями згідно з реєстрами

Станом на		Єдиний внесок	ПДВ	Акцизний податок з пального	Акцизний податок зі спирту	Неприбуткові організації	С/Г виробники, які отримували дотацію
01.01.2019		4 471 957	272 382	6 893	X	182	2 294
01.01.2020		4 737 277	278 133	3 770	34	192	2 173
Відхилення	(+/-)	265 320	5 751	-3 123	X	10	-121
	(%)	5,9	2,1	-45,3	X	5,5	-5,3
01.05.2020		4 806 200	272 306	4 006	35	192	2 154
Відхилення до 01.01.2020	(+/-)	68 923	-5 827	236	X	0	-19
	(%)	1,5	-2,1	6,3	X	0	-0,9

На запит Рахункової палати про заходи, вжиті для виявлення суб'єктів господарювання, які провадили господарську діяльність без реєстрації платником податків, та їх результати, ДПС повідомлено, що у 2018 році виявлено 212 громадян, які здійснювали підприємницьку діяльність без державної реєстрації, у 2019 році – 203 громадянина, у січні – квітні 2020 року – 62 громадянина. **Інформації щодо застосування до цих громадян заходів впливу, передбачених законодавством, а також вжиття органами ДПС (ДФС) інших заходів з виявлення суб'єктів господарювання (крім фізичних осіб), які провадили господарську діяльність без реєстрації платником податків, ДПС не надано.**

Результати аудитів, проведених у територіальних органах ДПС, засвідчили системні порушення платниками податків вимог Податкового кодексу з питань обліку та реєстрації платників податків, зокрема:

– здійснення діяльності з реалізації пального без реєстрації платниками акцизного податку. Так, ГУ ДПС у Вінницькій області протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року за результатами перевірок виявлено шість суб'єктів господарювання, які здійснювали операції з реалізації пального без реєстрації платниками акцизного податку. До них застосовано штрафів на суму 3,5 млн грн, з яких сплачено до бюджету 159,0 тис. грн, або 4,6 відсотка.

ГУ ДПС у м. Києві за результатами аналізу даних ЄРПН за цей період виявлено 13 суб'єктів господарювання, які здійснювали реалізацію пального без реєстрації платником акцизного податку. За підсумками перевірок за 2019 рік до 10 суб'єктів господарювання застосовано 65,7 млн грн штрафів, за 2020 рік до трьох суб'єктів – 2,95 млн грн штрафів, з яких сплачено до бюджету лише 42,5 тис. грн, або 1,4 відсотка. Решта суми штрафів, застосованих за 2020 рік, та вся сума штрафів за 2019 рік перебувають в судовому оскарженні.

ГУ ДПС в Одеській області у 2019 році виявлено два випадки здійснення суб'єктами господарювання операцій з реалізації пального та спирту етилового без реєстрації платниками акцизного податку. За результатами перевірки до сільськогосподарського виробничого кооперативу "Рассвет" застосовано штрафів на суму 1,9 тис. грн (сплачено у повному обсязі), до ТОВ "Алвас" – на суму 48,6 млн грн (сума застосованих штрафів оскаржується в судовому порядку);

– здійснення діяльності із застосуванням Інтернет-ресурсів, пошти без належної реєстрації. Так, ГУ ДПС в Одеській області виявлено фізичну особу, яка провадила господарську діяльність без державної реєстрації суб'єктом господарювання: систематично реалізовувала господарські товари (запчастини) через Інтернет із залученням поштових сервісів ТОВ "Нова Пошта". З метою ухилення від оподаткування, винагорода за реалізований товар отримувалась у вигляді грошових переказів через ТОВ "Пост Фінанс" без сплати передбачених Податковим кодексом податків і зборів. За даними ТОВ "Пост Фінанс", цією особою отримано понад 11 млн гривень. За результатами документальної перевірки донараховано понад 2,7 млн грн податків і зборів, матеріали передано до оперативного управління ГУ ДФС в Одеській області.

ГУ ДПС в Одеській області також виявлено Інтернет-магазини з продажу одягу, які провадили господарську діяльність з використанням рахунків, відкритих на громадянина. Підрозділами ГУ ДПС в Одеській області ініційовано процедуру розкриття банківської таємниці та проведено позапланові документальні перевірки, за результатами яких донараховано 4,7 млн гривень.

Довідково. Законом України від 01.12.2020 № 1017 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо лібералізації застосування реєстраторів розрахункових операцій платниками єдиного податку та скасування механізму компенсації покупцям (споживачам) за скаргами щодо порушення встановленого порядку проведення розрахункових операцій частини суми застосованих штрафних санкцій" передбачено запровадження застосування платниками єдиного податку реєстраторів розрахункових операцій, зокрема, при реалізації товарів (наданні послуг) через мережу Інтернет. Зазначені зміни до Податкового кодексу набирають чинності з 1 січня 2021 року.

Народним депутатом України Володіною Д. А. зареєстровано проєкт Закону України "Про внесення змін до статті 62 Закону України "Про банки і банківську діяльність" (реєстр. № 4073 від 08.09.2020), яким, зокрема, передбачено спростити доступ ЦОВВ, що реалізує державну податкову політику, до інформації, що містить банківську таємницю;

– провадження діяльності самозайнятими особами без перебування на обліку в податкових органах. Так, ГУ ДПС у м. Києві проводився моніторинг єдиних реєстрів нотаріусів, адвокатів України щодо реєстрації незалежної професійної діяльності фізичними особами, які знаходяться у м. Києві. Протягом періоду, що досліджувався, проаналізовано діяльність 6 340 адвокатів, зареєстрованих в Єдиному реєстрі адвокатів України, та встановлено, що 670 адвокатів, або 10,6 відс. перевірених, провадили діяльність і при цьому не перебували на обліку в податкових органах.

Довідково. За інформацією ГУ ДПС у м. Києві, 670 адвокатам направлено роз'яснювальні листи щодо необхідності подання визначених нормативно-правовими актами документів до податкових органів для взяття на облік. Станом на дату завершення аудиту тільки 8 адвокатів подали документи до контролюючих органів для взяття їх на податковий облік. ГУ ДПС у м. Києві пояснює таку ситуацію відсутністю взаємообміну інформацією в електронній формі між ДПС і розпорядниками більшості державних реєстрів.

Таким чином, ДФС (ДПС) неналежно здійснювався аналіз роботи територіальних органів з виявлення та притягнення до відповідальності суб'єктів господарювання, які провадили діяльність без взяття на облік у податкових органах та без реєстрації, передбаченої Податковим кодексом для платників окремих податків.

Крім того, розвиток сучасних технологій, які дають можливість суб'єктам господарювання та фізичним особам провадити діяльність з метою отримання доходів із застосуванням Інтернет-ресурсів, поштових сервісів тощо, потребує впровадження в податкових органах нових методів роботи для оперативного виявлення та залучення до оподаткування таких суб'єктів господарювання і фізичних осіб.

4.1.2. Аналіз та оцінка стану організації та проведення роботи щодо контролю за правомірністю бюджетного відшкодування ПДВ

З 1 січня 2017 року набрав чинності Закон № 1797, яким, зокрема, запроваджено новий механізм відшкодування ПДВ та функціонування Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ. Цей механізм розроблений з метою полегшення ведення бізнесу в Україні, зменшення корупції, забезпечення прозорості механізму відшкодування ПДВ, створення рівних умов для всіх платників податку.

Аудитом виявлено окремі недоліки у функціонуванні цього механізму, а також у роботі ДФС та ДПС, що створювало ризики безпідставного відшкодування ПДВ.

Платниками ПДВ для отримання бюджетного відшкодування цього податку, а також формування податкового кредиту та зобов'язань здійснюється реєстрація податкових накладних/розрахунків коригування в ЄРПН в порядку, визначеному статтею 201 Податкового кодексу.

Довідково. Сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до державного бюджету або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду (пункт 200.1 статті 200 Податкового кодексу).

З метою протидії неправомірному відшкодуванню ПДВ, утворенню схемного податкового кредиту органами ДФС (ДПС) здійснювався автоматизований моніторинг відповідності ПН критеріям оцінки ступеня

ризиків⁴⁰. Порядки з питань зупинення реєстрації ПН в ЄРПН протягом періоду, що досліджувався, визначались постановами № 117 (втратила чинність з 01.02.2020) та № 1165. Згідно з цими порядками рішення про зупинення реєстрації ПН в ЄРПН приймалися комісіями контролюючих органів (центрального та регіонального рівнів).

Довідково. Комісія центрального рівня приймає рішення про неврахування таблиці даних платника податку⁴¹, розглядає скарги на рішення комісії регіонального рівня про відмову в реєстрації ПН в ЄРПН. Комісії регіонального рівня приймають рішення про реєстрацію ПН в ЄРПН або відмову в такій реєстрації, врахування або неврахування таблиці даних платника податку, відповідність/невідповідність платника податку критеріям ризиковості платника податку.

За даними ДПС, з квітня 2018 року по січень 2020 року до переліку платників, які відповідали критеріям ризиковості платника податку (згідно із Порядком зупинення реєстрації ПН № 117), було включено **60 061 суб'єкт господарювання**, станом на 11.08.2020 до цього переліку включено **34 308 суб'єктів господарювання**, з них 292 повторно (згідно із Порядком зупинення реєстрації ПН № 1165).

Протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року комісією центрального рівня прийнято 86 558 рішень: 24 530 за результатами розгляду зупинених ПН в ЄРПН та 62 028 за результатами розгляду скарг на рішення про відмову у реєстрації ПН в ЄРПН.

З цієї кількості рішень, прийнятих комісією центрального рівня за результатами розгляду зупинених ПН в ЄРПН (24 530), за **17 968 рішеннями зареєстровано ПН на суму ПДВ 271,4 млн грн**, за **6 562 рішеннями відмовлено в реєстрації ПН на суму 298,9 млн гривень**.

За результатами розгляду скарг на рішення комісій регіонального рівня про відмову у реєстрації ПН в ЄРПН, комісією центрального рівня прийнято **26 432 рішення про відмову на суму ПДВ 1 512,8 млн грн**, **35 512 рішень про задоволення на суму ПДВ 1 457,7 млн грн**, **84 рішення про реєстрацію за мовчазною згодою на суму ПДВ 4,0 млн гривень**.

На запит Рахункової палати про надання до аудиту протоколів, рішень комісії центрального рівня щодо розгляду скарг на рішення комісій регіонального рівня, ДПС повідомлено, що згідно з ухвалою слідчого судді Голосіївського районного суду м. Києва від 16.12.2019 у справі № 752/25956/19 (кримінальне провадження № 1-кс/752/11896/19), ухвалою слідчого судді Шевченківського районного суду м. Києва від 11.01.2020 у справі № 761/238/20 (кримінальне провадження № 1-кс/761/877/2020), ухвалою слідчого судді Королівського районного суду м. Житомира від 30.04.2020 у справі № 296/3471/20 (кримінальне провадження № 1-кс/296/1454/20) про проведення обшуків у рамках кримінальних проваджень здійснено виїмку документів, зокрема протоколів засідань комісії

⁴⁰ Сукупність заходів та методів, що застосовуються контролюючим органом для виявлення ознак наявності ризиків порушення норм податкового законодавства за результатами проведення автоматизованого аналізу наявної в інформаційних системах контролюючих органів податкової інформації.

⁴¹ Зведена інформація, що подається платником податку до контролюючого органу, щодо кодів видів економічної діяльності платника податку згідно з Класифікатором видів економічної діяльності, кодів товарів згідно з УКТ ЗЕД та/або кодів послуг згідно з Державним класифікатором продукції та послуг, що постачаються та/або придбаваються (отримуються) платником податку, ввозяться на митну територію України.

центрального рівня з питань зупинення реєстрації ПН з 01.01.2019 по 01.05.2020. Отже, проаналізувати обґрунтованість та законність прийнятих цією комісією рішень немає можливості.

Також на запити Рахункової палати ДПС не надано до аудиту переліку **всіх квитанцій про зупинення реєстрації ПН** із зазначенням службових осіб ДПС, які прийняли рішення про відмову в реєстрації; **переліку всіх ПН з ЄРПН** із зазначенням їх реквізитів (в тому числі дати та часу отримання органами ДПС, дати та часу реєстрації у реєстрі, IP-адреси тощо) **за відібраними Рахунковою палатою суб'єктами господарювання**, зокрема: ТОВ "Знаменівський олійноекстракційний завод"; ТОВ "Максмед інтернешнл"; ТОВ "Громекс макс"; ТОВ "Дирас сан"; ТОВ "Альгамо"; ФГ "Галоагро бізнес"; ТОВ "Компанія Ягуар ЛТД"; ТОВ "Флешбудінвест"; ТОВ "Верорісо"; ТОВ "Євро сіетл"; **переліку всіх ПН з ЄРПН** із зазначенням їх реквізитів та кодів товарів (робіт, послуг), що отримувались/надавались ТОВ "Програміка", ТОВ "Інтелект-Софт", ТОВ "Інтелект-сервіс", ТОВ "Новатум", а також інформації про задекларовані вказаними суб'єктами господарювання суми податкового кредиту і податкових зобов'язань з ПДВ та їх корегування органами ДФС (ДПС) за результатами перевірок.

Як наслідок, **Рахункова палата не мала можливості дослідити питання обґрунтованості прийняття посадовими особами ДФС і ДПС рішень про реєстрацію ПН в ЄРПН або відмову в такій реєстрації.**

Важливим механізмом контролю за заявленими до відшкодування сумами ПДВ є комплексне відпрацювання податкових ризиків з ПДВ, у межах якого здійснюється відбір ймовірних вигодонабувачів⁴², вигодотранспортуючих суб'єктів (транзитерів)⁴³, вигодоформуючих суб'єктів⁴⁴ схемного податкового кредиту, перелік яких формується на рівні ДФС (ДПС) та щомісячно доводиться до їх територіальних органів відповідно до Рекомендованого порядку № 543.

Також при відпрацюванні ризикових суб'єктів господарювання органи ДФС (ДПС) керувалися розпорядчими документами, прийнятими ДФС, зокрема Порядком взаємодії № 95, Критеріями відбору № 95, Регламентом № 263. Отже, станом на завершення аудиту ДПС **не забезпечено розробки та затвердження власних організаційно-розпорядчих документів з питань відпрацювання ризикових суб'єктів господарювання, які б відповідали структурі ДПС та покладеним на відповідні структурні підрозділи повноваженням.**

Довідково. За інформацією ДПС, з 2019 року періодично здійснювалися спроби внести зміни до Рекомендованого порядку № 543, Порядку взаємодії № 95 та Критеріїв

⁴² Суб'єкт господарювання, що зареєстрований платником ПДВ, який отримував необґрунтовану податкову вигоду за рахунок відображення в даних податкової звітності оформлених нереальних операцій з придбання товарів (робіт, послуг) (підпункт 3 пункту 1.3 глави 1 Рекомендованого порядку № 543).

⁴³ Суб'єкт господарювання, що зареєстрований платником ПДВ, який за рахунок оформлення нереальних операцій у ланцюгу руху сум схемного ПДВ між вигодоформуючим суб'єктом і вигодонабувачем сприяє формуванню схемного податкового кредиту та одержанню необґрунтованої податкової вигоди вигодонабувачем (підпункт 3 пункту 1.3 глави 1 Рекомендованого порядку № 543).

⁴⁴ Суб'єкт господарювання, що зареєстрований платником ПДВ, який формує для інших платників схемний податковий кредит у схемі ухилення від оподаткування та її ланцюгах (підпункт 3 пункту 1.3 глави 1 Рекомендованого порядку № 543).

відбору № 95 (останні зміни вносились відповідно 02.04.2018 та 08.01.2019). Протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року відбувались постійні зміни в організаційній структурі ДПС, перерозподіл функціональних обов'язків як у ДПС, так і ДФС, а також законодавчі зміни в частині регулювання контролю за податковими ризиками з ПДВ, що, відповідно впливало на розробку та погодження проєктів про внесення змін до Рекомендованого порядку № 543, Порядку взаємодії № 95, Критеріїв відбору № 95, які передбачали залучення значної кількості структурних підрозділів ДПС і ДФС та врегулювання питань взаємодії територіальних органів ДПС і ДФС.

З метою забезпечення механізму оперативного відпрацювання фіктивного податкового кредиту, виконання зобов'язань, взятих Україною перед Міжнародним валютним фондом згідно з Планом заходів з реалізації Листа про наміри Уряду України та Національного банку України від 02.06.2020 та Меморандуму про економічну та фінансову політику, до 1 січня 2021 року передбачається створити нову систему державного моніторингу. Відповідно, Рекомендований порядок № 543, Порядок взаємодії № 95 та Критерії відбору № 95 будуть скасовані.

За інформацією, що надійшла до Рахункової палати від народного депутата України Володіної Д. А. (звернення від 19.10.2020 № 64д9/7-2020/187125), обсяг виявленого схемного ПДВ за січень–серпень 2019 року становив **12,5 млрд грн**, або 7,6 відс. запланованих надходжень цього податку (165,2 млрд грн) та 28,7 відс. суми схемного податкового кредиту (43,5 млрд гривень).

На неодноразові запити Рахункової палати щодо надання інформації про відпрацювання ймовірних схем ухилення від оподаткування ПДВ та їх учасників, ДПС надано тільки відомості про доведення до територіальних органів ДФС і ДПС та відпрацювання ними переліків вигодонабувачів.

Зокрема, за даними ДПС, протягом 2019 року до територіальних органів ДФС і ДПС доведено на відпрацювання **12 210 ризикових суб'єктів господарювання–вигодонабувачів** на суму ПДВ **29,6 млрд грн**, що **вдвічі більше** за кількістю суб'єктів та **у 2,4 раза більше** за сумою ПДВ від кількості доведених вигодонабувачів (6 072) та сум ПДВ (12,5 млрд грн) у 2018 році. У січні–квітні 2020 року для відпрацювання доведено **3 916 вигодонабувачів** на суму ПДВ **6,0 млрд грн**, що становило **32 відс.** вигодонабувачів, доведених за 2019 рік, та **20 відс.** виявленого схемного ПДВ за відповідний рік.

За інформацією ДПС, згідно з даними звіту "Аудит-1" протягом 2019 року та січня–лютого 2020 року (до запровадження Законами № 533 і № 591 мораторію на проведення документальних та фактичних перевірок) за результатами відпрацювання територіальними органами ДФС (ДПС) **4,7 тис. вигодонабувачів (29 відс.** доведених для відпрацювання протягом періоду, що досліджувався) **донараховано грошових зобов'язань, зменшено від'ємне значення та бюджетне відшкодування з ПДВ на суму 5,3 млрд грн, встановлено нереальність операцій з продажу на 2,4 млрд гривень.**

Крім того, ДПС повідомлено, що **близько 2 тис. ймовірних вигодонабувачів**, доведених територіальним органам ДФС (ДПС) для відпрацювання за звітні періоди декларування ПДВ з 01.01.2019 по 01.05.2020 на загальну суму ризикового ПДВ **5,4 млрд грн**, не перевірено з об'єктивних причин: відсутність платників за податковою адресою; вилучення документів правоохоронними органами; недопуск до перевірки; припинення діяльності.

Поряд з цим за результатами опрацювання Рахунковою палатою інформації, що надійшла від народного депутата України Володіної Д. А.

(депутатське звернення від 09.11.2020 № 64д9/7-2020/204209), та вказаних у зверненні статей, опублікованих у мережі Інтернет (за посиланнями, вказаними у цьому зверненні⁴⁵), встановлено: **зазначених у цих статтях 26 суб'єктів господарювання (три суб'єкти господарювання–транзитери та 23 – їх контрагенти) немає в отриманих під час аудиту від ДПС переліках ймовірних вигодонабувачів, які скористались ризиковим податковим кредитом у 2019 році та січні–лютому 2020 року, що надсилались для відпрацювання до територіальних органів ДФС і ДПС.**

Водночас до **переліку ризикових платників податків** відповідно до Постанови № 1165 ДПС було включено лише два суб'єкти господарювання: 04.02.2020 – ТОВ "Барака трейдінг Україна" (09.07.2020 цей суб'єкт виключено з вказаного переліку); 07.08.2020 – ТОВ "ТД "Термолайф-Україна".

При цьому ні ДПС, ні її територіальними органами, що були об'єктами аудиту, не надано Рахунковій палаті переліків суб'єктів господарювання, які перевірені територіальними органами ДФС (ДПС) щодо правомірності заявленого ними до відшкодування ПДВ, а надано тільки узагальнені дані щодо стану їх відпрацювання.

Таким чином, існують ризики невиключення посадовими особами ДФС і ДПС окремих платників податків до переліків ризикових суб'єктів господарювання, які скористались схемним податковим кредитом, оформленням нереальних операцій у ланцюгу руху сум схемного ПДВ, а отже, наявні й ризики неправомірного відшкодування ПДВ за участі посадових осіб ДФС і ДПС.

Рахунковою палатою встановлено також **неналежне відпрацювання територіальними органами ДФС (ДПС), які були об'єктами контролю, доведених ДФС (ДПС) переліків ризикових платників, щодо яких існували ризики їх участі у схемах постачання та використання сумнівного податкового кредиту.**

Так, в ГУ ДПС (ДФС) у Львівській області впродовж 2019 року та січня–березня 2020 року **рівень відпрацювання доведеного переліку вигодонабувачів у середньому становив 19,5 відс. на суму 0,3 млрд гривень.**

ГУ ДПС (ДФС) в Одеській області у 2019 році відпрацьовано **496 суб'єктів господарювання на суму 2,5 млрд грн, що становило 33,1 відс. загальної кількості суб'єктів господарювання, доведених до виконання.** У січні–квітні 2020 року цим ГУ відпрацьовано **69 суб'єктів господарювання на суму 0,13 млрд грн, або 24,6 відс. загальної кількості суб'єктів господарювання, доведених до виконання.**

Також мали місце факти (підтверджені тематичною перевіркою ГУ ДПС в Одеській області, проведеною ДПС (акт від 13.03.2020 № 148/99-00-03-01-03-14)) **невнесення до переліку 9 підприємств, які мали ознаки ризику (вигодотранспортуючі) та здійснювали формування ризикового ПДВ за рахунок операцій з постачання ризиковим контрагентам різних регіонів України цитрусових, окремих груп овочів, фруктів, м'яса, кави та інших**

⁴⁵ <https://dubinsky.pro/news/glava-gns-lyubchenko-vovsyu-durit-obshchestvo-s-pokazatelyami-effektivnosti-nds-prikryvaya-svoi>, <https://dubinsky.pro/news/kak-rukovoditel-gns-lyubchenko-pomogaet-narashchivat-v-ukraine-skrutki-po-nds-svezhie-dannye-i>

товарних позицій за кодами УКТ ЗЕД, які підлягали обов'язковому моніторингу, на суму **0,12 млрд грн ПДВ**.

ГУ ДПС (ДФС) у Харківській області з доведених у 2019 році ризикових суб'єктів господарювання станом на 15.07.2020 відпрацьовано **726 суб'єктів** на суму **3,3 млрд грн**, або **45,1 відс.** доведеної суми. З доведених у січні–квітні 2020 року ризикових суб'єктів господарювання ГУ відпрацьовано **34 суб'єкти** на **0,4 млрд грн**, або **16,5 відс.** доведеної суми.

Встановлено, що ДПС доведено (лист від 18.11.2019 № 2/7д/99-00-06-06-02-09) до ГУ ДПС у Харківській області відомості про ТОВ "Остметпром" (загальна сума сформованого ризикового податкового кредиту 3 754,7 тис. грн) та ТОВ "Фабулос корпорейшн" (загальна сума сформованого ризикового податкового кредиту 7 880,7 тис. грн) як учасників ймовірних схем ухилення від оподаткування за податковий період липень 2019 року, яких **визначено вигодоформуючими**. При цьому ГУ ДПС запити про надання інформації надіслані до ТОВ "Остметпром" і ТОВ "Фабулос корпорейшн" листами від 06.12.2019 № 12501/10/20-40-58-04-21 та № 12499/10/2040-58-04-21 відповідно, чим не дотримано вимог підпункту 2.2.1 пункту 2.2 розділу 2 **Рекомендованого порядку № 543** (із затримкою в 5 робочих днів).

У ГУ ДПС у Вінницькій області у звітних періодах (2017–2019 роки, січень–квітень 2020 року) на опрацюванні залишалася **1 451 пара ризикових платників** на суму сумнівного ПДВ **0,61 млрд гривень**.

Зокрема, до ГУ ДФС у Вінницькій області ДФС ще у 2017 році доведено інформацію (лист від 12.09.2017 № 24238/7/99-99-07-04-02-17), що ТОВ "Авіасервіс-плюс" є **вигодотранспортуючим суб'єктом** за липень 2017 року, однак, як встановлено аудитом, **заходи, передбачені Рекомендованим порядком № 543, до цього платника не вживалися**. При цьому, за даними відкритого Інтернет-ресурсу, ТОВ "Авіасервіс-плюс" 12.04.2018 змінено юридичну адресу (місцезнаходження).

Довідково. Відповідно до абзацу другого пункту 1.4 глави 1 Рекомендованого порядку № 543 у разі зміни ризиковим суб'єктом господарювання у поточному бюджетному періоді місцезнаходження, внаслідок чого змінюється адміністративно-територіальна одиниця та територіальний орган ДФС, в якому на обліку перебуває платник, заходи, визначені цим порядком, здійснюються територіальним органом ДФС за основним місцем обліку такого платника спільно з територіальним органом ДФС, де цей платник перебуває з ознакою "платник за неосновним місцем обліку".

Листом ДПС від 27.01.2020 № 1355/7/99-00-06-03-02-07 до ГУ ДПС у Вінницькій області доведено інформацію щодо ризикових операцій ТОВ "Авіасервіс-плюс" у взаємовідносинах з АТ "Мотор Січ" на суму податкових зобов'язань 578,5 тис. грн та ТОВ "Кавіра" на суму податкового кредиту 913,1 тис. гривень. У зв'язку з цим ГУ ДПС у Вінницькій області надіслано до ТОВ "Авіасервіс-плюс" запит листом від 26.02.2020 № 2730/10/02-32-05-15. Після отримання від оперативного управління ДФС у Вінницькій області листа від 26.08.2020 № 621/7/02-97-04-02 щодо відсутності ТОВ "Авіасервіс-плюс" за податковою адресою, складено узагальнену податкову інформацію від 31.08.2020 № 359/07-12/39725842 про непідтвердження реальності операцій з придбання та реалізації товарів за липень 2017 року.

Довідково. За поясненнями ДПС та її територіальних органів, на відпрацювання податкових ризиків з ПДВ, проведення перевірок ризикових суб'єктів господарювання певною мірою вплинули заходи, передбачені Законами № 533 і № 591, якими запроваджено

мораторій на проведення документальних та фактичних перевірок на період з 18 березня по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого КМУ на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19).

Крім того, пунктом 52² підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу передбачено, що на період з 18 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого КМУ на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), зупиняється перебіг строків давності, передбачених статтею 102 Податкового кодексу.

Також встановлено, що в окремих випадках щодо ризикових платників, переліки яких були доведені ДФС (ДПС) до своїх територіальних органів для відпрацювання відповідно до Рекомендованого порядку № 543, документальні перевірки не проводились, а здійснено лише **камеральні перевірки** з питань достовірності нарахування сум бюджетного відшкодування ПДВ, за результатами яких **суми ПДВ узгоджено до відшкодування**. Доповідні записки щодо **необхідності проведення позапланових документальних перевірок таких платників не складалися**.

Зокрема, за результатами вибіркового аналізу матеріалів камеральних перевірок встановлено, що ГУ ДПС у Вінницькій області 16.01.2020 проведено повернення ПДВ, заявленого ТОВ "Курланд" до відшкодування в декларації за листопад 2019 року у взаємовідносинах з ТОВ "МТМ", у сумі 0,4 млн грн **без відпрацювання цього платника, який доведений ДПС (лист від 26.12.2019 № 8/7д/99-00-06-06-02-09) для відпрацювання як вигодонабувач в парі з контрагентом ТОВ "МТМ" із сумою взаємовідносин 1,1 млн грн за жовтень 2019 року⁴⁶, чим не дотримано вимог пункту 1 та підпункту 4.2 пункту 4 розділу VIII Регламенту № 263⁴⁷.**

Довідково. ТОВ "Курланд" в декларації з ПДВ за листопад 2019 року заявлено до бюджетного відшкодування ПДВ у сумі 4,4 млн гривень. До розрахунку сум бюджетного відшкодування (додаток 3 до декларації) включено ПДВ за жовтень 2019 року в сумі 0,4 млн грн, сплачену контрагенту ТОВ "МТМ". Камеральну перевірку декларації проведено 11.01.2020, за результатами якої зроблено висновок про відсутність порушення вимог Податкового кодексу в частині достовірності нарахування сум бюджетного відшкодування ПДВ на поточний рахунок платника за листопад 2019 року. У довідці про результати камеральної перевірки зазначено, що станом на дату складання (11.01.2020) відсутня інформація щодо ризикових операцій суб'єктів господарювання, які декларують бюджетне відшкодування, відповідно до ступеня ризику діяльності такого платника, хоча таку інформацію було доведено ДПС 26.12.2019. Узгоджену суму бюджетного відшкодування ПДВ повернуто на поточний рахунок платника ТОВ "Курланд" в банку 16.01.2020.

Також мали місце випадки, коли під час проведення позапланових документальних виїзних перевірок з питань достовірності нарахування сум

⁴⁶ За інформацією ГУ ДПС у Вінницькій області, за результатами відпрацювання цієї пари складено податкову інформацію від 02.03.2020 № 50/02-32-05-11 та підтверджено податковий кредит ТОВ "Курланд" за жовтень 2019 року по взаємовідносинах з ТОВ "МТМ" у сумі 1,1 млн гривень.

⁴⁷ Пунктом 1 розділу VIII Регламенту № 263, зокрема, передбачено першочергове відпрацювання декларацій з ПДВ за наявною інформацією щодо ризикових операцій суб'єктів господарювання, які декларують бюджетне відшкодування, відповідно до ступеня ризику в діяльності такого платника, що внесені до Реєстру заяв про суми бюджетного відшкодування ПДВ. Підпунктом 4.2 розділу VIII Регламенту № 263 передбачено необхідність опрацювання наданої ДФС (ДПС) інформації щодо ризикових операцій суб'єктів господарювання, які декларують бюджетне відшкодування.

бюджетного відшкодування ПДВ територіальними органами ДПС підтверджувалися заявлені суми ПДВ до відшкодування за наявності **неперевіраних та непідтверджених ризикових операцій**. Так, ГУ ДПС у Вінницькій області 23.09.2019 проведено повернення ПДВ у сумі **6,9 млн грн**, заявлених ТОВ "ВКХП № 2" до відшкодування в декларації за червень 2019 року, при цьому в довідці документальної позапланової виїзної перевірки не досліджено питання правомірності формування податкового кредиту та, відповідно, від'ємного значення за операціями з ризиковими суб'єктами господарювання ПП "Агронива-трейдинг" у сумі **0,4 млн грн** та ТОВ "Біохелс" у сумі **0,1 млн грн**⁴⁸, чим також не дотримано вимог пункту 1 та пункту 4.2 пункту 4 розділу VIII Регламенту № 263.

Також під час аудитів територіальних органів ДПС, зокрема ГУ ДПС у Львівській області, виявлено 18 суб'єктів господарювання, яким у 2019 році відшкодовано ПДВ на суму **528,8 млн грн**, при цьому ними податки, збори, платежі сплачувались до бюджету в мінімальних розмірах або не сплачувались взагалі (загальна сума близько **3,9 млн грн**), що може вказувати на ризиковість здійснення господарських операцій такими суб'єктами.

Довідково. За поясненням ГУ ДПС у Львівській області, в таких суб'єктів господарювання проводились камеральні та документальні перевірки щодо достовірності заявленого платниками бюджетного відшкодування ПДВ. Вказані перевірки проводились виключно з питань правомірності відшкодування ПДВ відповідно до статті 200 Податкового кодексу. Зазначеною статтею не передбачено контроль за сплатою платежів до бюджету та не встановлено критеріїв відмови у бюджетному відшкодуванні ПДВ за наявності у платника ознак збитковості.

Поряд з цим, **незважаючи на неодноразові запити Рахункової палати під час аудиту, ГУ ДПС у Львівській області не надано інформації про результати контрольно-аналітичної роботи щодо сплати такими суб'єктами господарювання платежів до бюджету в мінімальних розмірах та/або повної відсутності таких платежів, про вжиті заходи щодо зупинення реєстрації ПН в ЄРПН, а також результати засідань комісії з питань зупинення реєстрації ПН в ЄРПН за 2019 рік та січень–квітень 2020 року та виявлення об'єктивних ознак неможливості здійснення операції з постачання та/або ймовірності уникнення платником виконання податкового обов'язку.**

Аудитом встановлені факти неналежної взаємодії ГУ ДПС та ГУ ДФС (підрозділів податкової міліції) в областях щодо встановлення (розшуку) місцезнаходження вигодонабувачів. Так, за інформацією ГУ ДПС у Дніпропетровській області до оперативного управління ГУ ДФС у Дніпропетровській області передано у розшук для встановлення місцезнаходження **107 вигодонабувачів** (або майже 16,7 відс. загальної кількості) з можливим ухилянням від сплати ПДВ на суму **65,1 млн грн**, однак на 01.05.2020 встановлено місцезнаходження **лише 12 з них** на загальну суму ПДВ **6,1 млн грн** (або 11,2 відс. за кількістю та 9,3 відс. доведеної ДПС суми).

Водночас оперативним управлінням ГУ ДФС у Дніпропетровській області повідомлено про **неотримання** від ГУ ДПС (ДФС) у Дніпропетровській

⁴⁸ ТОВ "ВКХП № 2" доведено ДФС для відпрацювання як вигодонабувач в парі з ПП "Агронива-трейдинг" листом від 28.01.2019 № 2581/7/99-99-07-04-03-17, ДПС – в парі з ТОВ "Біохелс" листом від 13.09.2019 № 1/7д/99-00-06-03-02-19.

області запитів на розшук **89 вигодонабувачів** (або майже 83,2 відсотка). Щодо решти вигодонабувачів (**18 суб'єктів**) оперативним управлінням ГУ ДФС у Дніпропетровській області поінформовано: за результатами вжитих заходів не вдалося встановити їх місцезнаходження, за результатами опитування не встановлено причетності керівників зазначених суб'єктів господарювання до їх діяльності.

Платник податку, який має право на отримання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення суми бюджетного відшкодування, подає відповідному контролюючому органу податкову декларацію з ПДВ із зазначенням суми бюджетного відшкодування, яка відображається в рядку 20.2 декларації, та заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, яка є додатком до податкової декларації з ПДВ. Дані декларації з ПДВ та заяви про повернення сум бюджетного відшкодування **автоматично вносяться** до Реєстру відшкодування ПДВ.

Так, протягом 2019 року суб'єктами господарювання подано заяв про відшкодування ПДВ на 5,1 відс. (2 344 шт.) менше, ніж у 2018 році. У січні–квітні 2020 року кількість поданих заяв про відшкодування ПДВ мала незначні відхилення від аналогічного періоду 2019 року (табл. 13).

Таблиця 13

Динаміка кількості поданих заяв про відшкодування ПДВ

Показник	2018	2019		Січень–квітень 2020
		Всього	в т.ч. січень–квітень	
Надано податкових звітів разом із заявами про відшкодування ПДВ, шт., в т. ч.:	46 007	43 663	14 297	14 368
– податкових декларацій з ПДВ	45 568	43 416	14 221	14 277
– уточнюючих розрахунків	439	247	76	91

Платники податку, які мають право на бюджетне відшкодування та подали заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, отримують таке бюджетне відшкодування **в разі узгодження контролюючим органом заявленої суми бюджетного відшкодування за результатами камеральної перевірки**, яка проводиться **протягом 30 календарних днів**, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації з ПДВ та заяви про повернення суми бюджетного відшкодування, а якщо такі документи були надані пізніше, – за днем їх фактичного подання.

За інформацією ДПС, камеральними перевірками заявлених до бюджетного відшкодування сум ПДВ протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року було охоплено всі подані заяви про відшкодування ПДВ. За результатами проведення протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року 58 031 камеральної перевірки надано 48 985 дозволів на бюджетне відшкодування ПДВ на суму **121,3 млрд грн**, зменшено суму заявленого бюджетного відшкодування ПДВ за 2 434 перевірки на **1,9 млрд грн** та суму від'ємного значення⁴⁹ за 60 перевірки на **0,008 млрд грн** (рис. 1).

⁴⁹ Від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду. Сума, що підлягає бюджетному відшкодуванню ПДВ, формується за рахунок від'ємного значення, задекларованого в декларації з ПДВ (розділ III "Розрахунки за звітний період").

2018 рік	Всього	2019 рік в т. ч. січень- квітень	Січень-квітень 2020 року
ПРОВЕДЕНО КАМЕРАЛЬНИХ ПЕРЕВІРОК, од.			
46 007	43 663	14 297	14 368
• надано дозвіл на бюджетне відшкодування ПДВ			
36 725 од.	36 793 од.	11 650 од.	12 192 од.
104,1 млрд грн	93,0 млрд грн	29,0 млрд грн	28,3 млрд грн
• зменшено суму заявленого бюджетного відшкодування ПДВ			
1 143 од.	1 623 од.	452 од.	811 од.
1,1 млрд грн	1,5 млрд грн	0,25 млрд грн	0,4 млрд грн
• зменшено суму від'ємного значення			
32 од.	40 од.	18 од.	20 од.
0,003 млрд грн	0,005 млрд грн	0,0005 млрд грн	0,003 млрд грн

Рис. 1. Результати проведення камеральних перевірок заявлених до відшкодування сум ПДВ протягом 2018–2019 років та січня–квітня 2020 років.

Протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року територіальними органами ДФС (ДПС) за результатами камеральних перевірок у зв'язку з порушенням платниками податків вимог податкового законодавства з питань ПДВ нараховано штрафів на суму **2,8 млрд грн** (у 2019 – 1,3, у січні–квітні 2020 – 1,5 млрд грн).

Отже, у січні–квітні 2020 року покращилась результативність проведених камеральних перевірок, зокрема, сума нарахованих штрафів **зросла на 18,1 відс.** порівняно з річним показником 2019 року, а порівняно з аналогічним періодом 2019 року – **майже в 12 разів**.

При незначному відхиленні кількості заяв про відшкодування ПДВ, перевірених камерально, та наданих дозволів на бюджетне відшкодування протягом січня – квітня 2019–2020 років, кількість випадків зменшення сум заявленого відшкодування ПДВ у 2020 році **зросла на 79,4 відс.**, а сума ПДВ до відшкодування – **на 0,2 млрд гривень**.

Під час проведення аудиту **виявлено розбіжності** в даних ДПС та ГУ ДПС у Дніпропетровській, Львівській та Харківській областях щодо **кількості наданих податкових звітів** (декларацій з ПДВ та уточнюючих розрахунків) разом із заявами про відшкодування ПДВ та **проведених камеральних перевірок** таких звітів (додаток 6), що свідчить про **викривлення інформації щодо охоплення камеральними перевірками заяв про відшкодування ПДВ**, яка узагальнюється на центральному рівні ДПС.

До закінчення граничного строку проведення камеральної перевірки органи ДФС (ДПС) мають право прийняти рішення про проведення позапланової документальної перевірки заяв про відшкодування ПДВ виключно щодо законності декларування заявленого до відшкодування з бюджету ПДВ та/або з від'ємним значенням з ПДВ, яке становить більше 100 тис. гривень. Так, протягом 2019 року проведено на 2 399 перевірок більше, ніж у 2018 році, а протягом січня–квітня 2020 року **на 398 перевірок**

менше, ніж за аналогічний період 2019 року. За результатами проведення протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року **6 157 документальних позапланових перевірок** щодо заявленого бюджетного відшкодування надано 5 842 дозволи на бюджетне відшкодування ПДВ на суму **81,0 млрд грн**, зменшено суму заявленого бюджетного відшкодування ПДВ за 1 412 перевірок на **4,0 млрд грн**, зменшено суму від’ємного значення за 688 перевірок на **1,3 млрд грн** (рис. 2).



Рис. 2. Результати проведення позапланових документальних перевірок заявлених до відшкодування сум ПДВ протягом 2018–2019 років та січня–квітня 2020 років.

Протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року територіальними органами ДФС (ДПС) за результатами позапланових документальних перевірок нараховано у зв’язку з порушенням платниками податків вимог податкового законодавства з питань ПДВ штрафів на суму **3,2 млрд грн** (у 2019 році – 0,9 млрд грн, у січні–квітні 2020 року – 2,3 млрд грн). Отже, у січні – квітні 2020 року суттєво покращилась результативність документальних перевірок: сума застосованих штрафів збільшилась **в 2,6 рази** порівняно з річним показником 2019 року та **в 7 разів** – з показником аналогічного періоду 2019 року.

Також **встановлено розбіжності між даними ДПС та даними окремих її територіальних органів** щодо кількості проведених позапланових документальних перевірок заявлених до відшкодування сум ПДВ та результативності цих перевірок.

За підсумками камеральних та документальних перевірок заявлених до відшкодування сум ПДВ територіальними органами ДФС (ДПС) надсилались платникам податків ППР. Так, у 2019 році платникам податків надіслано на 857 ППР більше, ніж у 2018 році, а протягом січня–квітня 2020 року – на 420 ППР більше, ніж за аналогічний період 2019 року. Відповідно, у таких ППР збільшувалась виявлена органами ДФС (ДПС) невідповідність сум

бюджетного відшкодування сумам, заявленим у податкових деклараціях (табл. 14).

Таблиця 14

Динаміка надісланих платникам ППР за результатами перевірок заявлених до бюджетного відшкодування сум ПДВ

Показник		2018	2019		Січень–квітень 2020
			Всього	в т. ч. січень–квітень	
Кількість надісланих платникам податку ППР на суму бюджетного відшкодування ПДВ, всього, в т. ч.:	од.	1 793	2 650	776	1 196
	млн грн	2 669,1	3 849,5	1 172,7	1 995,2
– у разі перевищення заявленої платниками податку суми відшкодування над сумою, визначеною контролюючими органами за результатами перевірок	од.	1 175	1 731	481	762
	млн грн	1 241,0	1 811,7	466,5	698,3
– у разі встановлення за результатами проведення перевірок факту відсутності у платника права на отримання бюджетного відшкодування	од.	618	919	295	434
	млн грн	1 428,1	2 037,8	706,2	1 296,9

Близько 4,0 відс. винесених у 2019 році органами ДФС (ДПС) вказаних ППР були оскаржені платниками податків, у січні–квітні 2020 року – 3,3 відсотка. За результатами розгляду скарг платників податків на ППР щодо бюджетного відшкодування ПДВ ДФС (ДПС) у 2019 році винесено рішення про скасування майже половини таких ППР, у січні–квітні 2020 року – 20,0 відсотків (табл. 15).

Таблиця 15

Аналіз стану розгляду ДФС (ДПС) скарг платників податків на ППР щодо бюджетного відшкодування ПДВ

Показники		2018	2019	Січень–квітень 2020	
Надійшло скарг		86	102	40	
Оскаржено ППР		87	103	40	
Розглянуто скарг (заяв)		86	102	40	
Кількість розглянутих ППР		87	103	40	
Наслідки розгляду ППР	Залишено без змін	Кількість	59	50	31
		На суму (млн грн)	371,3	198,7	327,2
	Скасовано повністю	Кількість	26	52	8
		На суму (млн грн)	-31,3	-142,5	-9,9
	Скасовано частково	Кількість	2	1	1
		На суму (млн грн)	-71,0	-0,05	-0,07
	Збільшено	Кількість	0	0	0
		На суму (млн грн)	0,0	0,0	0,0

***Довідково.** Під час аудиту встановлено, що основними причинами скасування ППР територіальних органів за результатами розгляду ДФС (ДПС) скарг були зокрема: необґрунтованість та невідповідність висновків в актах перевірок щодо відмовлення в бюджетному відшкодуванні ПДВ, непідтвердженість належною доказовою базою, передчасність або недоведеність висновків перевірок вимогам Податкового кодексу.*

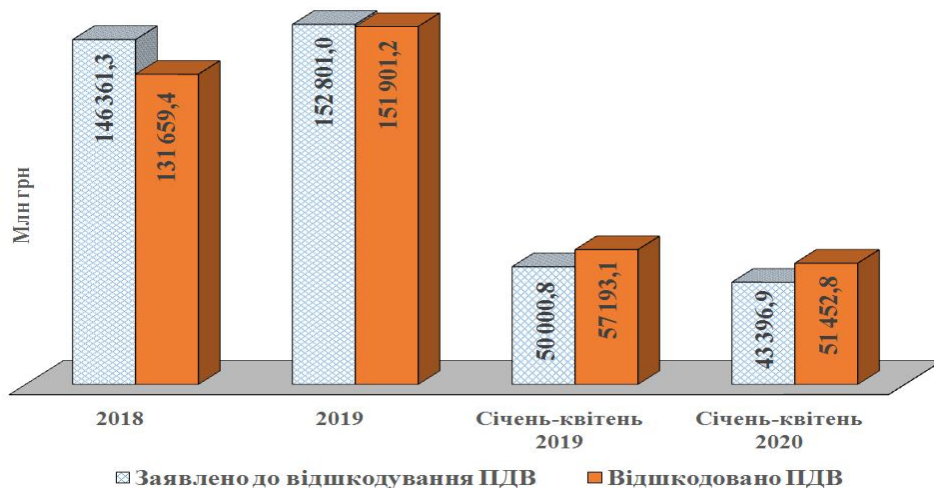
Формування Реєстру відшкодування ПДВ здійснюється автоматично на підставі баз даних ДФС та Казначейства. Мінфін адмініструє Реєстр відшкодування ПДВ як окремий інформаційний ресурс та забезпечує захист даних відповідно до законодавства у сфері захисту державних

інформаційних ресурсів. З метою своєчасного відшкодування ПДВ платникам податків, ДФС (ДПС) забезпечує внесення необхідної інформації до Реєстру відшкодування ПДВ.

Узгоджена сума бюджетного відшкодування стає доступною Казначейству для виконання на наступний операційний день за днем її відображення в Реєстрі відшкодування ПДВ та перераховується Казначейством протягом п'яти операційних днів на поточний банківський рахунок платника податку в обслуговуючому банку та/або на бюджетні рахунки для перерахування у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до Державного бюджету України.

За даними ДПС, протягом 2019 року обсяг бюджетного відшкодування ПДВ збільшився на 15,4 відс. порівняно з показниками 2018 року, а протягом січня–квітня 2020 року навпаки зменшився на 10,0 відс. по відношенню до показника відповідного періоду 2019 року (діаграма 2).

Діаграма 2. Динаміка заявлених до відшкодування та відшкодованих сум ПДВ



У 2019 році (станом на 01.01.2020) на розгляді у судах знаходилось **642 справи щодо відшкодування ПДВ** на загальну суму 2 млрд гривень. Розглянуто 152 справи на суму 760,6 млн грн, з них: на користь органів ДПС – 32 справи на суму 386,3 млн грн та на користь платників податків – 120 справ на суму 374,3 млн гривень. Щодо решти 490 справ на суму 1,2 млрд грн станом на 01.01.2020 рішення не прийнято.

Протягом січня–квітня 2020 року (станом на 01.05.2020) на розгляді у судах знаходилось **765 справ щодо відшкодування ПДВ** на загальну суму **2,8 млрд гривень**. Розглянуто 63 справи на суму 372,5 млн грн, з них: на користь органів ДПС – 19 справ на суму 212,3 млн грн та на користь платників податків – 44 справи на суму 160,2 млн гривень. Щодо решти 702 справ на суму 2,4 млрд грн станом на 01.05.2020 рішення не прийнято.

Отже, неналежний контроль ДФС і ДПС та невжиття заходів щодо забезпечення своєчасного відпрацювання територіальними органами доведених ймовірних вигодонабувачів, вигодотранспортуючих суб'єктів (транзитерів), вигодоформуючих суб'єктів та постачальників сумнівного податкового кредиту створили ризики застосування такими суб'єктами

господарювання схем для зниження податкових зобов'язань з ПДВ та незаконного отримання відшкодування цього податку з державного бюджету.

Неналежа взаємодія ГУ ДПС та ГУ ДФС (підрозділів податкової міліції), неефективність чинних нормативних актів ДФС у цій сфері та незабезпечення ДПС розроблення нових нормативних актів негативно впливали на відпрацювання схем ухилення від оподаткування та схемного відшкодування ПДВ.

4.1.3. Результативність контрольно-перевірочної роботи податкових органів щодо дотримання платниками податків вимог податкового та іншого законодавства

Відповідно до підпунктів 19¹.1.1 і 19¹.1.2 пункту 19¹.1 статті 19¹ Податкового кодексу контролюючі органи здійснюють адміністрування податків, зборів, платежів, у тому числі проведення відповідно до законодавства перевірки та звірки платників податків; контролюють своєчасність подання платниками податків та платниками єдиного внеску передбаченої законом звітності (декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів), своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків, зборів, платежів.

Так, з метою забезпечення виконання цих функцій протягом періоду, що досліджувався, органи ДФС і ДПС здійснювали камеральні перевірки на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків та системах електронного адміністрування податків і зборів.

Аудитом встановлено, що із **14,6 млн од.** поданої у 2019 році та січні-квітні 2020 року платниками податків звітності, податковими органами **проведено 11,8 млн камеральних перевірок, або 80,8 відс. загальної кількості звітності. Це не узгоджується з вимогами абзацу другого статті 76 Податкового кодексу:** камеральній перевірці підлягає вся податкова звітність суцільним порядком. При цьому протягом періоду, що досліджувався, зменшувалась кількість проведених камеральних перевірок податкової звітності (табл. 16).

Таблиця 16

Аналіз результатів камеральних перевірок податкової звітності

Показник	2018	2019	Січень– квітень 2020	Разом 2019, січень–квітень 2020
1	2	3	4	5
Кількість поданої звітності, од.	11 174 808	11 282 541	3 320 898	14 603 439
Кількість проведених перевірок, од.	9 526 434	9 245 433	2 525 255	11 770 688
Рівень забезпечення проведення перевірок, %	85,2	81,9	76,0	80,8
Кількість прийнятих ППР, од.	275 301	299 621	118 620	418 241
Всього донараховано податкових зобов'язань, млн грн, у тому числі:	7 308,4	6 235,1	2 588,1	8 823,2
основний платіж	1 148,2	1 105,8	759,5	1 865,3
фінансові санкції	6 160,2	5 129,3	1 828,6	6 957,9
Узгоджено зобов'язань, млн грн	3 394,3	2 116,2	1 036,0	3 152,1
Рівень узгодження, %	46,44	33,94	40,03	35,73
Сплачено, млн грн	912,5	947,8	212,2	1 160,0
Рівень сплати, % узгоджених сум	26,9	44,8	20,5	36,8

Продовження таблиці 16

1	2	3	4	5
Рівень сплати, % донарахованих сум	12,5	15,2	8,2	13,1
Неузгоджені суми, млн грн, у тому числі:	1 786,2	3 851,6	1 480,0	5 331,6
адміністративне оскарження	327,0	1 036,4	569,4	1 605,7
судове оскарження	1 458,8	2 811,9	692,4	3 504,3
Рівень узгодження, %	24,4	61,8	57,2	60,4

Зокрема, ГУ ДПС у Вінницькій області не проведено камеральних перевірок своєчасності подання податкової звітності протягом періоду, що досліджувався, щодо 774 звітів та декларацій з ПДФО (не складено актів перевірок і не застосовано 262,2 тис. грн штрафів у розрахунку 340 грн за одне порушення), а також щодо 12-ти декларацій з податку на прибуток підприємств за 2017 і 2018 роки (не складено актів перевірок і не застосовано, за розрахунками, 4,1 тис. грн штрафів).

Крім того, цим ГУ в порушення вимог пункту 76.3 статті 76 Податкового кодексу⁵⁰ здійснено 850 камеральних перевірок після закінчення граничного строку для проведення, а саме: 635 – щодо порушення термінів подання звітності з ПДФО юридичними і фізичними особами; 146 – декларацій з ПДФО фізичними особами; 69 – щодо податкових декларацій з ПДВ. Так, Гайсинським управлінням ГУ ДПС у Вінницькій області акт камеральної перевірки декларації з ПДВ за вересень 2019 року, поданої 01.11.2019 КП "Ладизинський ККП", складено 09.07.2020, або понад 7 місяців після закінчення граничного терміну проведення камеральної перевірки.

За результатами проведених протягом періоду, що досліджувався, податковими органами камеральних перевірок донараховано 8 823,2 млн грн податкових зобов'язань, з яких узгоджені суми становили 35,7 відс. донарахованих. При цьому у 2019 році порівняно з 2018 роком загальна сума донарахувань зменшилася на 14,7 відс., а узгоджених – на 37,7 відсотка. Разом з тим у 2019 році збільшився рівень сплати донарахованих та узгоджених сум податкових зобов'язань, що не спостерігалось у січні–квітні 2020 року.

Водночас встановлено розбіжність в 339,5 млн грн між загальною сумою донарахованих податкових зобов'язань (8 823,2 млн грн) і сумою узгоджених та узгоджених зобов'язань ($5\,331,6 + 3\,152,1 = 8\,483,7$ млн гривень). За поясненнями ДПС, такі розбіжності в показниках обумовлені неотриманням платниками податків ППР⁵¹ через неузгодження зобов'язань та оскарження ними грошових зобов'язань, визначених контролюючим органом у ППР, в адміністративному або судовому порядку.

Зокрема, аудитом у ГУ ДПС у Вінницькій області встановлено, що за результатами камеральних перевірок декларацій та уточнюючих розрахунків з ПДВ за 2019 рік та січень–квітень 2020 року складено 140 актів, при цьому ППР щодо застосування штрафних санкцій станом на 01.05.2020 прийнято за

⁵⁰ Камеральна перевірка проводиться протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання документів, а якщо такі документи були надані пізніше – за днем їх фактичного подання.

⁵¹ За результатами складання акта перевірки податковими органами виноситься ППР, яке направляється платникові.

68-ми актами, чим порушено вимоги пункту 86.8 статті 86 Податкового кодексу щодо строків прийняття керівником контролюючого органу ППР.

Довідково. Пунктом 86.8 статті 86 Податкового кодексу, зокрема, передбачено, що ППР приймається керівником (його заступником або уповноваженою особою) контролюючого органу протягом 15 робочих днів з дня, наступного за днем вручення платнику податків, його представнику або особі, яка здійснювала розрахункові операції, акта перевірки.

Згідно з абзацом другим підпункту 75.1.1 пункту 75.1 статті 75 Податкового кодексу предметом камеральної перевірки також може бути своєчасність подання податкових декларацій (розрахунків) та/або своєчасність реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у ЄРПН, акцизних накладних та/або розрахунків коригування до акцизних накладних у ЄРАН, виправлення помилок у податкових накладних та/або своєчасність сплати узгодженої суми податкового (грошового) зобов'язання виключно на підставі даних, що зберігаються (опрацьовуються) у відповідних інформаційних базах.

Територіальними органами ДФС і ДПС під час контролю за своєчасністю подання податкових декларацій (розрахунків) за результатами 223,1 тис. камеральних перевірок до 125,7 тис. платників податків у 2019 році і 59,4 тис. – у січні–квітні 2020 року застосовано штрафів за порушення норм статті 120 Податкового кодексу на суму 448,7 млн гривень. При цьому у 2019 році штрафів до платників податків застосовано в 3,5 раза більше, ніж в 2018 році. Відповідні показники січня–квітня 2020 року свідчать про подальше збільшення як загальної суми застосованих штрафів, так і кількості платників податків, до яких вони застосовані. Протягом періоду, що досліджувався, платниками податків узгоджено 92,7 відс. застосованих штрафів (табл. 17).

Таблиця 17

Динаміка встановлених податковими органами порушень за неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності

Період	Кількість перевірок, за результатами яких встановлено порушення, од.	Кількість платників податків, до яких застосовано штрафів, од.	Результати таких перевірок, тис. грн	
			застосовано штрафів, всього	узгоджено штрафів
2018	111 532	89 616	94 637	80 086
2019	155 354	125 650	330 505	315 913
Приріст, %	139,3	140,2	в 3,5 раза	в 3,9 раза
Січень–квітень 2020	67 775	59 357	118 255	100 106
Разом 2019 і січень–квітень 2020	223 129	185 007	448 760	416 019

За результатами 181,4 тис. проведених територіальними органами ДФС і ДПС камеральних перевірок щодо дотримання платниками податків порядку реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних до 93,4 тис. платників податків у 2019 році і до 46,4 тис. – у січні–квітні 2020 року застосовано штрафних санкцій за порушення норм статті 120¹ Податкового кодексу в загальній сумі **4 711,8 млн гривень**. При цьому у 2019 році штрафів до платників податків застосовано в 22,7 раза більше, ніж в 2018 році. Збільшувалися штрафи і у

січні–квітні 2020 року. Протягом періоду, що досліджувався, платниками податків узгоджено **92,6 відс. застосованих штрафів**.

Таблиця 18

Динаміка встановлених податковими органами порушень щодо реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних

Період	Кількість перевірок, за результатами яких встановлено порушення, од.	Кількість платників податків, до яких застосовано штрафів, од.	Застосовано штрафів, всього, тис. грн	Узгоджено штрафів, тис. грн
2018	43 461	33 162	149 351,6	147 472,1
2019	130 331	93 398	3 392 320,0	3 345 707,8
Приріст, %	в 3 рази	в 2,8 рази	в 22,7 рази	в 22,7 рази
Січень–квітень 2020	51 110	46 392	1 319 506,2	1 018 823,5
Разом 2019 і січень–квітень 2020	181 441	139 790	4 711 826,2	4 364 531,3

***Довідково.** За поясненнями ДПС, різке збільшення в 2019 році застосування штрафів за порушення платниками ПДВ встановленого терміну реєстрації податкових накладних в ЄРПН відповідно до вимог пункту 120¹.1 статті 120¹ Податкового кодексу порівняно з 2018 роком спричинене поліпшенням організації роботи у цьому напрямі.*

Інформації про **суми сплачених штрафів**, застосованих за неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності, а також за порушення реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, ДПС **не надано**.

Відповідно до підпункту 88 пункту 4 Положення про ДФС № 236 протягом 2019 року ДФС (а саме ГУ ДФС в областях, м. Києві та Офіс ВПП) проводила згідно із законодавством перевірки і звірки платників податків, зокрема після здійснення митного контролю та митного оформлення. Підпунктом 12 пункту 4 Положення про ДПС № 227 встановлено, що ДПС проводить відповідно до законодавства перевірки та звірки платників податків (платників єдиного внеску).

Формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків здійснювалося відповідно до Порядку № 524, яким передбачено, що до плану-графіка насамперед включаються платники податків, які за результатами господарської діяльності мають найбільші ризики несплати до бюджету податків та зборів, обов'язкових платежів.

***Довідково.** На основі критеріїв ризиків, визначених Порядком № 524, в ДФС і ДПС функціонує автоматизована ризикоорієнтована система ("Відбір платників податків та визначення пріоритетності для включення до плану-графіка проведення перевірок"), яка на підставі податкової звітності, обліку платежів та інших інформаційних джерел щоквартально протягом періоду, що досліджувався, реалізувала алгоритми розрахунків критеріїв ризику платників податків у рамках ІС за результатами проведених документальних перевірок платників податків–юридичних осіб і фізичних осіб "Податковий блок".*

За інформацією ДПС, при формуванні планів-графіків планових документальних перевірок на 2019 рік і січень–квітень 2020 року в розрахунку критеріїв ризиків було задіяно майже **170 тис. платників податків–юридичних осіб і 1,8 млн фізичних осіб**, які мали обсяги постачання або дохід понад 1 млн грн в розрахунку на звітний рік, фінансові установи, постійні представництва та представництва нерезидентів, а також **3,3 тис. ФОПів**. При цьому до плану-графіка перевірок на 2020 рік в основному включено платників

податків реального сектору економіки в таких галузях, як оптова та роздрібна торгівля, переробна промисловість, сільське господарство, постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря.

Разом з тим відповідальність за повноту охоплення перевітками філій та структурних підрозділів платника податків покладалася на територіальний орган ДФС і ДПС за основним місцем обліку платника податків.

Аудитом встановлено, що ДФС і ДПС не забезпечено виконання планів-графіків проведення документальних планових перевірок юридичних осіб на 2019 рік і січень–квітень 2020 року. За поясненнями ДПС, неможливо було провести 264 документальні планові перевірки СГ – юридичних осіб, що передбачені на вказаний період.

Довідково. У 2019 році неможливо було провести 224 перевірки, в тому числі у зв'язку з відсутністю за місцезнаходженням – 169 СГ, недопуском на перевірку – 53 СГ, оскарженням в судовому порядку питань, пов'язаних з матеріалами перевірки, – 2 СГ, січні–квітні 2020 року – 40 документальних планових перевірок, в тому числі у зв'язку з відсутністю за місцезнаходженням – 25 СГ, недопуском – 14 СГ, оскарженням в судовому порядку питань пов'язаних з матеріалами перевірки, – 1 СГ.

Слід зазначити, що за січень–квітень 2020 року річний план документальних планових перевірок виконано на 21,8 відс. у зв'язку із заборонаю таких перевірок з березня 2020 року внаслідок введення карантину, запровадженого через поширення COVID-19.

Всього протягом 2019 року і січня–квітня 2020 року органами ДФС і ДПС **проведено 50,7 тис. документальних (планових і позапланових) перевірок платників податків–юридичних та фізичних осіб**, з них 8,3 тис. планових (5,9 тис. перевірок юридичних осіб і 2,4 тис. – фізичних осіб) (табл. 19).

Таблиця 19

Аналіз результатів перевірок платників податків–юридичних та фізичних осіб, проведених підрозділами аудиту територіальних органів ДФС і ДПС

Показники	2018	2019		Січень–квітень 2020	Всього за 2019 і січень–квітень 2020
		Всього	в т. ч. січень–квітень		
1	2	3	4	5	6
Планові перевірки	Заплановано перевірок	8 059	7 197	x	6 094
	Проведено перевірок	7 821	6 632	2 182	8 313
	Безрезультативні перевірки	366	226	73	251
	Донараховано, млн грн	21 178,1	24 644,8	5 932,3	30 789,3
	Узгоджено, млн грн	4 214,9	5 256,3	3 044,9	8 854,0
	Рівень узгодження, %	19,9	21,3	51,3	28,8
	Сплачено до бюджету, млн грн	1 804,1	2 141,5	661,9	2 795,3
	Рівень сплати, % узгоджених сум	42,8	40,7	22,0	31,6
	Рівень сплати, % донарахованих сум	8,5	8,7	11,2	9,1
Позапланові перевірки	Проведено перевірок	43 563	33 171	11 203	42 398
	Безрезультативні перевірки	19 679	12 794	3 993	16 002
	Донараховано, млн грн	16 866,1	17 072,2	7 120,5	22 049,3
	Узгоджено, млн грн	10 446,6	9 435,9	2 799,7	10 139,0
	Рівень узгодження, %	61,9	55,3	39,3	46,0
	Сплачено до бюджету, млн грн	1 411,3	1 317,7	368,8	1 628,5
	Рівень сплати, % узгоджених сум	13,5	14,2	13,2	16,3
	Рівень сплати, % донарахованих сум	8,4	7,7	5,2	7,4

Продовження таблиці 19

1	2	3	4	5	6	7
Разом	Проведено перевірок	51 384	39 803	13 385	10 908	50 711
	Безрезультативні перевірки	20 045	13 020	4 066	3 233	16 253
	Донараховано, млн грн	38 044,2	41 717,0	13 052,8	11 121,6	52 838,6
	Узгоджено, млн грн	14 661,5	14 692,2	5 844,6	4 300,9	18 993,1
	Рівень узгодження, %	38,5	35,2	44,8	38,7	36,0
	Сплачено до бюджету, млн грн	3 215,4	3 459,2	1 030,6	964,6	4 423,8
	Рівень сплати, % узгоджених сум	21,9	23,5	17,6	22,4	23,3
	Рівень сплати, % донарахованих сум	8,5	8,3	7,9	8,7	8,4

За результатами цих перевірок протягом періоду, що досліджувався, органами ДФС і ДПС донараховано всього **52,8 млрд грн грошових зобов'язань**, з них **30,8 млрд грн, або 58,3 відс.**, за плановими перевітками. Узгоджено платниками податків у цей період 19,0 млрд грн, або 36 відс. донарахованих сум, з них 8,9 млрд грн, або 46,8 відс., за плановими перевітками. При цьому рівень узгодження за плановими перевітками становив 28,2 відс., що в 1,6 раза нижче, ніж за позаплановими (45,3 відсотка). **Сплачено до бюджету всього 4,4 млрд грн**, що становило **8,4 відс. донарахованих сум** (2,8 млрд грн, або 9,1 відс., донарахованих сум за плановими перевітками, 1,6 млрд грн, або 7,4 відс., за позаплановими).

За даними ДПС, за 2019 рік і січень–квітень 2020 року із загальної кількості проведених документальних (планових і позапланових) перевірок юридичних і фізичних осіб (50,7 тис.) безрезультативними виявилось 16,3 тис., або **32,2 відс.** проведених документальних перевірок, у тому числі – 251 планова перевірка юридичних осіб, або 3 відс. запланованих.

Довідково. За інформацією ДПС, із загальної кількості проведених протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року територіальними органами ДПС безрезультативних документальних перевірок близько 70 відс. – документальні перевірки платників податків - фізичних осіб у зв'язку з припиненням ними господарської діяльності. За результатами таких перевірок донарахування податків, зборів та єдиного внеску відсутні, оскільки ці платники протягом періоду, що перевірявся, господарської діяльності не провадили.

Отже, протягом періоду, що досліджувався, 64 відс. донарахованих органами ДФС і ДПС за результатами документальних перевірок грошових зобов'язань оскаржувались платниками податків в адміністративному та судовому порядку, при цьому до бюджету було сплачено лише 23 відс. узгоджених сум грошових зобов'язань, як наслідок, до бюджету не надійшло 14,6 млрд гривень.

Крім того, податковими органами проведено 20,7 тис. фактичних перевірок з контролю за здійсненням **готівкових розрахунків за товари (послуги), розрахункових операцій** (табл. 20).

Таблиця 20

Аналіз результатів фактичних перевірок, проведених територіальними органами ДФС і ДПС

Показники	2018	2019		Січень–квітень 2020	Разом 2019 і січень–квітень 2020
		Всього	в т. ч. січень–квітень		
Проведено перевірок	14 652	16 373	5 135	4 301	20 674
Застосовано штрафів, млн грн	442,8	7 904,8	4 747,6	181,5	8 086,3
Узгоджено, млн грн	139,3	3 904,0	89,9	45,3	3 949,3
Сплачено до бюджету, млн грн	88,5	98,1	33,1	22,6	120,7
Рівень сплати, %	20,0	1,2	0,9	12,5	1,5

За результатами проведених фактичних перевірок органами ДФС і ДПС прийнято 22,5 тис. ППР, за якими застосовано 8,1 млрд грн штрафів.

Довідково. У зв'язку з тим, що Указом Президента України від 20.06.2019 № 418/2019 "Про визнання такими, що втратили чинність, деяких указів Президента України" Указ Президента України від 12.06.1995 № 436 "Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки" визнано таким, що втратив чинності, передбачені ним штрафні санкції до суб'єктів господарювання за порушення норм з 23.06.2019 не застосовувалися.

Узгоджено платниками податків за результатами фактичних перевірок 3,9 млрд грн, або 48,1 відс. застосованих штрафних санкцій, сплачено до бюджету – 120,7 млн грн, або 3,1 відс. узгоджених сум.

Також протягом 2019 року і січня–квітня 2020 року територіальними органами ДФС (ДПС) проведено 9,3 тис. фактичних перевірок щодо наявності ліцензій у суб'єктів господарювання, за результатами яких виявлено 12,0 тис. порушень законодавства з питань ліцензування, застосовано 569,8 млн грн штрафів, проте до бюджету сплачено лише 74,1 млн грн, або **13,0 відс.** (табл. 21).

Таблиця 21

Аналіз результатів перевірок щодо наявності ліцензій на провадження видів господарської діяльності

Показники	2018	2019		Січень-квітень 2020	Разом 2019 і січень-квітень 2020
		Всього	в т. ч. січень-квітень		
Проведено перевірок	6 819	7 400	2 345	1 859	9 259
Застосовано штрафів, млн грн	197,6	290,4	46,6	279,3	569,7
Сплачено до бюджету, млн грн*	64,5	62,4	12,0	11,7	74,1
Рівень сплати, %	32,6	21,5	25,8	4,2	13,0

* Інформація щодо узгоджених платниками податків сум штрафів ДПС не надана.

Отже, протягом періоду, що досліджувався, до бюджету не сплачено 4,3 млрд грн узгоджених сум штрафів, застосованих органами ДФС і ДПС за результатами фактичних перевірок.

У межах документальних перевірок відповідно до підпункту 75.1.2 пункту 75.1 статті 75 і підпункту 78.1.1 пункту 78.1 статті 78 Податкового кодексу податковими органами протягом періоду, що досліджувався, здійснювався **контроль за дотриманням валютного законодавства.**

Кількість перевірок за дотриманням валютного законодавства у 2019 році і січні–квітні 2020 року становила 5,3 тис., за результатами яких застосовано **1,4 млрд грн штрафів.** До бюджету суб'єктами господарювання сплачено 183,1 млн грн, або 13,1 відс. (табл. 22).

Довідково. Статтею 16 Закону України від 21.06.2018 № 2473 "Про валюту і валютні операції", що набрав чинності з 07.07.2018 та введений в дію 07.02.2019, вилучено статтю 37 із Закону України від 16.04.1991 № 959 "Про зовнішньоекономічну діяльність", згідно з якою застосовувалися спеціальні санкції за порушення вимог валютного законодавства. Постановою КМУ від 04.12.2019 № 1180 "Про скасування дії спеціальних санкцій, застосованих відповідно до статті 37 Закону України "Про зовнішньоекономічну діяльність" скасовано дію спеціальних санкцій, що застосовувались до суб'єктів ЗЕД та іноземних суб'єктів господарської діяльності відповідно до статті 37 Закону України "Про зовнішньоекономічну діяльність" до 7 лютого 2019 року.

**Аналіз результатів перевірок щодо дотримання валютного законодавства,
проведених територіальними органами ДФС і ДПС**

Показники	2018	2019		Січень- квітень 2020	Разом 2019 і січень- квітень 2020
		Всього	в т. ч. січень- квітень		
Проведено перевірок	6 078	4 597	1 913	665	5 262
Застосовано штрафів, млн грн	2 662,1	1 125,1	206,3	252,5	1 377,6
Сплачено до бюджету млн грн*	216,3	134,6	58,9	48,5	181,3
Рівень сплати, %	8,1	12,0	28,6	19,2	13,1
Дебіторська заборгованість СГ при здійсненні зовнішньоекономічних операцій (станом на кінець звітного періоду), млн доларів США	3 429,6	3 258,0	3 446,9	3 203,0	X

* Інформація щодо узгоджених платниками податків сум штрафів ДПС не надана.

Слід зазначити, що розмір дебіторської заборгованості суб'єктів господарювання, встановлений за результатами проведення контрольно-перевірочної роботи з питань дотримання суб'єктами ЗЕД вимог валютного законодавства при здійсненні зовнішньоекономічних операцій, протягом періоду, що досліджувався, не зазнавав суттєвих змін і на 01.05.2020 становив **3,2 млрд доларів США, або 10,3 відс. загального обсягу імпортно-експортних операцій за січень-квітень 2020 року**. Отже, встановлені законодавством заходи щодо попередження відтоку за межі України валютних цінностей були недостатньо ефективними.

Довідково. За даними Держмитслужби, обсяги імпортно-експортних операцій за січень-квітень 2020 року становили 32 955 млн дол. США, з них імпорт – 16 867 млн дол. США, експорт – 16 088 млн дол. США.

Таким чином, протягом періоду, що досліджувався, податкові органи вживали контрольно-перевірочних заходів в умовах дії недосконалих нормативно-правових актів і розпорядчих документів. Внаслідок несплати платниками податків донарахованих за результатами документальних і фактичних перевірок та узгоджених ними сум грошових зобов'язань, до бюджету не надійшло 18,9 млрд гривень.

4.1.4. Аналіз та оцінка стану роботи податкових органів щодо погашення та попередження зростання податкового боргу

Відповідно до підпункту 19¹.1.22 пункту 19¹.1 статті 19¹ Податкового кодексу контролюючі органи здійснюють погашення податкового боргу, стягнення своєчасно ненарахованих та/або несплачених сум єдиного внеску та інших платежів.

Відповідні функції передбачено і пунктом 4 Положення про ДФС № 236 та Положення про ДПС № 227.

За звітними даними ДПС, податковий борг до державного бюджету протягом 2019 року та січня-квітня 2020 року **зріс на 25,6 відс.** і станом на 01.05.2020 **досяг 107,6 млрд грн** (табл. 23).

Протягом 2019 року і січня-квітня 2020 року спостерігалось зменшення питомої ваги **на 5,5 відс. пункту** податкового боргу, утвореного у зв'язку з несплатою платниками податків самостійно визначених податкових зобов'язань, та збільшення питомої ваги **на 5,1 відс. пункту** податкового

боргу, що утворився у зв'язку з несплатою платниками податків грошових зобов'язань, нарахованих за результатами контрольно-перевірочної роботи. **В абсолютних сумах податковий борг зростає за всіма джерелами виникнення.**

Таблиця 23

Динаміка обсягів податкового боргу за джерелами виникнення

млн грн

Станом на	Всього	Податковий борг					
		у тому числі за джерелами виникнення:					
		за податковими зобов'язаннями, самостійно визначеними платниками податків		пеня за несвоєчасну сплату податкових зобов'язань, самостійно визначених платниками податків		за результатами контрольно-перевірочної роботи	
		сума	відс.	сума	відс.	сума	відс.
01.01.2018	77 791,7	47 471,4	61,0	2 869,9	3,7	27 450,0	35,3
01.01.2019 ⁵²	85 650,4	45 921,1	53,6	3 030,2	3,5	36 699,0	42,8
01.01.2020	105 223,5	50 750,5	48,2	4 075,5	3,9	50 397,5	47,9
01.05.2020	107 562,8	51 702,4	48,1	4 362,9	4,1	51 497,5	47,9

Довідково. Протягом 2019 року і січня–квітня 2020 року податковий борг платників податків, щодо яких порушено провадження у справі про банкрутство, зростає однаковими темпами, як і загальна сума боргу, на 25,6 відс. і становив 16 212,1 млн грн, або 15,1 відс. загальної суми. Разом з тим податковий борг платників податків, щодо яких прийнято рішення суду про призупинення стягнення, за цей період зріс на 9,8 відс., але його вплив на загальну суму боргу був незначним, оскільки він становив менше 1 відс. його загальних обсягів (21,2 млн гривень).

Слід зазначити, що після утворення ДПС і Держмитслужби та повернення митним органам повноважень щодо здійснення митного аудиту, протягом січня–квітня 2020 року не було врегульовано питання оперативного обміну інформацією між податковими і митними органами щодо заборгованості суб'єктів ЗЕД при несплаті митних платежів, штрафів, пені. Якщо до реорганізації ДФС інформація щодо узгоджених митних платежів відразу потрапляла до АІС "Податковий блок" і була доступною податковим органам, то після утворення ДПС і Держмитслужби така інформація надавалась митними органами до податкових органів листами, що негативно впливало на якість контролю за діяльністю суб'єктів ЗЕД.

Крім того, на сьогодні в ДПС і Держмитслужбі не видано розпорядчих документів, які б регламентували: механізм відпрацювання підприємств, що мають податковий борг за актами документальних перевірок митної справи, з метою забезпечення його стягнення; дієві заходи щодо примусового стягнення сум грошових зобов'язань, визначених за результатами таких перевірок; порядок передачі актів документальних перевірок митної справи до підрозділів ДФС, які мають право здійснювати досудове розслідування кримінального правопорушення за статтею 212 Кримінального кодексу України щодо donaraxувань в особливо великих розмірах. Зазначене призводить до нівелювання роботи митниць Держмитслужби при проведенні документальних перевірок і, як наслідок, до втрат державного бюджету.

⁵² Станом на 01.01.2019 сума податкового боргу містить борг митних органів.

Так, за даними Держмитслужби станом на 01.05.2020 загальна сума податкового боргу за актами документальних перевірок щодо дотримання законодавства з питань митної справи, проведених у 2019 році та січні – квітні 2020 року, становила **306,8 млн гривень**.

Ефективність проведених органами ДПС (ДФС) заходів щодо погашення податкового боргу протягом періоду, що досліджувався, була низькою. Так, за рахунок надходження коштів погашено **15,9 млрд грн податкового боргу (14,8 відс. податкового боргу станом на 01.05.2020), списано 7,2 млрд грн безнадійного податкового боргу, що становило майже половину (45,3 відс.) загальної суми податкового боргу, погашеного грошовими коштами (табл. 24).**

Таблиця 24

Аналіз джерел та проведених заходів щодо погашення податкового боргу

млн грн

Заходи з погашення податкового боргу	Станом на 01.01.2019		Станом на 01.01.2020		Станом на 01.05.2020	
	сума	відс.	сума	відс.	сума	відс.
Податковий борг загалом	85 650,4	–	105 223,5	–	107 562,8	–
Погашено грошовими коштами	8 792,0	10,3	11 411,3	10,8	4 464,4	4,2
Списано	3 553,2	4,1	5 180,7	4,9	2 023,3	1,9
Порушено провадження у справі про банкрутство	12 906,4	15,1	16 223,5	15,4	16 212,1	15,1
Надано розстрочень, у т. ч.	168,0	0,2	232,4	0,2	139,1	0,1
з них скасовані розстрочення	10,3	0,01	10,7	0,01	1,1	0
Описано майно у податкову заставу	28 580,6	33,4	31 386,0	29,8	29 329,3	27,3
Реалізовано майна, що перебувало у податковій заставі	80,6	0,09	80,2	0,08	11,7	0,01
Прийнято рішення суду про призупинення стягнення	19,3	0,02	19,1	0,02	21,2	0,02

Аудитом встановлено, що **податковий борг лише на третину забезпечений вартістю описаного в податкову заставу майна платників податків-боржників**. При цьому питома вага реалізованого майна в загальній сумі описаного в заставу становила лише **0,3 відсотка**.

Про неефективність заходів, вжитих органами ДФС і ДПС для упередження зростання податкового боргу, свідчать розрахунки обсягів новоствореного податкового боргу у 2018–2019 роках та січні-квітні 2020 року (табл. 25).

Таблиця 25

Динаміка новоствореного податкового боргу платників податків за податками, зборами, платежами до державного бюджету

млн грн

Станом на	Податковий борг	Надходження до державного бюджету в рахунок погашення податкового боргу		Списано податкового боргу		Новостворений податковий борг	
		сума	відс.	сума	відс.	сума	відс.
01.01.2018	77 791,7	X	X	X	X	X	X
01.01.2019	85 650,4	8 792,0	10,3	3 553,2	4,1	20 203,9	23,6
01.01.2020	105 223,5	11 411,3	10,8	5 180,7	4,9	36 165,1	34,4
01.05.2020	107 562,8	4 464,4	4,2	2 023,3	1,9	8 827,0	8,2

Отже, обсяги новоствореного податкового боргу у 2019 році збільшились на 79 відс. порівняно з аналогічним показником 2018 року і були

у **3,2** рази більше, ніж надходження до державного бюджету в рахунок погашення податкового боргу за 2019 рік. У січні–квітні 2020 року обсяги новоствореного податкового боргу **вдвічі перевищували** надходження до державного бюджету в рахунок погашення податкового боргу за цей період.

Найбільші суми податкового боргу рахувалися за платниками податків, що обліковувалися в ГУ ДПС (ДФС) у м. Києві, Офісі ВПП, ГУ ДПС (ДФС) у Донецькій, Дніпропетровській, Харківській, Сумській, Полтавській, Київській та Івано-Франківській областях (додаток 7).

Аудитом встановлено, що протягом періоду, що досліджувався, **скорочення податкового боргу, що обліковувався в окремих ГУ ДПС (ДФС), відбувалось за рахунок переходу платників на облік до ГУ ДПС в інших областях.** Разом з тим **в цілому по Україні такий борг не зменшувався.** Так, ГУ ДПС у Дніпропетровській області до ГУ ДПС в інших областях тільки по найбільших платниках передано податкового боргу в загальній сумі близько **1 324,0** млн грн, ГУ ДПС у м. Києві – **1 410,8** млн гривень.

У розрізі податків протягом 2019 року і січня–квітня 2020 року найбільші суми податкового боргу обліковувались з ПДВ із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) – близько **48 відс.**, податку на прибуток підприємств – близько **20 відс.**, рентної плати – близько **16 відс.** (табл. 26).

Таблиця 26

Динаміка структури податкового боргу до державного бюджету в розрізі податків, зборів, платежів

Показники		Станом на			
		01.01.2018	01.01.2019	01.01.2020	01.05.2020
ПДВ з вироблених в Україні товарів	млн грн	32 957,3	39 220,8	49 035,5	51 094,6
	%	40,7	45,8	46,6	47,5
Податок на прибуток	млн грн	21 778,8	18 917,6	21 192,4	21 247,4
	%	26,9	22,1	20,1	19,8
Рентна плата	млн грн	16 356,2	16 612,1	16 663,1	16 690,1
	%	20,2	19,4	15,8	15,5
Акцизний податок	млн грн	1 329,9	1 553,1	1 908,7	2 051,8
	%	1,6	1,8	1,8	1,9
ПДФО	млн грн	1 168,3	1 423,9	1 828,8	1 919,2
	%	1,4	1,7	1,7	1,8
Інші податкові надходження	млн грн	2 831,6	1 035,4	1 514,7	1 508,0
	%	3,5	1,2	1,4	1,4
Неподаткові надходження	млн грн	4 562,4	6 887,5	13 080,3	12 951,7
	%	5,6	8,0	12,4	12,1
Всього	млн грн	80 984,5	85 650,4	105 223,5	107 462,8

Отже, при збільшенні протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року загальної суми податкового боргу **на 25,5 відс.**, борг з ПДВ з ввезених на територію України товарів **зріс в 2,3 рази**, неподаткових надходжень – **на 88 відс.**, ПДФО і військового збору – **на 34,8 відс.**, акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) – **на 32,1 відс.**, ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) – **на 30,3 відсотка.**

Довідково. На підставі наказу Мінфіну від 05.01.2016 № 2 позиції 14010000 (ПДВ), 14010100 (ПДВ із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)) виключено з Класифікації доходів бюджету, затвердженої наказом Мінфіну від 14.01.2011 № 11. Для цілей обліку передбачено код бюджетної класифікації 14060000

(ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування). Незважаючи на зміни в нормативно-правовому акті, ДПС (ДФС) продовжувала використовувати стару класифікацію.

Аудитом встановлено окремі випадки прийняття митницями Держмитслужби (ДФС) рішень про повернення платникам податків з державного бюджету помилково/надмірно зарахованих митних платежів та про розстрочення сплати ПДВ під час ввезення на митну територію України товарів за наявності у цих платників податкового боргу на дату прийняття таких рішень.

Так, Подільською митницею Держмитслужби в січні–квітні 2020 року з недотриманням вимог пункту 43.1, пункту 43.2 статті 43 Податкового кодексу прийнято рішення про повернення з державного бюджету помилково/надмірно зарахованих митних платежів фізичній особі–громадянину Підгайному О. В. в загальній сумі 15,7 тис. грн за наявності у такої особи податкового боргу на дату прийняття рішення про повернення коштів, яке виконано органами Казначейства.

Хмельницькою митницею ДФС прийнято необгрунтоване рішення про надання розстрочення сплати ПДВ під час ввезення на митну територію України обладнання для власного виробництва на території України ТОВ "Агрокрай" в сумі 12,6 тис. євро (386,4 тис. грн), при цьому у вказаного суб'єкта ЗЕД обліковувалась непогашеною податкова заборгованість по сплаті ПДВ до бюджету в сумі 11,2 тис. гривень. Як наслідок, митним органом не забезпечено дотримання вимог пункту 7 Порядку № 85 щодо відсутності у платника податку заборгованості зі сплати платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи.

Таким чином, у періоді, що досліджувався, заходи, які проводились органами ДФС і ДПС щодо погашення та упередження зростання податкового боргу, виявились неефективними.

Наявний податковий борг лише на третину забезпечено вартістю описаного в податкову заставу майна платників податків-боржників, що унеможливлювало його погашення за рахунок примусових заходів. При цьому питома вага реалізованого майна в загальній сумі описаного в заставу становила лише 0,3 відсотка. Отже, є ризики того, що більша частина накопиченого податкового боргу, не забезпеченого податковою заставою, не буде погашена шляхом надходження коштів до бюджету від реалізації майна, що перебуває у податковій заставі, а списуватиметься як безнадійний борг.

4.2. Аналіз та оцінка стану виконання повноважень Державною фіскальною службою України і Державною митною службою України у сфері реалізації митної політики

4.2.1. Стан обліку суб'єктів митних відносин, товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України, та аналіз основних показників митної статистики

Згідно з частиною сьомою статті 318 Митного кодексу для забезпечення здійснення митного контролю митними органами використовується єдина автоматизована інформаційна система митних органів України (ЄAIC).

Відповідно до частини першої статті 336 Митного кодексу митний контроль здійснюється шляхом, зокрема, обліку товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України.

Довідково. За поясненнями Держмитслужби, митний контроль та митне оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення здійснювався митними органами з використанням інформаційних технологій і засобів їх забезпечення, що функціонують на національному та/або міжнародному рівні, а саме за допомогою АСМО "Інспектор", яка охоплює всі процеси митного контролю як всередині країни, так і на митному кордоні.

Структуру, порядок функціонування, складові та призначення ЄАІС визначено Положенням про Єдину автоматизовану інформаційну систему Держмитслужби України, затвердженим наказом Держмитслужби від 04.11.2010 № 1341, яким передбачено, що одним з основних завдань її адміністративно-правової інформаційної підсистеми⁵³ є інформаційна підтримка процесів, зокрема, обліку суб'єктів ЗЕД. Зазначене Положення є застарілим і не відповідає чинному законодавству, зокрема Митному кодексу і Положенню про Держмитслужбу № 227, якими не передбачено повноважень Держмитслужби щодо обліку суб'єктів ЗЕД.

Відповідно до частини першої статті 455 Митного кодексу ЦОВВ, що реалізує державну митну політику, до 07.11.2019 мав вести централізований облік осіб, які здійснювали операції з товарами; з 07.11.2019 – в редакції Закону № 141 – централізований облік (резидентів та нерезидентів) декларантів, перевізників, гарантів, АЕО, інших підприємств, контроль за діяльністю яких здійснюється митними органами.

За даними Держмитслужби, на обліку в митних органах станом на початок 2019 року перебувало 114,8 тис. осіб митних відносин. Протягом періоду, що досліджувався, їх кількість зросла до 138,1 тис. осіб, або на 20,3 відс., проте протягом січня–квітня 2020 року мало місце незначне скорочення приросту осіб митних відносин порівняно з аналогічним періодом 2019 року (на 688 осіб) (табл. 28).

Таблиця 28

Аналіз даних обліку в митних органах осіб митних відносин

Станом на		Кількість осіб, які здійснювали операції з товарами	Фактично здійснювали митні формальності	
			од.	(%)
31.12.2018		114 773	46 816	40,8
31.12.2019		133 117	49 100	36,9
Відхилення	(+/-)	18 344	2 284	–
	(%)	116,0	104,9	–
30.04.2020		138 103	33 939	24,6
Відхилення	(+/-)	4 986	-15 161	–
	(%)	3,7	30,9	–

За поясненнями Держмитслужби, на сповільнення динаміки приросту облікованих осіб митних відносин, які фактично здійснювали митні формальності у січні–квітні 2020 року, вплинули зміни, внесені Законом № 141 з 07.11.2019 до статті 455 Митного кодексу щодо запровадження обліку декларантів, перевізників, гарантів, АЕО, інших підприємств тощо з деякими винятками, а також загальне зниження економічної активності у світі внаслідок пандемії коронавірусної інфекції.

Довідково. Частиною першою статті 455 Митного кодексу встановлено, що

⁵³ Яка забезпечує управління митними органами на всіх рівнях, контроль і дотримання законності під час здійснення митної справи.

ведення обліку не поширюється на, зокрема: осіб, які здійснюють переміщення товарів із використанням книжки (карнета) А.Т.А.⁵⁴; осіб, які переміщують товари, необхідні для подолання наслідків стихійного лиха, аварій, катастроф, епідемій, у рамках міжнародних договорів України та товари, визначені відповідно до Закону України "Про гуманітарну допомогу" гуманітарною допомогою; осіб-нерезидентів, які переміщують порожні транспортні засоби комерційного призначення прохідним транзитом.

Аудитом встановлено, що забезпечення обліку транспортних засобів митними органами протягом періоду, що досліджувався, здійснювалося **за фактом перетину ними кордону на в'їзд чи виїзд**. Отже, якщо один транспортний засіб декілька разів за звітний період в'їжджав в Україну та виїжджав з неї, то він декілька разів обліковувався митними органами.

Облік щодо кількості транспортних засобів, які переміщувалися через митний кордон України, ДФС і Держмитслужбою не здійснювався.

Показники обліку товарів узагальнювалися та відповідним чином систематизувалися ДФС і Держмитслужбою в показниках митної статистики зовнішньої торгівлі. За даними митної статистики (обліку товарів), сумарна вартість імпорту товарів у 2019 році зросла на **5,6 відс.** порівняно з 2018 роком; у січні–квітні 2020 року – **зменшилась на 8,2 відс.** порівняно з аналогічним періодом 2019 року (табл. 29).

Таблиця 29

Динаміка обсягів імпорту та експорту товарів за даними Держмитслужби

Період	Імпорт		Експорт	
	Вартість, млн дол. США	вага нетто, тис. тонн	Вартість, млн дол. США	вага нетто, тис. тонн
2018 *	57 188	–	47 335	–
2019	60 414	75 414	50 061	166 976
у т. ч. січень–квітень 2019	18 386	23 832	16 362	53 165
Січень–квітень 2020	16 867	21 446	16 088	56 360
4 міс. 2020 до 4 міс. 2019 %	-8,2	-10,0	-1,7	+6,0

* За 2018 рік даних щодо експорту/імпорту товарів у ваговому вимірі Держмитслужбою не надано.

Довідково. За поясненнями Держмитслужба, на обсяги імпорту у періоді, що досліджувався, негативно вплинула запроваджена постановою КМУ від 15.05.2019 № 535 "Про внесення змін до переліку товарів, заборонених до ввезення на митну територію України, що походять з Російської Федерації" з 01.07.2019 заборона на імпорт в Україну мінеральних добрив, цементів, товарів легкої промисловості та металопродукції (понад 500 товарних позицій УКТЗЕД) походженням з Російської Федерації, яка була дзеркальною до дій і рішень Кабінету Міністрів Російської Федерації (постанова Кабінету Міністрів Російської Федерації від 18.04.2019 № 460-25 "Щодо заборони з 01 червня 2019 року експорту до України російської нафти, нафтопродуктів, вугілля тощо").

Крім того, зменшення обсягів імпорту відбулося внаслідок запровадження карантинних заходів у зв'язку із пандемією коронавірусної хвороби (COVID-19).

Сумарна вартість експорту товарів у 2019 році **збільшилася на 5,9 відс.** порівняно з 2018 роком; у січні–квітні 2020 року – **зменшилася на 1,7 відс.** порівняно з відповідним періодом 2019 року. Водночас обсяги експорту товарів у ваговому вимірі у січні–квітні 2020 року **збільшилися на 6,0 відс.**, зокрема за

⁵⁴ Єдиний міжнародний митний документ, що приймається митними органами країн-учасниць Митної Конвенції про карнет А.Т.А. для тимчасового ввезення товарів як митна декларація й водночас як міжнародна гарантія покриття сум ввізного мита і податків згідно з національним законодавством країни ввезення/транзиту у разі порушення режиму тимчасового ввезення.

рахунок збільшення експорту зернових культур, жирів, олії, руди і шлаків.

Інформацію щодо географічної структури зовнішньої торгівлі України з іншими країнами, а також у розрізі груп товарів наведено в додатку 8.

Згідно зі статтею 186 Митного кодексу залежно від наявності перевізника, відправника, одержувача, а також договору про перевезення, **товари переміщуються у вантажних відправленнях; супроводжуваному багажі; несупроводжуваному багажі; ручній поклажі; міжнародних поштових та експрес-відправленнях.**

Довідково. Питання запровадження оподаткування міжнародних поштових та експрес-відправлень порушувалось Рахунковою палатою у Звіті про результати аудиту ефективності виконання органами Державної фіскальної служби України повноважень у сфері державної митної справи та боротьби з правопорушеннями під час застосування митного законодавства (затверджений рішенням Рахункової палати від 30.05.2017 № 12-3), в якому рекомендовано КМУ підготувати пропозиції щодо поступового приведення норм Митного кодексу із звільнення від сплати митних платежів, яке передбачається для партій товарів незначної вартості, що переміщуються (пересилаються) у міжнародних поштових та експрес-відправленнях, у відповідність з положеннями статті 114 Регламенту Ради (ЄС) від 16.11.2009 № 1186.

Це питання врегульовано Законом України від 23.11.2018 № 2628 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів".

ДФС запроваджено облік обсягів міжнародних поштових та експрес-відправлень та нарахованих сум митних платежів, інформацію щодо яких у 2018–2019 роках надано Держмитслужбою (табл. 30).

Таблиця 30

Аналіз обсягів міжнародних поштових та експрес-відправлень, які переміщалися (пересилалися) через митний кордон України

Вид	Показник	2018			2019		
		Всього	у т. ч. з оподаткуванням		Всього	у т. ч. з оподаткуванням	
			сума	%		сума	%
Поштові відправлення	Кількість, тис. шт.	36 700,2	47,7	0,1	35 776,9	94,9	0,3
	Вага, тонн	38 908,4	263,2	0,7	28 011,5	693,8	2,5
	Вартість, млн грн	39 240,9	444,5	1,1	10 294,9	655,0	6,4
	Сума митних платежів, млн грн	—	71,3	—	—	93,0	—
Експрес-відправлення	Кількість, тис. шт.	6 369,2	187,4	2,9	5 747,3	202,1	3,5
	Вага, тонн	17 066,7	6 740,4	39,5	20 261,1	9 310,4	46,0
	Вартість, млн грн	27 039,2	18 602,1	68,8	28 584,5	21 817,4	76,3
	Сума митних платежів, млн грн	—	2 687,5	—	—	2 477,6	—
Разом	Кількість, тис. шт.	43 069,4	235,1	0,5	41 524,2	297,0	0,7
	Вага, тонн	55 975,1	7 003,6	12,5	48 272,7	10 004,2	20,7
	Вартість, млн грн	66 280,1	19 046,6	28,7	38 789,4	22 472,4	57,9
	Сума митних платежів, млн грн	—	2 758,8	—	—	2 570,6	—

Так, протягом 2019 року до України відправлено **41,5 млн міжнародних поштових та експрес-відправлень на суму 38,8 млрд грн**, з яких оподатковано 0,7 відс. за кількістю та 57,9 відс. за вартістю. При цьому в 2019 році порівняно з 2018 роком **кількість таких відправлень зменшилася на 3,6 відс., а задекларована вартість – на 41,5 відсотка.** Отже, є ризики, що вартість товарів, які надходили в Україну в міжнародних поштових та експрес-відправленнях, **занижувалась з метою уникнення оподаткування.** Водночас даних щодо обсягів таких відправлень та нарахованих з них митних платежів за

січень–квітень 2020 року Держмитслужбою не надано.

Запровадження оподаткування міжнародних поштових та експрес-відправлень, де вартість товарів в одному такому відправленні перевищувала 150 євро, дало можливість додатково мобілізувати до державного бюджету в 2019 році 2,6 млрд гривень.

Таким чином, ДФС і Держмитслужбою не забезпечено обліку транспортних засобів, що переміщувалися через митний кордон України, а в січні–квітні 2020 року – узагальнення даних щодо обсягів міжнародних поштових і експрес-відправлень, вартості товарів, надісланих у них, а також митних платежів, що сплачувалися під час розмитнення цих товарів.

4.2.2. Аналіз ефективності та результативності митного контролю

Згідно з підпунктом 31 пункту 4 Положення про Держмитслужбу № 227 Держмитслужба забезпечує контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування митних та інших платежів та сплати їх у повному обсязі платниками податків до відповідного бюджету під час переміщення товарів через митний кордон України та після завершення операцій з митного контролю та митного оформлення.

Аудитом встановлено, що форми та обсяги митного контролю протягом періоду, що досліджувався, обиралися посадовими особами митних органів на підставі результатів застосування системи управління ризиками та/або АСУР.

За даними Держмитслужби, кількість митних декларацій (МД), щодо яких зафіксовано реагування АСУР та посадовими особами митних органів прийнято рішення про необхідність проведення митних формальностей, протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року становила 1 681,6 тис. МД, з яких за допомогою АСУР опрацьовано 93,5 відс. МД (табл. 31).

Таблиця 31

Аналіз результатів опрацювання митних декларацій щодо дотримання митних формальностей

Назва митного режиму	Кількість							
	у 2019 році	питома вага, %	у т. ч. встановлено розбіжностей, невідповідностей, порушення	% розбіжностей до МД	у січні–квітні 2020 року	питома вага, %	у т. ч. встановлено розбіжностей, невідповідностей, порушення	% розбіжностей до МД
МД, щодо яких зафіксовано реагування АСУР								
ВСЬОГО, у т. ч.:	1 320 411	100,0	200 514	15,2	251 474	100,0	23 606	9,4
Експорт	212 398	16,1	5 486	2,6	35 059	13,9	983	2,8
Імпорт	1 060 247	80,3	39	5,2	212 175	84,4	22 452	10,6
МД, за якими рішення про необхідність проведення митних формальностей прийнято посадовою особою митного органу								
ВСЬОГО, у т. ч.:	90 006	100,0	17 492	19,4	19 715	100,0	4 073	20,7
Експорт	12 223	13,6	1 220	10,0	1 579	8,0	276	17,5
Імпорт	74 349	82,6	15 746	21,2	17 432	88,4	3 689	21,2
Разом	1 410 417	–	218 006	15,5	271 189	–	27 679	10,2

Протягом періоду, що досліджувався, розбіжності, невідповідності та порушення встановлені в 245,7 тис. МД, або 14,6 відсотка. Відсоток встановлення розбіжностей, невідповідності та порушень за митними деклараціями, щодо яких рішення про необхідність проведення митних формальностей прийнято посадовими особами митних органів, є більшим, ніж встановлено за допомогою АСУР (19,4 проти 15,2 відс. у 2019 році та 20,7 проти 9,4 відс. у січні–квітні 2020 року), при цьому посадовими особами митних органів забезпечувалося лише 6,5 відс. опрацювань МД. Отже, **результативність виявлення розбіжностей, невідповідностей та порушень за допомогою АСУР була нижчою, ніж за рішеннями, прийнятими посадовими особами митних органів.**

Згідно зі статтею 336 Митного кодексу однією з форм митного контролю є **проведення документальних перевірок** дотримання вимог законодавства України з питань митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів. Митні органи мають право здійснювати митний контроль шляхом проведення документальних виїзних (планових або позапланових) та документальних невиїзних перевірок дотримання законодавства України з питань митної справи щодо, зокрема, правильності визначення бази оподаткування (тобто митної вартості товарів), своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів; обґрунтованості та законності надання (отримання) пільг і звільнення від оподаткування; правильності класифікації згідно з УКТ ЗЕД товарів, щодо яких проведено митне оформлення; законності переміщення товарів через митний кордон України (частина третя статті 345 Митного кодексу).

Так, у 2019 році митницями в 39,5 тис. випадках здійснено корегування (збільшення) **задекларованої суб'єктами ЗЕД митної вартості товарів** на суму 12,9 млрд гривень. У січні–квітні 2020 року здійснено корегування митної вартості в 6,5 тис. випадках на суму 2,8 млрд грн, що в **2,4 раза за кількістю та в 1,6 раза за сумою менше, ніж за аналогічний період 2019 року**, сума донарахованих платежів – **менше на 44,5 відс.** (табл. 32).

Таблиця 32

Аналіз результатів здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів

Показники	2019		Січень– квітень 2020	% 4 міс. 2020 до 4 міс. 2019
	Всього	в т. ч. січень– квітень		
1	2	3	4	5
Кількість випадків збільшення митними органами задекларованої суб'єктами ЗЕД митної вартості товарів	39 497	15 677	6 483	41,4
Сума збільшення митної вартості, млн грн	12 899,5	4 358,7	2 751,7	63,1
Сума донарахованих митних платежів, млн грн	3 235,6	1 279,8	710,5	55,5
% донарахувань до збільшеної митної вартості	25,1	29,4	25,8	–
Кількість оскаржень суб'єктами ЗЕД рішень митних органів	6 080	2 041	687	33,7
Сума оскарженої митної вартості товару, млн грн	1 500,3	579,6	287,9	49,7
Сума недонадходження донарахованих митних платежів у результаті оскарження рішень митних органів, млн грн	164,8	78,6	64,1	81,6
% недонадходжень платежів через оскарження	5,1	6,1	9,0	–
Кількість погоджень суб'єктами ЗЕД з рішеннями митних органів	27 511	12 246	2 731	22,3

Продовження таблиці 32

1	2	3	4	5
Сума збільшення, погоджена суб'єктами ЗЕД, млн грн	9 790,3	3 068,9	1 794,5	58,5
Сплатена сума донарахованих митних платежів, млн грн	2 249,9	877,5	473,1	53,9
% сплати нарахованих сум	69,5	68,6	66,6	—
Сума донарахованих митних платежів, які не оскаржувались суб'єктами ЗЕД та не були сплачені (за розрахунками), млн грн	820,9	323,7	173,3	53,5
% неузгоджених та несплачених платежів до донарахованих	25,4	25,3	24,4	—

***Довідково.** За поясненнями Держмитслужби, у 2019 році відповідно до Закону України від 08.11.2018 № 2612 "Про внесення змін до Митного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо ввезення транспортних засобів на митну територію України" здійснювалось митне оформлення транспортних засобів, які вже були у використанні (так званих "євроблях"), з виконанням митних формальностей відповідно до Тимчасового порядку виконання митних формальностей під час здійснення митного оформлення транспортних засобів для їх вільного обігу на митній території України, затвердженого постановою КМУ від 12.12.2018 № 1077. З урахуванням цього на початку 2019 року (особливо січні–квітні) збільшилась кількість таких засобів, які ввозились громадянами. Відповідно, спостерігалось збільшення кількості винесення рішень про корегування митної вартості товарів (транспортних засобів).*

Отже, внаслідок несплати суб'єктами ЗЕД донарахованих митними органами за результатами корегування митної вартості товарів митних платежів, які ними не оскаржувались, у 2019 році та січні–квітні 2020 року до державного бюджету не надійшло 994,2 млн гривень.

Аудитом, проведеним територіальними управліннями Рахункової палати в митницях Держмитслужби, встановлені окремі порушення посадовими особами цих органів вимог законодавства при здійсненні митного контролю, зокрема:

– у Слобожанській митниці Держмитслужби за результатами аналізу даних спеціалізованого програмно-інформаційного комплексу ЄАІС ДФС виявлено випадки невиконання митницею вимог статей 53–55 Митного кодексу щодо заходів контролю за правильністю визначення митної вартості товарів, а саме не затребувано у декларанта документів для підтвердження ціни вугілля кам'яного бітумінозного неагломерованого марки ГЖ вагою 13,9 тис. тонн та вугілля кам'яного бітумінозного марки "ДМСШ" вагою 34,4 тис. тонн, ввезеного на митну територію України для ТОВ "Донінтервугілля" та ПрАТ "Черкаське хімволокно" відповідно, а отже, існували ризики недоотримання державним бюджетом близько 2 млн грн ПДВ.

***Довідково.** Протягом вересня–грудня 2019 року ТОВ "Донінтервугілля" оформлено 9 митних декларацій на ввезення вказаного вугілля однієї марки з однаковими показниками вологості, зольності тощо та за одним контрактом від 14.08.2019 № 14-8-19 з різними додатками до нього. При цьому тричі зазначалася різна вартість цього вугілля: 60,0; 63,5 і 56,5 EUR за 1 метричну тонну. Посадовими особами Слобожанської митниці не прийнято рішення про корегування митної вартості вказаного товару.*

За аналогічних підстав під час аудиту проведено розрахунок умовної суми корегування митної вартості 34,4 тис. тонн вугілля кам'яного бітумінозного марки "ДМСШ" 0-25 мм некоксівного за ціною 63,0 USD/тонну, ввезеного для ПрАТ "Черкаське хімволокно".

Для розрахунку недонадходжень ПДВ до державного бюджету Рахунковою палатою використано корегування митної вартості на ідентичний товар, поставлений у лютому 2020 року для ПрАТ "Синте ойл" (69,8 тонни), яка становила 77,78 USD/тонну;

– в Подільській митниці Держмитслужби при порівнянні окремих складових митної вартості (витрати на транспортування, страхування) транспортних засобів, імпортованих із США, митне оформлення яких проводилось у 2019 році та січні–квітні 2020 року, у **461 випадку** на загальну суму **6,9 млн грн встановлено факти заниження у 2,5-3,5 рази окремих складових митної вартості**, зокрема вартості доставки автомобілів із США, інформація про яку розміщена в інтернет-ресурсах (s-line-motors.com/calculator; evercar.biz/kalkulator; auto-desk.pro/kalkulyator).

При цьому Вінницькою і Хмельницькою митницями ДФС, Подільською митницею Держмитслужби з **недотриманням вимог частин четвертої і п'ятої статті 54 Митного кодексу** щодо обов'язків і прав митних органів під час контролю за правильністю визначення митної вартості товарів **не здійснено** перевірки достовірності документів та інших форм митного контролю, зокрема в частині проведення моніторингу реальної вартості доставки транспортних засобів, імпортованих з США до митного кордону України. Внаслідок цього виникли ризики **недонадходження до державного бюджету близько 2 млн грн** (мито – 0,6 млн грн; ПДВ – 1,4 млн гривень).

Довідково. Митним кодексом не визначено переліку документів, якими підтверджуються окремі складові митної вартості, зокрема транспортування та страхування товару.

Разом з тим згідно з аналізом судових справ, які знаходяться (знаходились) на розгляді у судах, проведеним Держмитслужбою, основну кількість справ становлять справи за позовами про скасування рішень митних органів, винесених за результатами здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів. Так, аудитом у Галицькій митниці Держмитслужби встановлено, що на 01.05.2020 оскаржені рішення щодо правильності визначення митної вартості товарів становили 83,3 відс. загальної кількості справ цієї митниці та 61,4 відс. за сумою. Усі закриті у звітному періоді спірні справи з цього питання (93 справи на суму 5,6 млн грн) вирішено на користь суб'єктів ЗЕД.

Довідково. При здійсненні митного оформлення та визначенні митної вартості товару митницями використовувалася виключно інформація, "згенерована" індикатором ризиків АСУР. Як наслідок, у січні–квітні 2020 року за оскарження судових рішень у порядку касаційного оскарження Галицькою митницею сплачено судовий збір у загальній сумі 61,6 тис. грн, що є непродуктивними витратами коштів державного бюджету.

Аудитом у Київській митниці Держмитслужби встановлено, що майже 90 відс. справ цієї митниці в судах стосувалися оскарження рішень з коригування митної вартості товарів.

Отже, непоодинокими є випадки, коли **працівниками митниць недостатньо обґрунтовувалися рішення про збільшення митної вартості товарів, що ввозилися суб'єктами ЗЕД.**

Довідково. За інформацією Держмитслужби, чинна на сьогодні редакція Митного кодексу суттєво лібералізувала процедуру контролю за правильністю визначення митної вартості, що призвело до поширення схем мінімізації податків. Як інструмент такого контролю відмінено повноваження митних органів щодо порівняння заявленої митної вартості з митними вартостями ідентичних або подібних товарів. Також Митним кодексом не встановлено права митних органів на здійснення запиту додаткових

документів, якщо заявлена митна вартість є нижчою від витрат на виробництво цього товару.

Зокрема, Київською митницею Держмитслужби вказано такі фактори, які негативно впливають на роботу: законні вимоги посадової особи митного органу щодо надання додаткових документів ігноруються суб'єктами ЗЕД; нерозроблення дієвих механізмів перевірки інформації в документах митного оформлення позбавляє можливості посадову особу митного органу встановити достовірність такої інформації (відокремити підроблені документи); недосконале законодавство, а саме неузгодження з міжнародним законодавством (обмін інформацією з базами даних митних адміністрацій інших країн), обмежує здійснення митними органами всебічного аналізу зовнішньоекономічної діяльності підприємств від початку процесу виробництва товару до реалізації на зовнішньому ринку (продажу товару в країні імпорту).

Ці недоліки призводять до порушення балансу інтересів держави в частині захисту її економічних інтересів та інтересів суб'єктів господарювання щодо забезпечення рівних умов ведення підприємницької діяльності, внаслідок чого держава недоотримує значні кошти до бюджету.

З метою усунення прогалин у законодавстві України з питань митної справи Держмитслужбою розроблено та надіслано до Мінфіну проєкт Закону України "Про внесення змін до Митного кодексу України (щодо порядку контролю правильності визначення митної вартості)" (лист від 17.04.2020 № 08-3/15-02/5.1/3873).

Під час контролю за **правильністю класифікації товарів**, поданих до митного оформлення, згідно з УКТ ЗЕД рішеннями митниць у 2019 році майже **3 тис. разів** змінено коди УКТ ЗЕД товару та донараховано **150 млн грн** митних платежів (табл. 33), з яких сплачено 94,3 відс. донарахувань (оскаржено суб'єктами ЗЕД 4,5 відс. рішень митних органів).

Таблиця 33

Аналіз результатів здійснення митними органами контролю за правильністю класифікації товару згідно з УКТ ЗЕД

Показники	2019		Січень– квітень 2020	% 4 міс. 2020 до 4 міс. 2019
	Всього	в т. ч. січень– квітень		
Кількість випадків зміни кодів УКТ ЗЕД товару, шт.	2 952	837	685	81,8
Суми донарахованих митних платежів, млн грн	150,0	39,3	40,2	102,3
Кількість випадків оскарження рішень митних органів, шт.	134	41	15	36,6
Оскаржена сума донарахованих платежів, млн грн	8,6	2,8	0,5	17,9
Кількість погоджень суб'єктами ЗЕД рішень митних органів, шт.	2 818	796	670	84,2
Сума сплачених митних платежів, млн грн	141,4	36,5	39,8	109,0

Протягом січня–квітня 2020 року рішеннями митниць **685 разів** змінено коди УКТ ЗЕД товару та донараховано **40,2 млн грн** митних платежів, що менше аналогічного періоду попереднього року за кількістю, але більше за сумою. При цьому в 2,7 раза менше оскаржувалися випадки зміни кодів товарів та збільшився відсоток сплати донарахованих митних платежів за результатами зміни кодів УКТ ЗЕД товару. За даними Держмитслужби, усі погоджені суб'єктами ЗЕД суми донарахованих митних платежів за рішеннями митних органів сплачено.

Разом з тим під час аудиту в Слобожанській митниці Держмитслужби встановлено, що в порушення статті 69 Митного кодексу Харківською митницею ДФС у вересні 2019 року не вжито заходів щодо контролю за правильністю застосування платником податків ТОВ "Геором" класифікації

товару згідно з конкретною товарною підкатегорією УКТ ЗЕД, що призвело до заниження на **0,1 тис. грн** нарахованих митних платежів.

Документами, що підтверджують **країну походження товару**, є сертифікат про походження товару, засвідчена декларація про походження товару, декларація про походження товару, сертифікат про регіональне найменування товару (стаття 43 глави 7 розділу II Митного кодексу).

За даними Держмитслужби, протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року виявлено порушень щодо визначення країни походження товарів (не визначено країни) у **1 767 та 512 випадках** відповідно, щодо відсутності (недостовірності) сертифікатів – **2 786 та 622 випадках** відповідно.

У разі виникнення сумнівів щодо дійсності документів про походження товару чи достовірності відомостей, що в них містяться, включаючи відомості про країну походження товару, митні органи зверталися до компетентного органу, що видав документ, або компетентних організацій країни, зазначеної як країни походження товару, із запитом про проведення перевірки цих документів про походження товару чи надання додаткових відомостей.

Кількість випадків **непідтвердження документами походження товару або визнання документів недостовірними** у 2019 році становила 2 831 од., що в 4,5 рази більше, ніж за 2018 рік, проте сума сплачених митних платежів з урахуванням штрафних санкцій – 25,9 млн грн, що на 14,0 відс. більше, ніж сплата у 2018 році. За січень–квітень 2020 року кількість таких документів становила 682 од., що удвічі більше, ніж за запитами митниць за аналогічний період 2019 року, до бюджету сплачено 3,3 млн грн, що в 5,5 рази менше, ніж за січень–квітень 2019 року (табл. 34).

Таблиця 34

Аналіз кількості документів, за якими походження товару не підтверджено, або документів, які визнано недостовірними

Показник	2018	2019		% 2019 до 2018	Січень–квітень 2020	% 4 міс. 2020 до 4 міс. 2019
		Всього	у т. ч. січень–квітень			
Кількість документів, шт.	633	2 831	334	в 4,5 рази	682	204,2
Сума сплачених платежів з урахуванням штрафів, тис. грн	22 718	25 907	18 146	114,0	3 306	18,2

Отже, протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року, незважаючи на істотне збільшення випадків виявлення документів, за якими походження товару не підтверджено, або документів, які визнано недостовірними, **суттєво зменшилася сплата митних платежів з урахуванням штрафів, а саме: за один виявлений недостовірний документ у 2018 році в середньому сплачено 35,9 тис. грн, у 2019 році – 9,2 тис. грн, у січні–квітні 2020 року – 4,8 тис. гривень.**

Аудитом встановлено, що протягом періоду, що досліджувався, ДФС, Держмитслужбою та їх митницями не забезпечено належного контролю за обґрунтованістю застосування платниками податків пільг зі сплати митних платежів. Так, за результатами аналізу звітних даних Держмитслужби щодо сум умовних нарахувань митних платежів встановлено, що **загальні суми цих нарахувань містили недостовірні дані.** Зокрема, у наданих вибірках про зафіксовані операції фактичного ввезення товарів на митну територію України із звільненням від оподаткування немає умовних нарахувань митних платежів

за деякими кодами пільг, визначених у Класифікаторі звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України, затверджену наказом Мінфіну № 1011, а саме за кодами: **"30" "Гуманітарна допомога, що надається Україні"; "99" "Інші товари, щодо яких законодавством установлюються пільги в обкладенні митними платежами"; "176" "Ввезення на митну територію України неферментованої (непереробленої) тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами, які здійснюють реалізацію ферментованої (переробленої) тютюнової сировини виробникам тютюнових виробів або її експорт"**.

Довідково. У розділі II "Застосування інших податкових пільг" Класифікатора звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України визначено пільгу за кодом "99" без посилання на норми законодавчих актів, згідно з якими надаються пільги з митних платежів. При визначенні сум умовних нарахувань митних платежів митницями вказувалася пільга за кодом "99" з нульовими показниками, що не дає можливості ідентифікувати цю пільгу та визначити втрати бюджету від її застосування, а отже, є ризики застосування цього коду для ухилення від оподаткування.

За поясненнями Держмитслужби, суми умовного нарахування митних платежів залежать від встановленої ставки податку: при нульовій ставці у звітності зазначаються нульові показники. Разом з тим гуманітарна допомога (код "30") і неферментована тютюнова сировина (код "176") згідно із Законом України від 22.10.1999 № 1192 "Про гуманітарну допомогу" і підпунктом 213.3.13 пункту 213.3 статті 213 Податкового кодексу відповідно саме звільняються від оподаткування, нульова ставка до них не застосовується.

Порядком заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа, затвердженим наказом Мінфіну від 30.05.2012 № 651, зареєстрованим у Мін'юсті 14.08.2012 за № 1372/21684, встановлено, що графи 23, 42 і 46 імпортової митної декларації щодо вартісних показників товару не заповнюються, зокрема, при декларуванні товарів у митний режим митного складу або вільної митної зони та гуманітарної допомоги. Щодо неферментованої тютюнової сировини (код "176") таких обмежень не встановлено.

У звітних даних Київської міської, Волинської, Закарпатської, Львівської, Одеської і Дніпропетровської митниць ДФС, Київської, Галицької, Дніпровської і Поліської митниць Держмитслужби зазначено нульові показники за кодом **"202" "Вироби медичного призначення"**, визначеним у Класифікаторі звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України, хоча **підставу для надання пільги з ПДВ за цим кодом (підпункт 197.1.27 пункту 197.1 статті 197 Податкового кодексу) вилучено з цього Кодексу Законом України від 27.03.2014 № 1166 "Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні"**.

Довідково. Встановлено, що у Класифікаторі звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України двічі застосовано такі коди, як "102", "130". Так, є код "102" "Лікарські засоби" і "102" "Фармацевтична продукція, сполуки, що використовуються для її виготовлення, які не виробляються в Україні і класифікуються за товарними групами 28, 29, 30 згідно з УКТ ЗЕД"; "130" – "До 1 січня 2018 року товари, які у межах ратифікованих Верховною Радою України міжнародних договорів (угод) України з питань космічної діяльності щодо створення космічної техніки" і "130" – "Підакцизні товари (продукція), що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції) – (крім виробництва нафтопродуктів)". Отже, Класифікатор звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України потребує узгодження з нормами чинного законодавства.

Отже, незважаючи на тенденцію до збільшення загальної суми пільг, належний контроль за їх цільовим використанням, достовірністю документів,

наданих під час митного оформлення, на митницях не забезпечено. Документальні виїзні перевірки суб'єктів ЗЕД, що декларували пільги, не здійснювалися. **Як наслідок, створено ризики ухилення від сплати митних платежів суб'єктами ЗЕД шляхом декларування пільг під час перетину митного кордону України.**

Щодо проведення документальних виїзних перевірок суб'єктів ЗЕД, згідно із законодавством, чинним у 2019 році, митні органи такі перевірки не здійснювали. Наказом ДФС від 22.09.2016 № 792 "Про проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи" повноваження з їх проведення було покладено на ГУ ДФС в областях та м. Києві, Офіс ВПП, планування документальних планових перевірок здійснювалося згідно з Порядком № 524.

За інформацією Держмитслужби, у 2019 році ГУ ДФС всього проведено **37 документальних планових перевірок суб'єктів ЗЕД**, при цьому 9 ГУ ДФС взагалі не проведено таких перевірок, а 7 – по одній.

Довідково. За поясненнями Держмитслужби, інформацію щодо проведених територіальними органами ДФС перевірок у 2019 році отримано від департаментів аудиту та податків і зборів з фізичних осіб ДФС на підставі акта приймання-передачі справ за період 2017–2019 років від Департаменту аудиту ДФС до Управління організації митного аудиту Держмитслужби та листом ДПС від 27.02.2020 № 2074/5/99-00-04-08-04-05 (яким передано в електронному вигляді звітну інформацію, акти перевірок не передавалися).

За результатами 34 планових перевірок (91,3 відс.) встановлено порушення щодо сплати митних платежів. Зокрема, у 2019 році донараховано 6,5 млн грн грошових зобов'язань з митних та інших платежів, з яких сплачено до бюджету 2,6 млн грн, або 39,8 відс. донарахованих в 2019 році сум (табл. 35). Податковий борг за результатами проведених у 2019 році планових документальних перевірок становив 0,5 млн гривень.

Крім того, протягом 2019 року ГУ ДФС проведено **774 позапланові документальні перевірки** дотримання платниками податків вимог законодавства України з питань митної справи, за результатами 763 (98,6 відс.) з них встановлено порушення щодо сплати митних та інших платежів на суму **477,1 млн грн**, з них сплачено до бюджету 25,4 млн грн, або 5,3 відс. донарахованих сум, **сума податкового боргу становила 292,9 млн гривень.**

Таблиця 35

Аналіз результатів перевірок суб'єктів ЗЕД, проведених підрозділами аудиту територіальних органів ДФС і Держмитслужби

Показники		2019	Січень–квітень 2020	Всього
1	2	3	4	5
Планові перевірки	Кількість перевірок	37	–	37
	Донараховано, млн грн	6,5	–	6,5
	Узгоджено, млн грн	3,1	–	3,1
	Рівень узгодження, %	47,8	–	47,8
	Сплачено до бюджету з урахуванням перевірок попередніх періодів, млн грн	11,8	–	11,8
	у т. ч. за перевітками звітного року	2,6	–	2,6
	Рівень сплати, % узгоджених сум	83,3	–	83,3
	Рівень сплати, % донарахованих сум	39,8	–	39,8

Продовження таблиці 35

1	2	3	4	5
Поза-планові перевірки	Кількість перевірок	774	86	860
	Донараховано, млн грн	477,1	25,7	502,8
	Узгоджено, млн грн	328,2	16,0	344,2
	Рівень узгодження, %	68,8	62,4	68,5
	Сплачено до бюджету з урахуванням перевірок попередніх періодів, млн грн	42,2	2,8	45,0
	у т. ч. за перевірками звітного року	25,4	0,6	26,0
	Рівень сплати, % узгоджених сум	7,7	3,9	7,6
	Рівень сплати, % донарахованих сум	5,3	2,5	5,2
Разом	Кількість перевірок	811	86	897
	Донараховано, млн грн	483,6	25,7	509,3
	Узгоджено, млн грн	331,3	16,0	347,3
	Рівень узгодження, %	68,5	62,3	68,2
	Сплачено до бюджету за перевірками звітного періоду, млн грн	28,0	0,6	28,6
	Рівень сплати, % узгоджених сум	8,4	3,8	8,2
	Рівень сплати, % донарахованих сум	5,8	2,3	5,6

Після реорганізації ДФС повноваження щодо проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства з питань митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати у повному обсязі митних платежів, і зустрічних звірок перейшли до митниць Держмитслужби.

Встановлено, що ДФС доручено ГУ ДФС забезпечити **інвентаризацію матеріалів** щодо можливих порушень законодавства України з питань державної митної справи з метою передачі невідпрацьованих до відповідних митниць Держмитслужби⁵⁵, але за відсутності дієвої взаємодії між ГУ ДФС і митницями Держмитслужби **не всі невідпрацьовані матеріали передані до відповідних митниць**. Зокрема, аудитом виявлено по одній такій справі в ГУ ДФС у Дніпропетровській і Запорізькій областях.

Водночас ГУ ДФС у Дніпропетровській області листом від 26.11.2019 № 41/7д/99-99-14-04-02-09 передано до Дніпровської митниці матеріали перевірки ТОВ "Клімар" для складання ППР за встановленими ГУ ДФС порушеннями щодо заниження податкових зобов'язань на 0,8 млн грн зі сплати мита та 2,0 млн грн ПДВ. На час завершення аудиту питання винесення ППР та/або стягнення податкових зобов'язань залишалося невирішеним, що створило ризики **втрат державного бюджету у сумі 2,8 млн гривень**.

Отже, неповна передача невідпрацьованих матеріалів перевірок ГУ ДФС до митниць Держмитслужби та неналежне відпрацювання митницями отриманих від ГУ ДФС матеріалів **створили ризики втрати надходжень державного бюджету та ухилення суб'єктів ЗЕД від сплати податків**.

Також встановлено, що Держмитслужбою протягом січня–квітня 2020 року план-графік документальних планових перевірок щодо дотримання вимог законодавства України з питань митної справи не затверджувався, оскільки Порядок № 524 виявився неактуальним для митних органів і не відповідав нормам статті 346 Митного кодексу⁵⁶. Як наслідок,

⁵⁵ З урахуванням територіального розподілу відповідно до Постанови № 858.

⁵⁶ Документальні виїзні перевірки проводяться за наказом відповідного митного органу з урахуванням обставин і підстав, установлених цим Кодексом. Документальною плановою виїзною

документальні планові перевірки у цей період митницями Держмитслужби не проводилися.

Для проведення документальних позапланових перевірок митницями Держмитслужби подано до Держмитслужби 319 пропозицій. Протягом січня–квітня 2020 року проведено 86 таких перевірок (27,0 відс. пропозицій). Волинською, Північною і Східною митницями перевірки не проводилися.

За результатами цих перевірок встановлено 88 порушень платниками податків вимог законодавства України з питань митної справи та донараховано **25,7 млн грн грошових зобов'язань**, сплачено до бюджету – **630 тис. грн (або 2,5 відс. донарахованих сум)**. За результатами 11 перевірок оскаржено в адміністративному та судовому порядку 1,5 млн грн (5,8 відсотка). Сума **податкового боргу** за результатами документальних позапланових перевірок за січень–квітень 2020 року становила **13,9 млн гривень**.

Слід зазначити, що на час завершення аудиту у митниць Держмитслужби **не було доступу до АІС "Податковий блок"**, що унеможлиблювало отримання інформації та призводило до додаткового листування з податковими органами, зокрема, щодо виконання умов митного режиму тимчасового ввезення в частині документального підтвердження фактів передачі товарів, які оформлено в зазначений режим, іншим суб'єктам господарювання.

Аудитом у Галицькій митниці Держмитслужби встановлено розбіжність між даними АСМО "Інспектор" та даними бухгалтерського обліку Львівської митниці ДФС і Галицької митниці в частині залишку коштів авансових платежів суб'єктів ЗЕД на депозитному рахунку 37345220920026. Зокрема, станом на 01.01.2019 за даними АСМО "Інспектор" на цьому рахунку було 432,3 млн грн (сплачені 4 712 платниками), тоді як за даними бухгалтерського обліку **на 4,9 млн грн менше (427,4 млн гривень)**. Сума розбіжності станом на 09.12.2019 і 01.01.2020 за даними АСМО "Інспектор" була більшою за дані бухгалтерського обліку **на 3,9 млн грн**, а на 01.05.2020 – **на 3,6 млн гривень**.

Довідково. За поясненнями Галицької митниці Держмитслужби, невідповідність вказаної інформації пов'язана з неперенесенням станом на 01.01.2019 в ЦБ АСМО "Інспектор" Галицької митниці даних аналітичного обліку залишків коштів, призначених для забезпечення справляння митних та інших платежів при ввезенні громадянами транспортних засобів на митну територію України для вільного обігу, сплачених громадянами до 13 вересня 2017 року; неповним перенесенням станом на 01.01.2020 і 01.05.2020 інформації з бухгалтерського обліку Івано-Франківської і Тернопільської митниць ДФС щодо залишків коштів громадян, які здійснювали митне оформлення транспортних засобів на цих митницях.

У зв'язку із великим обсягом ця інформація перевірялася та вносилися в ЦБ АСМО "Інспектор" Галицької митниці Держмитслужби поступово.

Отже, АСМО "Інспектор" не дає можливості в автоматичному режимі забезпечити належний облік усіх залишків коштів, сплачених як авансові платежі, призначені для забезпечення справляння митних та інших платежів з депозитного рахунку митниці.

На запит Рахункової палати щодо стану надання митними органами відстрочення у сплаті митних платежів протягом 2019 року та січня–квітні 2020 року Держмитслужба **повідомила про відсутність такої інформації.**

Водночас аудитами, проведеними в митницях Держмитслужби, встановлено, що **протягом 2019 року митницями надавалися відстрочення у сплаті митних платежів та мали місце порушення вимог пункту 7 Порядку надання розстрочення сплати податку на додану вартість та застосування забезпечення виконання зобов'язань під час ввезення на митну територію України обладнання для власного виробництва на території України, затвердженого постановою КМУ від 07.02.2018 № 85, щодо відсутності у платника податку заборгованості із сплати платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи.** Зокрема, в **Подільській митниці Держмитслужби встановлено, що за рішенням Хмельницької митниці ДФС від 13.02.2019 № 22 надано відстрочення у сумі 12,6 тис. євро (або 386,4 тис. грн) зі сплати ПДВ при ввезенні обладнання для власного виробництва ТОВ "Агрокрай", яке на дату надання відстрочення мало непогашену податкову заборгованість з цього податку до державного бюджету в сумі 11,2 тис. гривень.**

Таким чином, за результатами проведених територіальними органами ДФС та митницями Держмитслужби митного контролю **донараховано протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року 5,1 млрд грн митних платежів, з яких до державного бюджету не сплачено понад 2 млрд гривень.**

За окремими встановленими під час аудиту випадками невиконання митницями в повному обсязі заходів митного контролю та безпідставного ухилення суб'єктами ЗЕД від сплати митних платежів існували ризики недоотримання державним бюджетом 6,9 млн грн митних платежів.

ДФС та Держмитслужбою не забезпечено належного обліку митних пільг. При цьому Класифікатор звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України не узгоджено з нормами чинного законодавства. Держмитслужбою та її територіальними органами не забезпечено належного контролю за цільовим використанням товарів, звільнених від оподаткування, а отже, існували ризики ухилення від сплати митних платежів суб'єктами ЗЕД шляхом декларування пільг під час перетину митного кордону України.

4.2.3. Стан виконання повноважень щодо боротьби з правопорушеннями під час застосування митного законодавства

Відповідно до статті 494 Митного кодексу про кожний випадок виявлення порушення митних правил уповноважена посадова особа митного органу, яка виявила таке порушення, невідкладно складає протокол за формою, установлену ЦОВВ, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Аналіз результатів правоохоронної діяльності митниць ДФС і Держмитслужби упродовж періоду, що досліджувався, свідчить, що у січні–квітні 2020 року кількість встановлених порушень збільшилася порівняно з

аналогічним періодом 2019 року на 4,4 відс., але сума нарахованих платежів зменшилася в 2,1 раза (табл. 36).

Таблиця 36

Аналіз результатів здійснення митними органами контролю за доставкою суб'єктами ЗЕД товарів до митного органу призначення та дотриманням ними умов митних режимів

Показники	2019		Січень– квітень 2020	% 4 міс. 2020 до 4 міс. 2019	Разом за 2019 і січень– квітень 2020
	Всього	у т. ч. січень– квітень			
Кількість встановлених порушень, шт.	1 315	478	499	104,4	1 814
Сума нарахованих платежів, млн грн	66,1	13,3	6,4	48,4	72,5
Складено адміністративних протоколів, шт.	1 301	457	518	113,3	1 819
Заведено справ за ст. Митного кодексу, шт.	1 262	419	510	121,7	1 772
- на суму, млн грн	117,3	64,2	124,3	193,6	241,6
Застосовано штрафів за ст. Митного кодексу, шт.	1 010	297	342	115,2	1 352
- на суму, млн грн	361,9	230,9	36,8	15,9	398,7
Кількість оскаржених рішень митних органів, шт.	131	53	14	26,4	145
Сума оскарження платежів, млн грн	23,5	2,1	0,2	9,5	23,7
Оскаржено адміністративних протоколів, млн грн	17,8	1,7	0,07	4,1	17,9
Кількість виконаних рішень митних органів, шт.	702,0	279,0	171,0	61,3	873,0
Сплачено платежів, млн грн	13,0	7,8	1,9	24,4	14,9
Оплачено адміністративних протоколів, шт.	691	264	168	63,6	859
% виконання рішень митних органів за кількістю	53,4	58,4	34,3	–	48,1
% виконання рішень митних органів за сумою	19,7	58,6	29,7	–	20,6
% виконання адміністративних протоколів	53,1	57,8	32,4	–	47,2
Стягнуто штрафів за ст. Митного кодексу, млн грн	4,8	1,2	1,5	125,0	6,3
% стягнення штрафів	1,3	0,5	4,1	–	1,6
Недонадходження до бюджету, млн грн	386,7	233,1	39,6	–	426,3

Незважаючи на суттєве зменшення з травня 2019 року оскаржень суб'єктами ЗЕД рішень митних органів, відсоток їх виконання та сплати донарахованих платежів і штрафів зменшився, зокрема у січні–квітні 2020 року порівняно з аналогічним періодом 2019 року в 1,7–2 раза.

Крім того, відповідно до статей 470, 478–480 і 485 Митного кодексу за недоставлення суб'єктами ЗЕД товарів до митного органу призначення та недотримання умов митних режимів у 2019 році і січні–квітні 2020 року застосовано **1,4 тис. штрафів до посадових осіб суб'єктів ЗЕД на суму 398,7 млн грн, рівень сплати яких становив лише 1,6 відсотка.**

Протягом періоду, що досліджувався, внаслідок несплати нарахованих платежів за порушення суб'єктами ЗЕД доставлення товарів до митного органу призначення та порушення умов митних режимів, до бюджету не надійшло **426,3 млн гривень.**

Довідково. За даними Держмитслужби, найбільше порушень митних правил фіксувалося митними органами за статтею 485 Митного кодексу, а саме: дії, спрямовані на неправомірне звільнення від сплати митних платежів чи зменшення їх розміру, а також інші протиправні дії, спрямовані на ухилення від сплати митних платежів.

Аудитом встановлено окремі **випадки неналежної взаємодії митниць між собою та з ГУ ДФС при відпрацюванні встановлених порушень митних правил.** Так, Харківською митницею ДФС за порушення строку митного режиму переробки на митній території України **на директора підприємства ТОВ "Еврококс" 17.07.2019, 05.09.2019, 05.09.2019, 15.10.2019**

складено 14 протоколів про ПМП за частиною першою статті 480 Митного кодексу, на підставі яких винесено постанови про накладання штрафу у розмірі **238,0 тис. гривень**. Штрафів до державного бюджету не сплачено. Про порушення товариством строків переробки та складання протоколів поінформовано ГУ ДФС у м. Києві (за місцем реєстрації підприємства). У зв'язку з реорганізацією ДФС, інформація та протоколи знаходилися на розгляді Київської митниці Держмитслужби. Отже, з вересня 2019 року до часу завершення аудиту (11 місяців) ГУ ДФС у м. Києві, а потім Київською митницею Держмитслужби не вжито заходів щодо проведення документальних перевірок ТОВ "Еврококс" та не нараховано за порушення строків переробки податкових зобов'язань за несплату ПДВ. Як наслідок, в порушення статті 160 Митного кодексу ввезенні у митному режимі переробки товари суб'єктом ЗЕД не реекспортовані чи поміщені в інших митний режим, що призвело до неотримання державним бюджетом ПДВ у сумі **1,4 млн гривень**.

Результати аудиту засвідчили, що чинний **порядок контролю за дотриманням суб'єктами ЗЕД режиму переробки іноземних товарів на митній території України є недосконалим, окремі норми якого застосовуються платниками податків для ухилення від оподаткування, що створює ризики втрати надходжень державного бюджету від митних платежів**. При цьому протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року у митний режим переробки на митній території України суб'єктами ЗЕД поміщено загалом **понад 9,7 млн тонн іноземних товарів загальною митною вартістю 125,6 млрд гривень**.

Так, аудит у Подільській митниці Держмитслужби (до її утворення Вінницька та Хмельницька митниці ДФС) засвідчив численні порушення суб'єктів ЗЕД при використанні **режиму переробки**.

***Довідково.** Протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року у митний режим переробки на митній території України в зоні діяльності Подільської митниці 43-ма суб'єктами ЗЕД поміщено 62,9 тис. тонн іноземних товарів митною вартістю 2 908,5 млн гривень.*

Зокрема, **через зволікання в організації та проведенні контрольних заходів** протягом 294 днів з дня виявлення порушення вказаними митницями створювалися **ризики щодо своєчасного надходження митних платежів**. За результатами проведеної 26.02.2020 Подільською митницею перевірки дотримання ТОВ "Глікохім" режиму переробки виявлені порушення порядку здійснення операцій з переробки товарів, а саме: неперероблення та невивезення за межі митної території України товарів, що переміщувалися через митний кордон України з метою переробки, – 2,1 тис. тонн гліцерину сирого (Іспанія) вартістю 243,6 тис. євро і 4,1 тонни активованого вугілля (США) вартістю 23,8 тис. дол. США. При цьому митниця обмежилась надсиланням листів товариству про необхідність вжиття вичерпних заходів для забезпечення завершення митного режиму переробки на митній території України та склала протокол про ПМП. У результаті зміни митного режиму окремих товарів, поміщених ТОВ "Глікохім" у митний режим переробки на митній території України, є **ризики несвоєчасного надходження митних платежів від товариства, за розрахунками, у сумі біля 1,8 млн грн** (ввізне мито – 65,7 тис. грн, ПДВ – 1 747,2 тис. гривень). Після завершення Рахунковою палатою аудиту Подільською митницею направлено запит до

Королівства Іспанія про надання адміністративної допомоги у проведенні перевірки дотримання вимог законодавства України при ввезенні на митну територію України вказаного товару. За результатами опрацювання відповіді стосовно посадової особи ТОВ "Глікохим" 18.09.2020 складено протокол про ПМП за ознаками вчинення правопорушення, передбаченого статтею 487 Митного кодексу (загальна сума недоборів митних платежів, за розрахунками митниці, становила 5,2 млн гривень).

Довідково. ТОВ "Глікохим" операції з переробки товарів не проводило у зв'язку з накладенням економічних санкцій країною-замовником (замовники: фірма "ООО "ГлиХим" і "ООО РусХимРесурс", Російська Федерація).

Також досліджено ефективність і законність використання митного режиму переробки імпортованих товарів на митній території України ТОВ "Тексфорд Севінг Компані", дозволи на використання якого надавались посадовими особами митного поста (МП) "Вінниця-центральный", та встановлено, що ці дозволи надано **без належного аналізу документів**, поданих на розгляд, як це передбачено пунктом 5 розділу V Порядку № 657. Як наслідок, **створено ризики використання ТОВ "Тексфорд Севінг Компані" товарів без сплати митних платежів.**

Довідково. У доданих до заяви про отримання дозволу контрактах і доповненнях до них (що складені у день підписання основного контракту) визначено відсоток залишків та відходів, що підлягають похованню у землі, на рівні не більше 5 відс. і 1-16 відс. у доповненні для різних видів відходів. Крім того, у доданих технологічних схемах на виготовлення товарів зазначено, що кількість відходів при переробці сировини (обрізки тканини, підкладкової тканини, прокладочних матеріалів) на замовлення становить 4 відсотки. Відходи, що не мають господарської цінності, залишаються в розпорядженні виконавця. Це свідчить про неузгодженість контракту з додатком до нього.

При цьому жодного разу **представники МП "Вінниця-центральный" не брали участі у проведенні зважування та утилізації відходів**, які утворилися внаслідок переробки товариством сировини, ввезеної на митну територію України, але за результатом проведення митницею перевірки товариства, порушень не було встановлено.

У той же час дослідженням митних декларацій товариства за даними АСМО "Інспектор" встановлено, що посадовими особами МП "Вінниця-центральный" **у порушення вимог пункту 13 розділу V Порядку № 657 до митних декларацій не долучались документи, які б підтверджували видалення відходів**, що утворились внаслідок переробки товарів, поміщених у режим переробки. Всього протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року у митний режим переробки на митній території України ТОВ "Тексфорд Севінг Компані", яке здійснювало митне оформлення товарів у зоні діяльності МП "Вінниця-центральный" і "Вінниця", поміщено 37,7 тонни іноземних товарів митною вартістю 25,1 млн гривень. **Вибірковою перевіркою за цей період встановлено окремі випадки перевищення списання/утилізації одержаної сировини у митному режимі переробки на митній території України товариством в обсязі близько 35-38 відс. загальної кількості ввезеної давальницької сировини, що не відповідало умовам контрактів і не узгоджувалося з нормами частини другої статті 149 Митного кодексу, пунктів 5 і 13 розділу V Порядку № 657.** За розрахунками, **сума митних платежів у частині перевиходу та невідповідності відходів з іноземної сировини, поміщеної в цей період у митний режим переробки за умови її**

розмитнення в митному режимі імпорт 40 (вільний обіг), становила близько 14,3 тис. гривень.

Отже, посадовими особами МП "Вінниця-центральный" Подільської митниці не забезпечено здійснення належного контролю за відходами, що утворились внаслідок переробки товарів, поміщених у режим переробки на митній території України, та підлягали видаленню відповідно до законодавства України з дозволу митного органу, а також підтвердження видалення відходів шляхом долучення актів списання до МД, поданих ТОВ "Тексфорд Севінг Компані". Як наслідок, **існували ризики втрати митних платежів.**

Крім того, встановлено випадок прийняття посадовими особами Вінницької митниці ДФС рішення про надання дозволу на проведення реконфігурації авіаційних двигунів з літака цивільної авіації Airbus A320-212 (заводський серійний номер 0671, далі – **літак № 0671**) і встановлення їх на інший літак (заводський серійний номер 0445, далі – **літак № 0445**), що призвело до внесення змін в конструкцію літака № 0671, **втрати його льотної придатності**, зміни статусу (з літака на фюзеляж), **чим не забезпечено дотримання вимог статті 103, частини другої статті 189 Митного кодексу.**

Довідково. 23.01.2019 ТОВ "ЯнЕір" ЛТД звернулося до Вінницької митниці ДФС із заявою про надання дозволу на поміщення літака № 0671 в режим переробки на митній території України з метою виконання технічного ремонту. Митницею надано дозвіл на поміщення літака № 0671 в митний режим переробки до 28.02.2019. У подальшому товариством здійснено митне оформлення літака № 0671 без двигунів у режимі переробки митною вартістю 3 650,0 тис. дол. США, або 101,4 млн гривень.

22.02.2019 і 15.03.2019 ТОВ "ЯнЕір" ЛТД подало до митного оформлення в режимі "імпорт" митні декларації на літак № 0971 із заявленою митною вартістю 200,0 тис. дол. США, або 5,3 млн гривень. 05.03.2019 і 09.04.2019 товариству відмовлено в митному оформленні літака через надання неповних відомостей про його митну вартість та винесено рішення про корегування митної вартості літака до суми 3 650,0 тис. дол. США.

Не погодившись з рішенням митного органу, товариством подано позов до Житомирського окружного адміністративного суду з проханням визнати протиправними та скасувати картки відмови в прийнятті митної декларації і зобов'язати Вінницьку митницю ДФС визнати заявлену митну вартість товару в розмірі 5,3 млн гривень. Рішенням Житомирського окружного адміністративного суду від 02.08.2019 у справі №240/2988/19 ТОВ "ЯнЕір" ЛТД відмовлено у задоволенні позову, в зв'язку з чим товариством подано апеляційну скаргу до Сьомого апеляційного адміністративного суду м. Вінниця, яку судом повністю задоволено. За результатами розгляду касаційної скарги Подільської митниці на постанову останнього суду від 23.01.2020 у справі № 240/2988/19, постановою Верховного Суду від 09.06.2020 касаційну скаргу митниці задоволено частково, постанову Сьомого апеляційного адміністративного суду від 23.01.2020 і рішення Житомирського окружного адміністративного суду від 02.08.2019 скасовано, справу №240/2988/19 направлено до Житомирського окружного адмінсуду на новий розгляд.

За результатами перегляду документів в АСМО "Інспектор" Рахунковою палатою встановлено, що 29.01.2016 ТОВ "ЯнЕір" ЛТД звернулося до Вінницької митниці ДФС із заявою про надання дозволу **на проведення реконфігурації та зняття двох авіаційних двигунів (серійні номери 731808 і 733186) з літака № 0671 і встановлення їх на літак № 0445, який перебував під митним контролем Харківської митниці ДФС, а також зняття з літака № 0671 двох інших двигунів з серійними номерами 731694 і 731448.** Отримавши дозвіл митного органу на проведення заміни двигунів, товариством здійснено реекспорт двигунів з серійними номерами **731694, 731448**, встановлених на транспортувальні стенди, що

зняті з літака № 0671, вартістю **1 600,0 тис. дол. США**, а також **реекспорт літака № 0445**, бувшого у використанні (рік випуску 1993) із двигунами з **серійними номерами 731808, 733186**, знятими з літака № 0671 вартістю **5 350,0 тис. дол. США, або 145,7 млн гривень**.

***Довідково.** Відповідно до частини першої статті 105 Митного кодексу у митний режим тимчасового ввезення з умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами поміщуються виключно товари, транспортні засоби комерційного призначення, зазначені у статті 189 цього Кодексу та додатках В.1 – В.9, С, D до Конвенції про тимчасове ввезення (м. Стамбул, 1990 рік), на умовах, визначених вказаними вище додатками, а також повітряні судна, які ввозяться на митну територію України українськими авіакомпаніями за договорами оперативного лізингу.*

Підпунктом 206.7.1 пункту 206.7 статті 206 Податкового кодексу визначено, що умовне повне звільнення від оподаткування застосовується до товарів та в порядку, визначених статтею 105 Митного кодексу. В той же час у частині другій статті 105 Митного кодексу зазначено, що у разі порушення умов митного режиму тимчасового ввезення особа, відповідальна за дотримання режиму, зобов'язана сплатити суму податкового зобов'язання та пеню відповідно до Податкового кодексу.

За інформацією КП "Аеропорт-Вінниця", на території цього КП з 2015 року за відповідними договорами з ТОВ "ЯнЕір" ЛТД зберігається в опломбованому вигляді літак **№ 0671, що втратив льотну придатність**.

Отже, внаслідок надання ТОВ "ЯнЕір" ЛТД умовного повного звільнення від оподаткування митними платежами при розміщенні літака № 0671 у митний режим тимчасового ввезення та подальшого неправомірного використання його двигунів, існують **ризики втрати надходжень до державного бюджету ПДВ у сумі 26,1 млн гривень**.

За результатами **проведення митними органами аналітично-пошукової роботи**, спрямованої на виявлення способів і механізмів переміщення товарів і транспортних засобів комерційного призначення з порушенням законодавства України з питань митної справи, а також **аналізу умов, які спричинили виникнення контрабанди** та порушення митних правил, митницями у 2019 році і січні–квітні 2020 року заведено **35 тис. справ** про ПМП із вартістю предметів правопорушень на суму **2,9 млрд гривень**. У січні–квітні 2020 року таких справ заведено удвічі менше, ніж за аналогічний період 2019 року, а розглянуто лише 25,0 відс. справ (табл. 37).

Таблиця 37

Аналіз результатів здійснення митницями ДФС і Держмитслужби аналітично-пошукової роботи та розгляду справ про ПМП

Показники	2019		Січень– квітень 2020	% 4 міс. 2020 до 4 міс. 2019	Разом за 2019 і січень– квітень 2020
	Всього	у т. ч. січень– квітень			
Всього заведено справ, шт.	29 328	11 821	5 719	48,4	35 047
на суму, млн грн	2 225,5	785,3	691,5	88,1	2 917,0
у тому числі справи з реально вилученими предметами правопорушень, шт.	6 479	1 900	2 115	11,3	8 594
на суму, млн грн	656,2	252,2	287,5	114,0	943,7
Справи про ПМП, розглянуті митницею, шт.	21 375	10 191	1 430	14,0	22 805
% розглянутих справ у заведених	72,9	86,2	25,0	–	65,1
Накладено штрафів на суму, млн грн	670,7	351,8	57,3	16,3	728,0
Стягнуто штрафів на суму, млн грн	104,8	41,8	14,0	33,5	118,8
% стягнутих штрафів	15,6	11,9	24,4	–	16,3
Припинено справ, шт.	1 596	1 096	62	5,7	1 658
Недонадходження до бюджету, млн грн	565,9	310,0	43,3	14,0	609,2

Внаслідок неефективності вжитих митними органами ДФС і Держмитслужби заходів щодо контролю за сплатою накладених штрафів у справах про порушення митних правил, у 2019 році та січні–квітні 2020 року до державного бюджету не надійшло **609,2 млн гривень**.

Таким чином, митними органами ДФС і Держмитслужби не забезпечено повною мірою належного виконання повноважень щодо боротьби з правопорушеннями під час застосування митного законодавства. Заходи, вжиті органами ДФС, Держмитслужби протягом періоду, що досліджувався, щодо стягнення донарахованих митних та інших платежів, штрафів, застосованих за порушення митних правил, були неефективними. Як наслідок, недонадходження цих платежів до державного бюджету становили понад 1 млрд гривень. Крім того, є ризики втрати надходжень митних платежів до державного бюджету у сумі близько 42,2 млн грн за фактами порушень, встановлених під час аудиту.

4.2.4. Результативність виконання митними органами повноважень щодо зберігання і розпорядження безхазяйним майном

Згідно з підпунктом 42 пункту 4 Положення про Держмитслужбу № 227 Держмитслужба організовує та здійснює ведення обліку, зберігання, проведення оцінки вилученого, прийнятого на зберігання, розміщеного у митний режим відмови на користь держави майна, а також майна, виявленого в зоні митного контролю, власник якого невідомий, та розпорядження ним. У 2019 році ці функції покладались на ДФС.

Довідково. Оцінка вилученого майна відповідно до пункту 7 Порядку обліку, зберігання, оцінки конфіскованого та іншого майна, що переходить у власність держави, і розпорядження ним, затвердженого постановою КМУ від 25.08.1998 № 1340, провадиться комісією, яка утворюється органом, що здійснив його вилучення. До повноважень таких комісій також належать визначені цим Порядком питання реалізації, уцінки, переробки, утилізації та знищення окремого вилученого майна.

За даними Держмитслужби, протягом періоду, що досліджувався, вартість майна (товарів, валютних цінностей, дорогоцінних металів і каміння), прийнятого на зберігання, поміщеного у митний режим відмови на користь держави, а також майна, виявленого в зоні митного контролю, власник якого невідомий, становила **1,8 млрд грн, з яких 0,8 млрд грн це майно, вилучене через порушення митних правил** (табл. 38).

Таблиця 38

Аналіз вартості майна вилученого, прийнятого на зберігання, поміщеного у митний режим відмови на користь держави

млн грн

Види діяльності	2019		Січень–квітень 2020	%, 4 міс. 2020 до 4 міс. 2019	Разом за 2019 і січень–квітень 2020
	Всього	у т. ч. січень–квітень			
Вилучене майно*	560,4	233,3	192,8	82,6	753,2
Майно, прийняте на зберігання**	854,8	296,4	65,0	21,9	919,8
Майно, поміщене у митний режим відмови на користь держави, а також майно, виявлене в зоні митного контролю, власник якого невідомий	73,2	46,8	7,2	15,4	80,4
Разом	1 488,4	576,5	265,0	46,0	1 753,4

* Обсяги вилученого майна, що за даними бухгалтерського обліку було фактично розміщено на склади митних органів за обліковою вартістю на момент вилучення, без урахування уцінки/дооцінки такого майна до рішення суду.

** Обсяги майна, прийнятого на зберігання, не є тотожними обсягам майна, яким митниці набувають права здійснити розпорядження по закінченню строків його зберігання на складах митних органів.

Для подальшого розпорядження митними органами протягом 2019 року передано органам ДВС конфісковане майно та культурні цінності на суму 162,5 млн грн; січня–квітня 2020 року – 65,9 млн гривень. Залишки конфіскованого майна та культурних цінностей, що підлягали передачі органам ДВС, становили на 01.01.2020 344,4 млн грн, з яких 82,5 млн грн вартість транспортних засобів; 01.05.2020 – 335,3 млн грн (46,4 млн грн – вартість транспортних засобів).

При цьому **органами ДВС не вживалося достатніх заходів для реалізації конфіскованого майна.** Так, органами ДВС у Львівській області більше 5 років не вживалися заходи щодо відвантаження зі складів митниць конфіскованого майна, що призвело до нагромадження значних його залишків вартістю більше 18,0 млн грн, погіршення споживчих властивостей окремих категорій товарів, створило передумови до загрозливого санітарно-епідемічного стану у зв'язку із високим температурним режимом повітря в літню пору року та недостатньою кількістю холодильних та морозильних камер для зберігання значної кількості харчових продуктів, що потребували відповідних умов зберігання. **Зазначене не сприяло додатковому надходженню коштів до державного бюджету від реалізації конфіскованого в дохід держави майна, призводило до переповнення складів митниці, псування та втрати товарного вигляду майна.**

Водночас станом на 01.05.2020 в Галицькій митниці Держмитслужби обліковувалося 33 найменування вилученого майна (транспортні засоби, алкогольні напої, продукти харчування) лише у кількісному виразі (без відображення вартісного показника), що не відповідало вимогам наказу Мінфіну від 29.12.2015 № 1219 "Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі", зареєстрованого в Мін'юсті 16.01.2016 за № 85/28215.

Отже, Львівською митницею ДФС та Галицькою митницею Держмитслужби не забезпечено належного виконання вимог пункту 6.1 розділу VI Порядку роботи складу митниці ДФС, затвердженого наказом Мінфіну від 30.05.2012 № 627.

Загальний обсяг бюджетних надходжень за результатами розпорядження товарами, валютою та цінностями, що перейшли у власність держави за порушення митного законодавства, протягом 2019 року становив 44,6 млн грн (у 2018 році – 61,3 млн грн); за січень–квітень 2020 року – 8,4 млн грн (за аналогічний період 2019 року – 15,7 млн гривень).

Аудитом у Дніпровській митниці Держмитслужби встановлено, що впродовж 2019 року Дніпропетровська митниця ДФС **мала труднощі з передачею на реалізацію товару** на загальну суму 62,3 тис. грн, на який орган за різних обставин набув право власності, оскільки відповідно до вимог чинного законодавства товар на реалізацію передається виключно торговельним організаціям, включеним до Єдиного реєстру торгівельних організацій, яким

надається право реалізації та зберігання безхазяйного та іншого майна, що перейшло у власність держави, на відповідний рік. ГУ ДФС у Дніпропетровській області до цього реєстру по Дніпропетровській області включено два товариства: ТДВ "Довірче товариство "Європейське бюро приватизації" (щодо якого ГУ Національної поліції в Дніпропетровській області **велосся досудове розслідування** кримінального провадження) та ТОВ "Атлант сек'юриті груп" (яке на неодноразові звернення Дніпропетровської митниці ДФС щодо отримання товарів на реалізацію **не здійснило жодних заходів**).

За таких умов, через неефективну роботу уповноважених торговельних організацій з реалізації майна, що перейшло у власність держави, державним бюджетом недоотримано коштів від реалізації товару, прийнятого на зберігання митницею.

Крім того, з недотриманням вимог частини першої статті 243 Митного кодексу⁵⁷ Харківською митницею ДФС, а з 08.12.2019 Слобожанською митницею Держмитслужби, не організовано заходів із реалізації розміщеного ПрАТ "ХПЗ" на митному складі майна на суму 217,7 млн грн після настання кінцевого терміну знаходження на тимчасовому зберіганні товарів.

Довідково. За поясненнями Держмитслужби, власник майна завершив митне оформлення після закінчення строків його зберігання на складі митниці з відшкодуванням митниці витрат за збереження у сумі 8,5 млн гривень.

За інформацією Держмитслужби, на 01.05.2020 **нестача безхазяйного майна на митницях становила 672,2 млн грн, з яких 408,3 млн грн (60,7 відс.) – це вартість майна, що залишилось на тимчасово окупованих територіях у Донецькій та Луганській областях, а 230,7 млн грн (34,3 відс.) нестач обліковується за Одеською митницею Держмитслужби.**

Крім того, аудитом в Одеській митниці Держмитслужби встановлено, що за результатами виявлення нестачі майна **не складались протоколи про ПМП** щодо майна, переданого на відповідальне зберігання ПП "Роял Трейд Імпекс" (у сумі 301,5 тис. грн), **чим порушено вимоги частини третьої статті 469 Митного кодексу щодо винесення попередження або накладання штрафів у разі втрати товарів, митне оформлення яких не закінчено.**

На позабалансових рахунках Галицької митниці Держмитслужби обліковувалася нестача майна, що перейшло у власність держави, на суму 17,2 млн грн внаслідок невиконання окремими суб'єктами господарювання своїх зобов'язань за договорами відповідального зберігання вилученого майна: зокрема, ТОВ "Львівські автобусні заводи" і ТОВ "Гамелія" у зв'язку з втратою майна у сумі 5,2 млн грн; невідшкодування нестачі та втрати від псування майна на суму 362,3 тис. грн, щодо яких Львівською митницею ДФС і Галицькою митницею Держмитслужби не здійснювалися відповідні заходи; нестягнення за рішеннями судів з ТОВ "Гамелія" боргу в сумі 11,7 млн грн, які передано на виконання в органи ДВС. При цьому станом на

⁵⁷ Товари, транспортні засоби комерційного призначення, що зберігаються на складах митних органів, за якими власник або уповноважена ним особа не звернулися до закінчення строків зберігання, встановлених Митним кодексом, підлягають реалізації, а у випадках, передбачених законодавством, - безоплатній передачі у володіння і користування або переробці, утилізації чи знищенню, про що відповідний митний орган повідомляє власника зазначених товарів, транспортних засобів комерційного призначення або уповноважену ним особу не пізніш як за 15 днів до закінчення строків зберігання.

31.08.2020 (більше року з моменту передачі інформації органам ДВС) Галицька митниця Держмитслужби не володіла інформацією щодо виконавчих дій органів ДВС у частині примусового стягнення з ПП "Гамелія" 9,1 млн грн боргу та 136,4 тис. грн судових витрат.

Крім того, за даними спільних звірок органів ДВС і Львівської митниці ДФС на 01.05.2020 сума нестачі (крадіжки) конфіскованого майна, переданого для реалізації ДВС, становила 4,3 млн гривень.

Порядком взаємодії органів державної виконавчої служби та митниць Державної фіскальної служби під час передавання майна, конфіскованого за рішеннями судів, та розпорядження ним, затвердженим наказом Мін'юсту та Мінфіну 23.03.2018 № 892/5/379, зареєстрованим у Мін'юсті 26.03.2018 за № 362/31814, передбачено в кінці кожного року проведення суцільної перевірки наявності конфіскованого майна комісією, яка утворюється відділом ДВС, яким описано та арештовано конфісковане майно, за участі представника митниці як члена комісії.

За результатами таких суцільних перевірок даних звірок митниць ДФС (Київська міська, Київська, Житомирська, Черкаська), які увійшли до Київської митниці Держмитслужби, виявлено нестачу майна в місцях зберігання на суму **10,2 млн грн** станом на 01.04.2020.

Довідково. За інформацією Київської митниці Держмитслужби, питання обсягів виявлених нестач та стан ведення претензійно-позовної роботи органами ДВС постійно порушувалося митницями ДФС при проведенні спільних робочих нарад з органами ДВС. На протокольні рішення та окремі звернення митниць щодо стану ведення претензійно-позовної роботи органами ДВС, погашення виявлених нестач тощо органи ДВС інформували про направлення матеріалів про нестачі до правоохоронних органів. Інформація про результати розгляду правоохоронними органами таких подань державних виконавців, притягнення винних осіб до відповідальності згідно із чинним законодавством до митниць не надходила.

Таким чином, протягом **2019 року та січня–квітня 2020 року** ДФС і Держмитслужбою не забезпечено ефективного контролю за зберіганням і розпорядженням безхазяйним майном, не вживалося достатніх заходів щодо реалізації конфіскованого в дохід держави майна, а також своєчасної передачі конфіскованого майна органам ДВС. Як наслідок, на складах митниць Держмитслужби станом на **01.05.2020** зберігалось майна на **335,3 млн грн**, а обсяги виявлених нестач майна, вилученого та прийнятого митницями на зберігання, становили **263,9 млн грн** без урахування майна, що залишилось на тимчасово окупованих територіях у Донецькій та Луганській областях.

4.3. Результативність виконання податковою міліцією повноважень у частині виявлення правопорушень податкового законодавства

Відповідно до пункту 348.1 статті 348 Податкового кодексу податкова міліція складається зі спеціальних підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями, що діють у складі відповідних контролюючих органів, і здійснює контроль за додержанням податкового законодавства, виконує оперативно-розшукову, кримінально-процесуальну та охоронну функції.

Облік кримінальних правопорушень (злочинів) та розпочатих кримінальних проваджень здійснюється відповідно до Положення про порядок ведення Єдиного реєстру досудових розслідувань, затвердженого

наказом Генеральної прокуратури України від 06.04.2016 № 139, зареєстрованим у Мін'юсті 05.05.2016 за № 680/28810.

З метою забезпечення достовірності обліку роботи слідчих органів прокуратури та органів досудового розслідування, спільним наказом Генеральної прокуратури України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Міністерства фінансів України, Національного антикорупційного бюро України від 24.10.2017 № 298/875/593/866/200-о, зареєстрованим у Мін'юсті 17.11.2017 за № 1401/31269 (чинний з 02.01.2018), затверджено Інструкцію зі складання звітності про роботу слідчих, відповідно до якої слідчі підрозділи податкової міліції органів ДФС надають інформацію про результати своєї діяльності за формами № 1-СЛМ "Основні показники роботи слідчих органів, що здійснюють контроль за додержанням податкового законодавства" та № 1-СЛ "Звіт про роботу слідчих органів, що здійснюють контроль за додержанням податкового законодавства".

Довідково. Відповідно до пункту 3 цієї Інструкції звітність за формою № 1-СЛ є адміністративною звітністю, № 1-СЛМ – відомчою, що складаються на підставі даних, внесених до Єдиного реєстру досудових розслідувань.

Пунктом 1 розділу II цієї Інструкції передбачено, що звітність за формою № 1-СЛ складається органами прокуратури та органами досудового розслідування чотири рази на рік (за перший квартал, перше півріччя, дев'ять місяців та за рік наростаючим підсумком з початку року), звітність за формою № 1-СЛМ – за один, два, чотири, п'ять, сім, вісім, десять і одинадцять місяців.

Встановлено, що у січні–квітні 2020 року результативність роботи податкової міліції знизилась порівняно з аналогічним періодом 2019 року. Так, кількість розслідувань, розпочатих податковою міліцією у січні–квітні 2020 року, становила 79,9 відс. кількості розслідувань, розпочатих протягом аналогічного періоду 2019 року, кількість закінчених справ – 68,9 відс., переданих до суду з обвинувальним актом – 73,6 відс. (табл. 39).

Таблиця 39

Динаміка основних показників роботи слідчих органів, що здійснюють контроль за додержанням податкового законодавства

Показник	2019		Січень– квітень 2020
	Всього	в т. ч. січень– квітень 2019	
Розслідувалось, всього, в т. ч.:	4 867	3 222	2 404
залишок незакінчених на початок звітного періоду	2 098	2 098	1 506
розпочато у звітному періоді	2 769	1 124	898
Закінчено у звітному періоді	2 671	855	589
Направлено до суду проваджень, всього, в т. ч.:	1 094	549	368
з обвинувальним актом	743	360	265
клопотань про застосування примусових заходів медичного характеру	0	0	1
клопотань про звільнення підозрюваного від кримінальної відповідальності	351	189	102
Закрито проваджень із числа закінчених	1 569	306	220
Кількість кримінальних проваджень, у яких зупинено досудове розслідування, всього, в т. ч.:	57	17	34
у зв'язку з оголошенням у розшук підозрюваного	43	12	26

Протягом періоду, що досліджувався, збільшилися обсяги встановлених податковою міліцією збитків за закінченими кримінальними провадженнями, забезпечення їх відшкодування, а також накладення арешту на майно (табл. 40).

Аналіз стану забезпечення відшкодування збитків за закінченими кримінальними провадженнями

(млн грн)

Показник	Встановлено збитків	Відшкодовано збитків	Накладено арешт на майно	
			Всього	у т. ч. на гроші і цінності
2018	1 371,8	1 006,9	222,4	7,2
2019	1 418,7	1 122,4	555,6	4,22
2019 до 2018	+/-	+46,9	+333,2	-2,98
	%	103,4	149,8	-41,2
Січень–березень 2019	416	274,3	347,4	1,2
Січень–березень 2020	464,5	328,8	3 198,3	0
Січень–березень 2020 до січня–березня 2019	+/-	+48,5	+2 823,9	-1,2
	%	111,6	754,4	x

За результатами діяльності підрозділів податкової міліції у 2019 році при загальному зростанні суми встановлених збитків на 46,9 млн грн порівняно з 2018 роком, загальна сума відшкодованих збитків збільшилась на 115,5 млн грн порівняно з 2018 роком, а за січень–березень 2020 року порівняно з аналогічним періодом 2019 року ці показники зросли на 48,5 і 54,5 млн грн відповідно.

За інформацією ДФС, результати роботи підпорядкованих регіональних підрозділів щодо виявлених фактів незаконного виробництва підакцизних товарів та складання протоколів про вчинення адміністративних правопорушень обліковувалися за кількісними показниками без зазначення кількості та вартості виявленої продукції, щодо вилучення з незаконного обігу підакцизних товарів – за кількісними та вартісними показниками без зазначення кількості виявлених фактів і видів порушень, торговельних марок, назв, призначення та інших ознак вилученої продукції.

Так, за 2019 рік та січень–квітень 2020 року підпорядкованими регіональними підрозділами ДФС виявлено 215 незаконних виробництв підакцизних товарів, внаслідок чого відкрито 409 кримінальних проваджень відповідно до статті 204 Кримінального кодексу України ("Незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів") та складено 1 029 адміністративних протоколів (табл. 41).

Таблиця 41

Динаміка виявлення незаконних виробництв підакцизних товарів

Період	Виявлено незаконних виробництв підакцизних товарів					Розпочато кримінальних проваджень за ст. 204 КК	Складено адміністративних протоколів
	Всього	в тому числі:					
		спирту	ЛГВ	ТВ	ПММ		
2018	135	6	104	8	17	335	571
2019	154	11	107	11	25	286	617
Січень–квітень 2020	61	5	45	3	8	123	412
Разом	350	22	256	22	50	744	1 600

Протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року підпорядкованими регіональними підрозділами ДФС вилучено з незаконного обігу підакцизних товарів на суму 3 446,7 млн грн, при цьому найбільшу питому вагу вилучених підакцизних товарів становили тютюнові вироби – на 1 175,9 млн грн, або

34,1 відс. загальної суми вилучених товарів, та паливно-мастильні матеріали – на 1 012,3 млн грн, або 29,4 відс. (табл. 42).

Таблиця 42

Аналіз стану вилучення з незаконного обігу підакцизних підакцизних товарів

Показники		2018	2019	% 2019 до 2018	Січень-квітень 2020	Разом 2019 і січень-квітень 2020	
Вилучено підакцизних товарів, всього		млн грн	1 865,2	2 258,2	121,1	1 188,5	3 446,7
в тому числі	спирту	тис. дал	167,5	167,3	99,9	136,1	303,4
		млн грн	403,6	327,4	81,1	245,5	572,9
	ЛГВ	тис. дал	607,8	125,5	20,6	513,1	638,6
		млн грн	225,9	210	93	218,6	428,6
	ТВ	тис. пачок	9 132,4	11 634,6	127,4	3 321,6	14 956,2
		млн грн	560,8	799,2	142,5	376,7	1 175,9
	ПММ	тис. тонн	20,4	25,8	126,5	13,5	39,3
		млн грн	532,4	704,3	132,3	308	1 012,3
	ТЗ (водних)	шт.	377	369	97,9	100	469
		млн грн	142,5	217,3	152,5	39,7	257

Загалом у 2019 році вилучено з незаконного обігу підакцизних товарів у вартісних показниках на 21,1 відс. більше, ніж у 2018 році, вилучення цих товарів за січень–квітень 2020 року становило 52,6 відс. вартості таких товарів, вилучених протягом 2019 року.

Отже, протягом періоду, що досліджувався, спостерігалась тенденція до зниження результативності роботи податкової міліції, зокрема зменшення питомої ваги відшкодування збитків за закінченими кримінальними провадженнями з 79 відс. у 2019 році до 71 відс. у січні–квітні 2020 року. Кількість справ, закінчених податковою міліцією у січні–квітні 2020 року становила близько 69 відс. кількості справ, закінчених протягом аналогічного періоду 2019 року, переданих до суду з обвинувальним актом – 73,6 відсотка.

5. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА СТАНУ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

5.1. Аналіз та оцінка стану організації внутрішнього аудиту в Державній фіскальній службі України

Відповідно до частини третьої статті 26 Бюджетного кодексу розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників організовують, зокрема, внутрішній аудит та забезпечують його здійснення у своїх установах і на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери управління таких розпорядників бюджетних коштів.

Порядок організації та проведення внутрішнього аудиту в ДФС, її територіальних органах та підвідомчих установах затверджено наказом ДФС від 23.02.2016 № 155 (зі змінами).

Наказом ДФС від 06.06.2018 № 356 "Про внесення змін до окремих наказів ДФС" введено в дію зміни до структур ГУ ДФС в областях та реорганізовано окремі структурні підрозділи територіальних органів ДФС,

зокрема, ліквідовано підрозділи внутрішнього аудиту в ГУ в областях та м. Києві, Офісі ВПП.

Діяльність з внутрішнього аудиту в ДФС проводилась на підставі стратегічного та операційного планів діяльності з внутрішнього аудиту на відповідний період. Стратегічний план на 2019–2021 роки зі змінами та Операційний план на 2020 рік розміщено на офіційному вебсайті ДФС.

Протягом першого півріччя Департаментом внутрішнього аудиту ДФС проведено 5 планових та 40 тематичних перевірок, з яких із митних питань 18 перевірок⁵⁸.

Крім того, на виконання доручення в. о. Голови ДФС від 23.09.2019 № 391/99-99-01-25д(19) та наказу ДФС від 01.10.2019 № 695 Департаментом внутрішнього аудиту ДФС спільно з посадовими особами структурних підрозділів ДФС та її територіальних органів проведено невідвіду (дистанційну) перевірку Чернівецької митниці ДФС з питань, порушених прокуратурою Чернівецької області у листі від 25.06.2019 № 15-1434-15, а саме дотримання вимог митного та податкового законодавства України окремими суб'єктами ЗЕД за період з 01.01.2014 по 30.03.2017. За результатами складено акт від 28.11.2019 № 1794/99-99-06-02-02-20, який надіслано до прокуратури Чернівецької області.

За інформацією ДФС, контрольні заходи з вересня 2019 року по травень 2020 року не проводились.

Аудитом встановлено невиконання плану з внутрішнього аудиту на 2019 рік. Так, проведено 3 планових аудитів відповідності з 6 запланованих (50 відс. запланованих). За результатами цих аудитів порушення виявлено у всіх перевірених органах: ГУ ДФС у Луганській, Вінницькій та Херсонській області, Автономній Республіці Крим та м. Севастополі. Не проведено планових аудитів відповідності в ГУ ДФС у Запорізькій, Харківській областях і Закарпатській митниці ДФС.

Довідково. За інформацією ДФС, невиконання спричинено проведенням реорганізаційних заходів ДФС та неукomплектованістю відділу внутрішнього аудиту.

Основні порушення, виявлені під час планових аудитів відповідності: неправомірні виплати на оплату праці, зайве перерахування єдиного внеску, недонарахування індексації працівникам тощо; проведення неправомірних витрат на розрахунки з підзвітними особами, на комунальні послуги, на послуги зв'язку, на утримання службового автотранспорту; несвоєчасне перерахування орендарями орендної плати та ненарахування їм пені; неправомірне списання палива для службових автомобілів; незабезпечення належного зберігання протягом встановленого строку первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку.

За результатами проведених ДФС аудитів виявлено порушень майже на **2 млн грн**, усунуто всього на **380,6 тис. грн**, або **19,5 відс. встановлених порушень**. Результати аудитів, проведених Рахунковою платою в територіальних органах ДФС, засвідчили системність порушень при нарахуванні та виплаті заробітної плати, а також незабезпеченість своєчасного перерахування орендарями орендної плати та нарахування їм пені, належного ведення обліку матеріальних цінностей тощо.

Довідково. За інформацією ДФС, у зв'язку з реорганізаційними заходами, рекомендації зазначених аудиторських звітів скеровано листом від 19.09.2019

⁵⁸ Згідно із Звітом про виконання Плану роботи ДФС України на перше півріччя 2019 року.

№ 17858/5/99-99-06-04-0116 Голові ДПС. На дату надсилання цього листа термін виконання рекомендацій не настав.

Водночас, за інформацією ДПС, матеріали внутрішніх аудитів від реорганізованої ДФС згідно з актом приймання-передавання справ від однієї установи до іншої не отримувались і не повинні отримуватись ДПС для подальшого моніторингу, оскільки ДФС є діючим ЦОВВ, в структурі якого функціонує структурний підрозділ внутрішнього аудиту.

Отже, є ризики невиконання управлінських рішень (рекомендацій), надісланих головним управлінням, та неефективного моніторингу виконання управлінських рішень (рекомендацій) за результатами проведених планових перевірок.

У зв'язку з реорганізаційними процесами в ДФС та введенням з 21.12.2019 нової структури ДФС відповідно до наказу ДФС від 21.12.2019 № 791 "Про введення в дію Структури Державної фіскальної служби України", Департамент внутрішнього аудиту реорганізовано у відділ внутрішнього аудиту. При цьому положення про відділ внутрішнього аудиту затверджено наказом ДФС від 26.05.2020 № 68, **тобто через півроку з часу утворення, а укомплектування підрозділу почалося наприкінці березня 2020 року.**

Довідково. За інформацією ДФС, на 31.12.2019, 01.02.2020 і 01.03.2020 фактична чисельність працівників зазначеного відділу становила нуль працівників при штатній чисельності 5 одиниць. Перше призначення у відділі відбулося 25.03.2020.

Крім того, в ДФС Програму забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту, яка є в переліку основних внутрішніх документів з питань внутрішнього аудиту, визначеному пунктом 3 Стандарту 1 внутрішнього аудиту, затверджено **24.07.2020**. Порядок здійснення внутрішнього аудиту в реорганізованій ДФС затверджено наказом ДФС від 03.08.2020 № 136 "Порядок здійснення внутрішнього аудиту".

Довідково. Відповідно до пункту 3 Стандарту 1 внутрішнього аудиту основними внутрішніми документами з питань внутрішнього аудиту є: декларація внутрішнього аудиту, положення про підрозділ внутрішнього аудиту, посадові інструкції працівників підрозділу внутрішнього аудиту, внутрішні документи з питань здійснення внутрішнього аудиту, програма забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту.

Аудитом встановлено, що в порушення вимог пункту 16 Порядку № 1001 ДФС не забезпечено подання до Мінфіну звіту про результати діяльності підрозділу внутрішнього аудиту у державному органі за формою № 1-ДВА за 2019 рік. Отже, проаналізувати стан виконання планових завдань ДФС на 2019 рік щодо заходів та результатів внутрішнього аудиту немає можливості. При цьому Мінфіном не вживалися заходи щодо забезпечення подання ДФС вказаного звіту.

Таким чином, ДФС не забезпечено належного виконання плану з внутрішнього аудиту на 2019 рік та своєчасного затвердження документів для провадження діяльності з внутрішнього аудиту.

5.2. Аналіз та оцінка стану організації внутрішнього аудиту в Державній податковій службі України

У ДПС виконання функцій внутрішнього аудиту покладено на Департамент внутрішнього аудиту. Встановлено, що ДПС не забезпечено належного функціонування підрозділу внутрішнього аудиту, чим порушено вимоги пункту 1 Порядку № 1001. Так, Порядок здійснення внутрішнього аудиту затверджено наказом ДПС від 17.06.2020 № 285 "Про

затвердження Порядку здійснення внутрішнього аудиту в Державній податковій службі України".

Крім того, в порушення вимог пункту 3 глави 1 Стандарту 1 внутрішнього аудиту в ДПС не розроблено **внутрішніх документів з питань здійснення внутрішнього аудиту, програми забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту.**

ДПС не забезпечено належного планування діяльності з внутрішнього аудиту. Зокрема, не затверджено операційного плану діяльності на 2019 рік, а стратегічний та операційний плани на 2020 рік затверджені 18.06.2020, чим порушено вимоги пункту 6 Порядку № 1001.

Довідково. Пунктом 6 Порядку № 1001 передбачено, що стратегічний та операційний плани формуються підрозділом на підставі результатів оцінки ризиків та затверджуються керівником державного органу, його територіального органу, бюджетної установи не пізніше початку планового періоду. Копії затверджених стратегічних та операційних планів (зведених планів) та змін до них надсилаються Мінфіну протягом десяти робочих днів з дати їх затвердження.

За інформацією ДПС, невиконання спричинене реорганізаційними діями: штатна чисельність департаменту на кінець 2019 року становила 40 од., з яких 36 – вакантні посади.

У структурі ДПС утворено Департамент внутрішнього аудиту, на який покладено виконання функцій внутрішнього аудиту. Наказом ДПС від 27.11.2019 № 183 "Про внесення змін до наказу ДПС від 31.05.2019 № 2" внесено зміни до структури апарату ДПС: передбачено утворити Департамент відомчого контролю за рахунок скорочення чисельності Департаменту внутрішнього аудиту та передано до нього функції, не пов'язані з діяльністю внутрішнього аудиту.

Довідково. До основних функцій Департаменту відомчого контролю віднесено здійснення відомчого контролю за дотриманням вимог законодавства, виконанням службових, посадових обов'язків в апараті ДПС, її територіальних органах, на підприємствах, в установах, організаціях, що належать до сфери її управління, зокрема шляхом здійснення організації та проведення перевірок, а також забезпечення контролю за усуненням недоліків та порушень, виявлених перевітками.

Порядок організації та проведення перевірок в апараті ДПС, її територіальних органах, на державних підприємствах та в установі, які належать до сфери управління ДПС, затверджено наказом ДПС від 07.10.2019 № 107 (зі змінами, внесеними наказом ДПС від 14.01.2020 № 8).

Протягом жовтня 2019 року–січня 2020 року ДПС проведено дві тематичні перевірки територіальних органів ДПС: ГУ ДПС у м. Києві з питань дотримання умов оплати праці, у тому числі нарахування та виплати відповідних надбавок та премій; ГУ ДПС у Львівській області з питань дотримання вимог законодавства, нормативно-правових актів, розпорядчих та інших документів ДПС під час роботи комісії, яка приймає рішення про реєстрацію ПН в ЄРПН або відмову в такій реєстрації, протягом 2018–2019 років.

За результатами перевірки ГУ ДПС у Львівській області доручено розглянути питання вжиття заходів впливу до посадових осіб за неналежне виконання посадових обов'язків, що призвело до порушень.

За результатами перевірки ГУ ДПС у м. Києві дорученням Голови ДПС від 24.02.2020 № 27-д (15) передбачено, зокрема, усунення недоліків та порушень, встановлених під час проведення тематичної перевірки, та

надання правової позиції щодо наявності підстав для порушення дисциплінарного провадження стосовно посадових осіб.

При дослідженні питання стану виконання доручень Голови ДПС та управлінських рішень (рекомендацій) за результатами тематичних перевірок територіальних органів ДПС, **встановлено невиконання доручення Голови ДПС від 24.02.2020 № 27-д (15) за результатами тематичної перевірки ГУ ДПС у м. Києві в частині надання правової позиції щодо наявності достатніх підстав для порушення дисциплінарного провадження стосовно директора Департаменту фінансово-бухгалтерського забезпечення та заступника начальника ГУ ДПС у м. Києві (за час виконання обов'язків начальника ГУ ДПС у м. Києві).**

Довідково. За інформацією ДПС, невиконання доручення Голови ДПС спричинено тим, що доповідна записка тривалий час не поверталась із візою Голови, її проєкт неодноразово надавався в.о. директора Департаменту правового забезпечення. Враховуючи термін, який минув між датою перевірки та датою доручення № 27-д (15), строки, визначені для притягнення до адміністративної відповідальності осіб, сплинули.

Отже, внаслідок недотримання строків виконання доручення Голови ДПС від 24.02.2020 № 27-д (15) Департаментом правового забезпечення, посадові особи територіальних органів ДПС, стосовно яких розглядалось питання про можливість порушення дисциплінарного провадження та встановлення адміністративного правопорушення, не були притягнуті до відповідальності.

Аудитом у ДПС встановлено, що Департаментом відомчого контролю протягом січня–квітня 2020 року проведено три тематичні перевірки: дві перевірки територіальних органів та одна – структурного підрозділу ДПС: ГУ ДПС в Одеській області з питань організації роботи, аналізу інформації про порушення антикорупційного законодавства, висвітлені в ЗМІ; ГУ ДПС у м. Києві з питань адміністрування простого векселя; Департамент податкових сервісів ДПС з питань нестабільної роботи інформаційних систем у грудні 2019 року та січні 2020 року.

Департаментом відомчого контролю під час аудиту не надано Рахунковій палаті копій матеріалів вказаних перевірок, доповідних записок Голові ДПС за їх результатами, відповідних доручень Голови ДПС, інформацію про осіб, притягнених до дисциплінарного провадження та управлінських рішень ДПС щодо усунення виявлених порушень за підсумками перевірок.

Отже, ДПС не забезпечено своєчасного затвердження документів, необхідних для провадження діяльності з внутрішнього аудиту, належного функціонування підрозділу внутрішнього аудиту та дієвого контролю за виконанням доручень Голови ДПС і розпорядчих документів з цих питань.

5.3. Аналіз та оцінка стану організації внутрішнього аудиту в Державній митній службі України

Після проведення реорганізаційних заходів та початку здійснення з 08.12.2019 Держмитслужбою покладених на неї повноважень, в структурі органу передбачено функціонування Департаменту внутрішнього аудиту, однак фактично підрозділ розпочав виконання своїх функцій в 2020 році після завершення переведення працівників з ДФС до Держмитслужби.

За інформацією Мінфіну, Держмитслужбою не подано Звіт про результати діяльності підрозділів внутрішнього аудиту за формою № 1-ДВА, чим порушено умови пункту 16 Порядку № 1001 та пункту 4 Інструкції про складання та подання форми звітності № 1-ДВА "Звіт (зведений звіт) про результати діяльності підрозділу внутрішнього аудиту", затвердженої наказом Мінфіну від 27.03.2014 № 347 (у редакції наказу Мінфіну від 31.07.2019 № 329), зареєстрованим у Мін'юсті 11.04.2014 за № 410/25187. Крім того, з недотриманням вимог пункту 6 Порядку № 1001 стратегічний план діяльності з внутрішнього аудиту Держмитслужби на 2020–2022 роки та операційний план діяльності з внутрішнього аудиту на 2020 рік затверджені Головою Держмитслужби **14.02.2020**.

Протягом січня–квітня 2020 року Держмитслужбою проведено тематичні перевірки щодо виконання митних формальностей при митному оформленні окремих митних декларацій у грудні 2019 року в Одеській митниці Держмитслужби (митний пост "Чорноморський"); в Київській митниці Держмитслужби (митний пост "Калинівка" через пункт пропуску "Рава-Руська-Хребенне" митного поста "Рава-Руська" Галицької митниці Держмитслужби); в Рівненській митниці ДФС та Поліській митниці Держмитслужби відповідно.

За результатами перевірок порушено дисциплінарні провадження стосовно керівників митниць. Інформації про результати цих проваджень Держмитслужбою не надано.

Довідково. Наказами Держмитслужби від 06.03.2020 №№ 88 та 89 порушено дисциплінарне провадження стосовно в. о. начальника митного поста "Чорноморський" Одеської митниці Держмитслужби Томченка О. та в. о. начальника Одеської митниці Держмитслужби Кодіса Є.

Наказами Держмитслужби від 17.03.2020 №№ 101 та 102 порушено дисциплінарне провадження стосовно в. о. начальника Київської митниці Держмитслужби Борисенка А. та в. о. начальника митного поста "Калинівка" Київської митниці Кобелькова Г.

Отже, ДФС, ДПС і Держмитслужбою не забезпечено належної організації внутрішнього аудиту, що зумовлює ризики незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, а також недотримання посадовими особами цих органів вимог законодавства при виконанні службових обов'язків.

Крім того, ДФС, ДПС і Держмитслужбою не забезпечено дієвого контролю за вжиттям об'єктами аудиту ефективних заходів для усунення порушень і недоліків в роботі, виявлених за результатами проведених заходів внутрішнього аудиту.

6. СТАН ВЗАЄМОДІЇ ЦЕНТРАЛЬНИХ ОРГАНІВ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ З ПИТАНЬ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ, ПЛАТЕЖІВ

6.1. Аналіз стану адміністративного та судового оскарження платниками податків рішень контролюючих органів

Рішення, прийняті контролюючим органом, можуть бути оскаржені в адміністративному або судовому порядку.

Протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року органами ДФС, ДПС і Держмитслужби розглянуто **24,9 тис., або 95,8 відс.,** оскаржуваних ППР (з

урахуванням перехідних з попереднього року) на суму грошових зобов'язань платників податків **71,0 млрд грн**, з яких залишено без змін **20,4 тис. ППР** (81,9 відс. розглянутих) на суму 57,3 млрд грн, повністю скасовано **3,5 тис. ППР** (14,1 відс. розглянутих) на суму **10,1 млрд грн** (табл. 43).

Таблиця 43

Аналіз стану розгляду скарг платників податків на ППР контролюючих органів в адміністративному порядку

Показники		2018 ДФС	2019		Січень–квітень 2020		Разом за 2019 та січень– квітень 2020
			ДФС, ДПС	ДМСУ*	ДПС	ДМСУ*	
Оскаржувані ППР, од.		18 653	19 708	397	5 890	20	26 015
Розглянуті ППР всього, в т. ч.:	од.	18 251	19 233	417	5 245	14	24 909
	сума, млн грн	39 119,4	61 945,8	291,3	8 792,5	3,2	71 032,8
— залишено ППР без змін	од.	15 368	15 797	398	4 242	12	20 449
	сума, млн грн	30 111,6	49 337,0	276,4	7 684,3	3,1	57 300,8
	%	77,0	79,6	94,9	87,4	96,9	80,7
— скасовано повністю	од.	2 200	2 673	19	763	2	3 457
	сума, млн грн	4 075,9	9 149,7	14,9	984,3	0,1	10 149,0
	%	10,4	14,8	5,1	11,2	1,9	14,3
— скасовано частково	од.	683	763	23	240	0	1 026
	сума, млн грн	4 931,9	3 459,0	0	123,9	0	3 582,9
	%	12,6	5,6	0	1,4	0	5,0

Слід зазначити, що у 2019 році порівняно з 2018 роком кількість розглянутих ППР зросла на 5,4 відс., за сумою, що оскаржувалася, — на 58,4 відс. і становила в середньому 3,2 млн грн на одне оскарження (у 2018 році — 2,1 млн гривень). У січні–квітні 2020 року на одне оскарження в середньому припадало 1,7 млн гривень.

Аудитом встановлено, що прийняття ДФС і ДПС під час адміністративного оскарження ППР остаточних рішень на користь платників податків спричинено **неякісним описом посадовими особами контролюючих органів встановлених порушень в актах перевірок: невідображенням фактичних обставин справи, нечіткістю обґрунтувань та доказів порушень**, вчинених платниками податків.

Довідково. Наприклад, скаргу ТОВ "Вест Пойнт" подано на три ППР ГУ ДФС у м. Києві від 05.02.2019 про збільшення в декларації з ПДВ за жовтень 2018 року суми грошових зобов'язань з ПДВ із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) на 14,2 млн грн; зменшення суми від'ємного значення ПДВ, що зараховується до складу податкового кредиту наступного (звітного) періоду на 19,7 млн грн, і суми бюджетного відшкодування ПДВ на 23,3 млн гривень. Підставою для винесення ППР стало непідтвердження господарської операції з поставки насіння соняшника від контрагента ТОВ "Поліс Трейд", яке в свою чергу придбало товар в інших контрагентів.

ДФС рішенням від 05.04.2019 № 16086/6/99-99-11-04-02-25 скасовано винесені ГУ ДФС у м. Києві ППР за скаргою ТОВ "Вест Пойнт" з таким обґрунтуванням: аналіз акта перевірки не відображає фактичних обставин справи та не містить чіткого обґрунтування і доказів порушення ТОВ "Вест Пойнт" податкового законодавства у частині взаємовідносин з ТОВ "Поліс Трейд", оскільки в акті не відображено дослідження руху товару, його зберігання та інвентаризації залишків.

Протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року під час судового оскарження платниками податків прийнятих органами ДФС, ДПС і

Держмитслужбою рішень судами розглянуто 16,8 тис. справ на суму **62 млрд грн** (табл. 44).

Таблиця 44

Аналіз стану судового оскарження платниками податків прийнятих органами ДФС, ДПС і ДМСУ рішень

Показники		2018 ДФС	2019		Січень–квітень 2020		Разом за 2019 та січень– квітень 2020
			ДФС і ДПС	ДМСУ	ДФС і ДПС	ДМСУ	
Справи, що знаходились на розгляді	од.	48 645	47 482	7 251	48 867	4 210	–
	сума, млн грн	200 484,2	209 672,4	5 023,3	228 656,0	3 555,5	–
Розглянуто справ	од.	9 370	9 478	2 807	3 284	1 184	16 754
	сума, млн грн	37 295,2	46 370,4	2 059,9	12 488,5	1 131,1	62 049,9
Винесено рішень на користь контролюючих органів (провадження закінчено)	од.	845	787	227	280	73	1 367
	%	9,0	8,3	8,1	8,5	6,2	8,2
	сума, млн грн	1 991,9	1 026,0	220,0	3 573,9	11,6	4 831,5
	%	5,3	2,2	10,7	28,6	1,0	7,8
Винесено рішень на користь платників податків (провадження закінчено)	од.	1 410	1 439	767	412	310	2 928
	%	15,0	15,2	27,3	12,5	26,2	17,5
	сума, млн грн	4 956,5	5 537,7	813,9	769,4	65,7	7 186,7
	%	13,3	11,9	39,5	6,2	5,8	11,6

Загалом протягом періоду, що досліджувався, у справах, провадження за якими закінчено і винесено остаточне рішення, на користь платників податків винесено **17,5 відс.** рішень (2 928 рішень), що становило **11,6 відс. (7,2 млрд грн)** сум оскаржених рішень, на користь контролюючих органів винесено **8,2 відс.** рішень (1 367 рішень) та **7,8 відс.** за сумою (**4,8 млрд грн**), що свідчить про **неналежний рівень організації та забезпечення органами ДФС, ДПС і Держмитслужби відстоювання інтересів держави в судових провадженнях, а також про низьку якість матеріалів, складених за результатами контрольно-перевірочної роботи.**

Під час вибіркового дослідження Рахунковою палатою встановлено випадок винесення рішення на користь платника податків лише через несвоєчасну **оплату судового збору** органами ДФС та, **відповідно, несвоєчасне подання апеляційної скарги.**

Зокрема, Офісом ВПП ДФС 11.03.2019 подано до Третього апеляційного адміністративного суду апеляційну скаргу на рішення Дніпропетровського окружного адміністративного суду від 30.11.2018 у справі № 804/3794/18, до якої **не надано документ, що підтверджує факт сплати судового збору** у визначеному законодавством України розмірі. Суд ухвалив залишити апеляційну скаргу без руху та надати десятиденний строк з дня отримання копії цієї ухвали для усунення зазначених недоліків. Офісом ВПП ДФС апеляційну скаргу подано 10.05.2019 з **недотриманням встановленого терміну (протягом 15 днів з дня проголошення ухвали суду), чим порушено норми абзацу першого частини першої статті 295 КАС України.** Суд ухвалив визнати неповажними причини пропуску строку на апеляційне оскарження зазначеного вище рішення Дніпропетровського окружного адміністративного суду та **апеляційну скаргу залишив без руху.**

Як наслідок, 06.09.2019 до Верховного Суду надійшла касаційна скарга Офісу ВПП ДФС на ухвалу Третього апеляційного адміністративного суду. За результатами розгляду Верховний Суд встановив, що сама по собі **сплата судового збору суб'єктом владних повноважень не може бути безумовною підставою для поновлення строку на апеляційне оскарження рішення суду першої інстанції за відсутності належного підтвердження вчинення таким суб'єктом дій, спрямованих на забезпечення апеляційного оскарження судового рішення, та ухвалив рішення про відмову у відкритті касаційного провадження.**

30.09.2019 Офіс ВПП ДФС повторно звертався з касаційною скаргою до Верховного Суду, **яким відмовлено у відкритті касаційного провадження.**

Довідково. За інформацією ДФС, проектом кошторису ДФС на 2019 рік за КЕКВ 2800 "Інші поточні видатки" потребу у коштах на сплату судового збору було визначено у розмірі 2,1 млрд грн, натомість кошторисом за цим КЕКВ на 2019 рік затверджено 0,7 млрд грн видатків на сплату судового збору, або 33,7 відс. необхідної суми.

Також аудитом встановлено, що ППР за формою "Д" від 28.02.2018 № 0001834616, складене Офісом ВПП ДФС, Дніпропетровським окружним адміністративним судом **визнано протиправним та скасовано, оскільки граничний строк сплати податкового зобов'язання знаходився за межами 1095-денного періоду, а отже, збільшення податкового зобов'язання і застосування штрафів за податковою декларацією з ПДВ № 9081202914 від 27.02.2015 було безпідставним.**

Аналізом судових справ митних органів встановлено, що основну кількість справ становили справи за позовами **про скасування рішень митних органів**, винесених за результатами здійснення контролю за **правильністю визначення митної вартості товарів, класифікації товарів**, а також **про повернення сплачених сум митних платежів** відповідно до Порядку повернення авансових платежів (передоплати) і помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів, затвердженого наказом Мінфіну від 18.07.2017 № 634, зареєстрованим у Мін'юсті 09.08.2017 за № 976/30844. Зокрема, визнаючи право митних органів на витребування додаткових документів в разі виявлення розбіжностей у поданих документах щодо складових митної вартості товару, **суди не вважали їх такими, що впливають на правомірність визначення вартості.**

У справах, предметом оскарження в яких були рішення про визначення коду товару, **судами надавалася перевага поясненням позивачів і висновкам інших органів, установ, організацій, які згідно з частиною восьмою статті 69 Митного кодексу мають інформаційний або довідковий характер.**

Крім того, митницями на розгляд до суду передано протягом періоду, що досліджувався, **13,2 тис. справ про ПМП на суму 3,3 млрд грн з урахуванням перехідних справ попередніх років.** Судами винесено в цей період біля 8,4 тис. постанов про накладення адміністративного стягнення, або 63,5 відс. переданих на розгляд, 1,3 тис. – про закриття провадження у справі, або 9,7 відс. переданих на розгляд справ (табл. 45).

При цьому рівень стягнення сум застосованих штрафів становив 7,4 відсотка. **Не сплачено до бюджету штрафів**, застосованих судами у 2019 році та січні–квітні 2020 року, в сумі **468,8 млн гривень.**

Кількість заведених та розглянутих справ про ПМП

Показники	2019		Січень- квітень 2020	% 4 міс. 2020 до 4 міс. 2019	Всього за 2019 і січень- квітень 2020
	Всього	в т. ч. січень- квітень			
Справи про ПМП, передані на розгляд до суду	8 372	2 104	4 830	229,6	13 202
– на суму, млн грн	2 838,4	1 179,7	473,8	40,2	3 312,2
у тому числі справи з реально вилученими предметами правопорушень	6 049	1 610	2 258	140,2	8 307
– на суму, млн грн	755,2	245,5	253,0	103,1	1 008,2
Накладення адміністративного стягнення	5 298	1 499	3 086	205,9	8 384
Застосовано конфіскацію на суму, млн грн	391,0	161,8	108,1	66,8	499,1
у тому числі з реально вилученими предметами правопорушень, млн грн	207,8	101,5	59,5	58,6	267,3
справи з частковою компенсацією, млн грн	1,4	0,2	0,3	150,0	1,7
Штрафи накладено на суму, млн грн	379,5	161,3	126,9	78,7	506,4
Штрафи стягнуто на суму, млн грн	27,9	5,5	9,7	176,4	37,6
Винесено постанов про закриття провадження	1 110	312	166	53,2	1 276
– на суму, млн грн	2 216,1	270,5	203,7	75,3	2 419,8
Не сплачено до бюджету, млн грн	351,6	155,8	117,2	75,2	468,8

Під час аудиту в митницях Держмитслужби встановлено, що на рахунках Київської міської митниці ДФС та Київської митниці ДФС тривалий час перебували заблоковані кошти (накладено арешт) у загальній сумі **414,1 млн грн** у межах кримінального провадження за № 520170000000000682 від 11.10.2017 на підставі ухвали Солом'янського районного суду від 19.10.2017 у справі за № 1-кс/760/14958/17. **Невтручання Держмитслужби у ситуацію унеможливило надходження коштів до державного бюджету.**

Довідково. Київська митниця Держмитслужби позбавлена можливості впливати на процес розблокування рахунків, оскільки не є стороною у кримінальному провадженні.

Заблоковані у межах кримінального провадження кошти на рахунках Київської міської митниці ДФС та Київської митниці ДФС створили ризики щодо неможливості ліквідації цих органів або неперерахування таких коштів до державного бюджету.

Таким чином, протягом періоду, що досліджувався, **органами ДФС, ДПС і Держмитслужби не забезпечено належного проведення претензійно-позовної роботи. Як наслідок, частка винесених рішень на користь платників податків як при адміністративному, так і судовому оскарженні, зросла. Основними причинами скасування ППР, винесених органами ДФС і ДПС, були необґрунтовані висновки в актах перевірок, неналежна доказова база, а також незабезпечення повної та своєчасної сплати судового збору.**

Серед справ митних органів найбільшу кількість становили справи за позовами про скасування їх рішень, винесених за результатами здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів, їх класифікації, а також про повернення сплачених сум митних платежів, які переважно (73-82 відс.) вирішувалися судами на користь платників податків. Водночас судами протягом періоду, що

досліджувався, винесено 8,4 тис. постанов про накладення адміністративного стягнення та застосовано 506,4 млн грн штрафів, однак рівень їх сплати становив лише 7,4 відсотка.

6.2. Стан взаємодії центральних органів виконавчої влади з питань адміністрування податків, зборів, платежів

Відповідно до підпункту 19².1.1 пункту 19².1 статті 19² Податкового кодексу ЦОВВ, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику (Мінфін), здійснює координацію діяльності контролюючих органів в частині забезпечення формування і реалізації податкової та митної політики.

Аудитом встановлено, що Мінфіном не видавався розпорядчий документ, який би визначав механізм координації діяльності контролюючих органів у частині забезпечення формування і реалізації податкової та митної політики. Так, Мінфіном під час аудиту надано перелік нормативних актів, які стосувались тільки окремих питань адміністрування податків, зборів і платежів та не визначали взаємодії та обміну інформацією ДФС, ДПС і Держмитслужби з Мінфіном.

Довідково. За даними Мінфіну, обмін інформацією між Мінфіном, ДФС, ДПС і Держмитслужбою регулюється виданими Міністерством протягом 2019 року нормативно-правовими актами щодо інформаційної взаємодії ДФС, Казначейства, їх територіальних органів, місцевих фінансових органів у процесі повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань та пені; внесення змін до порядків заповнення документів на переказ у разі сплати (стягнення) податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску, здійснення бюджетного відшкодування ПДВ тощо, функціонування Електронного кабінету, обміну електронними документами з контролюючими органами, а також Порядком прийняття рішень про реєстрацію/відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в ЄРПН.

Інформації щодо участі представників Мінфіну в засіданнях колегій контролюючих органів на запит Рахункової палати не надано.

Аудитом встановлено, що лише через сім місяців після початку здійснення Держмитслужбою покладених на неї повноважень ДФС (з 08.12.2019), наказом Мінфіну від 10.06.2020 № 286, зареєстрованим у Мін'юсті 26.06.2020 за № 593/34876, затверджено Порядок взаємодії інформаційних систем Державної податкової служби України та Державної митної служби України щодо обміну інформацією, необхідною для адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, здійснення контрольних процедур щодо дотримання податкового та митного законодавства. Водночас, як вже зазначалось, на час проведення аудиту органи Держмитслужби не мали доступу до АІС "Податковий блок". Також не було вирішено питання оперативного обміну інформацією з ДПС щодо наявності у платників податків боргу з митних платежів.

Встановлено, що згідно з планами-графіками проведення документальних планових перевірок платників податків, розміщеними на вебпорталі ДФС і ДПС, на 2019 рік і січень–квітень 2020 року заплановано одну спільну перевірку ДПС і Держаудитслужби у 2019 році АТ "Турбоатом" (Офіс ВПП), однак фахівців ДПС до перевірки не допущено. Аудит проведено Держаудитслужбою і копію акта надано ДПС.

***Довідково.** Порядком координації одночасного проведення планових перевірок (ревізій) контролюючими органами та органами державного фінансового контролю, затвердженим постановою КМУ від 23.10.2013 № 805, передбачено щорічне планування контролюючими органами документальних планових перевірок у плані-графіку, який оприлюднюється на офіційному вебсайті ДФС.*

При цьому ДФС і ДПС у співпраці з Держаудитслужбою протягом періоду, що досліджувався, керувалися **спільним наказом Головного контрольно-ревізійного управління України, Державної податкової адміністрації України від 22.12.2001 № 143/514 "Про затвердження Порядку взаємного інформування органів державної контрольно-ревізійної служби України та органів державної податкової служби України про факти фінансових порушень та вжиті заходи", останні зміни до якого внесено у 2004 році і який містить посилання ще на ДПА України, Головне контрольно-ревізійне управління України, а також на Указ Президента України від 12.06.1995 № 436/95 "Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки", який втратив чинність згідно з Указом Президента України від 20.06.2019 № 418/2019 "Про визнання такими, що втратили чинність, деяких Указів Президента України".**

На виконання цього наказу територіальними органами ДПС протягом січня–квітня 2020 році одержано 25 матеріалів Держаудитслужби з інформацією про недоотримання доходів об'єктами контролю на загальну суму 233 млн грн, незаконні витрати 4,3 млн грн, заниження бази оподаткування на 0,9 млн гривень. Під час відпрацювання цих матеріалів органами ДПС направлено платникам податків 16 запитів на отримання інформації, з урахуванням якої в подальшому проведено перевірки 11 СГ та **донараховано 1,3 млн гривень.**

***Довідково.** Чотирма СГ виявлені Держаудитслужбою порушення усунуто шляхом корегування звітності. Один СГ відмовив у наданні запитуваної інформації (ПАТ "Турбоатом"). Щодо двох СГ направлено запити до територіальних органів Держаудитслужби для отримання витягів з актів ревізії. Щодо семи СГ не проведено контрольно-перевірочних заходів у зв'язку з введенням мораторію на перевірки.*

Крім того, в результаті відпрацювання інформації, яка надійшла від Держаудитслужби в минулих роках, протягом періоду, що досліджувався, територіальними органами ДПС **донараховано 2,6 млн грн, зменшено від'ємне значення об'єкта оподаткування податком на прибуток на 48 млн гривень.**

За інформацією ДПС, питання взаємодії та обміну інформацією між нею та Держаудитслужбою регламентовані також Рамковою угодою про інформаційне співробітництво між Державною фіскальною службою та Державною фінансовою інспекцією від 27.03.2015, відповідно до якої відносини між сторонами визначаються відповідними двосторонніми протоколами. Водночас з **2015 року не підписано жодного двостороннього протоколу про обмін інформацією.**

За даними ДПС, територіальними органами ДФС і ДПС протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року на виконання судових рішень, доручень правоохоронних органів проведено **1,2 тис. документальних перевірок платників податків–юридичних і фізичних осіб**, за результатами яких **донараховано 1,2 млрд грн грошових зобов'язань, однак узгоджено 11,6 відс. донарахованих сум, а сплачено до бюджету 1,6 відс. (табл.46).**

Кількість та результати перевірок, проведених ДПС на виконання судових рішень та доручень правоохоронних органів

млн грн

Показник	Кількість перевірок	Донараховано	Узгоджено	Сплачено
2019				
Згідно з ухвалами суду	52	410,8	4,9	5,1
На виконання доручень правоохоронних органів	886	683,9	133,0	13,7
Всього	938	1 094,7	137,9	18,8
Січень-квітень 2020				
На виконання доручень правоохоронних органів	295	100,2	0,4	0,4
Разом	1 233	1 194,9	138,3	19,02

Пунктом 2.5 Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів ДФС при організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірок платників податків, затверджених наказом ДФС від 31.07.2014 № 22 (у редакції наказу ДФС від 23.06.2018 № 398), визначено, зокрема, порядок передачі матеріалів перевірок до слідчих підрозділів фінансових розслідувань ДФС. У зв'язку з проведенням реорганізації ДФС, спільним наказом ДФС та ДПС від 23.03.2020 № 146/35 затверджено Алгоритм взаємодії між підрозділами органів ДПС, що здійснюють (очолюють) документальні та фактичні перевірки, оперативними підрозділами та слідчими підрозділами фінансових розслідувань органів ДФС.

Аудитом встановлено **факти неналежної взаємодії між територіальними органами ДПС і підрозділами податкової міліції територіальних органів ДФС**. Так, за даними ДПС, **не проведено перевірок 49 СГ** із запланованих на 2019 рік – I квартал 2020 року **в зв'язку з вилученням документів підрозділами слідчого управління фінансових розслідувань органів ДФС**.

З метою вирішення проблеми доступу до вилучених документів, ДПС неодноразово надсилались листи до ДФС. Зокрема, листом від 20.05.2020 № 4769/5/99-00-05-01-01-05 ДПС зверталась до ДФС з проханням вжити вичерпних заходів щодо забезпечення доступу відповідальних за проведення перевірок працівників ГУ ДПС до вилучених підрозділами слідчого управління фінансових розслідувань органів ДФС документів або надання їх копій для проведення перевірок та зворотного інформування. ДФС листом від 28.05.2020 № 8329/7/99-00-05-04-02-08 повідомила про надання доручення територіальним управлінням **за можливості надавати доступ до вилучених документів**, а також про спрямування до територіальних органів з метою поліпшення взаємодії підрозділів податкових перевірок з правоохоронними органами листа методологічного характеру щодо обставин, за яких матеріали перевірок мають передаватися до правоохоронних органів.

***Довідково.** Також з метою отримання доступу до вилучених документів Департаментом податкового аудиту ДПС надсилались листи до Слідчого управління ДФС від 18.02.2020 № 1670/5/99-00-05-04-02-05 та від 31.03.2020 № 3294/5/99-00-05-04-02-05.*

Слід зазначити, що **згідно з пунктом 85.9 статті 85 Податкового кодексу** у разі, коли до початку або під час проведення перевірки **оригінали первинних документів**, облікових та інших реєстрів, фінансової та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, а також виконання вимог іншого законодавства, контроль за

дотриманням якого покладено на контролюючі органи, були вилучені правоохоронними та іншими органами, зазначені органи зобов'язані надати для проведення перевірки контролюючому органу копії зазначених документів або забезпечити доступ до перевірки таких документів. Отже, **підрозділи податкової міліції територіальних органів ДФС не забезпечували виконання вимог пункту 85.9 статті 85 Податкового кодексу.**

Водночас ДФС не володіє інформацією про результати діяльності з встановлення місцезнаходження платників податків і їх засновників. За поясненнями ДФС, на час проведення аудиту зазначена інформація знаходилася у розпорядженні ДПС, оскільки співробітники ДФС та її територіальних органів, починаючи з 03.08.2020, позбавлені доступу до інформаційних ресурсів ДПС.

Довідково. Відповідно до підпункту 350.1.5 пункту 350.1 статті 350 Податкового кодексу виконання функції виявлення причин та умов, що призводять до вчинення кримінальних та інших правопорушень у сфері оподаткування та бюджетній сфері, а також вжиття заходів щодо їх усунення, віднесено до повноважень податкової міліції.

За інформацією Держмитслужби, правоохоронними підрозділами митного спрямування спільно з Європейським офісом по боротьбі з шахрайством (OLAF) протягом 2019 року здійснено п'ять, а протягом січня–квітня 2020 року – чотири перевірки дотримання митного законодавства ЄС і України під час здійснення поставок товарів підакцизної групи (сигарет, тютюну для кальянів) та інших товарів. Про результати проведених українською стороною перевірок повідомлено OLAF.

Завдяки міжнародній взаємодії у 2019 році відкрито 887 справ про ПМП на суму понад 1 млрд грн, а також встановлено несплату 30,7 млн грн митних платежів.

З метою встановлення ознак кримінальних правопорушень та здійснення контрольно-перевірочних заходів, до територіальних підрозділів ДФС передано 239 матеріалів, за результатами опрацювання яких територіальними підрозділами ДФС у 2019 році розпочато 24 кримінальні провадження.

За січень–квітень 2020 року митницями до митних органів іноземних держав направлено 387 запитів про надання адміністративної допомоги. За результатами опрацювання отриманих 333 відповідей заведено 291 справу про ПМП на суму 224,5 млн грн і встановлено несплату 3 млн грн митних платежів.

З метою встановлення наявності ознак кримінальних правопорушень та здійснення контрольно-перевірочних заходів, до підрозділів митного аудиту ДФС передано 28 матеріалів з отриманими відповідями митних органів іноземних держав. За результатами опрацювання цих матеріалів у 2020 році розпочато 8 кримінальних проваджень.

Аудитом встановлено, що з метою налагодження обміну інформацією ДФС, ДПС і Держмитслужбою протягом періоду, що досліджувався, укладались документи з іншими державними органами. Так, ДФС укладено чотири документи (угоди, меморандуми) про взаємодію та інформаційне співробітництво між ДФС та іншими державними органами (з Рахунковою палатою (від 04.01.2019 б/н), Державною службою України з лікарських засобів та контролю за наркотиками (від 01.02.2019 б/н), Пенсійним фондом України (від 03.06.2019 б/н), Державним агентством лісових ресурсів України (від 05.07.2019 б/н)) і сім протоколів до цих та укладених раніше угод.

ДПС протягом січня–квітня 2020 року укладено чотири договори (угоди) про інформаційну взаємодію: з Мін'юстом (від 13.02.2020 № 02-01/07), Державною міграційною службою України (від 21.02.2020 б/н), Мінфіном і Міністерством цифрової трансформації України (від 24.04.2020 № 02-01/14), Державною службою статистики України (від 24.04.2020 б/н).

Держмитслужбою повідомлено, що взаємодія та обмін інформацією з ЦОВВ, іншими недержавними установами (організаціями, підприємствами) – суб'єктами ЗЕД, митними та правоохоронними органами інших країн здійснюється згідно із законодавством України в порядку, затвердженому Держмитслужбою, на підставі наказів, двосторонніх угод про інформаційну взаємодію або інших нормативно-правових актів. Водночас **Держмитслужбою** не надано переліку укладених документів із зазначених питань.

Отже, Мінфіном не забезпечено належної координації діяльності ДФС, ДПС і Держмитслужби під час виконання повноважень щодо забезпечення надходжень до державного бюджету та здійснення контролю за дотриманням вимог податкового та митного законодавства.

Питання взаємодії ДФС при адмініструванні податків, зборів, платежів як з іншими державними органами, так і з власними територіальними органами, до реорганізації служби в цілому було врегульовано нормативно-правовими актами та розпорядчими документами. Новоутвореними ДПС і Держмитслужбою протягом періоду, що досліджувався, не забезпечено видання відповідних розпорядчих документів, що ускладнювало адміністрування надходжень до державного бюджету.

6.3. Аналіз інформації, наданої державними органами на запити Рахункової палати в межах контрольної-аналітичного заходу

Під час проведення контрольної-аналітичного заходу Рахунковою палатою направлено 8 запитів до правоохоронних та контролюючих органів з метою отримання інформації про встановлені ними факти порушення платниками податків податкового і митного законодавства щодо умисного ухилення від сплати податків, зборів, платежів, фіктивного підприємництва, а також посадовими особами ДФС, ДПС і Держмитслужби при виконанні службових обов'язків, а саме до Державної аудиторської служби України, Державної служби фінансового моніторингу України, Міністерства внутрішніх справ України, Офісу Генерального прокурора, Національного антикорупційного бюро України, Державної судової адміністрації України, Служби безпеки України, Державного бюро розслідувань.

Відповіді від вказаних органів отримано, однак **окремими органами надано неповні матеріали, що не дає можливості зробити обґрунтовані висновки, або взагалі відмовлено в наданні запитуваної інформації.**

Так, **Держаудитслужба** (лист від 16.10.2020 № 000800-11/6157-2020) повідомила, що **не має достатніх правових підстав для надання Рахунковій палаті матеріалів ревізій ДФС, ДПС, Держмитслужби та їх територіальних органів, які проводились нею протягом періоду, що досліджувався, у зв'язку з початком досудового розслідування.**

Довідково. За інформацією Держаудитслужби, матеріали ревізії передані до Служби безпеки України та Державного бюро розслідувань. За результатами розгляду матеріалів повідомлено про початок кримінальних впроваджень, внесених до Єдиного реєстру досудових розслідувань від 09.10.2020 за № 42020000000001939, № 42020000000001940, № 42020000000001941, за ознаками складу злочину, передбаченого частиною другою статті 364 Кримінального кодексу України (зловживання владою або службовим становищем).

Держфінмоніторингом (лист від 20.10.2020 № 4227/440-04) також повідомлено **про відсутність підстав для надання копій** узагальнюючих (додаткових узагальнюючих) матеріалів, надісланих до ДФС, ДПС та Держмитслужби, які пов'язані з підозрою у корупційних діяннях, легалізацією коштів, учиненням інших злочинів, визначених Кримінальним кодексом України. Поряд з цим повідомлено, що з 01.01.2019 по квітень 2020 року Держфінмоніторингом сформовано та передано до ДФС 310 матеріалів (209 узагальнених матеріалів та 101 додатковий узагальнений матеріал). До ДПС та Держмитслужби узагальнені (додаткові узагальнені) матеріали не передавались, оскільки вказані державні органи не є правоохоронними або розвідувальними органами.

Міністерством внутрішніх справ України (лист від 14.08.2020 № 26870/8/38-2020) повідомлено, що для отримання інформації про кримінальні провадження за фактами вчинення службовими особами ДФС, ДПС та Держмитслужби злочинів у сфері службової та професійної діяльності, пов'язаної з наданням публічних послуг, а також умисного ухилення від сплати податків, зборів, платежів, фіктивного підприємництва, **доцільно звертатись** до Офісу Генерального прокурора або органів, до підслідності яких віднесені зазначені кримінальні провадження.

Водночас повідомлено, що за інформацією Національної поліції України, **спільні заходи** її підрозділів з контролюючими органами ДФС, ДПС та Держмитслужби **не проводилися**.

Офісом Генерального прокурора (листи від 17.11.2020 № 31/2/1-188мих-20, від 20.11.2020 №31/2/1-43540-20) поінформовано, що відповідно до звітності у 2019 році **zareєстровано 1 273 кримінальних правопорушення** (проваджень), з них 130 проваджень за статтею 201 (контрабанда) Кримінального кодексу України та 1 143 – за статтею 212 (ухилення від сплати податків, зборів) Кримінального кодексу України. У січні–квітні 2020 року **zareєстровано 391 провадження**, 50 – за статтею 201 та 341 – за статтею 212 Кримінального кодексу України.

За даними Офісу Генерального прокурора, протягом 2019 року за завершеними розслідуваннями до **кримінальної відповідальності притягнуто 78 працівників** правоохоронних органів, які здійснювали контроль за дотриманням податкового законодавства, та **69 працівників митної служби**. У січні–квітні 2020 року за вказаними категоріями притягнуто **15 і 35 працівників** відповідно.

Національним антикорупційним бюро України (лист від 13.11.2020 № 02-094/39594) повідомлено про відсутність відповідних повноважень щодо надання інформації про складання уповноваженими працівниками НАБУ протоколів про адміністративні правопорушення, пов'язані з корупцією.

Також поінформовано, що в НАБУ обліковується вісім підозрюваних осіб, віднесених до категорії посадових, службових осіб органів Держмитслужби. Обставини можливого вчинення кримінальних правопорушень зазначеними підозрюваними особами перевіряються у межах двох кримінальних проваджень, що наразі розслідуються.

Державною судовою адміністрацією України (лист від 04.11.2020 № 15-20078/20) надано статистичну звітність за формами, затвердженими наказом ДСА України від 23.06.2018 № 325 "Про затвердження форм звітів щодо здійснення правосуддя місцевими та апеляційним судами". Зокрема, **надано узагальнені дані за всіма видами правопорушень, злочинів за 2019 рік, а отже, виокремити з цих даних правопорушення у сфері оподаткування та митної справи неможливо.**

Довідково. Державною судовою адміністрацією України повідомлено про неможливість надання інформації за січень–квітень 2020 року, оскільки вказана інформація формується за рік.

Головним управлінням по боротьбі з корупцією та організованою злочинністю **Служби безпеки України** (лист від 13.08.2020 № 14/15942нт) повідомлено, що дані про виявлені факти кримінальних правопорушень, які вчиняються посадовими особами ДФС, ДПС і Держмитслужби, для подальшого досудового розслідування передаються до Державного бюро розслідувань та органів прокуратури. Для отримання більш повної інформації запропоновано звернутись до вказаних органів.

Крім цього, згідно з наявними у Головного слідчого управління СБУ даними слідчими органів безпеки у 2019 році розслідувалось **56 кримінальних проваджень**, в яких **24 службовим особам повідомлено про підозру**. З цієї кількості 13 проваджень стосовно 18 осіб скеровано до судів. Протягом січня–квітня 2020 року розслідувалось 39 кримінальних проваджень стосовно 4 осіб, з них 4 провадження стосовно 4 осіб скеровано до суду.

У 2019 році слідчими Служби безпеки України розслідувалось **233 кримінальних провадження** стосовно **77 осіб** за фактами вчинення злочину, передбаченого статтею 201 Кримінального кодексу України (контрабанда), з яких **55 проваджень стосовно 57 осіб скеровано до судів**. Протягом січня–квітня 2020 року розслідувалось **151 кримінальне провадження** за статтею 201 Кримінального кодексу України стосовно 37 осіб, з них до суду скеровано **24 провадження стосовно 24 осіб**.

Державним бюро розслідувань (лист від 06.11.2020 №32056-20/10-5-01-02-15637/20) зазначено, що протягом 2019 року слідчими ДБР повідомлено про підозру **83 службовим особам** органів ДФС (16 осіб), ДПС (25 осіб) і Держмитслужби (42 особи), у січні–квітні 2020 року – **41 особи**, з них 7 осіб ДФС; 13 – ДПС; 21 – Держмитслужби.

Сума встановлених збитків, за даними ДБР, у вказаних кримінальних провадженнях за 2019 рік становить **10,4 млн грн**, за 2020 рік – **9,0 млн гривень**.

У 2019 році слідчими Державного бюро розслідувань направлено до суду з обвинувальним актом **78 кримінальних проваджень** стосовно службових осіб органів ДФС (12 осіб), ДПС (24 особи) та Держмитслужби (42 особи), у січні–квітні 2020 року – **38 кримінальних проваджень**, з них 4 особи органів ДФС, 13 – ДПС та 21 – Держмитслужби.

Також слідчими Державного бюро розслідувань у 2019 році зареєстровано в Єдиному реєстрі досудових розслідувань **51** кримінальне провадження за фактами ухилення від сплати податків, зборів, платежів, у січні–квітні 2020 року – **20** таких кримінальних проваджень.

Отже, Рахунковою палатою опрацьовано інформацію, надану правоохоронними та контролюючими органами на запити Рахункової палати, проте зазначена інформація переважно була неповною, що не дає можливості проаналізувати загальну кількість кримінальних проваджень за фактами ухилення від сплати податків, контрабанди, а також виявлених кримінальних правопорушень, що вчинялися посадовими особами ДФС, ДПС і Держмитслужби при виконанні службових обов'язків, та нанесених державі збитків у зв'язку із вчиненням цих правопорушень.

Водночас інформація Державного бюро розслідувань свідчить про збільшення у січні–квітні 2020 року кількості кримінальних проваджень, направлених до суду з обвинувальним актом, щодо притягнення до кримінальної відповідальності службових осіб органів ДФС, ДПС та Держмитслужби.

ВИСНОВКИ

1. Державна фіскальна служба України, Державна податкова служба України та Державна митна служба України протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року провадили свою діяльність в умовах реформування, що вплинуло на ефективність прийнятих управлінських рішень щодо використання коштів державного бюджету, виділених на утримання цих органів, та виконання покладених на них повноважень.

Загалом на забезпечення функціонування органів ДФС, ДПС і Держмитслужби протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року з державного бюджету було спрямовано **близько 14,5 млрд грн** (ДФС – 11,8 млрд грн, ДПС – 2,0 млрд грн, Держмитслужбі – 0,7 млрд гривень).

Неякісне планування при визначенні обсягів бюджетних призначень та асигнувань, а також несвоєчасне і неефективне прийняття органами ДФС, ДПС і Держмитслужби рішень щодо управління бюджетними коштами протягом 2019 року, призвели до повернення до державного бюджету невикористаних на кінець звітного періоду асигнувань загального фонду за бюджетною програмою за КПКВК 3507010 (ДФС) **в сумі 375,9 млн грн** (ДФС – 324,9 млн грн, ДПС – 45,8 млн грн і Держмитслужбою – 5,2 млн гривень).

ДФС на час завершення аудиту не забезпечено належної організації роботи щодо припинення як юридичних осіб митниць ДФС, які відповідно до Постанови № 858 мали бути реорганізовані шляхом приєднання до новостворених митниць Держмитслужби. ДФС продовжувала своїми наказами терміни реорганізації митниць, і станом на завершення аудиту цей процес не було завершено, внаслідок чого за рахунок коштів державного бюджету утримувалися органи, які не здійснювали повноважень у сфері реалізації митної політики, а отже, ці кошти використовувалися непродуктивно. При цьому ДФС і Держмитслужба не володіли повною інформацією про обсяги цих видатків. Водночас тільки по шести митницях Держмитслужби, які були

об'єктами контролю в межах цього аудиту, протягом січня–квітня 2020 року здійснено видатків за рахунок своїх кошторисів у сумі **42,9 млн грн**, пов'язаних з нарахуванням та виплатою заробітної плати працівникам **п'ятнадцяти митниць ДФС**, що підлягали реорганізації шляхом приєднання до новоутворених митниць Держмитслужби.

2. Заходи, що вживалися, та управлінські рішення щодо забезпечення надходжень до державного бюджету, прийняті ДФС, ДПС, Держмитслужбою і їх територіальними органами протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року, були недостатньо ефективними.

Загалом ДФС, а потім ДПС і Держмитслужба у 2019 році мали забезпечити надходження до державного бюджету у загальній сумі **858,9 млрд грн** (ДПС – 463,6 млрд грн, Держмитслужба – 395,3 млрд грн), фактично до держбюджету надійшло **839,4 млрд грн**, або **97,7 відс.** доведених індикативних показників. ДПС (ДФС) планові завдання виконано на **100,7 відс.** (фактично надійшло 466,9 млрд гривень). Слід враховувати, що при досягненні ДПС перевиконання індикативних показників надходжень до державного бюджету на **3,3 млрд грн**, **обсяг переплат** на 01.01.2020 становив **16,0 млрд гривень**. Отже, без цих переплат виконання індикативних показників надходжень до державного бюджету за 2019 рік становило б **97,3 відсотка**.

Навіть за умови зменшення згідно із Законом № 265 планових завдань із надходження митних платежів на 20,1 млрд грн, їх виконання Держмитслужбою становило **94,2 відс.** (фактично надійшло 372,5 млрд гривень), тобто до бюджету додатково **не надійшло 22,8 млрд грн митних платежів**.

Протягом січня–квітня 2020 року ДПС виконано доведені Мінфіном індикативні показники надходжень до державного бюджету на **91,1 відс.** (заплановано 153,2 млрд грн, фактично надійшло 141,2 млрд грн), **недонадходження становили 12,0 млрд гривень**. При цьому за вказаний період суми **переплат** додатково збільшились ще на **1,1 млрд грн**, а **податкового боргу – на 2,3 млрд гривень**.

Держмитслужбою за цей період забезпечено виконання індикативних показників на **76 відс.** (заплановано 132,1 млрд грн, фактично надійшло 100,4 млрд гривень). Отже, **недонадходження до державного бюджету митних платежів становило 31,7 млрд гривень**.

При цьому змінами, передбаченими Законом № 533, планові показники надходжень на 2020 рік зменшено майже за всіма видами платежів, у тому числі за платежами, що контролювались органами ДПС, на 71,1 млрд грн, Держмитслужби – на 49,7 млрд гривень.

3. Мінфіном не забезпечено обґрунтованого планування та прогнозування на 2019 і 2020 роки надходжень до державного бюджету податків і зборів, митних та інших платежів з урахуванням наявної бази для нарахування та економічної ситуації в Україні, а також належної координації діяльності ДФС, ДПС і Держмитслужби щодо виконання повноважень із забезпечення надходжень до державного бюджету та здійснення контролю за дотриманням вимог податкового та митного законодавства.

3.1. Аудитом встановлено, що у 2019 році відсоток виконання індикативних показників за окремими податками, зборами, платежами

коливався **від 46,0 відс.** (відрахування від суми коштів, витрачених на рекламу тютюнових виробів та/або алкогольних напоїв у межах України) **до 233 відс.** (частина чистого прибутку (доходу) господарських організацій, що вилучається до державного бюджету). Загалом за окремими податками, зборами, платежами, щодо яких мало місце перевиконання планових показників, до державного бюджету **додатково надійшло близько 36,9 млрд грн**, а за тими, щодо яких планові показники не виконано, **недонадходження становили 33,5 млрд гривень**. У загальному підсумку це зменшило допущені Мінфіном прорахунки при прогнозуванні доходів державного бюджету.

Подібна ситуація спостерігалась і у січні–квітні 2020 року. Так, коливання рівня виконання планових показників надходжень до державного бюджету становило **від 41,8 відс.** (рентна плата за користування надрами для видобування природного газу) **до 157,6 відс.** (акцизний податок з ввезеного в Україну тютюну та тютюнових виробів).

На неточність прогнозних розрахунків надходжень державного бюджету також вплинуло **неякісне прогнозування макроекономічних показників економічного і соціального розвитку України на середньостроковий період**, що належить до компетенції Мінекономіки.

Крім того, Рахунковою палатою протягом останніх семи років неодноразово зверталась увага Мінфіну на недосконалість розроблених ним ще наприкінці 2010 року методик прогнозування надходжень державного бюджету за окремими податками і зборами. Весь цей час зазначені методики Мінфіном не вдосконалювались і прогнозування надходжень державного бюджету на 2019–2020 роки здійснювалося на підставі застарілих методик.

Тільки під час проведення цього аудиту **у вересні 2020 року наказом Мінфіну затверджено оновлені методики прогнозування показників надходжень до бюджету**, в яких враховано більшість пропозицій Рахункової палати.

При цьому Мінфіном не забезпечено належної взаємодії з ДФС, ДПС і Держмитслужбою при прогнозуванні надходжень до державного бюджету з метою обґрунтованого розрахунку.

Про прорахунки в плануванні надходжень до бюджету також свідчать зміни, які вносились протягом періоду, що досліджувався, до законів про державний бюджет на 2019 і 2020 роки щодо суттєвого зменшення надходжень.

3.2. Наказом Мінфіну лише наприкінці червня 2020 року затверджено Порядок взаємодії інформаційних систем Державної податкової служби України та Державної митної служби України щодо обміну інформацією, необхідною для адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, здійснення контрольних процедур щодо дотримання податкового та митного законодавства. Разом з тим **на час завершення аудиту (кінець вересня 2020 року) органи Держмитслужби не мали доступу до АІС "Податковий блок"**, що потребувало додаткового листування з податковими органами, а отже, впливало на оперативність прийняття управлінських рішень.

Крім того, протягом періоду, що досліджувався, новоутвореними ДПС і Держмитслужбою не було забезпечено видання розпорядчих документів щодо взаємодії при адмініструванні податків, зборів, платежів як з іншими

державними органами, так і власними територіальними органами, що ускладнювало адміністрування надходжень до державного бюджету.

4. У 2019 році ДФС не забезпечено виконання в повному обсязі результативних показників, затверджених у паспорті бюджетної програми за КПКВК 3507010 (ДФС). Бюджетна програма за КПКВК 3507610 не виконувалась.

За даними звіту про виконання паспорта бюджетної програми за КПКВК 3507010 (ДФС) фінансову частину в цілому виконано **на 94,2 відс.**, у тому числі за загальним фондом – на 96,4 відс., спеціальним – на 79,4 відсотка. Із 74 затверджених показників за цією бюджетною програмою виконано **47 (63,5 відс. усіх показників)**, не виконано **27 (36,5 відсотка)**. **Як наслідок, досягнення в повному обсязі мети цієї бюджетної програми не забезпечено.**

Бюджетну програму за КПКВК 3507610 на 2019 рік, метою якої було розвиток транскордонного співробітництва України з сусідніми державами та країнами ЄС, не реалізовано. Законом України "Про Державний бюджет України на 2019 рік" ДФС за КПКВК 3507610 затверджено бюджетні призначення за спеціальним фондом державного бюджету на реалізацію проєкту з розбудови прикордонної дорожньої інфраструктури та облаштування пунктів пропуску у 2019 році у сумі 21,1 млн гривень. При цьому Законом № 265 вказані бюджетні призначення зменшено до 1,2 млн грн, або майже в 19 раз, однак касових видатків за цією програмою не проведено.

Розроблений Держмитслужбою паспорт бюджетної програми на 2020 рік за КПКВК 3506090 затверджено наказом Мінфіну від 17.03.2020 № 118, що майже на місяць пізніше терміну, визначеного частиною восьмою статті 20 Бюджетного кодексу, що згідно із пунктом 17 частини першої статті 116 цього Кодексу є порушенням бюджетного законодавства.

5. У періоді, що досліджувався, законодавство, яке визначало правові засади функціонування органів ДФС, ДПС і Держмитслужби, в цілому було сформованим. Водночас у зв'язку з проведенням адміністративної реформи окремі положення нормативно-правових актів у цій сфері є неузгодженими та суперечливими.

5.1. На час завершення аудиту законодавчо не врегульовано питання створення в установленому порядку та початку діяльності нового органу із запобігання та протидії кримінальним правопорушенням у сфері економіки та фінансів, що консолідує відповідні функції податкової міліції та інших правоохоронних органів. Як наслідок, **реорганізація ДФС та її головних управлінь в областях і м. Києві, у складі яких функціонують підрозділи податкової міліції, не може бути завершена до створення такого органу.**

5.2. До Положення про ДФС № 236 не внесено зміни щодо перерозподілу повноважень між ДФС, ДПС і Держмитслужбою.

5.3. Мінфіном не забезпечено розробки проєктів нормативно-правових актів, необхідних для внесення комплексних змін до чинного законодавства, що регулює діяльність ДПС, Держмитслужби та їх територіальних органів, у зв'язку з проведенням адміністративної реформи, зокрема щодо внесення змін до:

– Порядку подання інформації про платників податків, об'єкти оподаткування та об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, для забезпечення ведення їх обліку, а також обчислення та справляння податків і зборів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21.12.2011 № 1386, який **містить посилання на ДФС та територіальні органи ДФС**;

– Порядку координації одночасного проведення планових перевірок (ревізій) контролюючими органами та органами державного фінансового контролю, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 23.10.2013 № 805, який **містить посилання на ДФС**;

– Порядку заповнення документів на переказ у разі сплати (стягнення) податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску, здійснення бюджетного відшкодування податку на додану вартість, повернення помилково або надміру зарахованих коштів, затвердженого наказом Мінфіну від 24.07.2015 № 666, зареєстрованим у Мін'юсті 12.08.2015 за № 974/27419, Порядку інформаційної взаємодії Державної фіскальної служби України, її територіальних органів, Державної казначейської служби України, її територіальних органів, місцевих фінансових органів у процесі повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань та пені, затвердженого наказом Мінфіну від 11.02.2019 № 60, зареєстрованим у Мін'юсті 08.04.2019 за № 370/33341, які **містять посилання на ДФС та територіальні органи ДФС**;

– Порядку функціонування Електронного кабінету, затвердженого наказом Мінфіну від 14.07.2017 № 637, зареєстрованим у Мін'юсті 01.08.2017 за № 942/30810, який містить посилання **на ДФС**.

5.4. Наказом Держмитслужби № 25 змінено територію діяльності деяких митниць шляхом перерозподілу між різними митницями Держмитслужби окремих митних постів, розташованих на території однієї адміністративно-територіальної одиниці (області, міста), але до Постанови № 858 відповідних змін не внесено. Як наслідок, території діяльності Буковинської, Галицької, Подільської, Волинської, Північної, Поліської та Слобожанської митниць, визначені наказом Держмитслужби, не відповідають положенням цієї постанови КМУ.

6. Мінфіном як головним розпорядником бюджетних коштів, ДФС, ДПС і Держмитслужбою як відповідальними виконавцями бюджетних програм не забезпечено в повному обсязі дотримання положень нормативно-правових актів України, **які встановлюють вимоги до складання та затвердження бюджетних запитів і кошторисів на 2019 і 2020 роки, використання коштів державного бюджету за бюджетними програмами за КПКВК 3507010 (ДФС), КПКВК 3506010 і КПКВК 3507010 (ДПС)**, що призводило до прийняття органами ДФС, ДПС і Держмитслужби неефективних, несвоєчасних та з порушенням норм законодавства управлінських рішень.

6.1. За відсутності визначеної КМУ в установлені Законом № 889 строки Схеми посадових окладів державних службовців на 2019 і 2020 роки та надання Мінфіном як координатором бюджетного процесу рекомендацій щодо планування видатків на оплату праці від досягнутого у попередньому році, ДФС, ДПС і Держмитслужбою та їх територіальними органами не

забезпечено обґрунтованості розрахунків показників видатків бюджету за КПКВК 3507010 (ДФС) на 2019 рік, КПКВК 3506010 і КПКВК 3507010 (ДПС) на 2020 рік за КЕКВ 2110 та КЕКВ 2120.

До проєктів кошторисів на 2019 і 2020 роки органами ДФС, ДПС і Держмитслужби без дотримання норм частини сьомої статті 52 Закону № 889 включено завищені суми премій та стимулюючих надбавок до заробітної плати державних службовців (на 2019 рік – по 100 відс. відповідно, на 2020 рік – по 30 і від 200 до 300 відс. відповідно), що призвело до суттєвого збільшення потреби цих органів в цілому та недотримання вимог пунктів 20 і 22 Порядку № 228 щодо обґрунтованості відповідними розрахунками показників видатків бюджету при підготовці проєктів кошторисів.

При підготовці бюджетних запитів на 2019 і 2020 роки ДФС, ДПС і Держмитслужбою видатки на заробітну плату розраховано, виходячи з доведеного Мінфіном їх граничного обсягу, на рівні планового показника попереднього року. При цьому до розрахунку без дотримання вказаних вище норм Закону № 889 включено стимулюючі надбавки до заробітної плати державних службовців, визначені як різниця доведеного граничного обсягу видатків на заробітну плату та сум обов'язкових виплат (визначених законодавством), частково завищених премій (30 відс. замість 20 відс.) та матеріальних допомог до відпустки і для вирішення соціально-побутових питань.

При цьому Мінфін як головний розпорядник бюджетних коштів не володів інформацією щодо затверджених у кошторисах органів ДФС, ДПС і Держмитслужби видатків у розрізі КЕКВ та обґрунтованості їх розрахунків.

Затверджена кошторисом і визначена у лімітній довідці для ДФС сума видатків на 128,1 млн грн була більшою, ніж сума граничного обсягу, зазначеного ДФС у бюджетному запиті. Відповідно, видатки територіальних органів ДФС зменшено на цю суму, що свідчить про необґрунтованість їх планування на етапі формування бюджетного запиту.

6.2. При складанні проєктів кошторисів (бюджетних пропозицій) та затвердженні кошторисів за КПКВК 3507010 (ДФС) на 2019 рік, КПКВК 3507010 (ДПС) і КПКВК 3506010 на 2020 рік органами ДФС, ДПС і Держмитслужби допущені порушення встановлених вимог, зокрема:

- планування видатків органами ДФС, ДПС і Держмитслужби за КЕКВ 2120 "Нарахування на оплату праці" здійснювалось без врахування пільгової ставки єдиного внеску з фонду заробітної плати працівників з інвалідністю (8,41 відс.), що призвело до завищення показників зведених кошторисів на 2019 і 2020 роки (за розрахунками Рахункової палати) на 20,2 і 25,3 млн грн відповідно;

- планування не зумовлених потребою на 2020 рік видатків на капітальне будівництво, оплату енергоносіїв у сумі 7,6 млн грн, які у подальшому було скорочено майже у повному обсязі (Галицька і Дніпровська митниці Держмитслужби);

- недоведення ДФС для ГУ ДФС у Харківській області лімітів споживання енергоносіїв та комунальних послуг у натуральних показниках призвело до необхідності внесення змін до кошторису на 2019 рік за КЕКВ 2270

"Оплата комунальних послуг та енергоносіїв" на суму 576,7 тис. гривень.

Також при плануванні надходжень та видатків спеціального фонду:

– на 2019 рік – не підтверджено обґрунтованими розрахунками видатки на оплату послуг (крім комунальних), а також надходження від реалізації майна в загальній сумі понад **2,1 млн грн** (ГУ ДФС у Львівській та Харківській областях);

– на 2020 рік – Слобожанською митницею Держмитслужби не враховано **9,6 млн грн**, отриманих Харківською митницею ДФС у 2018 році як власні надходження першої групи.

7. Аудитом встановлено порушення і факти неекономного та з порушенням вимог законодавства використання протягом 2019 року і січня–квітня 2020 року ДФС, ДПС і Держмитслужбою та їх територіальними органами бюджетних коштів:

7.1. При виплаті заробітної плати:

– в порушення вимог пункту 8 Положення про застосування стимулюючих виплат державним службовцям та пункту 5 Порядку преміювання державних службовців, які займають посади державної служби категорії "А", затверджених постановою КМУ від 18.01.2017 № 15, щодо необхідності погодження розмірів стимулюючих виплат та премій керівникам та заступникам керівників ЦОВВ, що не є членами Кабінету Міністрів України, з міністром, який спрямовує та координує діяльність такого ЦОВВ, ДФС у 2019 році здійснено виплати керівництву стимулюючих надбавок та премій без погодження з Міністром фінансів України на загальну суму **911,2 тис. грн**, на які нарахування єдиного внеску становили **200,5 тис. грн**;

– внаслідок порушення вимог законодавства щодо порядку нарахування та виплати премій державним службовцям, зайво виплачено премій на загальну суму **158,6 тис. грн**, на які нарахування єдиного внеску становили **35 тис. грн** (ДПС, ГУ ДПС у Дніпропетровській області, ДФС). Під час аудиту усунуто порушень у сумі **17,9 тис. гривень**;

– встановлено випадки недотримання вимог Порядку № 100 при обрахунку середнього заробітку та Порядку № 616 при обрахунку одностороннього розміру грошового забезпечення для нарахування матеріальної допомоги, відпустки та компенсації за невикористану відпустку, внаслідок чого зайво виплачено **242,5 тис. грн**, з яких сплачено **53,3 тис. грн** єдиного внеску (ДПС, ГУ ДФС у Дніпропетровській області, Дніпровська митниця Держмитслужби, ГУ ДПС у Дніпропетровській області). Під час аудиту усунуто порушень у сумі **224,9 тис. гривень**;

– в порушення вимог абзацу першого пункту 2.4 розділу II Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ, затвердженого наказом Мінфіну від 02.04.2014 № 372, зареєстрованим у Мін'юсті 16.04.2014 за № 426/25203, не забезпечено своєчасного перерахування до бюджету коштів зайво виплаченої заробітної плати, донарахованого єдиного внеску і податку на доходи фізичних осіб у сумі **102,3 тис. грн** (ГУ ДФС у Дніпропетровській області, Дніпровська митниця Держмитслужби, ГУ ДПС у Дніпропетровській області). Під час аудиту порушення усунуто в повному обсязі;

– в ДПС виявлено три випадки нарахування та виплати окремим

працівникам надбавки за інтенсивність праці **без відповідних наказів та одинадцять випадків – у розмірах, що не відповідали визначеним у наказах ДПС**, внаслідок чого зайво виплачено надбавку за інтенсивність праці в сумі **281,3 тис. грн** та сплачено до бюджету єдиного внеску в сумі **61,9 тис. грн** (за інформацією ДПС, станом на 14.12.2020 порушення **усунуто в повному обсязі**);

– в **Дніпровській митниці Держмитслужби** встановлено порушення при проведенні перерахунку заробітної плати водіїв та індексації заробітної плати окремих працівників на загальну суму **6,1 тис. гривень**. Під час аудиту порушення усунуто частково у сумі **4,7 тис. грн**;

– встановлено порушення при здійсненні виплат відпускних, компенсації за невикористану відпустку та матеріальної допомоги на оздоровлення на **суму 53,1 тис. грн** (ДФС, Дніпровська митниця Держмитслужби). Під час аудиту порушення усунуто частково у сумі **20,3 тис. гривень**.

7.2. Внаслідок систематичного **порушення вимог частини п'ятої статті 80 Кодексу законів про працю України**, окремі працівники Одеської митниці ДФС мали по 200–300 днів невикористаних відпусток, що призвело до виплати **30 193,61 тис. грн** компенсаційних сум. За підрахунками, сума компенсаційних виплат у середньому на одного працівника цієї митниці дорівнювала розміру двох місячних заробітних плат.

7.3. Встановлено випадки незабезпечення об'єктами аудиту відшкодування понесених витрат на оплату комунальних послуг, енергоносіїв та інших послуг, спожитих співвласниками та орендарями приміщень, на загальну суму **6 079,4 тис. грн** (ГУ ДПС у Вінницькій області, ГУ ДФС у Львівській області, ГУ ДПС у Львівській області). Під час аудиту забезпечено компенсацію вказаних витрат у сумі **878,2 тис. гривень**.

7.4. Встановлено порушення окремими об'єктами аудиту законодавства при здійсненні оплати проведених робіт, наданих послуг, а також неефективне використання коштів на зазначені цілі на загальну суму **1 251,7 тис. грн** (ГУ ДФС у Вінницькій, Львівській та Харківській областях, Галицька митниця Держмитслужби, Одеська митниця ДФС).

7.5. ДФС, ДПС, Держмитслужбою та їх територіальними органами при проведенні закупівель товарів, робіт та послуг використано з недотриманням положень Закону № 922 коштів на загальну суму близько **31,7 млн грн** (ДФС – 25,2 млн грн, ДПС – 3,1 млн грн, Держмитслужбою – 3,4 млн гривень).

8. Органами ДФС, ДПС і Держмитслужби не забезпечено належного управління та ефективного використання коштів спеціального фонду, зокрема:

– **ГУ ДФС у Дніпропетровській області та Дніпропетровською митницею ДФС з 09.11.2019 по 31.12.2019 використано 7,6 і 3,0 млн грн відповідно коштів спеціального фонду на виплату заробітної плати, грошового забезпечення військовослужбовців ГУ та нарахувань на них, виплату компенсації за невикористані відпустки працівникам митниці з нарахуваннями, витрат на відрядження, а також на оплату послуг (крім комунальних).** Водночас пункт 17 статті 14 Закону України від 23.11.2018 № 2629 "Про Державний бюджет України на 2019 рік", яким передбачалось спрямування коштів спеціального фонду на забезпечення функціонування і

реформування контролюючих органів та органів доходів і зборів, на підставі пункту 6 розділу I Закону України від 31.10.2019 № 265 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2019 рік" виключено;

- в порушення вимог пункту 6.4 Порядку планування, використання та обліку власних надходжень Державної митної служби та її територіальних органів, затвердженого наказом Держмитслужби від 15.10.2019 № 11, **Держмитслужбою не забезпечено акумулювання 3,0 і 23,8 млн грн залишків коштів спеціального фонду Харківської митниці ДФС та Слобожанської митниці Держмитслужби відповідно для подальшого перерозподілу між територіальними органами Держмитслужби у разі незабезпечення або часткового забезпечення їх потреби в коштах загального і спеціального фондів;**

- в порушення статті 13 Бюджетного кодексу та підпункту 4.2.1 пункту 4.2 Порядку планування, використання та обліку власних надходжень Галицької митниці Держмитслужби, затвердженого наказом Галицької митниці Держмитслужби від 06.12.2019 № 34, **митницею не використовувалися в повному обсязі кошти спеціального фонду, отримані як відшкодування надходження на покриття витрат, пов'язаних з організацією зберігання товарів, транспортних засобів на складах митниці. При цьому видатки митниці на зазначені цілі в сумі 63,7 тис. грн у січні–квітні 2020 року здійснено за рахунок коштів загального фонду державного бюджету;**

- **Держмитслужбою, Дніпропетровською митницею ДФС, ГУ ДФС у Дніпропетровській області не використано залишків відкритих асигнувань спеціального фонду на кінець бюджетного періоду в сумі близько 9,2 млн грн, що свідчить про неефективне управління бюджетними коштами;**

- в порушення статті 629 Цивільного кодексу України та пунктів 3.6, 3.10 і 5.3 двох договорів оренди від 28.02.2018 б/н в ГУ ДФС і ДПС в Одеській області орендарем з моменту укладання цих договорів до їх розірвання 31.07.2019 і 31.10.2019 **не сплачено орендної плати за два приміщення ні до державного бюджету, ні балансоутримувачам. Заборгованість за договорами становила 40,3 і 9,3 тис. грн відповідно. При цьому ГУ ДФС і ДПС дебіторська заборгованість за спеціальним фондом у сумі 24,8 тис. грн (50 відс. суми договорів) не відображалась в обліку, що не узгоджується зі статтями 8 і 9 Закону № 996.**

9. ДФС, ДПС, Держмитслужбою та їх територіальними органами допущено неефективне використання майна та неналежний облік нерухомого майна, зокрема:

- недотримання законодавства при здійсненні обліку майна на **26,5 млн грн, капітального ремонту на 14,2 млн грн, передачі з балансу ДФС на баланси новоутворених органів ДПС і Держмитслужби адміністративних будівель і об'єктів нематеріальних активів балансовою вартістю 133 млн грн;**

- незабезпечення державної реєстрації прав власності і прав постійного користування на **27 земельних ділянок** (16 земельних ділянок загальною площею близько 3,1 га, щодо 11 земельних ділянок фактичну площу не визначено) та **88 об'єктів нерухомості** (будівлі, споруди);

- обліковування в ГУ ДФС в Одеській області з 2011–2013 років на рахунку № 13 "Капітальні інвестиції" **чотирьох об'єктів незавершеного будівництва – центрів обслуговування платників податків**, які з часу завершення будівництва/реконструкції (2011–2013 роки) та до закінчення аудиту (через 7–9 років) не введені в експлуатацію, хоча мають 100 відс.

рівень будівельної готовності.

10. ДФС, ДПС, Держмитслужбою не забезпечено створення в інформаційно-телекомунікаційних системах "Податковий блок", "Єдина автоматизована інформаційна система" (митний блок), "Управління документами", "Система моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків (СМКОР)", АСМО "Інспектор" комплексної системи захисту інформації з підтвердженою згідно із законодавством відповідністю. Неприйняття ДФС, ДПС і Держмитслужбою ефективних управлінських рішень щодо гарантування інформаційної безпеки та безпеки об'єктів критичної інфраструктури може призвести до несанкціонованого доступу, використання, оприлюднення, руйнування, внесення змін, ознайомлення, перевірки запису чи знищення інформації та спричинити негативні наслідки для населення, суспільства, соціально-економічного стану та національної безпеки України.

11. Заходи, спрямовані ДФС, ДПС та їх територіальними органами протягом 2019 року та січня-квітня 2020 року на забезпечення надходжень до державного бюджету, були малоефективними.

11.1. Аудитом встановлено, що ДФС і ДПС не здійснювався на належному рівні аналіз діяльності своїх територіальних органів з виявлення та притягнення до відповідальності суб'єктів господарювання, які провадили діяльність без взяття на облік в податкових органах та без реєстрації, передбаченої Податковим кодексом для платників окремих податків. Так, на запит Рахункової палати про вжиття заходів щодо виявлення суб'єктів господарювання, які провадили господарську діяльність без реєстрації платником податків, та їх результати, ДПС повідомлено тільки про виявлену кількість громадян, які провадили підприємницьку діяльність без державної реєстрації.

Результати аудиту, проведеного у територіальних органах ДПС, засвідчили системні порушення платниками податків вимог Податкового кодексу з питань обліку та реєстрації платників податків, зокрема провадження діяльності з реалізації пального без реєстрації платниками акцизного податку, із застосуванням інтернет-ресурсів, пошти, без належної реєстрації; провадження діяльності самозайнятими особами без перебування на обліку в податкових органах.

11.2. Внаслідок неналежного контролю ДФС і ДПС, невжиття дієвих заходів із протидії схемному відшкодуванню ПДВ, розроблення власних організаційно-розпорядчих документів, якісного проведення територіальними органами ДФС і ДПС контрольно-перевірочної роботи щодо заявлених до відшкодування сум ПДВ, своєчасного відпрацювання доведених ризикових суб'єктів господарювання, не забезпечено усунення умов для застосування такими платниками податків схем для зниження своїх податкових зобов'язань з ПДВ та неправомірного отримання відшкодування цього податку з державного бюджету.

За даними ДПС, протягом 2019 року до територіальних органів ДФС і ДПС доведено для відпрацювання понад **12,2 тис. ризикових суб'єктів** господарювання – вигодонабувачів на суму ПДВ **29,6 млрд грн**, у січні–

квітні 2020 року – **3,9 тис. вигодонабувачів** на суму ПДВ **6,0 млрд гривень**.

Протягом 2019 року та січня–лютого 2020 року (до запровадження законодавством мораторію на проведення документальних та фактичних перевірок) територіальними органами ДФС і ДПС відпрацьовано **4,7 тис. вигодонабувачів**, або **29 відс.** доведених для відпрацювання. За результатами перевірок донараховано грошових зобов'язань, зменшено від'ємне значення та бюджетне відшкодування з ПДВ на суму **5,3 млрд грн**, встановлено нереальність операцій з продажу на **2,4 млрд гривень**.

Водночас ненадання та зволікання в наданні органами ДПС запитуваної Рахунковою палатою інформації щодо окремих питань правомірності бюджетного відшкодування ПДВ, свідчить про наявність ризиків невиключення посадовими особами ДФС і ДПС окремих платників податків до переліків ризикових суб'єктів господарювання, які скористались схемним податковим кредитом, оформленням нереальних операцій у ланцюгу руху сум схемного ПДВ, а отже, існували ризики неправомірного відшкодування ПДВ за участі посадових осіб ДФС і ДПС.

11.3. Аудитом засвідчено низький рівень узгодження та сплати до бюджету донарахованих органами ДФС і ДПС грошових зобов'язань за результатами проведених перевірок платників податків.

За підсумками камеральних, документальних (виїзних і невиїзних) та фактичних перевірок, проведених органами ДФС і ДПС протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року, донарахування грошових зобов'язань становили майже **71,7 млрд грн**, проте через оскарження платниками податків рішень контролюючих органів узгоджено **26,1 млрд грн** грошових зобов'язань (36,4 відс. донарахованих), а сплачено лише близько **6 млрд грн** (8,4 відс. донарахованих грошових зобов'язань, або 23 відс. узгоджених).

11.4. Протягом періоду, що досліджувався, **податковий борг** за податковими зобов'язаннями як самостійно визначеними платниками податків, так і донарахованими за результатами контрольної роботи, **збільшився на 25,6 відс.** і на 01.05.2020 досяг **107,6 млрд гривень**.

За рахунок надходження коштів протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року погашено **15,9 млрд грн** податкового боргу (14,8 відс. податкового боргу станом на 01.05.2020), списано **7,2 млрд грн** безнадійного податкового боргу, що становило майже половину (45,3 відс.) загальної суми податкового боргу, погашеного грошовими коштами.

12. Заходи, спрямовані ДФС, Держмитслужбою та їх територіальними органами протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року на забезпечення надходжень до державного бюджету митних платежів, були малорезультативними.

12.1. ДФС і Держмитслужбою не забезпечено якісного виконання усіх передбачених Митним кодексом функцій для здійснення митними органами митного контролю, зокрема обліку кількості транспортних засобів, що переміщувалися через митний кордон України (обліковувались лише факти перетину транспортними засобами кордону на в'їзд чи виїзд, як наслідок, інформація про кількість транспортних засобів, які фактично в'їхали в Україну або виїхали з неї, відсутня), узагальнення даних щодо обсягів міжнародних поштових і експрес-відправлень, вартості товарів, надісланих у

них, та митних платежів, що сплачувалися під час розмитнення цих товарів у січні–квітні 2020 року.

12.2. За результатами здійснення митницями ДФС і Держмитслужби контролю за правильністю визначення суб'єктами ЗЕД митної вартості, класифікації товарів, що ввозилися на митну територію України, країни походження товарів, донараховано протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року **4,2 млрд грн митних платежів**, з яких до державного бюджету сплачено **2,9 млрд грн**, або 69,0 відс. загальної суми таких платежів. Незважаючи на незначний відсоток оскаржень суб'єктами ЗЕД рішень митних органів у зазначеному напрямі їх контрольної роботи (в середньому 5,7 відс.), судами майже в усіх випадках рішення приймалися на користь суб'єктів ЗЕД, що свідчить про недостатню обґрунтованість рішень митних органів про збільшення митної вартості товарів.

12.3. ДФС та Держмитслужбою не забезпечено належного обліку митних пільг. Класифікатор звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України не узгоджено з нормами законодавства. Держмитслужбою та її територіальними органами не здійснювався контроль за цільовим використанням товарів, звільнених від оподаткування, не проводились документальні виїзні перевірки суб'єктів ЗЕД, що декларували пільги, а отже, існували ризики ухилення від сплати митних платежів суб'єктами ЗЕД шляхом декларування пільг під час перетину митного кордону України.

12.4. Заходи, що здійснювались митними органами ДФС і Держмитслужби щодо боротьби з правопорушеннями під час застосування митного законодавства, були неефективними. Процедури примусового виконання постанов у справах про порушення митних правил, а також визначення обов'язків щодо добровільної сплати таких стягнень є недосконалими. Як наслідок, недонадходження митних та інших платежів, а також штрафів становили **935,7 млн гривень**. Крім того, є ризик втрати **42,2 млн грн** державного бюджету за окремими не вирішеними з суб'єктами ЗЕД ситуаціями, встановленими під час аудиту на деяких митницях, зокрема щодо товарів, поміщених у режим переробки на митній території України.

12.5. За результатами документальних перевірок суб'єктів ЗЕД, проведених органами Держмитслужби протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року, донараховано **509,3 млн грн** грошових зобов'язань, з яких узгоджено **347,3 млн грн** (68,2 відс. донарахованих), сплачено до бюджету **28,6 млн грн** (5,6 відс. донарахованих грошових зобов'язань, або 8,2 відс. узгоджених).

12.6. Протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року ДФС і Держмитслужбою не забезпечено ефективного контролю за зберіганням і розпорядженням безхазяйним майном, вжиття належних заходів для реалізації конфіскованого в дохід держави майна, а також своєчасної передачі конфіскованого майна органам ДВС. Як наслідок, на складах митниць Держмитслужби станом на 01.05.2020 зберігалось майна на **335,3 млн гривень**.

Водночас на 01.05.2020 встановлено **672,2 млн грн** нестачі вилученого та прийнятого митницями на зберігання майна, у тому числі 60,7 відс. на тимчасово окупованих територіях у Донецькій і Луганській областях, 34,3 відс. в Одеській митниці (аудитом в Одеській митниці виявлено випадок

нескладання протоколів про ПМП за результатами виявлення нестачі майна).

13. Аудитом встановлено, що у січні–квітні 2020 року результативність роботи ДФС у частині виконання повноважень щодо боротьби з податковими порушеннями (структурні підрозділи податкової міліції) знизилась порівняно з аналогічним періодом 2019 року. Так, за закінченими кримінальними провадженнями у 2019 році встановлено збитків у сумі **1 418,7 млн грн**, з яких відшкодовано **1 122,4 млн грн**, або **79,1 відс.**, у січні–квітні 2020 року – близько **464,5 млн грн**, з яких відшкодовано **328,8 млн грн**, або **70,8 відсотка**.

Кількість розслідувань, розпочатих податковою міліцією у січні–квітні 2020 року, становила **79,9 відс.** кількості розслідувань, розпочатих протягом аналогічного періоду 2019 року (898 і 1 124 розслідування відповідно), кількість закінчених справ – **68,9 відс.** (589 і 855 розслідувань відповідно), переданих до суду з обвинувальним актом – **73,6 відс.** (265 і 360 розслідувань відповідно).

14. Протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року органами ДФС, ДПС і Держмитслужби розглянуто **24,9 тис.** оскаржуваних платниками в адміністративному порядку ППР (з урахуванням перехідних з попереднього року) на суму грошових зобов'язань платників податків **71 млрд грн**, з яких залишено без змін **20,4 тис.** ППР (**81,9 відс.** розглянутих) на суму **57,3 млрд грн**, повністю скасовано **3,5 тис.** ППР (**14,1 відс.** розглянутих) на суму **10,1 млрд грн**, інші рішення скасовано частково.

Водночас протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року під час судового оскарження платниками податків прийнятих органами ДФС, ДПС і Держмитслужбою рішень, судами різних інстанцій розглянуто **16,8 тис. справ на суму 62 млрд гривень**. Загалом за цей період провадження закінчено і винесено остаточні рішення у **4,3 тис. справ на суму 12 млрд грн**, з них на користь платників податків винесено рішення у **2,9 тис. справ** (**67,4 відс. рішень**) на суму **7,2 млрд грн** (**60 відс.** оскаржуваної суми), на користь контролюючих органів – **1,4 тис. рішень** (**32,6 відс. рішень**) на **4,8 млрд грн** (**40 відс.** оскаржуваної суми), що свідчить про неналежний рівень забезпечення органами ДФС, ДПС і Держмитслужби відстоювання інтересів держави в судових провадженнях, а також низьку якість матеріалів, складених за результатами контрольно-перевірочної роботи.

15. ДФС, ДПС і Держмитслужбою не забезпечено належної організації внутрішнього аудиту, дієвого контролю за вжиттям об'єктами аудиту ефективних заходів для усунення порушень і недоліків у роботі, виявлених за результатами проведених заходів внутрішнього аудиту. Це зумовило ризики незаконного та нерезультативного використання бюджетних коштів, а також недотримання посадовими особами цих органів вимог законодавства при виконанні службових обов'язків.

16. Під час проведення заходу Рахунковою палатою надіслано запити до Міністерства внутрішніх справ України, Офісу Генерального прокурора, Служби безпеки України, Національного антикорупційного бюро України, Державної судової адміністрації України, Державного бюро розслідувань, Державної аудиторської служби України, Державної служби фінансового моніторингу України.

Інформація, що надійшла від правоохоронних та контролюючих

органів, опрацьована Рахунковою палатою, проте надані відомості переважно були неповними, що не дало можливості проаналізувати загальну кількість кримінальних проваджень за фактами ухилення від сплати податків, контрабанди, виявлених кримінальних правопорушень, які вчинялися посадовими особами ДФС, ДПС і Держмитслужби при виконанні службових обов'язків, а також обсяг нанесених державі збитків у зв'язку із вчиненням цих правопорушень.

Зокрема, за даними Офісу Генерального прокурора, протягом 2019 року за завершеними розслідуваннями до кримінальної відповідальності притягнуто 78 працівників правоохоронних органів, які здійснювали контроль за дотриманням податкового законодавства, та 69 працівників митної служби. У січні–квітні 2020 року за вказаними категоріями притягнуто 15 та 35 працівників відповідно.

У 2019 році слідчими Державного бюро розслідувань скеровано до суду з обвинувальним актом 78 кримінальних проваджень стосовно службових осіб органів ДФС (12 осіб), ДПС (24 особи) та Держмитслужби (42 особи), у січні–квітні 2020 року – 38 кримінальних проваджень, з них 4 особи органів ДФС, 13 – ДПС та 21 – Держмитслужби.

ПРОПОЗИЦІЇ

1. Поінформувати Верховну Раду України про результати аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України.

2. Рішення Рахункової палати про результати аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України надіслати Президентові України у порядку інформування.

3. Звіт про результати аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України надіслати Тимчасовій слідчій комісії Верховної Ради України з питань розслідування оприлюднених у засобах масової інформації фактів можливих корупційних дій посадових осіб органів державної влади, які призвели до значних втрат дохідної частини Державного бюджету України.

4. Відомості у формі рішення Рахункової палати про результати аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України надіслати Кабінетові Міністрів України та запропонувати доручити Міністерству фінансів України разом з Державною податковою службою України та Державною митною службою України забезпечити:

– розроблення та внесення Міністерством фінансів України на розгляд Кабінету Міністрів України проєктів нормативно-правових актів щодо внесення змін до:

Порядку подання інформації про платників податків, об'єкти оподаткування та об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, для забезпечення ведення їх обліку, а також обчислення та справляння податків і зборів,

затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21.12.2011 № 1386, який містить посилання на ДФС та територіальні органи ДФС;

Порядку координації одночасного проведення планових перевірок (ревізій) контролюючими органами та органами державного фінансового контролю, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 23.10.2013 № 805, який містить посилання на ДФС;

Положення про Державну фіскальну службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236, з метою вилучення покладених завдань, переданих ДПС і Держмитслужбі;

– вжиття (з установленням графіка виконання) заходів, визначених у законах України "Про інформацію", "Про телекомунікації", "Про захист інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах" та "Про основні засади забезпечення кібербезпеки України", а також отримання атестата відповідності захисту інформаційно-телекомунікаційних систем "Податковий блок", "Єдина автоматизована інформаційна система" (митний блок), "Управління документами", "Система моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків (СМКОР)", АСМО "Інспектор";

– формування переліку об'єктів критичної інформаційної інфраструктури та внесення таких об'єктів до державного реєстру об'єктів критичної інформаційної інфраструктури, а також функціонування критичної інформаційної інфраструктури відповідно до вимог постанови Кабінету Міністрів України від 09.10.2020 № 943 "Про деякі питання об'єктів критичної інформаційної інфраструктури".

5. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України надіслати Міністерству фінансів України та рекомендувати:

– вжити заходів щодо усунення виявлених порушень та недоліків у роботі;

– розглянути встановлені під час аудиту порушення при прийнятті управлінських рішень посадовими особами ДФС, ДПС і Держмитслужби та ініціювати притягнення до дисциплінарної відповідальності посадових осіб ДФС, ДПС і Держмитслужби, які прийняли такі рішення;

– забезпечити розроблення проєктів нормативно-правових актів, необхідних для внесення комплексних змін до чинного законодавства, яке регулює діяльність ДПС, Держмитслужби та їх територіальних органів, у зв'язку з проведенням адміністративної реформи, зокрема щодо внесення змін до:

Порядку заповнення документів на переказ у разі сплати (стягнення) податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску, здійснення бюджетного відшкодування податку на додану вартість, повернення помилково або надміру зарахованих коштів, затвердженого наказом Мінфіну від 24.07.2015 № 666, зареєстрованим у Мін'юсті 12.08.2015 за № 974/27419, Порядку інформаційної взаємодії Державної фіскальної служби України, її територіальних органів, Державної казначейської служби України, її територіальних органів, місцевих фінансових органів у процесі повернення

платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань та пені, затвердженого наказом Мінфіну від 11.02.2019 № 60, зареєстрованим у Мін'юсті 08.04.2019 за № 370/33341, які містять посилання на ДФС та територіальні органи ДФС;

Порядку функціонування Електронного кабінету, затвердженого наказом Мінфіну від 14.07.2017 № 637, зареєстрованим у Мін'юсті 01.08.2017 за № 942/30810, який містить посилання на ДФС;

- вжити заходів щодо належної координації діяльності ДФС, ДПС і Держмитслужби під час виконання повноважень щодо забезпечення надходжень до державного бюджету, здійснення контролю за дотриманням вимог податкового та митного законодавства;

- забезпечити доступ членів Рахункової палати до баз даних, реєстрів, автоматизованих систем Державної податкової служби України та Державної митної служби України відповідно до норм статті 8 Закону України від 02.07.2015 № 576 "Про Рахункову палату".

6. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України надіслати Державній фіскальній службі України та рекомендувати:

- вжити заходів щодо усунення виявлених порушень та недоліків у роботі;

- здійснити заходи щодо припинення як юридичних осіб митниць ДФС;

- забезпечити ефективність роботи структурного підрозділу внутрішнього аудиту;

- забезпечити належну взаємодію структурних підрозділів податкової міліції з ДПС та Держмитслужбою;

- інформувати Рахункову палату про стан виконання наданих рекомендацій.

7. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України надіслати Державній податковій службі України та рекомендувати:

- вжити заходів щодо усунення виявлених порушень та недоліків у роботі;

- забезпечити ефективність роботи структурного підрозділу внутрішнього аудиту;

- забезпечити належну взаємодію структурних підрозділів ДПС та Держмитслужби щодо відпрацювання боргу з митних платежів;

- підвищити рівень відпрацювання доведених до територіальних органів ДПС переліків ризикових суб'єктів господарювання, які ймовірно беруть участь у схемах неправомірного відшкодування ПДВ;

- розглянути факти встановлених порушень і притягнути до дисциплінарної відповідальності державних службовців та працівників апарату ДПС, керівників та заступників керівників територіальних органів, що їх допустили;

- інформувати Рахункову палату про стан виконання наданих рекомендацій.

8. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України надіслати Державній митній службі України та рекомендувати:

- вжити заходів щодо усунення виявлених порушень та недоліків у роботі;
- забезпечити ефективність роботи структурного підрозділу внутрішнього аудиту;
- підвищити якість планування та проведення контрольно-перевірочної роботи з питань дотримання митного законодавства;
- підготувати пропозиції щодо удосконалення механізму обліку (встановлення єдиних правил) іноземних товарів, поміщених у митний режим переробки на митній території України;
- посилити контроль за станом збереження майна, яке вилучене за порушення митних правил і перебуває на складах митниць ДФС і Держмитслужби;
- розглянути факти встановлених порушень і притягнути до дисциплінарної відповідальності державних службовців та працівників апарату Держмитслужби, керівників та заступників керівників територіальних органів, що їх допустили;
- інформувати Рахункову палату про стан виконання наданих рекомендацій.

9. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України надіслати головним управлінням Державної податкової служби у Вінницькій, Дніпропетровській, Львівській, Одеській, Харківській областях та м. Києві, головним управлінням Державної фіскальної служби у Вінницькій, Дніпропетровській, Львівській, Харківській областях та м. Києві; Подільській, Дніпровській, Київській, Галицькій, Одеській та Слобожанській митницям Державної митної служби України і рекомендувати вжити заходів щодо усунення виявлених порушень та недоліків у роботі.

Член Рахункової палати

Ц. Г. Огонь

**Аналіз забезпечення належних умов оплати праці працівників фіскальних, податкових і митних органів
протягом 2013–2020 років**

Роки	Орган	Всього видатки за бюджетними програмами "Керівництво та управління", млн грн	у тому числі видатки на оплату праці, млн грн	Кількість працівників фіскальних органів, осіб	Середньомісячна оплата праці, грн	Індекс інфляції, %	Індекс інфляції наростаючим підсумком з 2014 року, %	Показники з урахуванням індексу інфляції наростаючим підсумком з 2014 року		
								всього видатки за бюджетними програмами, млн грн	у тому числі видатки на оплату праці, млн грн	середньомісячна оплата праці, млн грн
2013	Міндоходів	5 117,8	3 358,5	65 396	4 279,7	100,5	100,0	5 117,8	3 358,5	4 279,7
2014	ДФС	4 514,4	3 053,5	58 826	4 325,6	124,9	124,9	3 614,4	2 444,8	3 463,3
2015	ДФС	4 388,9	2 940,9	41 178	5 951,6	143,3	179,0	2 452,2	1 643,1	3 325,3
2016	ДФС	5 399,3	3 468,4	41 178	7 019,1	112,4	201,2	2 683,9	1 724,1	3 489,1
2017	ДФС	6 506,7	4 172,0	41 178	8 443,0	113,7	228,7	2 916,2	1 823,9	3 691,2
2018	ДФС	10 967,1	6 323,6	41 178	12 797,3	109,8	251,2	4 366,7	2 517,8	5 095,4
2019	ДФС	10 580,7	6 880,3	41 178	13 923,9	104,1	261,4	4 046,9	2 631,6	5 325,6
2020	ДФС	927,8	734,5	5 004	12 231,9	101,9*	266,4	348,3	275,7	4 591,5
	Держмитслужба	3 546,9	2 622,7	11 308	19 327,8	101,9	266,4	1 331,4	984,5	7 255,2
	ДПС	7 703,3	5 209,9	24 866	17 459,9	101,9	266,4	2 891,6	1 955,7	6 554,0
	Разом	12 178,0	8 567,1	41 178	17 337,5	101,9	266,4	4 571,0	3 215,7	6 507,7

* За січень-вересень 2020 року

Штатна і фактична чисельність працівників ДФС, ДПС і Держмитслужби та їх територіальних органів за даними ДФС

Показники			Апарат	ГУ	Митниці	Разом	
Станом на 01.01.2019 працівники ДФС			Всього, у т. ч.:	2 121	28 529	8 115*	38 765
			державних службовців	1 690	23 664	8 076	33 430
			інших фахівців	431	1 357	39	1 827
			Всього, у т. ч.:	1 942	26 774	8 102*	36 818
			державних службовців	1 515	22 482	8 062	32 059
			інших фахівців	427	1 217	40	1 684
Станом на 01.05.2020	ДФС	штатна чисельність	Всього, у т. ч.:	370	4 649	0	5 019
			державних службовців	142	530	0	672
			інших фахівців	228	941	0	1 169
		фактична кількість	Всього, у т. ч.:	519	3 730	379	4 628
			державних службовців	197	250	377	824
			інших фахівців	322	859	2	1 183
	Держмит- служба	штатна чисельність	Всього, у т. ч.:	571	–	10 737	11 308
			державних службовців	571	–	10 652	11 223
			інших фахівців	–	–	85	85
		фактична кількість	Всього, у т. ч.:	408	–	9 513	9 921
			державних службовців	408	–	9 443	9 851
			інших фахівців	–	–	70	70
	ДПС	штатна чисельність	Всього	1 246	23 618	–	24 864
		фактична кількість	Всього	1 138	23 751	–	24 889

* Дані є неповними.

** Відсутні дані щодо державних службовців та інших фахівців

**Виконання паспорта бюджетної програми за КПКВК 3507010 (ДФС)
у 2019 році в розрізі напрямів використання бюджетних коштів**

млн грн

Показники	Затверджено зі змінами			Касові видатки			Відхилення		
	Всього	у тому числі		Всього	у тому числі		Всього	у тому числі	
		ЗФ	СФ		ЗФ	СФ		ЗФ	СФ
Забезпечення реалізації державної податкової політики, політики у сфері державної митної справи, адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	11 535,3	10 565,9	969,4	11073,8	10190,6	883,2	-461,5	-375,3	-86,2
Здійснення заходів з виготовлення, транспортування та створення матеріально-технічної бази для зберігання марок акцизного податку	579,7	—	579,7	342,6	—	342,6	-237,1	—	-237,1
Забезпечення належного функціонування інформаційно-аналітичних систем ДФС (заходи з інформатизації)	24,4	14,8	9,6	19,2	14,3	4,9	-5,2	-0,5	-4,7
Погашення кредиторської заборгованості, зареєстрованої в органах Державної казначейської служби України станом на 01.01.2019 (крім АР Крим, м. Севастополь, тимчасово окупованих територій Донецької та Луганської областей*)	36,1	—	36,1	36,1	—	36,1	—	—	—
Разом	12 175,6	10 580,7	1 594,9	11471,7	10204,8	1266,8	-703,9	-375,8	-328,1

* Доповнено наказом Мініфіну від 18.04.2019 № 159.

Перелік предметів закупівлі за кодом закупівлі „72260000-5 - Послуги, пов’язані з програмним забезпеченням”, які були включені ДФС до річного плану закупівлі як окремі предмети закупівлі

№ з/п	Ідентифікатор та тип процедури закупівлі	Назва предмета закупівлі	Очікувана вартість, грн
1	UA-2019-08-13-002309-a Відкриті торги	Ліцензії на технічну підтримку Системи управління, кешування та карантину, Шлюза обробки пошти, Програмного забезпечення з відповідними ліцензіями для обладнання захисту електронної пошти	1 463 845,00
2	UA-2019-04-15-001613-c Переговорна процедура	Послуги з надання невиключного права на використання комп'ютерної програми "CONTR AGENT"	134 000,00
3	UA-2019-03-07-001873-a Переговорна процедура	Послуги з супроводження, технічної підтримки та адаптації програмного забезпечення ІТС "Єдине вікно подання електронної звітності"	479 640,00
4	UA-2019-03-29-000616-c Переговорна процедура	Послуги із супроводження, технічної підтримки, створення нових сервісів та адаптації ПК "ДПС-Про-"	909 933,00
5	UA-2019-03-15-002713-a Переговорна процедура	Послуги із супроводження, технічної підтримки та адаптації програмного забезпечення ІТС "Електронний кабінет"	4 370 000,00
6	UA-2019-08-30-001058-a Переговорна процедура	Послуги із супроводження, технічної підтримки та адаптації програмного забезпечення ІТС "Управління документами"	968 667,40
7	UA-2019-03-06-000898-c Переговорна процедура	Послуги з інформаційного обслуговування систем інформаційно-правового забезпечення ЛПГА:Закон та ЛПГА:Корпорація	591 907,13
8	UA-2019-02-21-002711-b Відкриті торги	Послуги з супроводження та технічної підтримки програмного забезпечення ІТС "Офіційний веб-портал"	245 745,00
9	UA-2019-03-29-001597-a Відкриті торги з публікацією англійською мовою	Послуги із супроводження, технічної підтримки та адаптації програмного забезпечення ІТС "Податковий блок"	6 528 964,29

Інформація щодо виконання доведених Міністерством фінансів України індикативних показників доходів державного бюджету, що контролювалися податковими органами, у 2019 році та січні-квітні 2020 року

тис. грн

№ з/п	Найменування доходів згідно з бюджетною класифікацією	Код	2019 рік				Січень-квітень 2020 року			
			Індикатив МФУ	Факт	Виконання індикативу		Індикатив МФУ	Факт	Виконання індикативу	
					+/-	%			+/-	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Податок та збір на доходи фізичних осіб	11010000	106 155 258,4	109 954 033,6	3 798 775,2	103,6	39 449 791,0	36 624 559,3	-2 825 231,7	92,8
2	Податок на прибуток підприємств	11020000	95 520 000,0	107 086 322,6	11 566 322,6	112,1	33 557 000,0	35 451 051,6	1 894 051,6	105,6
3	Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів	13010000	697 900,0	633 817,9	-64 082,1	90,5	156 056,3	211 604,2	55 547,9	135,6
4	Рентна плата за спеціальне використання води	13020000	1 021 900,0	892 708,7	-129 191,3	87,4	242 203,4	193 566,3	-48 637,1	79,9
5	Рентна плата за користування надрами	13030000	52 538 980,1	41 258 481,9	-11 280 498,2	78,5	15 167 233,5	7 547 325,8	-7 619 907,7	49,8
	<i>Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення</i>	13030100	3 656 300,0	3 699 988,2	43 688,2	101,2	970 325,2	563 741,6	-406 583,6	58,1
	<i>Рентна плата за користування надрами для видобування нафти</i>	13030700	6 166 175,0	5 785 908,3	-380 266,7	93,8	1 679 120,7	1 486 504,6	-192 616,1	88,5
	<i>Рентна плата за користування надрами для видобування природного газу</i>	13030800	40 142 567,2	29 246 518,4	-10 896 048,8	72,9	11 758 708,5	4 920 622,8	-6 838 085,7	41,8
	<i>Рентна плата за користування надрами для видобування газового конденсату</i>	13030900	2 573 937,9	2 581 088,1	7 150,2	100,3	759 079,1	572 229,4	-186 849,7	75,4
	<i>Рентна плата за користування надрами для видобування бурштину</i>	13031000	–	–	–	–	0,0	1 989,7	1 989,7	–
6	Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України	13060000	2 595 700,0	2 458 581,3	-137 118,7	94,7	788 694,4	798 167,3	9 472,9	101,2

Продовження додатка 5

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
7	Рентна плата за транспортування	13080000	1 447 539,9	1 503 276,4	55 736,5	103,9	441 086,5	513 755,4	72 668,9	116,5
	<i>Рентна плата за транспортування нафти та нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами територією України</i>	13080200	277 623,4	252 529,6	-25 093,8	91,0	80 551,6	79 846,5	-705,1	99,1
	<i>Рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України</i>	13080300	1 169 916,5	1 250 746,8	80 830,3	106,9	360 534,9	433 909,0	73 374,1	120,4
8	Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	14020000	85 922 861,0	69 897 097,8	-16 025 763,2	81,3	24 617 304,0	21 930 113,1	-2 687 190,9	89,1
	<i>Спирт</i>	14020100	150 000,0	182 549,4	32 549,4	121,7	40 730,0	152 494,6	111 764,6	374,4
	<i>Лікєро-горілочна продукція</i>	14020200	6 805 000,0	6 064 982,1	-740 017,9	89,1	1 741 976,0	1 898 966,5	156 990,5	109,0
	<i>Виноробна продукція, для виробництва якої не використовується спирт етиловий</i>	14020300	1 245 000,0	1 507 371,1	262 371,1	121,1	506 768,0	532 604,3	25 836,3	105,1
	<i>Пиво</i>	14020400	4 712 000,0	4 671 167,8	-40 832,2	99,1	1 188 654,0	1 245 965,0	57 311,0	104,8
	<i>Тютюн та тютюнові вироби</i>	14020600	56 721 000,0	43 037 387,5	-13 683 612,5	75,9	15 054 951,0	13 900 415,9	-1 154 535,1	92,3
	<i>Транспортні засоби</i>	14020800	122 000,0	137 242,2	15 242,2	112,5	27 162,0	19 511,6	-7 650,4	71,8
	<i>Електрична енергія</i>	14021300	6 221 000,0	4 788 463,8	-1 432 536,2	77,0	2 351 262,0		-2 351 262,0	0,0
	<i>Пальне</i>	14021900	9 796 861,0	9 315 344,4	-481 516,6	95,1	3 643 601,0	3 226 075,8	-417 525,2	88,5
	<i>Виноробна продукція, для виробництва якої використовується спирт етиловий</i>	14022300	150 000,0	192 564,1	42 564,1	128,4	62 200,0	56 595,8	-5 604,2	91,0
9	Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	14030000	1 930 000,0	2 820 088,9	890 088,9	146,1	1 027 961,0	1 497 060,9	469 099,9	145,6
	<i>Лікєро-горілочна продукція</i>	14030200	779 000,0	1 192 743,7	413 743,7	153,1	344 071,0	441 556,9	97 485,9	128,3
	<i>Виноробна продукція</i>	14030300	181 000,0	522 848,7	341 848,7	288,9	124 615,0	173 830,8	49 215,8	139,5
	<i>Тютюн та тютюнові вироби</i>	14030600	970 000,0	1 104 246,4	134 246,4	113,8	559 275,0	881 456,7	322 181,7	157,6
10	ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування	14060000	94 600 000,0	88 929 805,3	-5 670 194,7	94,0	34 620 000,0	33 542 611,9	-1 077 388,1	96,9

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
11	Екологічний податок	19010000	4 060 367,3	3 854 383,8	-205 983,5	94,9	939 189,6	1 020 420,2	81 230,6	108,6
	Екологічний податок, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення (за винятком викидів в атмосферне повітря двоокису вуглецю). Надходження від: -скидів забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти; -розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини.	19010100- 19010300	1 556 011,0	2 782 715,4	1 226 704,4	178,8	431 994,3	405 500,2	-26 494,1	93,9
	Екологічний податок, який справляється за викиди в атмосферне повітря двоокису вуглецю стаціонарними джерелами забруднення	19011000	1 503 775,0	951 469,0	-552 306,0	63,3	260 114,7	327 060,8	66 946,1	125,7
	Екологічний податок, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензій строк	19010400	1 000 581,3	1 071 668,4	71 087,1	107,1	247 080,6	287 859,2	40 778,6	116,5
12	Податки і збори, не віднесені до інших категорій, та кошти, що передаються (отримуються) відповідно до бюджетного законодавства	19090000	169,0	0,0	-169,0	0,0	243,0	-647,8	-890,8	-266,6
13	Частина чистого прибутку (доходу) господарських організацій (державних унітарних підприємств та їх об'єднань), що вилучається до державного бюджету відповідно до закону	21010100	15 385 200,0	35 852 807,9	20 467 607,9	233,0	1 415 195,8	1 369 987,7	-45 208,1	96,8
14	Інші надходження	21080000	1 225 105,0	1 241 675,4	16 570,4	101,4	615 246,0	356 370,3	-258 875,7	57,9

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
15	Відрахування від суми коштів, витрачених на рекламу тютюнових виробів та/або алкогольних напоїв у межах України	24060500	1 084,0	498,5	-585,5	46,0	220,0	169,3	-50,7	76,9
16	Збір на соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження	24130000	425 731,5	476 842,1	51 110,6	112,0	146 445,8	105 032,1	-41 413,7	71,7
17	Кошти від реалізації скарбів, майна, одержаного державою або територіальною громадою в порядку спадкування чи дарування, безхазяйного майна, знахідок, а також валютних цінностей і грошових коштів, власники яких невідомі	31010000	23 909,0	20 524,6	-3 384,4	85,8	7 626,0	4 374,2	-3 251,8	57,4
	Інші надходження (крім перелічених)		x	48 062,1	x	x	x	440,4	x	x
	Разом		463 551 705,2	466 929 008,7	3 377 303,5	100,7	153 191 496,3	141 165 962,0	-12 025 534,3	92,1
	Сума невиконаних платежів		241 462 870,4	207 945 899,9	-33 516 970,5	86,1	116 281 508,5	101 673 462,1	-14 608 046,4	87,4
	Сума виконаних платежів		222 088 834,8	258 983 108,9	36 894 274,1	116,6	36 909 987,8	39 492 499,9	2 582 071,8	107,0

Інформація про виявлені розбіжності в даних ДПС та окремих територіальних органів ДПС щодо кількості наданих податкових звітів разом із заявами про відшкодування ПДВ та проведених камеральних перевірок у 2018–2019 роках та січні-квітні 2019–2020 років

Показники			Надано податкових звітів разом із заявами про відшкодування ПДВ, шт.	Проведено камеральних перевірок, од.	Охоплено перевітками, %
ГУ ДПС у Дніпропетровській області	2018	дані ДПС	1 464	1 464	100,0
		дані ГУ	1 385	1 345	97,1
		Відхилення	-79	-119	–
	2019	дані ДПС	1 324	1 324	100,0
		дані ГУ	1 322	1 135	85,9
		Відхилення	-2	-189	–
	Січень-квітень 2019	дані ДПС	443	443	100,0
		дані ГУ	456	442	96,9
		Відхилення	13	-1	–
	Січень-квітень 2020	дані ДПС	427	427	100,0
		дані ГУ	417	357	85,6
		Відхилення	-10	-70	–
ГУ ДПС у Львівській області	2018	дані ДПС	5 218	5 218	100,0
		дані ГУ	4 837	4 556	94,2
		Відхилення	-381	-662	–
	2019	дані ДПС	4 856	4 856	100,0
		дані ГУ	4 894	4 593	93,8
		Відхилення	38	-263	–
	Січень-квітень 2019	дані ДПС	1 597	1 597	100,0
		дані ГУ	1 606	1 472	91,7
		Відхилення	9	-125	–
	Січень-квітень 2020	дані ДПС	1 627	1 627	100,0
		дані ГУ	1 632	1 589	97,4
		Відхилення	5	-38	–
ГУ ДПС у Харківській області	2018	дані ДПС	1 807	1 807	100,0
		дані ГУ	–	–	–
		Відхилення	–	–	–
	2019	дані ДПС	1 816	1 816	100,0
		дані ГУ	1 911	1 884	98,6
		Відхилення	95	68	–
	Січень-квітень 2019	дані ДПС	585	585	100,0
		дані ГУ	–	–	–
		Відхилення	–	–	–
	Січень-квітень 2020	дані ДПС	606	606	100,0
		дані ГУ	637	523	82,1
		Відхилення	31	-83	–

Структура податкового боргу за податками, зборами, платежами до державного бюджету в розрізі категорій платників податків за регіонами протягом 2018–2019 років та січня–квітня 2020 року

млн грн

Назва регіону	Податковий борг станом на 01.01.2018				Податковий борг станом на 01.01.2019				Податковий борг станом на 01.01.2020				Податковий борг станом на 01.05.2020			
	Загалом	Платників податків щодо яких:			Загалом	Платників податків щодо яких:			Загалом	Платників податків щодо яких:			Загалом	Платників податків щодо яких:		
		порушено провадження у справі про банкрутство	прийнято рішення суду про призупинення стягнення	інших		порушено провадження у справі про банкрутство	прийнято рішення суду про призупинення стягнення	інших		порушено провадження у справі про банкрутство	прийнято рішення суду про призупинення стягнення	інших		порушено провадження у справі про банкрутство	прийнято рішення суду про призупинення стягнення	інших
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
АР Крим	604,5	101,7	1,1	501,7	597,3	102,3	1,1	494,0	635,5	102,3	1,1	532,2	635,5	102,3	1,1	532,1
Вінницька	666,0	295,6	0,5	370,0	554,0	307,9	0,0	246,1	666,0	438,2	0,0	227,7	694,1	422,8	0,0	271,3
Волинська	504,9	244,4	4,5	256,1	645,5	270,9	4,3	370,3	1 291,9	329,0	4,1	958,7	1 278,1	315,8	4,0	958,3
Дніпропетровська	3 264,7	820,4	0,0	2 444,3	4 277,5	1 055,6	0,0	3 222,0	8 192,3	1 484,2	0,0	6 708,0	7 221,3	888,7	0,0	6 332,7
Донецька	6 936,6	777,6	1,6	6 157,5	8 452,9	1 046,1	1,6	7 405,3	9 002,9	1 780,0	1,6	7 221,3	10 705,7	1 869,7	1,6	8 834,4
Житомирська	325,5	72,2	5,2	248,1	527,2	75,9	2,2	449,0	515,8	76,6	2,2	437,0	510,1	76,9	2,2	431,0
Закарпатська	229,2	93,7	0,2	135,3	271,4	88,6	0,2	182,6	455,0	84,9	0,2	369,9	556,8	84,0	0,2	472,7
Запорізька	651,5	225,6	0,0	425,9	1 487,5	371,5	0,0	1 115,9	3 449,3	513,8	0,0	2 935,4	3 500,2	538,6	0,0	2 961,6
Івано-Франківська	3 428,9	189,2	4,3	3 235,4	3 641,3	236,7	0,8	3 403,8	3 756,9	298,0	0,8	3 458,1	3 790,6	294,3	3,0	3 493,2
Київська	1 629,3	178,3	4,8	1 446,3	5 377,4	161,1	4,8	5 211,6	4 994,8	139,4	4,8	4 850,7	5 446,9	264,3	4,8	5 177,8
Кіровоградська	548,0	65,8	0,0	482,1	1 053,2	105,5	0,0	947,7	1 280,1	74,3	0,0	1 205,7	1 437,9	155,1	0,0	1 282,8
Луганська	1 696,2	366,1	1,0	1 329,1	2 263,2	439,4	1,0	1 822,8	2 540,2	507,8	1,0	2 031,4	2 592,9	461,9	1,0	2 129,9
Львівська	2 561,3	801,1	0,0	1 760,2	2 882,2	937,9	0,0	1 944,3	4 089,8	876,4	0,0	3 213,4	3 040,9	864,9	0,0	2 176,0
Миколаївська	738,3	177,9	0,6	559,9	934,2	185,0	0,6	748,7	874,5	214,2	0,6	659,7	944,7	227,6	0,6	716,6
Одеська	1 062,3	136,0	0,0	926,3	1 599,4	269,4	0,0	1 329,9	2 241,1	284,1	0,0	1 957,0	2 456,8	489,3	0,0	1 967,5
Полтавська	5 400,3	291,1	0,0	5 109,1	5 683,7	592,7	0,0	5 091,1	5 469,9	440,9	0,0	5 029,0	5 558,2	441,0	0,0	5 117,2
Рівненська	250,5	68,8	0,2	181,6	311,0	61,9	0,2	249,0	358,2	62,4	0,2	295,6	433,4	59,0	0,2	374,3
Сумська	6 111,1	128,1	0,6	5 98,2	6 755,8	230,8	0,6	6 524,4	6 806,4	214,4	0,6	6 591,4	6 897,5	125,2	0,6	6 771,7
Тернопільська	186,1	47,9	0,0	138,3	197,7	49,9	0,0	147,8	288,8	44,6	0,0	244,2	203,3	35,2	0,0	168,0
Харківська	4 259,6	1 311,5	6,9	2 941,1	4 750,9	1 688,4	1,3	3 061,3	5 030,0	1 886,7	1,3	3 142,0	6 529,5	1 600,0	1,3	4 928,2
Херсонська	395,9	135,5	0,0	260,5	630,5	215,1	0,0	415,5	689,4	175,1	0,0	514,3	723,4	147,5	0,0	575,9

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
Хмельницька	278,7	45,5	0,0	233,2	268,2	38,1	0,0	230,1	263,1	48,5	0,0	214,6	309,5	76,6	0,0	232,9
Черкаська	383,1	186,2	0,5	196,5	446,4	203,2	0,0	243,2	888,4	239,8	0,0	648,6	814,9	203,4	0,0	611,5
Чернівецька	309,1	212,4	0,0	96,8	137,4	11,4	0,0	126,0	189,8	48,6	0,0	141,2	227,2	48,4	0,0	178,8
Чернігівська	1 794,0	99,5	0,7	1 693,9	1 685,5	86,7	0,6	1 598,2	1 798,2	45,3	0,6	1 752,3	1 830,2	48,3	0,6	1 781,3
м.Київ	13 939,1	1 849,8	0,0	12 089,3	17 071,1	3 361,9	0,0	13 709,2	26 046,5	5 408,1	0,0	20 638,4	26 242,3	5 784,5	0,0	20 457,8
м.Севастополь	295,3	39,4	0,2	255,7	295,4	39,4	0,2	255,9	294,7	39,4	0,2	255,2	294,7	39,4	0,2	255,2
Офіс ВПП	19 341,6	1 576,0	16,4	17 749,2	12 852,5	673,4	0,0	12 179,1	13 114,2	366,3	0,0	12 747,9	12 686,2	547,5	0,0	12 138,7
ВСЬОГО:	77 791,7	10 537,0	49,0	61 821,6	85 650,4	12 906,4	19,3	72 724,6	105 223,5	16 223,5	19,1	88 980,9	107 562,8	16 212,1	21,2	91 329,5

Структура зовнішньої торгівлі товарами (відсотковий розподіл)

Показники	Імпорт			Експорт		
	2019 рік	Січень- квітень 2020 року	+, –	2019 рік	Січень- квітень 2020 року	+, –
Вартість, млн дол. США	60 414	16 867	-	50 061	16 088	-
Географічна структура за найбільшими імпортерами товарів та країни, в які Україна найбільше експортує товари, %						
Китай	15,2	14,2	-1,0	7,2	11,1	3,9
Російська Федерація	11,5	9,5	-2,0	6,4	5,5	-0,9
Німеччина	9,6	9,8	0,2	4,8	3,5	-1,3
Польща	6,8	7,1	0,3	6,6	6,2	-0,4
Білорусь	6,1	5,1	-1,0	3,1	2,8	-0,3
США	5,4	5,9	0,5	2,0	1,8	-0,2
Туреччина	3,9	4,5	0,6	5,2	5,3	0,1
Італія	3,4	3,4	0,0	4,8	4,5	-0,3
Франція	2,6	3,3	0,7	1,2	1,1	-0,1
Єгипет	0,2	0,3	0,1	4,5	4,9	0,4
Індія	1,2	1,5	0,3	4,0	3,4	-0,6
Структура в розрізі груп товарів, %						
Продукти рослинного походження всього, у тому числі:	3,0	4,9	1,9	25,8	24,8	1
зернові культури	0,3	0,7	0,4	19,2	21,5	2,3
насіння і плоди олійних рослин	0,7	1,4	0,7	5,1	1,8	-3,3
Жири та олія тваринного або рослинного походження	0,4	0,5	0,1	9,5	12,4	2,9
Готові харчові продукти	4,3	5,2	0,9	6,4	7,1	0,7
Мінеральні продукти, всього, у т. ч:	21,4	17,9	-3,5	9,7	10,4	0,7
руди, шлак і зола	0,9	0,7	-0,2	7,2	8,1	0,9
палива мінеральні, нафта і продукти її перегонки	20,0	16,8	-3,2	1,7	1,7	0,0
Продуктів хімічної та пов'язаної з нею галузей промисловості	12,3	15,6	3,3	3,9	3,8	-0,1
Полімерні матеріали, пластмаси та вироби з них	5,9	6,2	0,3	1,4	1,4	0,0
Текстильні матеріали та текстильні вироби	3,9	4,2	0,3	1,7	1,5	-0,2
Недорогоцінні метали та вироби з них всього, у т. ч.:	6,0	5,5	-0,5	20,5	19,4	-1,1
чорні метали	2,1	1,8	-0,3	17,5	16,7	-0,8
Машини, обладнання, механізми, електричного обладнання	21,9	19,0	-2,9	8,9	8,5	-0,4
Засоби наземного транспорту, літальні апарати, плавучі засоби	10,1	9,7	-0,4	1,8	1,7	-0,1