

РАХУНКОВА ПАЛАТА

ЗАТВЕРДЖЕНО
рішення Рахункової палати
від 12.10.2021 № 24-4

ЗВІТ **про результати аудиту ефективності виконання повноважень** **органами виконавчої влади в частині контролю за повнотою** **нарахування та сплати до державного бюджету** **збору на обов'язкове державне пенсійне страхування**

Київ 2021

2
ЗМІСТ

СПИСОК СКОРОЧЕНЬ.....	3
ПРЕАМБУЛА	7
ВСТУП	8
1. СТАН ВИКОНАННЯ РЕКОМЕНДАЦІЙ (ПРОПОЗИЦІЙ) РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ	9
2. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПИТАНЬ КОНТРОЛЮ ЗА ПОВНОТОЮ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ЗБОРУ НА ОBOB'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ.....	11
3. СТАН ПЛАНУВАННЯ НАДХОДЖЕНЬ ЗБОРУ НА ОBOB'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ	17
4. АНАЛІЗ СТАНУ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ОРГАНАМИ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ В ЧАСТИНІ ЗДІЙСНЕННЯ КОНТРОЛЮ ЗА ПРАВИЛЬНІСТЮ ТА СВОЄЧАСНІСТЮ НАДХОДЖЕНЬ ЗБОРУ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ	20
4.1. Стан обліку надходжень збору з окремих видів господарських операцій ...	20
4.2. Стан контролю за надходженнями збору при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірною контролю	23
4.3. Стан контролю за надходженнями збору під час набуття права власності на легкові автомобілі.....	30
4.4. Стан контролю за надходженнями збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна	41
4.5. Стан контролю за надходженнями збору з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку	49
4.6. Стан здійснення внутрішнього контролю	50
5. ВПЛИВ НАДХОДЖЕНЬ ЗБОРУ НА ОBOB'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ НА ОБСЯГ ДОХОДІВ ПЕНСІЙНОГО ФОНДУ УКРАЇНИ, ЩО ФОРМУЮТЬСЯ ЗА РАХУНОК КОШТІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ	52
ВИСНОВКИ.....	57
ПРОПОЗИЦІЇ.....	64
Додатки.....	67

СПИСОК СКОРОЧЕНЬ

АРМ ОССВ	автоматизоване робоче місце обліку сум страхових внесків Пенсійного фонду України
Бюджетний кодекс	Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456
Волинський ОАС	Волинський окружний адміністративний суд
ВМД	вантажно-митна декларація (форма МД-2)
ГУ	Головне управління
ГСЦ МВС	Головний сервісний центр Міністерства внутрішніх справ України
ДПС	Державна податкова служба України
Держмитслужба	Державна митна служба України
ДФС	Державна фіскальна служба України
ЄДРПОУ	Єдиний державний реєстр підприємств та організацій України
ЄРПН	Єдиний реєстр податкових накладних
ЄДРТЗ	Єдиний державний реєстр транспортних засобів
Збір, збір з окремих видів господарських операцій	збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій
Закон № 71	Закон України від 28.12.2014 № 71 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи”
Закон № 208	Закон України від 22.10.1998 № 208 „Про внесення змін до Закону України „Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування”
Закон № 294	Закон України від 14.11.2019 № 294 „Про Державний бюджет України на 2020 рік”
Закон № 400	Закон України від 26.06.1997 № 400 „Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування”
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)”

Закон № 637	Закон України від 18.11.1997 № 637 „Про державне регулювання видобутку, виробництва і використання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння та контроль за операціями з ними”
Закон № 877	Закон України від 05.04.2007 № 877 „Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності”
Закон № 1082	Закон України від 15.12.2020 № 1082 „Про Державний бюджет України на 2021 рік”
Закон № 1280	Закон України від 18.11.2003 № 1280 „Про телекомунікації”
Закон № 1434	Закон України від 29.04.2021 № 1434 „Про внесення змін до Закону України „Про Державний бюджет України на 2021 рік”
Закон № 1791	Закон України від 20.12.2016 № 1791 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році”
Закон № 2344	Закон України від 05.04.2001 № 2344 „Про автомобільний транспорт” (у редакції Закону України від 23.02.2006 № 3492)
Закон № 2629	Закон України від 23.11.2018 № 2629 „Про Державний бюджет України на 2019 рік”
Закон № 3353	Закон України від 30.06.1993 № 3353 „Про дорожній рух”
Закон № 3425	Закон України від 02.09.1993 № 3425 „Про нотаріат”
законопроект № 3279	проект Закону України „Про внесення змін до Закону України „Про Державний бюджет України на 2020 рік”, зареєстрований у Верховній Раді України 29.03.2020, реєстр. № 3279
Казначейство	Державна казначейська служба України
ККДБ	код класифікації доходів бюджету
ККДБ 24140000	код класифікації доходів бюджету 24140000 „Збори на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій”
ККДБ 24140200	код класифікації доходів бюджету 24140200 „Збір при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування

	державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю”
ККДБ 24140300	код класифікації доходів бюджету 24140300 „Збір під час набуття права власності на легкові автомобілі”
ККДБ 24140500	код класифікації доходів бюджету 24140500 „Збір з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна”
ККДБ 24140600	код класифікації доходів бюджету 24140600 „Збір з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку”
КППК	казенні підприємства пробірного контролю
МВС	Міністерство внутрішніх справ України
Методичні рекомендації № 9-2	Методичні рекомендації щодо організації роботи підрозділів органів Пенсійного фонду України зі сплати платежів до пенсійної системи та захисту прав застрахованих осіб, затверджені постановою правління Пенсійного фонду України від 22.04.2016 № 9-2 „Про стан організації роботи з надходження платежів до Пенсійного фонду України, погашення заборгованості з їх сплати, легалізації заробітної плати та захисту прав застрахованих осіб”
Мінсоцполітики	Міністерство соціальної політики України
Мінфін	Міністерство фінансів України
Мін'юст	Міністерство юстиції України
Наказ № 105	наказ Пенсійного фонду України від 01.06.2017 № 105 „Про зміни у звітності щодо роботи Пенсійного фонду України та його територіальних органів”
НДСЛ „Охматдит”	Національна дитяча спеціалізована лікарня „Охматдит” Міністерства охорони здоров'я України
НКРЗІ	Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації
Основні засади, Постанова № 1062	Основні засади здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів, затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 12.12.2018 № 1062
Пенсійний фонд, ПФУ	Пенсійний фонд України
Податковий кодекс	Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755
ППР	податкове повідомлення-рішення

Положення № 280	Положення про Пенсійний фонд України, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 23.07.2014 № 280
Порядок № 21-2	Порядок ведення органами Пенсійного фонду України обліку надходження сум платежів, затверджений постановою правління Пенсійного фонду України від 27.09.2010 № 21-2, зареєстрованою в Мін'юсті 27.10.2010 за № 988/18283
Порядок № 1388	Порядок державної реєстрації (перереєстрації), зняття з обліку автомобілів, автобусів, а також самохідних машин, сконструйованих на шасі автомобілів, мотоциклів усіх типів, марок і моделей, причепів, напівпричепів, мотоколясок, інших прирівняних до них транспортних засобів та мопедів, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 07.09.1998 № 1388 (у редакції постанови Кабінету Міністрів України від 23.12.2009 № 1371)
Порядок № 1740	Порядок сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 03.11.1998 № 1740
Постанова № 106	постанова Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 № 106 „Деякі питання ведення обліку податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету”
Постанова № 866	постанова Кабінету Міністрів України від 23.09.2020 № 866 „Про внесення змін до Порядку сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій”
ПП	приватне підприємство
РСЦ ГСЦ МВС	Регіональний сервісний центр Головного сервісного центру Міністерства внутрішніх справ України
ТОВ	товариство з обмеженою відповідальністю
ТСЦ	Територіальний сервісний центр
ФДМУ, Фонд	Фонд державного майна України
ФОП	фізична особа-підприємець
ЦОВВ	центральні органи виконавчої влади

ПРЕАМБУЛА

Підстава для проведення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): стаття 98 Конституції України, статті 26 і 110 Бюджетного кодексу, статті 4, 7 і 10 Закону України від 02.07.2015 № 576 „Про Рахункову палату”, План роботи Рахункової палати на 2021 рік, доручення члена Рахункової палати для виконання повноважень члена Рахункової палати та забезпечення здійснення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) від 21.04.2021 № 16-26.

Мета заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): встановлення фактичного стану, оцінка ефективності виконання повноважень органами виконавчої влади в частині контролю за повнотою нарахування та сплати до державного бюджету Збору, визначеного Законом № 400.

Предмет заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту):

нормативно-правові та організаційно-розпорядчі акти, управлінські рішення органів виконавчої влади з питань нарахування (утримання) та виконання завдань і функцій у частині забезпечення контролю за повнотою та своєчасністю сплати до державного бюджету Збору;

надходження до державного бюджету за ККДБ 24140000, у тому числі 24140200, 24140300, 24140500 і 24140600;

інформаційні бази даних, статистична, аналітична та інша звітність об'єктів аудиту, звіти про нарахування (утримання) та сплату Збору, реєстри надходжень за видами платежів, інші показники роботи за напрямками діяльності об'єктів аудиту;

стан забезпечення органами виконавчої влади контролю за нарахуванням та сплатою до державного бюджету Збору;

інші джерела інформації, що характеризують предмет аудиту.

Об'єкти заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): Мінфін, ДПС (до 21.08.2019 – ДФС), Пенсійний фонд; ГУ ПФУ в м. Києві, Київській, Дніпропетровській, Харківській, Львівській та Одеській областях, ГСЦ МВС, РСЦ ГСЦ МВС у Київській, Дніпропетровській, Харківській, Львівській, Одеській, Рівненській, Вінницькій областях та м. Києві.

Запити з питань заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) надсилалися до Мін'юсту, Держмитслужби, ДПС, Мінсоцполітики, ГУ ПФУ у Вінницькій, Волинській, Донецькій, Житомирській, Закарпатській, Запорізькій, Івано-Франківській, Кіровоградській, Луганській, Миколаївській, Полтавській, Рівненській, Сумській, Тернопільській, Херсонській, Хмельницькій, Черкаській, Чернівецькій, Чернігівській областях.

Критерії оцінки заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту):

законність – відповідність управлінських рішень, прийнятих органами виконавчої влади, вимогам чинного законодавства в частині повноти нарахування (утримання) та своєчасності сплати Збору до державного бюджету;

результативність – наслідки реалізації прийнятих органами виконавчої влади управлінських рішень щодо дотримання платниками Збору встановлених законодавством вимог та збільшення надходжень Збору до державного бюджету;

повнота і своєчасність – відповідність нарахованого (утриманого) Збору фактичним надходженням коштів до державного бюджету;

ефективність – оцінка ефективності виконання завдань і функцій, управлінських рішень органів виконавчої влади щодо забезпечення надходжень до державного бюджету Збору та організації їх взаємодії та обміну інформацією;

соціальна значимість – вплив надходжень Збору на формування доходів Пенсійного фонду, що формуються за рахунок коштів державного бюджету.

Початкові обмеження щодо проведення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): 2019–2020 роки та I півріччя 2021 року.

Методи заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): аналіз нормативно-правових, організаційно-розпорядчих актів та інших документів, пов'язаних з предметом аудиту; перевірка та аналіз документів щодо організації роботи і виконання покладених на об'єкти контролю завдань і функцій, повідомлень засобів масової інформації; здійснення вибірки; надсилання письмових запитів; зіставлення, порівняння планових та фактичних показників; опитування та обговорення проблемних питань.

ВСТУП

В Україні є сталою практика фінансового забезпечення Пенсійного фонду за рахунок коштів державного бюджету, оскільки доходи ПФУ повною мірою не покривають його видатків.

Збір з окремих видів господарських операцій запроваджено у 1998 році як тимчасове джерело надходжень, що спрямовувалися на погашення заборгованості Пенсійного фонду з виплати пенсій.

Згідно із Законом України від 16.10.2012 № 5428 „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України” (набрав чинності з 01.01.2013) статтю 29 Бюджетного кодексу викладено у новій редакції, згідно з якою: до доходів загального фонду Державного бюджету України належать, зокрема, збори на обов'язкове державне пенсійне страхування.

Разом з тим **контроль за справами надходжень Збору до бюджету** відповідно до Постанови № 106 залишився за **Пенсійним фондом**. При

цьому Законом № 400, який визначає порядок справляння та використання Збору, таких повноважень Пенсійного фонду не передбачено.

Протягом 2019–I півріччя 2021 року **загальна сума надходжень Збору** до державного бюджету становила **24,3 млрд грн** (понад 1 відс. доходів загального фонду державного бюджету щорічно).

При цьому частка Збору у загальному обсязі коштів державного бюджету, спрямованих Пенсійному фонду протягом цього періоду на реалізацію державної політики з питань пенсійного забезпечення, в середньому становила лише 4,6 відсотка.

Чинна нормативно-правова база, що регулює порядок нарахування та справляння (утримання) Збору, є недосконалою, а в окремих випадках, зокрема в частині визначення об'єкта оподаткування, – суперечливою. З огляду на викладене, запропонована тема аудиту є актуальною.

1. СТАН ВИКОНАННЯ РЕКОМЕНДАЦІЙ (ПРОПОЗИЦІЙ) РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ

За результатами аудиту ефективності виконання повноважень державними органами влади в частині повноти та своєчасності надходження збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій¹ Рахунковою палатою надано 9 рекомендацій (пропозицій) (2 – Мінфіну, 2 – Мінфіну спільно з Пенсійним фондом, Мінсоцполітики, МВС та Мін'юстом, 1 – Мін'юсту та 4 – Пенсійному фонду) щодо удосконалення законодавства в частині нарахування (утримання) та сплати Збору, а також усунення порушень і недоліків, виявлених зазначеним аудитом.

Із цих рекомендацій (пропозицій) Рахункової палати повністю виконано три та ще дві реалізовано частково, а саме:

- наказом ПФУ від 14.02.2017 № 20 затверджено план заходів щодо виконання рекомендацій Рахункової палати за результатами аудиту ефективності виконання повноважень державними органами влади в частині повноти та своєчасності надходження збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій;

- Законом України від 03.10.2017 № 2148 „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо підвищення пенсій” внесено, зокрема, зміни до законів № 3425 та № 400, якими запроваджено подання нотаріусами звітності до органів Пенсійного фонду та надання на вимогу органів ПФУ інформації, необхідної для дотримання законодавства з питань сплати Збору, водночас відповідальності за неподання такої звітності не передбачено;

- Постановою № 866 внесено зміни до Порядку № 1740 щодо визначення переліку документів, що підтверджують звільнення від сплати збору з операцій купівлі-продажу нерухомого майна при нотаріальному посвідченні договорів купівлі-продажу нерухомого майна, а також до форми звіту про укладені договори купівлі-продажу нерухомого майна та сплату збору на обов'язкове державне пенсійне страхування в частині доповнення словами

¹ Рішення Рахункової палати від 20.12.2016 № 27-6.

„первинний/уточнений (необхідне підкреслити)” та показниками щодо кількості договорів та вартості нерухомого майна у випадках звільнення платників від сплати цього збору (у тому числі з придбання житла вперше);

– враховуючи внесені до законодавства зміни, спільним наказом Пенсійного фонду та Казначейства від 09.06.2017 № 113/179 визнано таким, що втратив чинність, спільний наказ ПФУ і Казначейства від 14.04.2010 № 39/122 „Про надання інформації”. Пенсійним фондом та Казначейством укладено угоду від 09.06.2017 № 1/90-17 щодо надання інформації про надходження коштів від сплати Збору;

– між територіальними органами Пенсійного фонду та ФДМУ забезпечено обмін інформацією про продаж нерухомого майна (щопівріччя);

– внесено зміни до звітності про нарахування та сплату збору з послуг стільникового рухомого зв’язку, що формується в автоматизованій системі обліку платежів, яку доповнено показниками „залишок на початок року” та „залишок на кінець року”, впроваджено відповідне програмне забезпечення;

– звітність, що подається підвідомчими органами до ПФУ, доповнено інформацією про суми коштів, повернутих платникам при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом та наданні послуг стільникового рухомого зв’язку;

– Пенсійним фондом розроблено Методичні рекомендації щодо організації, проведення та реалізації матеріалів перевірок правильності сплати збору на обов’язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій. Водночас ці рекомендації правлінням Пенсійного фонду не затверджені.

Залишилися нереалізованими три рекомендації (пропозиції) Рахункової палати:

– **Мінфіном відхилено пропозицію** про підготовку спільно із заінтересованими органами державної влади узгоджених пропозицій щодо внесення змін до Податкового та Бюджетного кодексів, Закону № 400 та інших нормативних актів у частині правового унормування системи адміністрування, визначення порядку обліку платежів і контролю за сплатою до державного бюджету Збору та подання їх на розгляд Кабінетові Міністрів України, **при цьому достатніх обґрунтувань не надано; не розроблено методики прогнозування надходжень до державного бюджету Збору;**

– **Мінсоцполітики, Пенсійним фондом і МВС** не забезпечено належного обміну інформацією та не запроваджено звітності про нарахування та сплату збору під час набуття права власності на легкові автомобілі.

Таким чином, Мінфіном та Пенсійним фондом не забезпечено своєчасної та у повному обсязі реалізації рекомендацій (пропозицій) Рахункової палати.

2. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПИТАНЬ КОНТРОЛЮ ЗА ПОВНОТОЮ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ЗБОРУ НА ОБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ

Згідно з пунктом 51 частини другої статті 29 Бюджетного кодексу до доходів загального фонду Державного бюджету України належать збори на обов'язкове державне пенсійне страхування, що відповідно до закону сплачуються при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю та під час набуття права власності на легкові автомобілі, з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна, з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку.

Пунктом 1.4 статті 1 Податкового кодексу визначено, що встановлення і скасування зборів на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій, їх розмірів та механізмів справляння здійснюються відповідно до Закону України „Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування”.

Слід зазначити, що норми Закону № 400, у тому числі його назва, в частині терміна „збір на обов'язкове державне пенсійне страхування” не узгоджуються із нормами Бюджетного (стаття 29) та Податкового (стаття 1) кодексів, в яких вживається термін „збори на обов'язкове державне пенсійне страхування”.

Порядок та розміри ставки Збору визначено Законом № 400, а саме:

– при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до КППК:

платниками є фізичні особи та суб'єкти господарювання, які подають ювелірні та побутові вироби з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до КППК (пункт 6 статті 1 Закону № 400),

об'єктом оподаткування є вартість основного дорогоцінного металу (золото, срібло, платина, паладій) у перерахунку на вагу чистого металу, що міститься у сплаві, з якого виготовлено ювелірний чи побутовий виріб, визначена за офіційним курсом Національного банку України на банківські метали на час подання платником збору ювелірних та побутових виробів на клеймування до казенного підприємства пробірного контролю (пункт 5 статті 2 Закону № 400). **Розмір ставки** становить 10 відс. об'єкта оподаткування (пункт 7 статті 4 Закону № 400);

– під час набуття права власності на легкові автомобілі, що підлягають першій державній реєстрації в Україні:

платниками є підприємства, установи та організації незалежно від форми власності, фізичні особи, які набувають право власності на легкові автомобілі, що підлягають першій державній реєстрації в Україні територіальними органами Міністерства внутрішніх справ України, крім випадків забезпечення легковими автомобілями осіб з інвалідністю згідно із

законодавством та успадкування легкових автомобілів відповідно до закону (пункт 7 статті 1 Закону № 400),

об'єктом оподаткування є вартість легкового автомобіля (пункт 6 статті 2 Закону № 400). **Розмір ставки** залежно від вартості об'єкта становить 3 відс. – якщо об'єкт оподаткування не перевищує 165 розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом на 1 січня звітного року; 4 відс. – якщо об'єкт оподаткування перевищує 165, але не перевищує 290 розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом на 1 січня звітного року; 5 відс. – якщо об'єкт оподаткування перевищує 290 розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом на 1 січня звітного року (пункт 8 статті 4 Закону № 400);

– **під час придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна:**

платниками є підприємства, установи та організації незалежно від форм власності та фізичні особи, які придбавають нерухоме майно, за винятком державних підприємств, установ і організацій, що придбавають нерухоме майно за рахунок бюджетних коштів, установ та організацій іноземних держав, що користуються імунітетами і привілеями згідно із законами та міжнародними договорами України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, а також громадян, які придбавають житло і перебувають у черзі на одержання житла або придбавають житло вперше (пункт 9 статті 1 Закону № 400),

об'єктом оподаткування є вартість нерухомого майна, зазначена в договорі купівлі-продажу такого майна (пункт 8 статті 2 Закону № 400). **Розмір ставки** становить 1 відс. об'єкта оподаткування (пункт 10 статті 4 Закону № 400);

– **при користуванні послугами стільникового рухомого зв'язку та наданні послуг безоплатно:**

платниками є підприємства, установи та організації, фізичні особи, які користуються послугами стільникового рухомого зв'язку, а також оператори цього зв'язку, які надають свої послуги безоплатно. При цьому збір на обов'язкове державне пенсійне страхування не сплачується, якщо послугами стільникового зв'язку користуються річкові, морські, повітряні, космічні транспортні засоби, засоби наземного технологічного транспорту (у тому числі таксі), що мають стаціонарно вбудоване обладнання радіозв'язку, радіонавігації та радіоастрономії, яке не може бути відокремлено від таких засобів без втрати його технологічних або експлуатаційних якостей чи характеристик. Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування не сплачується абонентами при відправленні благодійного телекомунікаційного повідомлення (пункт 10 статті 1 Закону № 400),

об'єктом оподаткування є вартість будь-яких послуг стільникового рухомого зв'язку, сплачена споживачами цих послуг оператору, що їх надає, включаючи вартість вхідних та вихідних телефонних дзвінків, абонентську плату, плату (надбавку) за роумінг, суму страхового завдатку, авансу, вартість

інших спеціальних послуг, зазначених у рахунку на оплату послуг стільникового рухомого зв'язку.

У разі продажу прав на тимчасове користування послугами стільникового рухомого зв'язку у вигляді магнітних карт, мікросхем або чипів, **об'єктом оподаткування є вартість їх продажу.**

У разі коли оператор стільникового зв'язку надає послуги з цього зв'язку безоплатно, **об'єктом оподаткування є вартість таких послуг, визначена за звичайними розцінками (тарифами) такого оператора, крім випадків надання послуг з відправлення благодійного телекомунікаційного повідомлення.**

У разі коли особа надає засоби, споруди або мережу зв'язку в оренду (лізінг) або передає ці об'єкти в інші види користування іншій особі, яка виконує функції оператора щодо третіх осіб, **об'єктом оподаткування є тільки послуги, які надаються такою другою особою таким третім особам (пункт 9 статті 2 Закону № 400).**

Не може бути об'єктом оподаткування:

транслявання програм радіо- та телевізійними станціями;

передавання або прийом інформації за допомогою радіозв'язку мережами відомчого чи технологічного зв'язку, що не мають автоматичної комутації з мережею зв'язку загального користування;

користування радіотелефонами та радіоподовжувачами, підключеними до номерів квартирних телефонів;

суми, які сплачуються одним оператором у компенсацію вартості послуг з роумінгу (або покриття від'ємного сальдо взаєморозрахунків з роумінгу) іншому оператору, який надав такі послуги;

вартість послуг з відправлення благодійного телекомунікаційного повідомлення.

У разі отримання благодійного телекомунікаційного повідомлення, суми збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, виходячи з суми коштів, які оператор стільникового рухомого зв'язку перераховує неприбутковій організації, у тому числі благодійній організації (крім політичних партій і кредитних спілок), або територіальній громаді, зараховуються оператором стільникового рухомого зв'язку в рахунок зменшення поточних платежів з цього збору протягом поточного звітного періоду.

Розмір ставки становить 7,5 відс. об'єкта оподаткування (пункт 11 статті 4 Закону № 400).

Відповідно до частини третьої статті 3 Закону № 400 платники, визначені пунктами 6, 7, 9 і 10 статті 1 цього Закону, **сплачують збір на обов'язкове державне пенсійне страхування на бюджетні рахунки для зарахування надходжень до державного бюджету**, відкриті в головних управліннях центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів. Ці кошти в установленому порядку зараховуються до загального фонду державного бюджету і використовуються згідно із законом про Державний бюджет України.

Єдиним систематизованим згрупуванням доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів є бюджетна класифікація (пункт 3 частини першої статті 2 Бюджетного кодексу).

Наказом Мінфіну від 14.01.2011 № 11 „Про бюджетну класифікацію” затверджено ККДБ, зокрема код платежу 24140000, у тому числі 24140200, 24140300, 24140500 та 24140600, що визнаються іншими неподатковими надходженнями та відносяться до неподаткових надходжень державного бюджету.

Відповідно до частини сьомої статті 45 Бюджетного кодексу **перелік податків і зборів та інших доходів бюджету згідно з бюджетною класифікацією в розрізі органів, що контролюють справляння надходжень бюджету**, а також загальні вимоги щодо обліку доходів бюджету визначаються Кабінетом Міністрів України.

На виконання зазначеної норми Бюджетного кодексу Постановою № 106 визначено перелік податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету за кодами бюджетної класифікації в розрізі органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, відповідно до якого **контроль за справлянням Збору встановлено:**

– **за Пенсійним фондом** за ККДБ 24140000, 24140200, 24140300, 24140500, 24140600;

– **за ДПС** (до 21.08.2019 – ДФС) за ККДБ 24140200 (за актами перевірок).

Пунктом 2 Постанови № 106 передбачено, що органи, які контролюють справляння надходжень бюджету мають, зокрема, забезпечити відповідно до законодавства здійснення постійного контролю за правильністю та своєчасністю надходження до державного та місцевих бюджетів податків, зборів, платежів та інших доходів згідно з переліком, а також ведення обліку таких платежів у розрізі платників з метою забезпечення повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів.

Крім того, абзацом третім пункту 6 частини першої статті 1 Закону № 400 визначено, що центральний орган виконавчої влади, який реалізує державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, здійснює контроль за сплатою (утриманням) збору на обов'язкове державне пенсійне страхування при здійсненні казенними підприємствами пробірною контролю клеймування державним пробірним клеймом ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, поданих фізичними особами та суб'єктами господарювання, у безготівковій та/або готівковій формі. На сьогодні таким ЦОВВ відповідно до пункту 1 Положення про Державну податкову службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 № 227, є ДПС. Повноваження Пенсійного фонду вказаним законодавчим актом не визначено.

Виходячи із норм Постанови № 106, органом, що контролює справляння надходжень бюджету за ККДБ 24140200, є Пенсійний фонд, а ДПС здійснює

контроль за справлянням відповідних надходжень бюджету лише за актами перевірок.

Отже, норми Постанови № 106 в частині визначення Пенсійного фонду органом, що контролює справляння надходжень бюджету за ККДБ 24140200, не відповідають нормам пункту 6 частини першої статті 1 Закону № 400.

Порядок сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій визначений Порядком № 1740.

Законом № 400 та Порядком № 1740 передбачено подання до органів ПФУ звітності. Відповідно до пункту 19 Порядку № 1740 звітність подають:

- оператори стільникового рухомого зв'язку – до 20 числа місяця, що настає за звітним кварталом, за місцезнаходженням юридичної особи звіт про нарахування та сплату збору з послуг стільникового рухомого зв'язку згідно з додатком 2;

- КППК – до 20 числа місяця, що настає за звітним, за місцезнаходженням цих підприємств звіт про нарахування (утримання) та сплату збору під час здійснення клеймування виробів державним пробірним клеймом згідно з додатком 3;

- нотаріуси – щокварталу до 20 числа наступного місяця за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса звіт про укладені договори купівлі-продажу нерухомого майна та сплату збору за формою згідно з додатком 4.

Водночас подання територіальними органами з надання сервісних послуг МВС до органів Пенсійного фонду звіту про нарахування та сплату збору під час набуття права власності на легкові автомобілі, що підлягають першій державній реєстрації в Україні, Законом № 400 і Порядком № 1740 не передбачено.

При цьому у пунктах 12 і 16 Порядку № 1740 використовується назва „збір на обов'язкове пенсійне страхування з відчуження легкових автомобілів”, що не відповідає нормам пункту 7 статті 1 Закону № 400, згідно з яким збір сплачується під час набуття права власності на легкові автомобілі.

Крім того, в пункті 15¹⁵ Порядку № 1740 застосовано назву „збір з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку”, що не відповідає найменуванню складу доходів, визначеному частиною другою статті 29 Бюджетного кодексу, – „збір з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку”.

Пунктом 19 Порядку № 1740 (зі змінами, внесеними згідно із Постановою № 866), зокрема, визначено, що звіти, передбачені цим пунктом, подаються у вигляді електронного документа (через вебпортал електронних послуг Пенсійного фонду) з використанням кваліфікованого електронного підпису. Порядок подання передбачених цим пунктом звітів через вебпортал електронних послуг Пенсійного фонду затверджується правлінням Пенсійного фонду.

Водночас такий порядок правління Пенсійного фонду не затверджено.

Довідково. За інформацією ПФУ, проєкт постанови правління Пенсійного фонду „Про затвердження порядку подання звітів через веб-портал електронних послуг Пенсійного фонду України” розроблено та направлено до Мінсоцполітики (лист від 24.03.2021 № 2800-05-5/13964). На сьогодні проєкт доопрацьовуються з урахуванням пропозицій міністерства.

Як наслідок, звіти операторами стільникового рухомого зв'язку, КППК та нотаріусами подаються до органів ПФУ у паперовому вигляді.

Пунктом 17 Порядку № 1740 встановлено: у разі неповної або несвоєчасної сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, несплачені суми стягуються з платників із застосуванням фінансових санкцій, передбачених законодавством. Водночас чинними нормативно-правовими актами не визначено розміру фінансових санкцій, які необхідно застосовувати до платників Збору у разі виявлення порушень вимог Закону № 400, порядку їх нарахування, сплати, оскарження тощо.

Згідно із пунктом 18 Порядку № 1740 повернення помилково або надміру сплачених сум збору на обов'язкове державне пенсійне страхування здійснюється у порядку, встановленому Бюджетним кодексом та нормативно-правовими актами, прийнятими на його виконання, щодо повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету.

Порядок повернення (перерахування) коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів, затверджений наказом Мінфіну від 03.09.2013 № 787².

Довідково. Відповідно до вимог цього порядку повернення помилково або надміру зарахованих до бюджету платежів та перерахування між видами доходів і бюджетів коштів, помилково та/або надміру зарахованих до відповідних бюджетів через єдиний рахунок, у національній валюті здійснюється Казначейством або головними управліннями Державної казначейської служби України в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі з відповідних бюджетних рахунків для зарахування надходжень, відкритих в Казначействі відповідно до законодавства, шляхом оформлення розрахункових документів. Повернення помилково або надміру зарахованих до бюджету або на єдиний рахунок (у разі його використання) податків, зборів, пені, платежів та інших доходів бюджетів, перерахування між видами доходів і бюджетів коштів, помилково та/або надміру зарахованих до відповідних бюджетів через єдиний рахунок, здійснюється за поданням (висновком, повідомленням) органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, а при поверненні судового збору (крім помилково зарахованого) – за судовим рішенням, яке набрало законної сили.

Слід зазначити, що відповідно до пункту 3 Положення № 280 основними завданнями Пенсійного фонду, зокрема, є реалізація державної політики з питань пенсійного забезпечення та ведення обліку осіб, які підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню; внесення пропозицій Міністрові соціальної політики щодо забезпечення формування державної політики із зазначених питань; виконання інших завдань, визначених законом.

² У редакції від 29.04.2021 № 244, зареєстрований у Мін'юсті 25.09.2013 за № 1650/24182.

Підпунктом 6 пункту 4 Положення № 280 визначено, що Пенсійний фонд відповідно до покладених на нього завдань організовує, координує та контролює роботу територіальних органів, зокрема, забезпечення надходжень від сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, інших коштів, ведення обліку їх надходжень відповідно до законодавства. Разом з тим Положення № 280 не містить функцій проведення планових та позапланових перевірок у частині нарахування та сплати Збору.

Таким чином, нормативно-правова база в частині сплати збору з окремих видів господарських операцій є недосконалою, що ускладнює контроль у цій сфері. Законом № 400 не визначено державного органу, що здійснює контроль за сплатою збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна, під час набуття права власності на легкові автомобілі, з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку.

Норми Постанови № 106 в частині визначення Пенсійного фонду органом, що контролює справляння надходжень бюджету за ККДБ 24140200, не відповідають пункту 6 частини першої статті 1 Закону № 400.

Чинними нормативно-правовими актами не визначено розміру фінансових санкцій, які необхідно застосовувати до платників Збору у разі виявлення порушень вимог Закону № 400.

3. СТАН ПЛАНУВАННЯ НАДХОДЖЕНЬ ЗБОРУ НА ОBOB'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

Мінфін відповідно до частини другої статті 32 Бюджетного кодексу визначає основні організаційно-методичні засади бюджетного планування, що використовуються для розроблення Бюджетної декларації та проєкту Державного бюджету України, частини першої статті 45 – здійснює прогнозування та аналіз доходів бюджету.

Аудитом встановлено, що прогнозування Збору Мінфіном не здійснюється, методика прогнозування надходжень до державного бюджету Збору не розроблена, жодні інструктивні чи інформаційні листи до ПФУ міністерством не спрямовувались.

Під час формування проєкту державного бюджету на відповідний рік та прогнозів на наступні за плановим два бюджетні періоди до дохідної частини закону про державний бюджет Мінфіном вносились прогнозні показники надходжень за ККДБ 24140000 та в розрізі підкодів, отримані від Пенсійного фонду на запити міністерства (щорічно).

Встановлено, що прогнозні показники надходжень Збору формувались центральним апаратом Пенсійного фонду без залучення головних управлінь.

За інформацією Пенсійного фонду, під час здійснення прогнозування показників Збору враховувались його фактичні надходження за попередні

роки та основні прогностичні макропоказники, зокрема індекс споживчих цін (грудень до грудня попереднього року).

Фактично при розрахунку прогностичних надходжень на 2019–2021 роки Пенсійним фондом використовувалися плановий показник (очікуване виконання) поточного року та індекс споживчих цін, визначений постановами Кабінету Міністрів України³.

Законами про державний бюджет на відповідний рік надходження Збору за ККДБ 24140000 визначені у таких розмірах: на 2019 рік – 7 477,6 млн грн; 2020 рік – 9 011,6 млн грн; 2021 рік – 11 169,2 млн гривень.

Довідково. Законом № 294 надходження Збору на 2020 рік визначено у сумі 9 365,5 млн грн за загальним фондом державного бюджету (додаток 1 до цього Закону). Змінами, внесеними Законом № 553, зменшені доходи за ККДБ 24140300 та водночас збільшені доходи за іншими ККДБ (24140200, 24140500, 24140600).

Законом № 1082 на 2021 рік надходження збору визначено у сумі 9 069,2 млн грн за загальним фондом державного бюджету (додаток 1 до цього Закону). Змінами, внесеними Законом № 1434, збільшені доходи за ККДБ 24140300 та 24140600.

Аудитом встановлено, що до законів № 2629 та № 294 включено показники надходжень Збору, розраховані Пенсійним фондом, а до законів № 1082 та № 1434 – з урахуванням пропозицій, внесених народними депутатами України під час розгляду проєктів законів про державний бюджет у Верховній Раді України.

Довідково. До Закону № 294 внесено зміни Законом № 553, який прийнято на основі доопрацьованого спільно з Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету урядового законопроєкту № 3279. Мінфіном включені показники очікуваного виконання Збору, розраховані Пенсійним фондом на початку березня 2020 року (лист від 05.03.2020⁴).

При цьому розраховані Пенсійним фондом планові показники Збору на 2019 рік (Закон № 2629) були заниженими, про що свідчить суттєве їх перевиконання, зокрема, за ККДБ 24140500 (на 44,0 відс.) та ККДБ 24140300 – (на 22,5 відсотка). Застосування по суті одного показника (індекса споживчих цін) вказує на недоліки при плануванні (додаток 1).

Довідково. Відповідно до розрахунків Пенсійного фонду загальна сума Збору зменшилась з 9 365,5 млн грн до 9 011,6 млн грн (на 353,9 млн грн) за рахунок збору під час набуття права власності на легкові автомобілі (на 1 212,3 млн грн (26,6 відс.) внаслідок зменшення кількості придбаних легкових автомобілів з європейськими номерами порівняно з відповідним періодом 2019 року. При цьому очікувані надходження за іншими зборами навпаки збільшувалися: зокрема, збір при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування – на 11,6 млн грн, з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна – на 340,7 млн грн, з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку – на 506,0 млн гривень.

³ Від 11.07.2018 № 546 „Про схвалення Прогнозу економічного і соціального розвитку України на 2019–2021 роки” – на 2019 рік у розмірі 107,4 відс., від 15.05.2019 № 555 „Про схвалення основних прогностичних макропоказників економічного і соціального розвитку України на 2020 рік” – на 2020 рік у розмірі 106,0 відс., від 29.07.2020 № 671 „Про схвалення Прогнозу економічного і соціального розвитку України на 2021–2023 роки” – на 2021 рік у розмірі 107,3 відсотка.

⁴ На запит Мінфіну від 26.02.2020 № 09030-05-5/6283 в рамках підготовки Бюджетної декларації та проєкту Державного бюджету України на 2021–2023 роки.

Враховуючи зменшення фактичних надходжень Збору у березні 2020 року порівняно з лютим цього ж року, зокрема через запровадження карантинних заходів, пов'язаних з поширенням коронавірусної інфекції COVID-19, прогноз надходжень Збору у розрізі ККДБ на 2020 рік Пенсійним фондом переглянуто у бік зменшення, про що повідомлено Мінфін⁵.

Довідково. Відповідно до переглянутого прогнозу збір при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування (ККДБ 24140200) зменшувався на 46,1 млн грн, з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна (ККДБ 24140500) – на 561,9 млн гривень. У листі Пенсійний фонд зазначив, що в законопроекті № 3279 враховані очікувані надходження Збору, розраховані до встановлення режиму надзвичайного стану, та запропонував переглянути показники державного бюджету на 2020 рік з урахуванням зазначеного.

Як наслідок, за результатами 2020 року надходження за ККДБ 24140200 недовиконано на 11,9 відс., ККДБ 24140500 – на 20,1 відс., загальна сума недонадходження Збору за цими ККДБ становила 470,5 млн гривень.

Згідно з бюджетним законодавством Мінфін щороку після прийняття закону про державний бюджет на відповідний рік доводить до Пенсійного фонду індикативні показники доходів державного бюджету, контроль за надходженням та сплатою яких здійснює ПФУ, за ККДБ 24140000 у розрізі підкодів.

Встановлено, що Пенсійний фонд у межах компетенції надавав пропозиції Мінфіну на запити щодо показників або змін до помісячного розпису доходів загального фонду державного бюджету за видами збору з окремих видів господарських операцій.

У 2019 і 2020 роках Мінфіном доводилися до Пенсійного фонду індикативні показники доходів державного бюджету на 2020 та 2021 роки за ККДБ 24140000 у розрізі підкодів у помісячних обсягах, запропонованих Пенсійним фондом (без жодних змін та пропозицій).

Отже, Мінфіном планування показників надходжень Збору не здійснювалося.

Водночас ПФУ здійснював розподіл індикативних показників за кожним ККДБ у розрізі територіальних органів ПФУ без затверджених інструктивних актів відповідно до питомої ваги суми надходжень Збору попереднього періоду окремого територіального органу ПФУ в загальній сумі Збору за ККДБ (з урахуванням економічної ситуації в країні, законодавчих змін тощо).

Зазначений механізм розподілу також є недосконалим, про що свідчать значні відхилення фактичних показників від індикативних у розрізі територіальних органів ПФУ.

Так, у 2019 році виконання індикативного показника надходжень за ККДБ 24140300 становило в цілому по системі ПФУ 122,5 відс., але в Чернівецькій області – 184,3 відс., Закарпатській – 169,5 відс., а в Запорізькій – 111,1 відс., м. Києві – 109,3 відсотка. Виконання індикативного показника надходжень за ККДБ 24140500 в цілому по системі ПФУ становило 144,0 відс.,

⁵ Лист ПФУ від 03.04.2020 № 2800-040103-5/1075.

але в Чернівецькій області – 234,4 відс., Черкаській – 205,1 відс., Чернігівській – 189,9 відсотка.

У I півріччі 2021 року виконання індикативного показника надходжень за ККДБ 24140500 становило в цілому по системі ПФУ 117,1 відс., але в Івано-Франківській – 139,3 відс., Харківській – 137,5 відс., в той же час у п'яти областях (Донецькій, Житомирській, Херсонській, Хмельницькій та Чернівецькій) індикативний показник недовиконано від 1,2 до 4 відсотків.

Таким чином, планування надходжень Збору є неефективним.

Бюджетним кодексом повноваження щодо прогнозування доходів бюджету покладаються на Мінфін, проте методика планування таких надходжень міністерством не розроблена, планування прогнозних показників надходжень Збору до державного бюджету не здійснювалося.

Пенсійним фондом до формування прогнозних показників надходжень збору його територіальні органи не залучалися, що призводило до коригування планових та значних відхилень фактичних показників надходження Збору від запланованих.

4. АНАЛІЗ СТАНУ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ОРГАНАМИ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ В ЧАСТИНІ ЗДІЙСНЕННЯ КОНТРОЛЮ ЗА ПРАВИЛЬНІСТЮ ТА СВОЄЧАСНІСТЮ НАДХОДЖЕНЬ ЗБОРУ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ

4.1. Стан обліку надходжень збору з окремих видів господарських операцій

Облік надходження сум Збору відповідно до пункту 1.3 розділу I Порядку № 21-2 ведеться спеціалістами відділу обліку надходження платежів управлінь Пенсійного фонду у районах, містах та районах у містах, а також у містах та районах. Проведення операцій з обліку сум платежів спеціалістом відділу обліку надходження платежів органів ПФУ здійснюється в автоматичному режимі.

Пунктом 5.5 розділу V Порядку № 21-2 визначено, що облік надходження сум платежів з окремих видів господарських операцій (операції з торгівлі ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння, набуття права власності на легкові автомобілі, що підлягають першій державній реєстрації в Україні (крім випадків забезпечення легковими автомобілями інвалідів згідно із законодавством та успадкування легкових автомобілів відповідно до закону), купівлі-продажу нерухомого майна, крім випадків, встановлених абзацом першим пункту 9 статті 1 Закону № 400, надання послуг стільникового рухомого зв'язку, з купівлі іноземної валюти у безготівковій та/або готівковій формі), коштів за регресними вимогами, адміністративних штрафів ведеться в окремих реєстрах надходжень за видами платежів за формою згідно з додатком 1 до цього Порядку.

Змінами, внесеними Законом № 1791 (підпункт 8 пункту 2 розділу II „Прикінцеві та перехідні положення”) до Закону № 400, положення щодо сплати збору з купівлі іноземної валюти у безготівковій та/або готівковій формі виключено.

Крім того, згідно зі змінами, внесеними до Бюджетного кодексу Законом України від 07.12.2017 № 2233 „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України” (підпункт 1 пункту 7 розділу I), у пункті 51 статті 29 Бюджетного кодексу виключено слова „з операцій з купівлі іноземної валюти в готівковій формі”.

При цьому ККДБ 24140200 з 01.01.2015 має назву „Збір при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю”.

Довідково. Відповідно до змін, внесених Законом № 71 до Закону № 400, запроваджено збір з фізичних осіб та суб'єктів господарювання, які подають ювелірні та побутові вироби з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю.

Разом з тим зміни до пункту 5.5 розділу V Порядку № 21-2 з метою приведення у відповідність до нормативно-правових актів Пенсійним фондом не вносились.

На виконання рекомендацій Рахункової палати Пенсійним фондом та Казначейством укладено угоду від 09.06.2017 № 1/90-17 щодо надання інформації про надходження коштів від сплати Збору.

Головні управління Казначейства щомісяця надають територіальним органам ПФУ електронну виписку з відповідних рахунків про зарахування коштів до державного бюджету. При цьому ні виписки з рахунків Казначейства, ні реєстри надходжень Збору не були інтегровані в електронну базу АРМ ОССВ та вносились до реєстрів обліку платежів у ручному режимі, що призводило до додаткових затрат робочого часу спеціалістів територіальних органів ПФУ на обробку отриманої інформації, а в окремих випадках – до виникнення технічних помилок.

Довідково. Аудитом ГУ ПФУ в Харківській області встановлено, що через внесення показників до реєстрів обліку платежів у ручному режимі, спеціалістом управління при внесенні до системи АРМ ОССВ звіту приватного нотаріуса за II квартал 2019 року відображено вартість нерухомого майна в сумі 266 662,0 тис. грн замість 26 666,6 тис. грн, при цьому 1 відс. вартості нерухомого майна відображено правильно.

Програмне забезпечення для автоматизації процесу обліку надходження платежів Збору та контролю, яке б дозволяло своєчасно виявляти помилки, в АРМ ОССВ не розроблялось. Дані звітів про нарахування (утримання) та сплату Збору, що подаються до органів ПФУ операторами стільникового зв'язку, нотаріусами та КППК, вносяться до автоматизованої системи обліку звітів у розділ „Додаткові картки” електронної бази. Зміни до Порядку № 21-2 в частині визначення вказаних процедур Пенсійним фондом не вносилися.

Отже, через недосконалість нормативно-правих актів та нерозроблення програмного забезпечення для автоматизації процесів обліку надходжень Збору, зіставлення даних реєстрів надходжень Збору з даними додаткових карток в автоматичному режимі органами ПФУ не здійснюється, що ускладнює контроль за правильністю та своєчасністю надходження до державного бюджету Збору.

Підпунктом 2.6.1 пункту 2.6 Методичних рекомендацій № 9-2 визначено, що під час виконання завдань по здійсненню контролю за нарахуванням та сплатою збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій підрозділи платежів територіальних органів ПФУ керуються Законом України „Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування” (із змінами), постановою Кабінету Міністрів України від 03 листопада 1998 року № 1740 „Про затвердження Порядку сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій” (із змінами).

Водночас, незважаючи на внесення у 2017 році змін до структури апарату ПФУ, зокрема ліквідацію департаменту платежів до пенсійної системи та захисту прав застрахованих осіб, а також ліквідацію в територіальних органах відповідних підрозділів, що здійснювали контроль за нарахуванням та сплатою Збору, зміни до Методичних рекомендацій № 9-2 не вносилися.

Довідково. Пенсійним фондом територіальним органам надіслано рекомендації, зокрема, щодо організації, проведення та реалізації матеріалів перевірок правильності сплати Збору (лист ПФУ від 17.02.2021 № 2800-08-0-8/7192).

При цьому зазначені рекомендації не затверджені правлінням Пенсійного фонду та не містять, зокрема, роз'яснень щодо застосування нормативно-правових актів, які визначають правові підстави та механізм проведення перевірки з метою здійснення контролю за правильністю та своєчасністю надходження до державного бюджету суми збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна, що сплачується платниками збору за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса.

Слід зазначити, що територіальними органами ПФУ до Пенсійного фонду надавалася інформація щодо проведених перевірок, сум донарахованого та сплаченого Збору за формами, затвердженими Наказом № 105. Наказом ПФУ від 04.02.2020 № 14 „Про внесення змін до наказу Пенсійного фонду України від 01.06.2017 № 105” у зв'язку зі зміною структури апарату ПФУ затверджено **об'єднану форму показників роботи – КПР-4** „Інформація про результати перевірок правильності сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій”, що надається до 10 числа місяця, наступного за звітним кварталом.

У цій формі відображається інформація щодо проведених перевірок, кількості перевірених операцій та виявлених порушень, сум донарахованого Збору у розрізі трьох господарських операцій: набуття права власності на легкові автомобілі; купівля-продаж нерухомого майна; з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку, але даних про суми сплаченого Збору за результатами таких перевірок звіт не містить.

Таким чином, Пенсійний фонд протягом 2019–I півріччя 2021 року не забезпечив ефективного обліку надходжень Збору та належної нормативно-правової бази для здійснення дієвого контролю за повнотою та своєчасністю надходження таких коштів до державного бюджету.

4.2. Стан контролю за надходженнями збору при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірною контролю

Як зазначалось у розділі II Звіту, згідно зі статтею 1 Закону № 400 центральний орган виконавчої влади, який реалізує державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, здійснює контроль за сплатою (утриманням) збору на обов'язкове державне пенсійне страхування при здійсненні казенними підприємствами пробірною контролю клеймування державним пробірним клеймом ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, поданих фізичними особами та суб'єктами господарювання, у безготівковій та/або готівковій формі.

Довідково. Положенням про Міністерство фінансів України, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 № 375, зокрема, визначено, що міністерство є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, що, зокрема, забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, державну політику у сфері державного пробірною контролю та забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері видобутку, виробництва, використання та зберігання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, їх обігу та обліку.

Відповідно до Закону № 637 клеймування ювелірних та побутових виробів, виготовлених з дорогоцінних металів, за заявками юридичних та фізичних осіб провадять центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері державного пробірною контролю, та державні установи пробірною контролю в порядку, встановленому нормативно-правовими актами (частина друга статті 15).

Довідково. Згідно зі статтею 16¹ Закону № 637 центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері державного пробірною контролю, у межах своєї компетенції здійснює управління визначеними Кабінетом Міністрів України державними установами пробірною контролю.

Протягом 2019–І півріччя 2021 року клеймування ювелірних та побутових виробів, виготовлених з дорогоцінних металів, провадили шість КППК: Дніпропетровське, Донецьке, Західне, Південне, Східне, Центральне, що належать до сфери управління Мінфіну (Кримське КППК на даний час знаходиться на тимчасово окупованій території).

Довідково. У зв'язку з ліквідацією⁶ та виключенням⁷ Державної пробірної служби України з Переліку органів державного ринкового нагляду та сфер їх відповідальності⁸, за сферою відповідальності – дорогоцінні метали, дорогоцінне каміння та вироби з них (ювелірні та побутові вироби), функції з реалізації державної політики у сфері державного пробірною контролю покладено на Мінфін, а функції із захисту прав споживачів виробів з дорогоцінних

⁶ Відповідно до пункту 2 постанови Кабінету Міністрів України від 10.09.2014 № 442 „Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади”.

⁷ Відповідно до пункту 1 постанови Кабінету Міністрів України від 28.10.2015 № 861 „Про внесення зміни до переліку органів державного ринкового нагляду та сфер їх відповідальності та визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України”.

⁸ Затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 01.06.2011 № 573, втратила чинність на підставі постанови Кабінету Міністрів України № 1069 від 28.12.2016.

металів і дорогоцінного каміння – на Державну службу з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів.

Згідно зі змінами, внесеними до Закону України від 02.12.2010 № 2735 „Про державний ринковий нагляд і контроль нехарчової продукції” Законом України від 12.12.2019 № 367 „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо зменшення тиску на бізнес з боку органів ринкового нагляду”, дорогоцінні метали, дорогоцінне каміння, дорогоцінне каміння органогенного утворення та напівдорогоцінне каміння, вироби з них (ювелірні та побутові) та матеріали, що їх містять, віднесено до продукції, на яку дія цього Закону не поширюється.

Водночас чинним законодавством не визначено державного органу, на який покладено функції державного контролю за якістю виробів з дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння.

За інформацією Мінфіну, розрахунку суми збору, що підлягатиме сплаті до державного бюджету, передуює подання фізичною особою або суб'єктом господарювання (виробником) на випробування та подальше клеймування виробу із зазначенням вмісту основного дорогоцінного металу, тоді як його фактичний вміст визначається КППК за результатами випробувань. Вартість основного дорогоцінного металу (золото, срібло, платина, паладій) у перерахунку на масу чистого металу, що міститься в сплаві, з якого виготовлено ювелірний чи побутовий виріб, визначається за офіційним курсом Національного банку України на банківські метали на час подання платником збору ювелірних та побутових виробів на клеймування до КППК.

Протягом 2019–І півріччя 2021 року Мінфіном внутрішній аудит КППК не проводився. Операційним планом діяльності з внутрішнього аудиту на 2020 рік⁹ було передбачено проведення внутрішнього аудиту Дніпропетровського КППК, однак змінами, внесеними (24.07.2020) до плану, аудит цього підприємства виключено.

За даними Мінфіну, кількість фізичних осіб та суб'єктів господарювання, якими подано до КППК на клеймування державним пробірним клеймом ювелірні та побутові вироби з дорогоцінних металів, становила на 01.01.2019 1 688, на 01.01.2020 – 1 600, на 01.01.2021 – 1 445 та на 01.07.2021 – 845.

Згідно з уніфікованими формами, які щоквартально надаються КППК на вимогу Мінфіну, обсяг виробів з дорогоцінних металів, поданих на клеймування, за 2020 рік зменшився порівняно з 2019 роком: із золота – на 23,7 відс. (з 4 216,2 до 3 215,7 кг), із срібла – на 34,9 відс. (з 18 369,9 до 11 964,2 кг). Разом з тим обсяг виробів з платини збільшився з 0,506 до 0,709 кілограма.

Народним депутатом України Согою О. Г. повідомлено¹⁰ Рахункову палату, зокрема, про обсяги виробів з дорогоцінних металів, поданих на клеймування протягом 2013–2020 років. Аналіз цієї інформації засвідчив, що обсяг дорогоцінних металів, поданих на клеймування протягом вказаного періоду, суттєво зменшився: із золота у 4,6 раза (з 14 629 до 3 215,7 кг), із срібла у 2,5 раза (з 30 230,1 до 11 964,2 кілограма).

Вартість основного дорогоцінного металу (золото, срібло, платина, паладій) зросла на 870 715,0 тис. грн (з 2 161 072,3 до 3 031 788 тис. гривень).

⁹ Затверджено Міністром фінансів України О. Маркаровою 28.12.2019.

¹⁰ Лист від 20.09.2021 № 69д9/15-2021/291339.

Водночас надходження до державного бюджету від сплати збору при поданні ювелірних та побутових виробів на клеймування державним пробірним клеймом до КППК протягом п'яти років залишилися сталими – в середньому 286 337,6 тис. грн (у 2015 році 211 681,7 тис. гривень).

Аудитом встановлено, що **протягом 2019–I півріччя 2021 року шість КППК** (крім Кримського) подавали до органів ПФУ звіт про нарахування (утримання) та сплату збору під час здійснення клеймування ювелірних та побутових виробів державним пробірним клеймом за формою, затвердженою Порядком № 1740, який містить три узагальнені показники: **вартість основного дорогоцінного металу (золото, срібло, платина, паладій) у перерахунку на масу чистого металу, що міститься в сплаві, з якого виготовлено ювелірний чи побутовий виріб; нарахований збір; сплачений збір** (за даними КППК), що унеможливило здійснення контролю за правильністю та своєчасністю надходження до державного бюджету цього збору, а також ведення обліку таких платежів у розрізі платників з метою забезпечення повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного бюджету.

Аналізом показників звіту щодо сум збору, нарахованих КППК, та фактично сплачених за ККДБ 24140200, за даними Пенсійного фонду, встановлено, що з 01.01.2015 (дата запровадження збору) по 01.07.2021 розбіжності між цими показниками становили **65 788,6 тис. грн** (додаток 2).

Протягом 2019–I півріччя 2021 року залишок несплаченого збору (борг) при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування зріс у понад три рази (з 19 950,4 до 63 366,6 тис. грн) (табл. 1).

Таблиця 1

Залишок несплаченого збору (борг) на кінець звітного періоду у розрізі КППК

тис. грн

Назва КППК	Залишок (борг) збору на кінець звітного періоду станом на:					Відхилення станом: 01.07.2021 до 01.01.2019	
	01.01.2019	01.01.2020	01.01.2021	01.07.2021	питома вага	+/-	відс.
Дніпропетровське	5 654,4	18 312,1	25 817,4	24 240,3	38,3	18 585,9	328,7
Донецьке	536,0	606,6	2 300,6	3 119,3	4,9	2 583,3	482,0
Західне	572,5	1 244,6	933,5	1 490,8	2,4	918,3	160,4
Південне *	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	–	–
Східне	2 321,2	2 459,6	2 844,9	5 505,2	8,7	3 184,0	137,2
Центральне	10 866,3	14 467,6	23 087,4	29 011,0	45,7	18 144,7	167,0
Всього	19 950,4	37 090,5	54 983,8	63 366,6	100,0	43 416,2	217,6

* Залишок несплаченого збору (борг) відсутній.

Як свідчать дані таблиці 1, найбільше відхилення (борг) збору мають такі КППК: Дніпропетровське – на 18 585,9 тис. грн (з 5 654,4 до 24 240,3 тис. грн) та Центральне – на 18 144,7 тис. грн (з 10 866,3 до 29 011,0 тис. гривень).

Довідково. За даними Пенсійного фонду, протягом 2019–I півріччя 2021 року сума коштів, яка була повернена платникам цього збору, загалом становила 403,0 тис. грн (350,0 тис. грн – у 2019 році, 24,8 тис. грн – у 2020 році, 28,1 тис. грн – у I півріччі 2021 року). Основною причиною повернення є кошти, сплачені не за призначенням.

Аудит засвідчив, що порядок сплати збору під час клеймування ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів суб'єктами господарювання, визначений пунктом 8 Порядку № 1740, є неефективним та таким, що створює ризики недонадходжень до державного бюджету коштів у розмірі 65 788,6 тис. гривень.

Пунктом 8 Порядку № 1740 передбачено, що сплата збору під час клеймування ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів суб'єктами господарювання здійснюється протягом десяти календарних днів, які настають за останнім днем місяця, в якому цей збір був нарахований. Такі суб'єкти протягом п'яти календарних днів після граничного строку сплати збору подають КППК платіжні документи про його сплату. Як наслідок, у звіті КППК відображається лише інформація про збір, сплата якого підтверджена платіжним документом.

Під час здійснення контролю за сплатою збору територіальними органами Пенсійного фонду з метою з'ясування причин виникнення відхилень між нарахованими та сплаченими сумами збору до відповідних КППК надсилались листи про надання переліків суб'єктів господарювання – платників Збору, які мають заборгованість, та пояснень щодо причин виникнення таких відхилень.

Так, аудитом ГУ ПФУ в Харківській області встановлено, що за інформацією Східного КППК, наданою на запит ГУ, станом на 01.06.2021 найбільша заборгованість у розмірі 2 006,7 тис. грн обліковувалась за ТОВ „Харківська ювелірна фабрика”.

Довідково. ТОВ „Харківська ювелірна фабрика” повідомлено, що у зв'язку із запровадженням у березні 2020 року обмежувальних протиепідемічних заходів з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19 та припиненням торгівлі непродовольчими товарами, що призвело не тільки до зменшення обсягів, а й до порушення строків розрахунків між суб'єктами, товариство має заборгованість зі сплати збору, яку найближчим часом планує погасити з урахуванням фінансового стану підприємства.

Аудит у ГУ ПФУ в м. Києві засвідчив, що попри значні відхилення між сумами нарахованого та фактично сплаченого збору (станом на 01.07.2021 – 29 011,0 тис. грн) Центральне КППК на запит ГУ про надання переліку суб'єктів господарювання, які не подали платіжних документів про сплату збору, та інформації, необхідної для здійснення заходів контролю, відповіді не надало.

ГУ ПФУ у Львівській області під час проведення аудиту Рахункової палати звернулося¹¹ до Західного КППК щодо надання пояснень причин виникнення недоплати збору (станом на 01.07.2021 – 1 490,8 тис. гривень). Західне КППК пояснило причину таких недонадходжень застосуванням норм пункту 8 Порядку № 1740 та відсутністю повноважень щодо контролю за сплатою збору.

Слід зазначити, що КППК, за інформацією Мінфіну, не здійснюють обліку сплати збору у розрізі фізичних осіб та суб'єктів господарювання (платників збору), визначених пунктом 6 статті 1 Закону № 400.

¹¹ Лист від 24.06.2021 № 1300-5604-8/57185.

Також згідно з чинним законодавством КППК не наділені повноваженнями здійснювати контроль за сплатою (утриманням) збору при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом.

Отже, затверджена Порядком № 1740 форма звіту про нарахування (утримання) та сплату збору під час здійснення клеймування ювелірних та побутових виробів державним пробірним клеймом не містить інформації, необхідної для забезпечення органами ПФУ належного контролю за правильністю та своєчасністю надходження до державного бюджету цього збору.

Згідно з пунктом 6 статті 1 Закону № 400 обов'язок здійснювати контроль за сплатою (утриманням) збору на обов'язкове державне пенсійне страхування при здійсненні КППК клеймування державним пробірним клеймом ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, поданих фізичними особами та суб'єктами господарювання, у безготівковій та/або готівковій формі покладено на ДПС (до 21.08.2019 – ДФС). Водночас здійснення такого контролю Постановою № 106 обмежено – за актами перевірок.

Ні Законом № 400, ні Порядком № 1740 не передбачено подання звітності КППК про нарахування (утримання) та сплату збору при здійсненні клеймування виробів державним пробірним клеймом до ДПС, що обмежує її у здійсненні контролю за сплатою (утриманням) цього збору.

Встановлено, що з метою проведення документальних перевірок ДФС зверталась¹² до Пенсійного фонду щодо надання відповідними органами ПФУ наявної інформації про несплату суб'єктами господарювання збору до ГУ ДФС за місцем податкового обліку такого платника із зазначенням його назви (ПІБ), податкового номера, суми несплаченого збору, періоду, в якому сума збору підлягала сплаті до бюджету.

При цьому ДФС зобов'язала¹³ свої територіальні органи забезпечити координацію спільних дій з органами ПФУ та КППК з метою виявлення ризиків несплати збору фізичними особами та суб'єктами господарювання та інформувати ДФС про результати контрольно-перевірочної роботи у цьому напрямі у терміни, за формами та у порядку, що визначені наказом ДФС від 29.01.2016 № 79 „Про затвердження форм звітності про результати контрольно-перевірочної роботи доходів і зборів з фізичних осіб та Порядку їх заповнення”. Водночас за інформацією ДПС, затверджені цим наказом форми звітності, а також форми звітності, затверджені наказом ДПС від 31.07.2020 № 387 „Про затвердження Звіту „Аудит-1” „Про результати роботи підрозділів податкового аудиту”, не містять інформації щодо результатів проведених контрольно-перевірочних заходів у розрізі платників, окремих груп платників податків або галузей.

Слід зазначити, що у 2020 році ДПС зобов'язала свої територіальні органи, зокрема, отримати інформацію від КППК щодо сум нарахованого та

¹² Лист від 29.08.2018 № 15568/5/99-99-13-04-01-16.

¹³ Лист від 29.08.2018 № 26716/7/99-99-13-04-01-17.

сплаченого збору суб'єктами господарювання, які подавали ювелірні та побутові вироби з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом у 2017–2019 роках та січні – травні 2020 року, та вжити вичерпних заходів для погашення боргу у разі встановлення фактів несплати збору, а за наявності визначених Податковим кодексом підстав розглянути питання про проведення перевірок таких платників податків з урахуванням вимог та обмежень, встановлених Законом № 591, яким внесено зміни до Перехідних положень Податкового кодексу.

Довідково. Відповідно до пункту 52² підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу встановлено мораторій на проведення документальних та фактичних перевірок на період з 18 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19), крім документальних позапланових перевірок, що проводяться на звернення платника податків, документальних позапланових перевірок з підстав, визначених підпунктами 78.1.7 та 78.1.8 пункту 78.1 статті 78 цього Кодексу, фактичних перевірок у частині порушення вимог законодавства в частині обліку, ліцензування, виробництва, зберігання, транспортування та обігу пального, спирту етилового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, цільового використання пального та спирту етилового платниками податків; обладнання акцизних складів витратомірами-лічильниками та/або рівномірами-лічильниками, здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва і обігу спирту етилового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, пального, з підстав, визначених підпунктами 80.2.2, 80.2.3 та 80.2.5 пункту 80.2 статті 80 цього Кодексу.

Постановою Кабінету Міністрів України від 22.09.2021 № 981 „Про внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України” дію карантину продовжено до 31.12.2021.

Аудитом встановлено, що ГУ ДПС у Вінницькій, Дніпропетровській, Донецькій, Львівській, Одеській, Харківській, Черкаській областях та м. Києві зверталися лише до тих КППК, які зареєстровані на території відповідних областей. ГУ ДПС у Житомирській області зверталось лише до Центрального КППК, ГУ ДПС у Закарпатській області згідно з поясненням запити до КППК взагалі не направлялися через відсутність на території області КППК.

Пунктом 8 Порядку № 1740 передбачено, що суми зазначеного збору перераховуються на бюджетні рахунки для зарахування надходжень до державного бюджету, відкриті в головних управліннях Казначейства за місцезнаходженням КППК, яке здійснює клеймування. При цьому норми чинного законодавства не зобов'язують суб'єкта господарювання, що здійснює клеймування ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів державним пробірним клеймом, здійснювати його за місцем своєї реєстрації як платника податків. **За таких обставин ДПС не охоплено контролем суб'єктів господарювання, що скористались послугами КППК, зареєстрованих в інших ніж платники збору областях.**

За результатами опрацьованої ГУ ДПС інформації, отриманої від КППК, підтверджено сплату збору відповідними платіжними документами, зокрема: ТОВ „Одеський ювелірний завод” – 31 724,4 тис. грн, ТОВ „Срібний лелека” – 12 391,8 тис. гривень. Крім того, трьома платниками погашено заборгованість зі сплати збору (20,7 тис. грн) та 35 платників залишаються на відпрацюванні

в ГУ ДПС, зокрема, через необхідність проведення перевірок після завершення дії мораторію.

Встановлено, що ГУ ПФУ у Дніпропетровській області протягом 2017–2021 років неодноразово зверталося до ГУ ДФС (ДПС) у Дніпропетровській та Запорізькій областях щодо вжиття дієвих заходів із погашення заборгованості окремими платниками збору (ФОП) при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до Дніпропетровського КППК.

Довідково. ГУ ДФС у Дніпропетровській області проведено зустрічну звірку з Дніпропетровським КППК з питань наявності заборгованості зі збору (за період з 01.01.2017 по 31.08.2018), за результатами якої складено довідку від 04.12.2018 № 70165/04-36-13-06/32987864 та встановлено заборгованість зі сплати цього збору у розмірі 3 222,6 тис. грн за платниками (ФОП), які перебувають на обліку в ГУ ДФС у Запорізькій області.

Протягом 2019 року ГУ ДПС у Запорізькій області **проведено п'ять документальних позапланових виїзних перевірок** платників (ФОП) з питань своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати збору при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до КППК. За результатами таких перевірок **донараховано збір (за ККДБ 24140200) на загальну суму 3 218,0 тис. грн, з яких до державного бюджету сплачено 9,0 тис. грн (0,3 відсотка).**

З донарахованих 3 218,0 тис. грн збору **не узгоджено 2 253,8 тис. грн**, які платниками оскаржуються в судовому порядку.

Довідково. Відповідно до даних Єдиного державного реєстру судових рішень справи за № 280/493/21 (ФОП) та № 280/8709/20 (ФОП) знаходяться на розгляді Третього апеляційного адміністративного суду (м. Дніпро).

Крім того, 769,7 тис. грн станом на 31.08.2021 обліковуються як заборгованість, для погашення якої ГУ ДПС у Запорізькій області вживаються відповідні заходи (надіслано податкову вимогу, проведено опис житлової нерухомості у податкову заставу, до суду направлено запит на отримання виконавчого листа).

Таким чином, механізм сплати збору суб'єктами господарювання під час клеймування ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, визначений пунктом 8 Порядку № 1740, є неефективним та таким, що створює ризики недонадходжень до державного бюджету коштів – станом на 01.07.2021 у розмірі 65,8 млн гривень.

Затверджена Порядком № 1740 форма звіту про нарахування (утримання) та сплату збору під час здійснення клеймування ювелірних та побутових виробів державним пробірним клеймом не містить інформації, необхідної для здійснення органами ПФУ належного контролю за правильністю та своєчасністю надходження до державного бюджету цього збору згідно з Постановою № 106.

ДПС як органом, на який Законом № 400 покладено повноваження здійснювати контроль за сплатою збору, проведено всього п'ять документальних перевірок (ГУ ДПС у Запорізькій області), за результатами яких до державного бюджету донараховано 3,2 млн гривень.

Законом № 400 та Порядком № 1740 не передбачено подання КППК звітності про нарахування (утримання) та сплату збору під час здійснення клеймування виробів державним пробірним клеймом до ДПС, що обмежує її у забезпеченні контролю за сплатою (утриманням) цього збору.

4.3. Стан контролю за надходженнями збору під час набуття права власності на легкові автомобілі

Засади організації та діяльності автомобільного транспорту визначаються Законом № 2344. Згідно із частиною шостою статті 19 цього Закону **порядок державної реєстрації транспортних засобів визначає Кабінет Міністрів України.**

На виконання зазначеної норми закону Кабінетом Міністрів України затверджено Порядок № 1388, пунктом 3 якого, зокрема, передбачено, що **державна реєстрація транспортних засобів проводиться територіальними органами з надання сервісних послуг МВС** з метою здійснення контролю за відповідністю конструкції та технічного стану транспортних засобів установленим вимогам стандартів, правил і нормативів, дотриманням законодавства, що визначає порядок сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), використанням транспортних засобів в умовах воєнного і надзвичайного стану, а також для ведення їх обліку та запобіганню вчиненню щодо них протиправних дій.

Державна реєстрація транспортних засобів (абзац двадцять сьомий пункту 8 Порядку № 1388¹⁴) проводиться за умови сплати їх власниками передбачених законодавством податків і зборів (обов'язкових платежів), а також внесення в установленому порядку платежів за державну реєстрацію (перереєстрацію), зняття з обліку, відшкодування вартості бланків реєстраційних документів та номерних знаків.

Реєстрація легкових автомобілів згідно з пунктом 14 Порядку № 1740 здійснюється територіальними органами з надання сервісних послуг МВС лише за умови сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій під час набуття права власності на легкові автомобілі, що підтверджується документом про сплату цього збору.

Згідно з пунктом 15 Порядку № 1740 суми збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій, визначених пунктом 12 цього Порядку, сплачуються платниками на бюджетні рахунки для зарахування надходжень до загального фонду державного бюджету, відкриті в головних управліннях Казначейства, за місцем проведення першої державної реєстрації в Україні легкового автомобіля в територіальних органах з надання сервісних послуг МВС.

Слід зазначити, що затвердженим Кабінетом Міністрів України Порядком № 1740 не передбачено складання та подання до органів ПФУ територіальними органами з надання сервісних послуг МВС відповідної

¹⁴ Зі змінами, внесеними згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 16.12.2020 № 1273.

звітності про нарахування та сплату збору під час набуття права на легкові автомобілі, що суттєво ускладнює як здійснення належного контролю за правильністю та своєчасністю надходження до державного бюджету зазначеного збору, так і ведення обліку цих платежів у розрізі платників.

Згідно з частиною шостою статті 34 Закону № 3353 для **автоматизованого обліку транспортних засобів**, що використовуються на вулично-дорожній мережі загального користування і підлягають державній або відомчій реєстрації, та відомостей про їх власників і належних користувачів **ведеться Єдиний державний реєстр транспортних засобів**, держателем якого є Міністерство внутрішніх справ України.

Положенням про Єдиний державний реєстр транспортних засобів, затвердженим наказом МВС від 06.11.2020 № 779 „Деякі питання функціонування Єдиного державного реєстру транспортних засобів”,¹⁵ встановлено, що ЄДРТЗ – це інформаційна система, яка є функціональною підсистемою єдиної інформаційної системи Міністерства внутрішніх справ, що забезпечує накопичення, використання, узагальнення, зберігання, передачу, захист інформації про зареєстровані транспортні засоби, їх власників (співвласників), належних користувачів, закріплені номерні знаки та реєстраційні документи на такі транспортні засоби.

Відповідно до цього Положення володільцем та адміністратором ЄДРТЗ є ГСЦ МВС, який є головним органом у системі територіальних органів з надання сервісних послуг МВС. ГСЦ МВС забезпечує, зокрема, обробку (внесення, накопичення, використання, узагальнення, зберігання, передачу, захист) інформації в ЄДРТЗ про зареєстровані транспортні засоби, їх власників (співвласників), належних користувачів, закріплені номерні знаки та реєстраційні документи на такі транспортні засоби.

Згідно з частиною третьою статті 34¹ Закону № 3353 **за запитом посадових осіб органів державної влади, органів місцевого самоврядування, судів, органів Національної поліції, органів прокуратури, органів Служби безпеки України, адвокатів, нотаріусів, інспекторів з паркування інформація з Єдиного державного реєстру транспортних засобів у зв'язку із здійсненням ними повноважень, визначених законом, надається** за суб'єктом (власником, належним користувачем транспортного засобу) чи за державним номерним знаком у письмовій або електронній формі **шляхом безпосереднього доступу до ЄДРТЗ**, за умови ідентифікації відповідної посадової особи за допомогою електронного цифрового підпису.

Згідно з пунктом 2 Порядку доступу посадових осіб органів державної влади, органів місцевого самоврядування, адвокатів, нотаріусів до Єдиного державного реєстру транспортних засобів стосовно зареєстрованих транспортних засобів, їх власників та належних користувачів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 25.03.2016 № 260¹⁶, **доступ до**

¹⁵ Зареєстрованим у Мін'юсті 31.12.2020 за № 1336/35619.

¹⁶ „Деякі питання надання інформації про зареєстровані транспортні засоби, їх власників та належних користувачів”.

Єдиного державного реєстру транспортних засобів надається (припиняється) користувачеві на підставі договору, укладеного між ним та адміністратором ЄДРТЗ, і за документами, які надають користувачеві право на отримання такої інформації у зв'язку із здійсненням ним повноважень, визначених законом.

Проте Пенсійний фонд як державний орган, який згідно з Постановою № 106 зобов'язаний здійснювати контроль за правильністю та своєчасністю надходження до державного бюджету збору, а також ведення обліку таких платежів у розрізі платників, протягом 2019–І півріччя 2021 року до ГСЦ МВС з метою отримання постійного доступу до ЄДРТЗ як єдиного надійного джерела даних про зареєстровані транспортні засоби та їх власників не звертався.

Аудитом встановлено, що загалом протягом періоду, який досліджувався, в ЄДРТЗ було зареєстровано 1 222 934 легкових автомобілі, тоді як загальна кількість операцій першої державної реєстрації легкових автомобілів в Україні, за даними ПФУ, є на 188 978 меншою (1 033 956 автомобілів).

Кількість операцій з першої державної реєстрації легкових автомобілів у даних ГСЦ МВС та Пенсійного фонду різняться.

Так, у 2019 році така різниця становила 51 679 автомобілів (за даними ГСЦ МВС – 519 080, ПФУ – 467 401), у 2020 році – 96 254 (ГСЦ МВС – 454 262, ПФУ – 358 008), у І півріччі 2021 року – 41 045 (ГСЦ МВС – 249 592, ПФУ – 208 547).

Крім того, за даними ПФУ, кількість операцій першої державної реєстрації легкових автомобілів в окремих регіонах перевищує фактичну кількість таких реєстрацій, відображених у ЄДРТЗ, що свідчить про необ'єктивність інформації, якою володіє Пенсійний фонд. При цьому відхилення показників спостерігається як в більшу, так і в меншу сторону (додаток 3).

Подібною також є невідповідність даних Пенсійного фонду з даними ГСЦ МВС щодо суми, яка підлягала сплаті власниками транспортних засобів під час їх першої реєстрації в територіальних органах з надання сервісних послуг МВС. Так, за даними ГСЦ МВС загальний обсяг збору, що підлягав сплаті власниками транспортних засобів під час їх першої реєстрації протягом 2019–І півріччя 2021 року, за розрахунками, мав становити 13 552,35 млн гривень¹⁷.

Разом із тим загальний обсяг фактичних надходжень збору до державного бюджету протягом зазначеного періоду, за даними Пенсійного фонду, є меншим на 1 728 642,58 тис. грн та становить 11 823 709,6 тис. гривень.

Порівняння вказаних показників збору за 2019, 2020 і І півріччя 2021 року відображає діаграма 1.

¹⁷ До загальної суми сплаченого Збору не включено вартість 9 352 легкових автомобілів за 2019 рік та вартість 6 709 легкових автомобілів за 2020 рік, оскільки інформація про вартість цих транспортних засобів в ЄДРТЗ відсутня.

Діаграма 1. Порівняння надходжень до державного бюджету збору під час набуття права власності на легкові автомобілі за даними ПФУ та ЄДРТЗ



Як вбачається з діаграми 1, фактичні обсяги надходження збору до державного бюджету суттєво відрізняються від обсягу збору, розрахованого з вартості транспортних засобів (легкових автомобілів), що зазначена в ЄДРТЗ. Зокрема, у 2019 році таке відхилення становило 819 841,8 тис. грн, у 2020 році – 836 822,1 тис. грн, у I півріччі 2021 року – 71 978,6 тис. гривень.

Отже, за відсутності у Пенсійного фонду доступу до ЄДРТЗ, а також визначеного на законодавчому рівні обов'язку територіальних органів з надання сервісних послуг МВС складати звітність про нарахування та сплату збору під час набуття права власності на легкові автомобілі, Пенсійний фонд не володіє достовірними даними про кількість здійснених операцій першої державної реєстрації легкових автомобілів в Україні, що підтверджується, зокрема, розбіжностями як щодо кількості реєстраційних операцій, так і суми збору.

Аудитом встановлено, що інформацію про кількість зареєстрованих транспортних засобів (легкових автомобілів) Пенсійний фонд отримує під час проведення перевірок/звірок з питань правильності сплати збору з окремих видів господарських операцій, що здійснюються безпосередньо у територіальних органах з надання сервісних послуг МВС суцільним порядком.

Загалом протягом 2019–I півріччя 2021 року територіальними органами ПФУ проведено 3 149 перевірок/звірок, за результатами яких донараховано 12 641,6 тис. грн (протягом 2019 року – 1 407 перевірок/звірок, за результатами яких донараховано 4 934,0 тис. грн збору, з них сплачено до бюджету 4 604,3 тис. грн (93,4 відс.), протягом 2020 року – 1 096, донараховано 4 413,7 тис. грн, за I півріччя 2021 року – 646, донараховано 3 293,9 тис. гривень). Оскільки з 04.02.2020 визначена Наказом № 105 форма звітності не містить даних щодо сплати донарахованих сум збору, Пенсійний фонд такою інформацією не володіє.

Аналізом виявлених територіальними органами Пенсійного фонду порушень законодавства під час проведення перевірок/звірок встановлено, що переважна їх більшість є системними, а саме: сплата збору не в повному обсязі або не власником транспортного засобу; неправильне визначення об'єкта оподаткування, що призводить до надлишкової сплати збору тощо. Найпоширенішим порушенням, відображеним майже у всіх актах перевірок/звірок, є сплата збору на невідповідний бюджетний рахунок, відкритий у головних управліннях Казначейства.

Сплата збору є обов'язковою умовою здійснення державної реєстрації легкового автомобіля територіальними органами з надання сервісних послуг МВС. Повноваження цих органів, визначені законодавством, не передбачають здійснення контролю за правильністю нарахування та, відповідно, інформування платників про суму збору, що підлягає сплаті, і бюджетні рахунки для його зарахування до державного бюджету, відкриті в головних управліннях Казначейства.

Аналізом матеріалів окремих перевірок/звірок, проведених територіальними органами Пенсійного фонду, встановлено випадки несплати збору під час здійснення першої державної реєстрації легкових автомобілів, які на час аудиту не усунуто.

Зокрема, 24.01.2019 у ТСЦ МВС здійснено державну реєстрацію легкового автомобіля АВТОСПЕЦПРОМ АСПА.941157.014.04 (автомобіль швидкої медичної допомоги). Власник транспортного засобу – медичний заклад. Згідно з договором поставки від 11.12.2018 № 11/12/1 вартість автомобіля становить 5 233,6 тис. гривень. **Сума збору, яка підлягала до сплати, – 261,7 тис. грн (ставка збору – 5 відсотків).**

Працівниками ГУ ПФУ в м. Києві під час проведення перевірки/звірки встановлено, що збір під час здійснення державної реєстрації вказаного автомобіля не сплачено, чим порушено вимоги пунктів 14 та 15 Порядку № 1740. Як наслідок, державним бюджетом недоотримано 261,7 тис. гривень.

З метою усунення виявленого порушення, РСЦ ГСЦ МВС поінформував¹⁸ в. о. головного лікаря медичного закладу про необхідність сплати збору в розмірі 261,7 тис. грн або надання документів, що підтверджують звільнення від такої сплати. Медичним закладом¹⁹ повідомлено, що відповідно до пункту 12 Порядку № 1740 збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій з відчуження легкових автомобілів сплачується під час набуття права власності на транспортний засіб, а медичним закладом набуто таке право 24.01.2019.

Крім того, під час проведення перевірок/звірок ГУ ПФУ в м. Києві встановлено випадки наявності платіжних доручень про сплату збору за відсутності надходження коштів на відповідний бюджетний рахунок,

¹⁸ Лист від 10.11.2020 № 31/26-755.

¹⁹ Лист від 11.12.2020 № 01-16/1208.

відкритий в органах Казначейства, що призвело до недонадходження до державного бюджету коштів на загальну суму 103,2 тис. гривень.

Зокрема, ГУ ПФУ в м. Києві виявлено п'ять випадків надання платіжних документів, що мають ознаки підробки. За цими фактами РСЦ ГСЦ МВС поінформовано територіальний орган Національної поліції для проведення подальших слідчих дій та експертних досліджень.

Слід зазначити, що аудитом встановлено факти недопущення, зокрема, працівників ГУ ПФУ у Вінницькій та Рівненській областях до проведення перевірок/звірок з питань повноти та своєчасності сплати збору з операцій під час набуття права власності на легкові автомобілі.

У зв'язку із цим Пенсійний фонд звертався²⁰ до МВС з проханням посприяти у врегулюванні питання надання ТСЦ МВС документів, необхідних для проведення перевірки/звірки щодо сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування.

ГСЦ МВС, зокрема, повідомлено²¹ про відсутність нормативно-правових актів, які визначають порядок організації та проведення контрольно-перевірочної роботи щодо стану нарахування та сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій.

Довідково. У листі ГСЦ МВС від 17.08.2020 № 31/12674 до ГУ ПФУ у Вінницькій області щодо проблем при наданні допуску для проведення звірки правильності, повноти нарахування та своєчасності перерахування збору при набутті права власності на легкові автомобілі у ТСЦ МВС № 0541 зазначалося про невизначені законодавством форми здійснення органами Пенсійного фонду контролю, передбаченого підпунктом 7 пункту 4 Положення про головні управління Пенсійного фонду України в Автономній республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, затвердженого постановою правління ПФУ 22.12.2014 № 28-2 та зареєстрованого в Мін'юсті 15.01.2015 за № 40/26485.

Отже, питання порядку проведення територіальними органами Пенсійного фонду перевірок/звірок з питань правильності, повноти нарахування та своєчасності перерахування збору при набутті права власності на легкові автомобілі є законодавчо неврегульованим, що позбавляє Пенсійний фонд можливості здійснювати ефективний контроль за повнотою та своєчасністю сплати збору до державного бюджету.

Рахунковою палатою під час здійснення аудиту у РСЦ ГСЦ МВС у Вінницькій, Дніпропетровській, Київській, Рівненській, Харківській областях та місті Києві вибірковою перевіркою проведених адміністраторами ТСЦ МВС операцій першої державної реєстрації в Україні легкових автомобілів та аналізом наявних у реєстраційних справах транспортних засобів первинних документів встановлено **20 випадків недоплати збору загалом на суму 199,4 тис. грн, а також 16 випадків надлишкової сплати коштів у розмірі 17,5 тис. грн** внаслідок неправильного розрахунку збору, зокрема, через врахування у вартості транспортного засобу суми ПДВ, застосування невідповідної ставки тощо. Слід зазначити, що встановлені порушення усунені під час проведення аудиту Рахункової палати шляхом

²⁰ Лист від 18.12.2019 № 2800-0801-5/38309.

²¹ Лист від 15.01.2020 № 31/87.

перерахування платниками недоплачених сум збору на відповідні бюджетні рахунки. До аудиту також надані заяви платників збору про погодження із сумами надлишково сплачених коштів.

Крім того, численними є випадки, що можуть свідчити про заниження вартості легкового автомобіля в договорі купівлі-продажу транспортного засобу порівняно з його вартістю, зазначеною у графі 45 „Коригування” ВМД.

При цьому збір при набутті права власності на легкові автомобілі розраховувався і сплачувався одними платниками на підставі вартості легкового автомобіля, відображеної у договорі купівлі-продажу транспортного засобу, а іншими – вартості, відображеної у ВМД.

Так, ТОВ, яке здійснює торгівлю транспортними засобами, згідно з ВМД на митну територію України ввезено легковий автомобіль TESLA MODEL 3 AWD (2019 року випуску), вартість якого, зазначена уповноваженою особою підприємства у ВМД (графа 45), становила 1 417,4 тис. гривні.

Між товариством та фізичною особою укладено договір купівлі-продажу транспортного засобу від 22.07.2020 № 07384/3355, відповідно до якого договірна вартість автомобіля визначена у сумі **118,8 тис. грн (без ПДВ), що на 91,6 відс. (1 298,6 тис. грн) менша за його митну вартість.**

Фізичною особою, яка здійснила першу реєстрацію ввезеного в Україну транспортного засобу, **сплачено збір у сумі 3,6 тис. грн з вартості автомобіля, зазначеної у договорі-купівлі продажу (118,8 тис. грн), тоді як у разі визначення суми збору з вартості автомобіля, зазначеної у ВМД, його розмір становитиме 70,9 тис. гривень.**

Подібно ТОВ, яке здійснює торгівлю транспортними засобами, згідно з ВМД на митну територію України ввезено легковий автомобіль MERCEDES-BENZ EQC 400 (2020 року випуску), вартість якого, зазначена уповноваженою особою підприємства у ВМД (графа 45), **становила 2 071,5 тис. гривень.**

Між товариством та фізичною особою укладено договір купівлі-продажу транспортного засобу від 07.07.2021 № 1453/21, відповідно до якого договірна вартість автомобіля визначена у розмірі **50,0 тис. грн (без ПДВ), що на 97,6 відс. (2 021,5 тис. грн) менша за його митну вартість.**

Фізичною особою, яка здійснила першу реєстрацію ввезеного в Україну транспортного засобу, **сплачено збір у сумі 1,5 тис. грн з вартості автомобіля, вказаної у договорі купівлі-продажу транспортного засобу (50,0 тис. грн), тоді як у разі визначення збору з вартості автомобіля, зазначеної у ВМД, його розмір становитиме 103,6 тис. гривень.**

Разом з тим в окремих випадках збір під час набуття права власності на транспортний засіб (легковий автомобіль) розраховувався та, відповідно, сплачувався на підставі вартості легкового автомобіля, відображеної у графі 45 „Коригування” ВМД.

Для прикладу, ТОВ, яке здійснює торгівлю транспортними засобами, згідно з ВМД на митну територію України ввезений легковий автомобіль BENTLEY BENTAYGA (2016 року випуску), вартість якого, зазначена

уповноваженою особою підприємства у ВМД (графа 45), становила 3 581,8 тис. гривень.

Між товариством та фізичною особою укладено договір купівлі-продажу від 28.05.2021 № 27, в якому вказано договірну ціну автомобіля 583,3 тис. грн (без ПДВ).

Фізичною особою, яка здійснила першу реєстрацію ввезеного в Україну транспортного засобу, сплачено збір у сумі 179,1 тис. грн (квитанція від 15.06.2021 № 9235-7647-0862-5089), що розрахований на підставі вартості автомобіля, вказаної у ВМД (3 581,8 тис. грн), а не вартості, зазначеної у договорі купівлі-продажу транспортного засобу. **Різниця між сумою, вказаною у ВМД та договорі купівлі-продажу, становить 2 998,5 тис. грн (83,7 відсотка).**

Подібно цим товариством згідно з ВМД на митну територію України ввезений легковий автомобіль BMW X5 (2018 року випуску), вартість якого, зазначена уповноваженою особою підприємства у ВМД (графа 45), становила 862 тис. гривень.

Між товариством та фізичною особою укладено договір купівлі-продажу від 10.06.2021 № 77, в якому вказано договірну ціну автомобіля 500,0 тис. грн (без ПДВ).

Фізичною особою, яка здійснила першу реєстрацію ввезеного в Україну транспортного засобу, сплачено збір у сумі 43,1 тис. грн (квитанція від 18.06.2021 № ПН227), що розрахований на підставі вартості автомобіля, вказаної у ВМД (861,9 тис. грн), а не вартості, зазначеної у договорі купівлі-продажу транспортного засобу.

Слід зазначити, що відповідно до пункту 28 Порядку № 1388²² ввезені в Україну транспортні засоби підлягають державній реєстрації на підставі заяв власників і митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа на паперовому носії або електронних митних декларацій, або виданих митними органами посвідчень про їх реєстрацію в сервісних центрах МВС.

Транспортні засоби та їх складові частини, що мають ідентифікаційні номери, ввезені в Україну з метою їх подальшого відчуження суб'єктами господарювання, діяльність яких пов'язана з реалізацією транспортних засобів та їх складових частин, що мають ідентифікаційні номери, придбані юридичними чи фізичними особами, реєструються на підставі документів, що підтверджують правомірність придбання транспортних засобів, передбачених пунктом 8 цього Порядку, та наданих цими суб'єктами господарювання відомостей про номери оформлених митних декларацій.

При цьому згідно з пунктом 13 Порядку № 1740 збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій, визначених пунктом 12 цього Порядку, сплачується у розмірі залежно від вартості легкового автомобіля, визначеної відповідно до **договору купівлі-продажу, довідки-рахунка торговельних організацій, договору міни, довідки органів митної служби,**

²² У редакції постанови Кабінету Міністрів України від 09.11.2015 № 904.

акта експертної оцінки вартості автомобіля, інших документів, що підтверджують цю вартість.

Загалом за результатами вибірових перевірок²³ первинних матеріалів реєстраційних справ транспортних засобів виявлено 544 випадки заниження вартості легкових автомобілів. Загальна вартість цих (544) транспортних засобів (легкових автомобілів) відповідно до даних графі 45 „Коригування” ВМД становить 208 018,8 тис. грн, натомість загальна вартість відповідно до договорів купівлі-продажу – 96 302,8 тис. грн, різниця – 111 716,0 тис. гривень. Загальна сума сплаченого власниками транспортних засобів збору відповідно до наявних у реєстраційних справах транспортних засобів платіжних документів (квитанцій, платіжних доручень тощо) становить 3 966,9 тис. грн, сума збору, розрахована відповідно до даних графі 45 „Коригування” ВМД, – 8 889,2 тис. грн (на 4 922,3 тис. грн більше).

Отже, внаслідок законодавчої неврегульованості порядку сплати збору в частині визначення об'єкта оподаткування з урахуванням справедливої (ринкової) вартості транспортних засобів (не нижче митної вартості), суб'єкти господарювання, які здійснюють реалізацію транспортних засобів, штучно зменшують вартість легкових автомобілів у договорах купівлі-продажу, що призводить до заниження суми збору, яка підлягає перерахуванню до державного бюджету. Як наслідок, недонадходження збору лише за 544 виявленими випадками (0,04 відс. всіх реєстраційних операцій, здійснених протягом 2019–І півріччя 2021 року) становить, за розрахунками, 4 922,3 тис. гривень.

Довідково. Серед усіх операцій з реалізації легкових автомобілів фізичним особам, за якими виявлено заниження вартості автомобілів, значна частка (65,4 відс.) таких операцій здійснювалась дев'ятьма торговельними організаціями.

Під час аудиту з метою підтвердження ціни продажу автомобілів однією із торговельних організацій (ПП) територіальним управлінням Рахункової палати по Львівській, Волинській та Тернопільській областях (у м. Львів) направлено запит²⁴ до ГУ ДПС у Львівській області про отримання даних з ЄРПН щодо всіх виписаних зазначеним суб'єктом господарювання податкових накладних (або розрахунків коригування) за період з 01.05.2020 по 01.05.2021.

За інформацією ГУ ДПС у Львівській області²⁵, податкові накладні (розрахунки коригування), які підтверджують господарські операції з реалізації ПП легкових транспортних засобів відповідним фізичним особам, в ІТС „Архів електронної звітності” відсутні. **За таких обставин існують ризики ухилення від сплати податку з отриманого доходу цією торговельною організацією.**

²³ 0,04 відс. усіх операцій першої державної реєстрації легкових автомобілів в Україні, які за даними ЄДРТЗ здійснювалися протягом 2019–І півріччя 2021 року.

²⁴ Лист територіального управління Рахункової палати по Львівській, Волинській та Тернопільській областях (у м. Львів) від 24.06.2021 №22-15/185.

²⁵ Лист ГУ ДПС у Львівській області від 25.06.2021 № 7600/5/13-01-18-08.

Крім того, встановлено, що на підставі ухвали про тимчасовий доступ до речей і документів від 22.12.2020 за справою № 464/2490/20 пр.№ 1-кс/464/2020/20 слідчого судді Сихівського районного суду м. Львова та відповідно до протоколу тимчасового доступу до речей і документів від 20.01.2021 старшого слідчого з ОВС другого відділу розслідування кримінальних проваджень слідчого управління ГУ ДФС у Львівській області вилучено з приміщення ТСЦ № 4641 РСЦ ГСЦ МВС у Львівській області договори купівлі-продажу автомобільних транспортних засобів, реалізованих (переоформлених) ПП за 2019–2020 роки.

Довідково. Відповідно до ухвали про тимчасовий доступ до речей і документів від 22.12.2020 старший слідчий з особливо важливих справ другого відділу розслідування кримінальних проваджень слідчого управління фінансових розслідувань ГУ ДФС у Львівській області звернувся до слідчого судді з клопотанням, погодженим із прокурором у кримінальному провадженні відділу нагляду за додержанням законів органами фіскальної служби Львівської обласної прокуратури, про надання тимчасового доступу до оригіналів документів, тобто можливості ознайомлення з ними та їх вилучення з приміщення РСЦ ГСЦ МВС у Львівській області.

Клопотання мотивоване тим, що слідчим управлінням ГУ ДФС у Львівській області проводиться досудове розслідування у кримінальному провадженні, внесеному 29.10.2019 до ЄДДР. Згідно із зібраними матеріалами встановлено, що службові особи та засновники ТОВ провадили діяльність у сфері реалізації автомобільних транспортних засобів, які були у використанні, із Сполучених Штатів Америки та країн ЄС. Службові особи та засновники ТОВ з 01.01.2018–01.12.2018, використовуючи зазначене товариство, а також товариство під іншою торговою маркою, яке мало спільних керівників та засновників, займалися підбором, викупом на аукціоні в США та подальшим продажем транспортних засобів громадянам України. **Незаконна схема ухилення від сплати податків при ввезенні на митну територію України транспортних засобів, які були у використанні, з США та країн ЄС полягає у ввезенні таких легкових транспортних засобів на підставних фізичних та юридичних осіб з подальшою реалізацією за готівку без відображення у документах податкового та бухгалтерського обліках, з приховуванням реальних об'ємів (обсягів) отриманого прибутку.** Крім того, досудовим розслідуванням при проведенні слідчих, оперативних (розшукових) заходів встановлено, що імпорт автомобільних транспортних засобів, які реалізовувалися за готівку представниками ТОВ здійснюється, зокрема, зазначеним ПП. У подальшому на підставі попереднього договору, укладеного між ТОВ та фізичною особою, підписувався основний договір купівлі продажу – з однієї сторони зазначеним ПП, а з іншої – фізичною особою, де вказана загальна вартість автомобіля (в тому числі і податок на додану вартість). Такий договір купівлі-продажу подавався в РСЦ ГСЦ МВС у Львівській області, на підставі якого здійснювалося офіційне переоформлення автомобіля з імпортера ПП на фізичну особу. **Аналізом податкової звітності ПП встановлено, що у 2018–2020 роках службові особи товариства не відображали реалізації фізичним особам автомобільних транспортних засобів, імпортованих на митну територію України.**

Також відповідно до даних Єдиного державного реєстру судових рішень Волинським ОАС розглядалась справа № 140/13296/20 за позовом ТОВ „Брокмі сервіс” до ГУ ДПС у Волинській області про визнання протиправним та скасування рішення Комісії ГУ ДПС у Волинській області з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в ЄРПН від 28.07.2020 № 57840 про відповідність платника

податку на додану вартість критеріям ризиковості платника податку, зобов'язання виключити з переліку ризикових платників податків.

У мотивувальній частині рішення Волинського ОАС від 17.12.2020 у справі № 140/13296/20 (набрало законної сили 28.01.2021), зокрема, зазначено, що ТОВ „Брокмі сервіс” по операціях травня 2020 року подано для реєстрації в ЄРПН податкові накладні на загальну суму ПДВ 834,4 тис. грн на реалізацію 55 легкових автомобілів покупцю ПП „ЛІГА А”, яке в подальшому виписувало податкові накладні на реалізацію соняшникової олії, шроту, надавало послуги очищення, в чому вбачається участь платників у схемі формування сумнівного податкового кредиту та оформлення в наступних ланцюгах постачання товарів/послуг, відмінних від придбання. Крім того, Луцьким управлінням ГУ ДПС у Волинській області листом від 27.07.2020 № 1018/03-20-55-04 (який був врахований при прийнятті оскаржуваного рішення) повідомлено, що аналізом даних ЄРПН встановлено реєстрацію ТОВ „Брокмі сервіс” податкової накладної на реалізацію легкового автомобіля SEAT ALTEA XL двічі: ПП „ЛІГА А” та ТОВ „Карлес лайн”, подібно двічі реалізовано ще 53 одиниці легкових автомобілів вказаним контрагентам.

Згідно з рішенням Волинського ОАС від 17.12.2020 рішення Комісії ГУ ДПС у Волинській області від 28.07.2020 №57840 про відповідність платника податку на додану вартість (ТОВ „Брокмі сервіс”) критеріям ризиковості з огляду на зазначені обставини є правомірним.

За таких обставин існують ризики ухилення від сплати податків торговельними організаціями, які здійснюють ввезення на митну територію України легкових автомобілів з їх подальшою реалізацією за готівку без відображення у податковому та бухгалтерському обліках, що може свідчити про приховування реальних об'ємів (обсягів) отриманого прибутку, а також можливу участь зазначених торговельних організацій у схемі формування сумнівного податкового кредиту.

Довідково. Обсяг ПДВ, визначений з вартості легкових автомобілів (із встановлених аудитом 544 випадків), відображений в графі 45 „Коригування” ВМД (без урахування державного мита та акцизу), за розрахунками, становить понад 41 млн гривень.

Аудит засвідчив застосування різних підходів територіальних органів Пенсійного фонду до визначення вартості об'єкта оподаткування (легкового автомобіля) та, відповідно, розрахунку суми збору, що підлягає сплаті до державного бюджету, під час проведення перевірок/звірок у ТСЦ МВС.

Зокрема, протягом 2019–І півріччя 2021 року ГУ ПФУ в Луганській області проведено 22 перевірки у територіальних органах з надання сервісних послуг МВС, за результатами яких донараховано збору на загальну суму 2,9 тис. гривень. При цьому у листі ГУ, наданому на запит Рахункової палати, зазначено, що причиною виникнення порушень є неправильне визначення об'єкта оподаткування, а саме: для розрахунку суми збору використовувався договір купівлі-продажу легкового автомобіля замість митної декларації.

ГУ ПФУ в Рівненській області за результатами перевірки РСЦ ГСЦ МВС в Рівненській області в акті перевірки від 28.02.2019 № 62 зазначено про порушення пункту 13 Порядку № 1740, зокрема, встановлено випадок

недоплати суми збору в розмірі 65,8 тис. грн внаслідок визначення об'єкта оподаткування із вартості автомобіля, вказаної у договорі купівлі-продажу, а не у ВМД. Водночас іншими територіальними органами ПФУ при визначенні об'єкта оподаткування з вартості, зазначеної у договорі купівлі-продажу, а не в митній декларації, факти порушення законодавства не кваліфікувалися.

Слід зазначити, що 05.07.2021 до Пенсійного фонду звернувся²⁶ ГСЦ МВС з проханням вжити в межах компетенції відповідні заходи реагування щодо застосування для обчислення збору при першій державній реєстрації транспортного засобу штучно заниженої вартості транспортного засобу, зазначеної в договорі купівлі-продажу, яка значно нижча середньоринкової, із наведенням конкретних випадків.

З метою врегулювання порушеного питання та уникнення випадків заниження вартості транспортних засобів, з якої сплачується збір, Пенсійний фонд звернувся²⁷ до Мінфіну з пропозицією внести зміни до законодавства: для сплати збору при набутті права власності на легкові автомобілі, ввезені через митний кордон України, об'єктом оподаткування визначити вартість автомобіля, не нижчу від зазначеної у ВМД.

Отже, результати аудиту засвідчили, що чинна нормативно-правова база, яка регулює порядок нарахування та справляння збору під час набуття права власності на легкові автомобілі, а також здійснення контролю за його надходженням до державного бюджету, є недосконалою та такою, що дає можливості застосовувати різні підходи до визначення суми збору, що підлягає сплаті до державного бюджету.

Зазначене спричиняє ризики недонадходження до державного бюджету збору та ухилення від сплати податків тощо.

Невизначеність чіткого порядку взаємодії між Пенсійним фондом та ГСЦ МВС щодо обміну інформацією про суми нарахованого і сплаченого збору при набутті права власності на легкові автомобілі, а також непередбачення на законодавчому рівні формування відповідної звітності, свідчить про втрату контролю за повнотою нарахування та сплатою цього виду надходжень до державного бюджету.

4.4. Стан здійснення контролю за надходженням збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна

Відповідно до абзацу першого пункту 15³ Порядку № 1740 нотаріальне посвідчення договорів купівлі-продажу нерухомого майна здійснюється за наявності документального підтвердження сплати збору з операцій купівлі-продажу нерухомого майна.

Довідково. Абзацом другим пункту 15³ Порядку № 1740 передбачено, що документом, що підтверджує сплату збору з операцій купівлі-продажу нерухомого майна, є платіжне доручення платника збору про перерахування сум збору на бюджетні рахунки для зарахування надходжень до державного бюджету, відкриті в головних управліннях

²⁶ Лист № 31/13828/12/1.

²⁷ Лист від 03.08.2021 № 2800-040103-5/37355.

Казначейства. Копія такого платіжного доручення зберігається в нотаріуса, який посвідчив договір.

Аналіз даних звітів, що подавалися нотаріусами до органів ПФУ протягом 2019–I півріччя 2021 року, засвідчив, що у цей період ними посвідчено 830 023 договори купівлі-продажу нерухомого майна загальною вартістю 414 138 064,7 тис. гривень. Вартість нерухомого майна, з якої нараховувався збір (без врахування пільгових категорій), становила 406 594 147,8 тис. грн, до державного бюджету за ККДБ 24140500 сплачено 4 119 724,5 тис. грн збору.

Довідково. За інформацією Пенсійного фонду, кількість нотаріусів, які подавали звітність до органів ПФУ з початку її запровадження (04.04.2018), за даними підсистеми ОССВ становить 6 533 одиниці. За інформацією Мін'юсту, відповідно до форми звітності № 1-нотаріат, затвердженій наказом Мін'юсту від 08.06.2011 № 1529/5, чисельність нотаріусів становила на кінець 2018 року 939 державних та 5 617 приватних; 2019 року – 927 державних та 5 746 приватних; 2020 року – 875 державних та 5 779 приватних.

За даними ПФУ, протягом 2019–I півріччя 2021 року надходження до державного бюджету за ККДБ 24140500, з урахуванням повернення помилково або надміру сплачених коштів платникам (81 240,1 тис. грн), становили 4 434 763,2 тис. грн, тоді як за даними звітів про укладені договори купівлі-продажу нерухомого майна сума сплаченого збору менша на 315 038,7 тис. грн (4 119 724,5 тис. грн) (табл. 2).

Таблиця 2

Надходження до державного бюджету збору з придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна

тис. грн

Дані	Всього	2019 рік	2020 рік	I півріччя 2021 року
Пенсійного фонду	4 516 003,3	1 843 163,9	1 719 745,3	953 094,1
Повернено помилково або надміру сплачених коштів платникам	81 240,1	17 197,7	36 843,8	27 198,6
Звітів, які подані нотаріусами	4 119 724,5	1 688 194,1	1 594 395,0	837 135,4
Відхилення	315 038,7	137 772,1	88 506,5	88 760,1

За поясненням Пенсійного фонду, причинами відхилень може бути, зокрема, укладення договорів купівлі-продажу та сплати збору у різних періодах (кварталах); подвійна сплата за договором купівлі-продажу нерухомого майна (покупцем і продавцем); наявність суми сплаченого збору за відсутності посвідченого договору купівлі-продажу нерухомого майна; помилкова сплата інших платежів (податків і зборів) на рахунки для сплати збору з придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна; помилки у звітах нотаріусів, неподання ними звітності до Пенсійного фонду.

Аудитом встановлено випадки неподання протягом 2019–I півріччя 2021 року приватними нотаріусами та державними нотаріальними конторами до органів ПФУ звітів, передбачених Порядком № 1740.

Так, аудитом ГУ ПФУ в Харківській області встановлено, що за даними сайту Мін'юсту²⁸ на території Харківської області провадять діяльність

²⁸ <https://ern.minjust.gov.ua/pages/default.aspx>.

34 державні нотаріальні контори та 439 приватних нотаріусів, з них у періоді, що досліджувався, звіти надавали 32 державні нотаріальні контори та 425 приватних нотаріусів. Водночас 12 приватними нотаріусами звіти не надавались з початку введення звітності (IV квартал 2018 року), одним нотаріусом – починаючи з 01.01.2020 та ще одним – за I, II квартали 2020 року та I квартал 2021 року.

На запит ГУ ПФУ в Харківській області чотири приватні нотаріуси та дві державні нотаріальні контори повідомили, що договори купівлі-продажу нерухомого майна ними не посвідчувались, від решти нотаріусів відповідь не надійшла.

Слід зазначити, що затверджена Порядком № 1740 форма звіту передбачає надання нотаріусами узагальнених показників кількості посвідчених договорів та вартості нерухомого майна (без зазначення операцій у розрізі платників збору), а також кількості посвідчених договорів, за якими платники звільняються від сплати збору, та вартості такого нерухомого майна (у тому числі показників щодо звільнення від сплати збору) тільки за двома пільговими категоріями: перебування у черзі на одержання житла і придбання житла вперше.

Крім того, протягом 2019–I півріччя 2021 року нотаріусами посвідчено 14 084 договори купівлі-продажу нерухомого майна (загальною вартістю 7 543 916,9 тис. грн), за якими платники звільнені від сплати збору, з них 3 127 (загальною вартістю 1 843 006,4 тис. грн) через перебування особи у черзі на одержання житла і придбання його вперше.

Водночас відображення підстав щодо звільнення платників від сплати збору за іншими 10 957 договорами загальною вартістю 5 700 910,5 тис. грн (75,6 відс.) формою звіту не передбачено.

Отже, дані звіту, форма якого визначена Порядком № 1740, не забезпечують отримання Пенсійним фондом достовірної інформації щодо здійснених операцій з купівлі продажу нерухомого майна, вартості такого майна та, відповідно, сплаченого збору за ККДБ 24140500.

Через зазначення у формі звіту показників звільнення платників згідно із законодавством від сплати збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна тільки за двома підставами, органи ПФУ не володіють інформацією про причини надання пільг зі сплати до державного бюджету збору, за розрахунками, у сумі 57 009,1²⁹ тис. гривень.

Так, аудитом ГУ ПФУ в Харківській області встановлено, що у звіті за I квартал 2019 року, поданому до Шевченківського об'єднаного управління ПФУ м. Харкова приватним нотаріусом Харківського міського нотаріального округу, відображено інформацію про вартість нерухомого майна за двома договорами купівлі-продажу, за якими платники звільняються від сплати збору, загалом на суму 1 702,8 тис. гривень. На запит ГУ ПФУ в Харківській області щодо підстав для звільнення від сплати збору за цими договорами, приватним нотаріусом у наданні запитуваної інформації відмовлено.

²⁹ 5 700 910,5 тис. грн (загальна вартість нерухомого майна) * 1 відс. (ставка збору).

Довідково. Відмову пояснено тим, що ні Законом № 400, ні Порядком № 1740 не передбачено надання нотаріусами інших форм звітності та інформації, крім визначених цими нормативними актами.

Слід зазначити, що чинними нормативно-правовими актами не визначено механізму здійснення контролю за достовірністю відображених у звіті показників нарахованого і сплаченого збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна.

Протягом 2019–І півріччя 2021 року **11 територіальними органами Пенсійного фонду здійснено 616 перевірок** платників збору та нотаріусів з питань нарахування (утримання) та сплати збору, за результатами яких донараховано **6,2 тис. грн збору**. 14 ГУ ПФУ (без врахування АР Крим) такі перевірки взагалі не проводили.

Непроведення перевірок нотаріусів пояснюється їх відмовою у наданні документів на запити органів ПФУ. Так, ГУ ПФУ в Житомирській області надіслано приватним нотаріусам та державним нотаріальним конторам 254 листи, в Закарпатській – 170 листів щодо проведення перевірок з питань правильності нарахування та своєчасності перерахування збору.

Підставою для відмови нотаріусів у наданні документів на вимогу органів ПФУ вказано статтю 8 Закону № 3425, якою, зокрема, передбачено, що нотаріуси та інші посадові особи, які вчиняють нотаріальні дії, зобов'язані додержуватись таємниці цих дій. Відповідно до статті 2¹ Закону № 3425 контроль за організацією нотаріату, перевірка організації нотаріальної діяльності нотаріусів, дотримання ними порядку вчинення нотаріальних дій та виконання правил нотаріального діловодства здійснюються Міністерством юстиції України та його територіальними органами.

На запит Рахункової палати Мін'юстом зазначено³⁰: нотаріус є процесуально незалежною особою і самостійно приймає рішення в межах чинного законодавства України; відповідно до частини другої статті 8¹ Закону № 3425 будь-яке втручання в діяльність нотаріуса, зокрема з метою перешкоджання виконанню ним своїх обов'язків або спонукання до вчинення ним неправомірних дій, забороняється і тягне за собою відповідальність згідно із законодавством.

Аудитом ГУ ПФУ в Харківській області встановлено, що з метою перевірки правомірності посвідчення договорів купівлі-продажу нерухомого майна, за якими платники звільнені від сплати збору, ГУ ПФУ надіслано листи до 24 нотаріусів, з яких: 17 нотаріусів відмовились надавати відповідь з посиланням на статтю 8 Закону № 3425; п'ять – відповідь не надали, два листи повернуті у зв'язку з відсутністю адресата.

Крім того, ГУ ПФУ в Харківській області отримано інформацію від ГУ ПФУ в Донецькій області щодо посвідчення приватним нотаріусом Бінус О. (м. Харків) договору купівлі-продажу нерухомого майна ТОВ „Укрпроменергоінвест”, яке, за даними ФДМУ, є чотириповерховим об'єктом (56-квартирний житловий будинок), розташованим у м. Торецьк

³⁰ Лист від 30.07.2021 № 58792/61255-12-21/19.1.1.

Донецької області. При цьому згідно з отриманою від ГУ Казначейства у Харківській області інформацією кошти за зазначеним договором на розрахункові рахунки державного бюджету не надходили.

На запит ГУ ПФУ щодо підтвердження або спростування факту посвідчення договору купівлі-продажу нерухомого майна ТОВ „Укрпроменергоінвест” без сплати збору, приватним нотаріусом Бінус О. у наданні інформації відмовлено з посиланням на статтю 8 Закону № 3425.

З метою запобігання шкоди інтересам держави у вигляді недоотримання надходжень збору ГУ ПФУ в Харківській області звернулось до Східного міжрегіонального управління Міністерства юстиції (м. Харків) про вжиття заходів із недопущення безпідставного звільнення платників від сплати збору³¹, яке не надало чіткої відповіді³² щодо дій нотаріуса в частині звільнення ТОВ „Укрпроменергоінвест” від сплати збору з посиланням на приписи статті 8 Закону № 3425 та зазначило, що нотаріус є процесуально незалежною особою і самостійно приймає рішення в межах чинного законодавства.

Довідково. Слід зазначити, що відповідно до частини шістнадцятої статті 8 Закону № 3425 у редакції, що діяла з 11.10.2017 по 08.08.2020, органи ПФУ були уповноважені отримувати довідки від нотаріусів на обґрунтовану письмову вимогу про суму нотаріально посвідчених договорів, які необхідні виключно для перевірки дотримання законодавства з питань сплати збору на обов’язкове державне пенсійне страхування.

Аудитом встановлено, що окремі територіальні органи ПФУ, зокрема в Дніпропетровській, Сумській, Кіровоградській, Черкаській областях, зверталися до нотаріусів про надання інформації, але отримали відмову. Нотаріуси, зокрема, зазначали, що статтею 8 Закону № 3425 передбачено єдину підставу для надання Пенсійному фонду інформації, що становить нотаріальну таємницю, – це обґрунтована письмова вимога органів ПФУ щодо надання довідки про суму нотаріально посвідчених договорів, яка необхідна виключно для перевірки дотримання законодавства з питань сплати збору на обов’язкове державне пенсійне страхування.

Водночас ПФУ не вживалися заходи щодо організації роботи своїх територіальних органів у частині направлення обґрунтованих письмових вимог.

Відповідно до підпункту 3 пункту 8 Закону № 775 (набрав чинності 08.08.2020) частину шістнадцяту статті 8 Закону № 3425 виключено.

Чинні норми статті 8 Закону № 3425, якими, зокрема, передбачено, що нотаріуси та інші посадові особи, які вчиняють нотаріальні дії, зобов’язані додержуватись таємниці цих дій, обмежують територіальні органи Пенсійного фонду у здійсненні документального контролю з питань сплати збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна.

Слід зауважити, що протягом 2019–I півріччя 2021 року з державного бюджету платникам повернено 81,2 млн грн збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна за 6 845 операціями, з яких 79,6 відс. (64,6 млн грн) – за рішенням судів.

³¹ Лист від 24.06.2021 № 2000-0505-8/83833.

³² У листі від 14.07.2021 № 25408/50305/14/21/06.1.

Порівняно з 2019 роком у 2020 році сума повернених органами ПФУ коштів збільшилася у понад 2 рази (з 17,2 до 36,8 млн грн), при цьому кількість операцій, за якими здійснюється повернення, зросла з 1 607 до 3 062.

В основному повернення коштів помилково або надміру сплаченого до державного бюджету збору відбувалось за операціями з придбання (купівлі-продажу) житла особами, які придбавають його вперше.

Постановою № 866 (чинна з 26.09.2020) до Порядку № 1740 внесено зміни, якими визначено перелік документів, що підтверджують звільнення від сплати збору у випадках, коли особа придбаває житло вперше чи перебуває у черзі на одержання житла.

Довідково. Пункт 15² Порядку № 1740, який визначає перелік випадків, коли збір не сплачується, доповнено підпунктами „в” і „г” такого змісту:

„в) особа придбаває житло вперше, що підтверджується заявою фізичної особи про те, що вона не має та не набувала права власності на житло (в тому числі не приватизувала, не успадковувала, не отримувала у дар, не купувала, зокрема як частку в спільному майні подружжя), та відомостями з Державного реєстру речових прав на нерухоме майно (з урахуванням відомостей з невід’ємної архівної складової частини цього Реєстру про набуття, зміну і припинення речових прав на нерухоме майно, про внесені зміни до відповідних записів Державного реєстру речових прав на нерухоме майно) про відсутність зареєстрованих за такою особою прав власності на житло, а також даними про невикористання житлових чеків для приватизації або використання їх для приватизації частки майна державних підприємств і земельного фонду. Документом, що підтверджує невикористання житлових чеків для приватизації державного житлового фонду, є довідки з місць проживання (після 1992 року);

г) особа перебуває у черзі на одержання житла, що підтверджується документом, виданим органом, до компетенції якого належить ведення обліку громадян, які потребують поліпшення житлових умов”.

Згідно з пунктом 15³ Порядку № 1740 (з урахуванням внесених Постановою № 866 змін) нотаріальне посвідчення договорів купівлі-продажу нерухомого майна здійснюється без документального підтвердження сплати збору з операцій купівлі-продажу нерухомого майна за наявності зазначених у підпунктах „в” і „г” пункту 15² цього Порядку інформації та документів, що підтверджують звільнення від сплати збору на обов’язкове державне пенсійне страхування.

Довідково. Проект Постанови № 866 розроблено Пенсійним фондом з метою реалізації положень абзацу першого пункту 9 статті 1 Закону № 400.

Аудитом встановлено, що територіальні органи ПФУ відмовляли заявникам у поверненні коштів Збору, сплаченого при посвідченні нотаріусами договорів купівлі-продажу майна.

Аналізом судових рішень із зазначеного питання, зокрема і за договорами купівлі-продажу нерухомого майна, що посвідчувалися нотаріусами після набрання чинності Постановою № 866, встановлено: за відсутності в Україні правового механізму перевірки інформації про факт придбання нерухомості вперше, такі рішення приймалися судами не на користь Пенсійного фонду.

Зокрема, відповідно до даних Єдиного державного реєстру судових рішень Окружним адміністративним судом м. Києва розглядалась справа

№ 640/2874/20³³ за позовом фізичної особи до ГУ ПФУ в м. Києві про визнання протиправними дій щодо відмови в поверненні помилково сплаченого збору з операції купівлі-продажу нерухомого майна, яке, як зазначено позивачем, ним придбано вперше.

У мотивувальній частині рішення суду, зокрема, зазначено: „... що суд вважає за необхідне звернути увагу, що у даній справі суд враховує правову позицію Верховного Суду, яка викладена в постанові від 20 березня 2018 року, у справі № 819/1249/17, у якій Верховний Суд зазначив, що за відсутності відповідного правового механізму перевірки інформації про факт придбання нерухомості вперше саме держава в особі Пенсійного фонду як уповноваженого суб'єкта владних повноважень зобов'язана доводити той факт, що у кожному конкретному випадку особа, що зобов'язана сплачувати збір на обов'язкове державне пенсійне страхування, придбала житло не вперше.

Держава, запроваджуючи певний механізм правового регулювання відносин, зобов'язана забезпечити його реалізацію. В протилежному випадку всі негативні наслідки відсутності належного правового регулювання покладаються саме на державу.

Відсутність в Україні єдиної системи реєстрації прав на нерухоме майно та позбавлення можливості Пенсійного фонду та його територіальних відділень встановити придбання квартир конкретною особою вперше не може ставитись в провину особі, оскільки невизначення порядку виконання законодавчо закріплених норм не може призводити до порушення чи обмеження прав громадян, які наділені такими правами. Оскільки саме держава не виконала свій обов'язок запровадити внутрішню процедуру встановлення факту придбання нерухомого майна вперше, що сприяло б юридичній визначеності у цивільних правовідносинах, які зачіпають майнові інтереси особи, то негативні наслідки вказаної бездіяльності мають покладатися саме на державу....”.

Крім того, судами на користь заявника приймаються рішення щодо стягнення коштів сплаченого судового збору за рахунок бюджетних асигнувань територіальних органів ПФУ, що призводить до додаткового фінансового навантаження на державний бюджет.

Невизначеність правового механізму перевірки інформації про факт придбання нерухомості вперше позбавляє можливості територіальні органи Пенсійного фонду встановити чи спростувати факт придбання житла конкретною особою вперше.

З метою взаємодії в частині здійснення контролю за сплатою збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі – продажу нерухомого майна, Пенсійним фондом запроваджено листування з ФДМУ.

Отримані від Фонду переліки проданих об'єктів нерухомого майна Пенсійним фондом щоквартально надсилаються своїм територіальним органам, якими проводиться перевірка сплати збору у розмірі 1 відс. вартості такого майна за реєстрами надходжень платежів. Для уточнення інформації органами ПФУ формуються витяги з Державного реєстру речових прав на

³³ <https://reyestr.court.gov.ua/Review/95913594>.

нерухоме майно про реєстрацію права власності та надаються запити до нотаріусів щодо підтвердження сплати збору.

ДПС з метою обміну наявною податковою інформацією, відомостями зі статистичної та бухгалтерської звітності за формою № 1-нотаріат, затвердженою наказом Мін'юсту від 08.06.2011 № 1529/5³⁴, а також звітності про укладені договори купівлі-продажу нерухомого майна та сплату збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, ініціювала налагодження тристоронньої міжвідомчої взаємодії між територіальними підрозділами Мін'юсту, ДПС та Пенсійного фонду.

За інформацією ДПС, ключовим моментом в організації такої взаємодії було саме надання територіальними органами Мін'юсту територіальним органам ДПС та ПФУ інформації, необхідної для виконання покладених на них завдань та функцій у межах компетенції кожного.

Довідково. У дорученні ДПС територіальним органам щодо взаємодії з органами Мін'юсту та ПФУ від 28.08.2020 № 15094/7/99-00-07-09-03-07, зокрема, зазначалося, що під час проведення операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомості між фізичними особами, відповідно до положень статті 172 Податкового кодексу нотаріус посвідчує відповідний договір за наявності оціночної вартості такого нерухомого майна та документа про сплату податку до бюджету стороною (сторонами) договору та щокварталу подає до контролюючого органу за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса інформацію про такий договір, включаючи інформацію про його вартість та суму сплаченого податку в порядку, встановленому наказом Мінфіну від 13.01.2015 № 4 „Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску і Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску”, зареєстрованим у Мін'юсті 30.01.2015 № 111/26556. Згідно з відомостями інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб сумарна кількість посвідчених нотаріусами у 2019 році правочинів, насамперед договорів відчуження нерухомого майна, становила понад 222 тис. грн, тоді як за даними звіту за формою № 1-нотаріат – майже 440 тис. гривень. Зазначене може свідчити про порушення нотаріусами вимог податкового законодавства в частині подання податкових розрахунків і невідображення (відображення не у повному обсязі) інформації про укладення громадянами договорів відчуження нерухомого майна, а також заниження нотаріусами бази оподаткування доходів від провадження нотаріальної діяльності.

Мін'юстом ініціативу ДПС не підтримано: діючи в межах повноважень, визначених Законом № 3425 та Положенням № 228, міністерство не має можливості зобов'язати територіальні органи здійснювати заходи у сфері податкового контролю.

На запит Рахункової палати³⁵ Мін'юст, зокрема, повідомив, що Законом № 3425 визначений виключний перелік підстав для надання інформації, що становить нотаріальну таємницю, який не підлягає розширеному тлумаченню; Мін'юст, діючи в межах повноважень, визначених положенням, не здійснює будь-якого обміну інформацією щодо посвідчених договорів купівлі-продажу, окрім подання зведеної інформації Держстату за формою № 1-нотаріат, пункти якої передбачають надання інформації щодо

³⁴ „Про затвердження форми звітності № 1-нотаріат (річна) „Звіт про роботу державних та приватних нотаріусів”.

³⁵ Лист від 15.07.2021 № 16-1661.

загальної кількості договорів відчуження нерухомого майна, у тому числі купівлі-продажу.

Таким чином, невизначеність у нормативно-правових та розпорядчих документах механізму перевірки звітів нотаріусів унеможливило здійснення ефективного контролю за надходженням цього збору до державного бюджету.

Встановлені статтею 8 Закону № 3425 обмеження щодо розкриття нотаріальної таємниці позбавляють територіальні органи ПФУ можливості здійснювати будь-який контроль за сплатою збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна. Як наслідок, органи Пенсійного фонду не володіють інформацією, необхідною для здійснення контролю за нарахуванням та сплатою цього збору.

За відсутності в Україні правового механізму перевірки інформації про факт придбання нерухомості вперше, майже у 80 відс. таких випадків сплачувався збір під час купівлі-продажу нерухомого майна.

Як наслідок, з державного бюджету протягом охопленого аудитом періоду за рішеннями судів платникам повернено 64,6 млн гривень.

4.5. Стан контролю за надходженнями збору з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку

Правову основу діяльності у сфері телекомунікацій встановлює Закон № 1280, частиною першою статті 17 якого визначено: органом державного регулювання у сфері телекомунікацій є Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації. Цей орган відповідно до пунктів 4, 4³, 20 частини першої статті 18 Закону № 1280³⁶ здійснює реєстрацію у сфері надання телекомунікаційних послуг, затверджує орієнтовний перелік видів телекомунікаційних послуг, форми опису телекомунікаційних послуг, встановлює порядок ведення і веде реєстр операторів, провайдерів телекомунікацій.

Довідково. Процедура подання документів на включення, внесення змін до реєстру операторів, провайдерів телекомунікацій, їх перелік, порядок розгляду та прийняття рішень про включення, внесення змін до зазначеного реєстру чи відмову у такому включенні, визначались Порядком ведення реєстру операторів, провайдерів телекомунікацій, затвердженим рішенням НКРЗІ від 01.11.2012 № 560³⁷, який з 17.01.2020 втратив чинність на підставі рішення НКРЗІ від 17.12.2019 № 610.

Реєстр операторів, провайдерів телекомунікацій розміщується на офіційній сторінці НКРЗІ в мережі Інтернет (<https://nkrzi.gov.ua>).

³⁶ 25.12.2019 набрав чинності Закон України від 18.09.2019 № 102 „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо скорочення переліку видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню”, яким внесено зміни до Закону № 1280 та припинено ліцензування діяльності у сфері телекомунікацій. Згідно із пунктом 2 розділу II „Прикінцеві та перехідні положення” цього Закону, оператори, провайдери телекомунікацій, інформація про яких внесена до реєстру операторів, провайдерів телекомунікацій, вважаються такими, що подали повідомлення про початок здійснення діяльності у сфері телекомунікацій.

³⁷ Зареєстрований у Мін'юсті 22.11.2012 № 1958/22270.

Довідково. На вимогу Пенсійного фонду щодо надання переліку операторів стільникового рухомого зв'язку НКРЗІ повідомила, що діючі ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України станом на 01.06.2021 з використанням радіотехнології – цифровий стільниковий радіозв'язок – мають шість суб'єктів господарювання: ТОВ „Лайфселл”, ПрАТ „Київстар”, ПрАТ „ВФ Україна”, ТОВ „Інтернаціональні телекомунікації”, ПрАТ „Телесистеми України”, ТОВ „ТриМоб”³⁸.

Під час аудиту встановлено, що протягом 2019–I півріччя 2021 року Пенсійним фондом облік збору з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку ³⁹ здійснювався на підставі даних звітів про нарахування та сплату збору з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, які подавали **всім операторів** стільникового рухомого зв'язку до 20 числа місяця, що настає за звітним кварталом, за формою, визначеною Порядком № 1740.

Платниками збору протягом періоду, що досліджувався, були такі оператори стільникового рухомого зв'язку: ПрАТ „Телесистеми України”, ТОВ „Лайфселл”, ПрАТ „ВФ Україна”, ПрАТ „Київстар”, ПАТ „Укртелеком”, ТОВ „Лайкамобайл Україна”, ТОВ „ТриМоб”, ТОВ „Інтернаціональні телекомунікації”.

Відповідно до даних звітів операторів стільникового рухомого зв'язку у 2019 році сплачено збору у сумі 2 664,1 млн грн, у 2020 році – 2 982,2 млн грн, у I півріччі 2021 року – 1 620,8 млн гривень. Ці показники свідчать про позитивну динаміку сплати збору: у 2020 році сплачено на 11,9 відс. більше, ніж у 2019 році, а у I півріччі 2021 року на 17,3 відс. більше, ніж за аналогічний період 2020 року (у I півріччі 2020 року сплачено 1 381,3 млн грн збору).

Аудитом встановлено, що понад 99,8 відс. збору сплачено трьома операторами стільникового рухомого зв'язку: ПАТ „Київстар” (51,9 відс.), ПАТ „ВФ Україна” (34,3 відс.) і ТОВ „Лайфселл” (13,6 відсотка).

Отже, протягом 2019–I півріччя 2021 року до державного бюджету за ККДБ 24140600 надійшло 7 267,0 млн грн, з яких 7 253,3 млн грн (99,8 відс.) сплачено трьома платниками. Дані звітів про нарахування та сплату збору з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, що подавалися операторами стільникового рухомого зв'язку до органів ПФУ, не були меншими за показники надходжень цього збору за даними виписок Казначейства.

4.6. Стан здійснення внутрішнього контролю

Відповідно до частини третьої статті 26 Бюджетного кодексу розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників **організують внутрішній контроль і внутрішній аудит та забезпечують їх здійснення у своїх установах і на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери управління таких розпорядників бюджетних коштів.**

Принципи та елементи внутрішнього контролю, питання організації і здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у

³⁸ Відповідно до редакції Закону № 1280 (чинна до 25.12.2019) НКРЗІ здійснювала ліцензування та реєстрацію у сфері надання телекомунікаційних послуг.

³⁹ Ведення такого обліку передбачено пунктом 2 Постанови № 106.

своїх установах і на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери управління таких розпорядників бюджетних коштів, визначено Основними засадами.

Довідково. Згідно з пунктом 5 Основних засад система внутрішнього контролю складається з таких елементів: внутрішнє середовище, управління ризиками, заходи контролю, інформація та комунікація, моніторинг.

Пунктом 8 Основних засад визначено перелік питань, які повинні бути врегульовані внутрішніми документами установи.

Аудит засвідчив, що Пенсійним фондом не забезпечено здійснення внутрішнього контролю відповідно до визначених Основними засадами вимог в частині управління ризиками.

Зокрема, в порушення підпункту 2 пункту 8 Основних засад внутрішніми документами Пенсійного фонду не врегульовані питання управління ризиками, а саме: визначення відповідальних посадових осіб за здійснення координації управління ризиками, здійснення ідентифікації ризиків в установі та у кожному структурному підрозділі, обрання способів реагування на ідентифіковані та оцінені ризики (зменшення, прийняття, розділення чи уникнення), встановлення порядку інформування керівництва установи про проведену оцінку ризиків, ризикові сфери діяльності установи для прийняття рішення щодо вжиття заходів контролю, документування управління ризиками тощо.

Внаслідок незабезпечення діяльності з управління ризиками, керівництво Пенсійного фонду не володіє інформацією щодо ризиків та ризикових сфер діяльності, які негативно впливають на здатність установи виконувати визначені актами законодавства завдання і функції для досягнення мети та стратегічних цілей.

Згідно із підпунктом 5 пункту 8 Основних засад запроваджений в установі моніторинг повинен забезпечувати виявлення та оцінку відхилень у функціонуванні системи внутрішнього контролю та/або окремих його елементів та вжиття заходів для усунення таких відхилень.

З огляду на виявлені в системі внутрішнього контролю ПФУ недоліки, передбачений моніторинг не забезпечує виконання завдань.

Також встановлено, що протягом 2019–І півріччя 2021 року підрозділом внутрішнього аудиту Пенсійного фонду не проведено оцінки виконання контрольних-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства, та ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань ПФУ, його територіальних органів, що є недотриманням вимог підпункту 1 пункту 5 Порядку здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001 „Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту”.

Зокрема, під час проведення аудиту ПФУ повідомлено, що оскільки зазначені питання не підпадають під критерії ризикоорієнтовного відбору об'єктів внутрішнього аудиту, протягом вказаного періоду питання оцінки виконання функцій та завдань щодо забезпечення повноти і своєчасності

надходжень Збору до зведених стратегічного та операційних планів діяльності з внутрішнього аудиту окремо не включались.

За результатами аналізу окремих аудиторських звітів, предметом дослідження в яких була оцінка стану надходження коштів до бюджету ПФУ, додержання норм законодавства при виплаті пенсій, фінансово-бюджетної та кошторисної дисципліни, встановлено, що аудиторськими групами проводився аналіз виконання показників зі сплати збору з окремих видів господарських операцій, а також інформації про проведені перевірки з питань повноти сплати Збору, суми повернення надміру сплачених коштів. Водночас оцінки здійснення територіальними органами повноважень щодо контролю за повнотою нарахування та своєчасністю сплати до державного бюджету збору з окремих видів господарських операцій у таких звітах не надано.

Таким чином, створена система внутрішнього контролю Пенсійного фонду неповною мірою забезпечує виконання вимог, визначених Постановою № 1062, зокрема через нездійснення управління ризиками та ефективного моніторингу.

Керівництво Пенсійного фонду не отримувало об'єктивних і незалежних висновків та рекомендацій щодо удосконалення системи управління, запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності ПФУ щодо забезпечення надходження Збору.

Внутрішній аудит територіальних органів, що відповідно до вимог Постанови № 1062 здійснюється для оцінки функціонування системи внутрішнього контролю, надання рекомендацій щодо її поліпшення управління ризиками і прийняття управлінських рішень у частині забезпечення повноти і своєчасності надходжень збору з окремих видів господарських операцій, Пенсійним фондом не проводився.

5. ВПЛИВ НАДХОДЖЕНЬ ЗБОРУ НА ОBOB'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ НА ОБСЯГ ДОХОДІВ ПЕНСІЙНОГО ФОНДУ УКРАЇНИ, ЩО ФОРМУЮТЬСЯ ЗА РАХУНОК КОШТІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

З метою вжиття заходів щодо погашення заборгованості з виплати пенсій з 1998 року Законом № 208 (чинний з 10.11.1998) введені збори на обов'язкове державне пенсійне страхування від операцій з купівлі-продажу валют, при торгівлі ювелірними виробами, при відчуженні легкових автомобілів, які сплачувались безпосередньо на рахунки Пенсійного фонду.

Довідково. З 19.08.1999⁴⁰ введено збори від операцій з придбання нерухомого майна, від операцій з надання послуг стільникового рухомого зв'язку, продажу тютюнових виробів

⁴⁰ Закон України від 15.07.1999 № 967 „Про внесення змін до Закону України „Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування”.

(діяв до 01.01.2004⁴¹). Крім того, з 01.01.2015⁴² збір від операцій з торгівлі ювелірними виробами замінено на збір при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування.

Змінами, внесеними Законом № 1791 до Закону № 400, збір від операцій з купівлі-продажу валют виключено (набрали чинності 01.01.2017).

Законом № 208 (розділ II) передбачалася дія цього акта до прийняття рішення Верховною Радою України про повне погашення заборгованості з виплати пенсій, що здійснюється за рахунок коштів Пенсійного фонду, проте пунктом 26 розділу II Закону України від 03.06.2008 № 309 „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України” (набрав чинності з 04.06.2008) цей розділ викладено в новій редакції⁴³, якою не передбачено таких вимог; також пунктом 25 розділу I передбачено зарахування коштів Збору до спеціального фонду державного бюджету і їх використання згідно із законом про державний бюджет.

У результаті до січня 2013 року кошти Збору зараховувалися до спеціального фонду державного бюджету і використовувалися Пенсійним фондом для погашення заборгованості з виплати пенсій.

Довідково. Згідно зі звітністю про виконання державного бюджету у 2011–2012 роках, розміщеною на сайті Казначейства, за спеціальним фондом передбачались видатки за КПКВК 2506020 „Дотація на виплату пенсій, надбавок та підвищень до пенсій, призначених за різними пенсійними програмами” (головний розпорядник Мінсоцполітики).

Законом України від 16.10.2012 № 5428 „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України”, який набрав чинності з 01.01.2013, збори на обов’язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій включено до доходів загального фонду державного бюджету. Отже, положення Закону № 400 втратили своє цільове призначення.

Разом з тим, попри зміну напряду зарахування та цільового призначення коштів, назва „збір на обов’язкове державне пенсійне” не змінювалась.

Аудитом виявлено, що надходження Збору у 2019–I півріччі 2021 році, мали тенденцію до збільшення і загалом становили: у 2019 році 9 231,7 млн грн, у 2020 році – 9 535,6 млн грн, у I півріччі 2021 року – 5 566,3 млн гривень.

Довідково. Надходження Збору за I півріччя 2020 року становили 3 974,2 млн гривень.

Найбільшу питому вагу цих надходжень становив збір під час набуття права власності на легкові автомобілі (48,6 відс.), найменшу – збір при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування (3,0 відс.) (додаток 4).

У цілому за 2019–I півріччя 2021 року до загального фонду державного бюджету надійшло 11 823,8 млн грн збору під час набуття права власності

⁴¹ Закон України від 22.05.2003 № 849 „Про внесення змін до Закону України „Про Державний бюджет України на 2003 рік” та деяких інших законодавчих актів”.

⁴² Закон України від 28.12.2014 № 71 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи”.

⁴³ Нова редакція розділу II „Цей Закон набирає чинності з дня його опублікування”.

на легкові автомобілі.

За підсумками 2020 року надходження цього збору збільшилися на 109,7 млн грн (2,5 відс.) порівняно з 2019 роком. Цей збір був єдиним, фактичні надходження якого більші за запланований показник. Так, у 2019 році плановий показник збору перевиконано на 22,5 відс. (814,7 млн грн), що спричинено збільшенням кількості зареєстрованих у 2019 році транспортних засобів у зв'язку з пільговим розмитненням автомобілів з іноземною реєстрацією, ввезених із-за кордону.

Перевиконання індикативного показника збору під час набуття права власності на легкові автомобілі вплинуло і на перевиконання показника надходження Збору в цілому за 2020 рік на 524,0 млн грн (5,8 відсотка).

За підсумками I півріччя 2021 року плановий показник збору перевиконано на 46,7 відс. (903,6 млн грн), що порівняно з I півріччям 2020 року більше на 1 015,3 млн грн (55,7 відсотка).

Надходження збору при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування у 2019–I півріччі 2021 року становили 726,7 млн гривень.

Виконання індикативного показника надходжень цього збору за результатами 2019 і 2020 років забезпечено на 84,9 та 88,1 відс. відповідно. За інформацією ПФУ, планові показники не виконано через збільшення вартості золота та зменшення кількості виробів з дорогоцінних металів, які подаються на клеймування до КППК, внаслідок зниження попиту населення.

Довідково. Вартість золота протягом 2018–2020 років зросла на 47,9 відс. (з 1 314 до 1 943,2 дол./тр. унцію).

Надходження збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна загалом за 2019–I півріччя 2021 року становили 4 516,1 млн грн (18,6 відс. усього Збору).

Порівняно з аналогічним показником 2019 року надходження цього збору у 2020 році зменшилися на 123,4 млн грн (6,7 відсотка). За підсумками I півріччя 2021 року фактичний показник надходжень збору був більшим за запланований майже на 140 млн грн (17,1 відсотка). Поряд з цим у п'яти областях (Донецькій, Житомирській, Херсонській, Хмельницькій та Чернівецькій) плановий показник не виконано.

Надходження збору з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку у 2019–I півріччі 2021 року становили 7 267,0 млн грн (29,9 відс. загальної суми Збору).

Порівняно із 2019 роком надходження цього збору у 2020 році збільшилися на 318,1 млн грн (11,9 відсотка). У 2019 році плановий показник збору перевиконано на 427,3 млн грн (19,1 відс.), у 2020 році – недовиконано на 212 млн грн (6,6 відсотка).

За підсумками I півріччя 2021 року порівняно з аналогічним періодом 2020 року надходження збору зросли на 239,4 млн грн (17,3 відс.), а фактичний показник збору більший за запланований на 42,7 млн грн (2,7 відсотка).

Довідково. Згідно зі звітом Казначейства про виконання державного бюджету за січень–липень 2021 року фактичний показник надходження Збору перевиконано в цілому на

1 158,2 млн грн (20,8 відс.) за рахунок зборів під час набуття права власності на легкові автомобілі – на 888,5 млн грн (35,0 відс.), з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна – на 225,3 млн грн (23,1 відс.), при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування – на 68,3 млн грн (56,9 відсотка).

Встановлено, що Пенсійному фонду відповідно до законів про державний бюджет протягом 2019–2021 років затверджувались бюджетні призначення (головний розпорядник – Міністерство соціальної політики України), а також надавалися позики для покриття тимчасових касових розривів, пов'язаних з виплатою пенсій.

Обсяг бюджетних коштів, спрямованих Пенсійному фонду на зазначені цілі протягом 2019–I півріччя 2021 року, загалом становить 523 380,7 млн грн, у тому числі: у 2019 році – 194 253,9 млн грн; 2020 році – 219 916,0 млн грн; I півріччі 2021 року – 109 210,8 (табл. 3).

Таблиця 3

Фактичні надходження збору з окремих видів господарських операцій та основні показники бюджету Пенсійного фонду

млн грн

Показник	2019 рік	2020 рік	I півріччя 2021 року	Разом
Кошти державного бюджету, спрямовані ПФУ на реалізацію державної політики з питань пенсійного забезпечення (у тому числі позика для покриття тимчасових касових розривів)	194 253,9	219 916,0	109 210,8	523 380,7
Збір, у тому числі	9 231,7	9 535,6	5 566,3	24 333,6
при набутті права власності на легкові автомобілі	4 438,3	4 548,0	2 837,5	11 823,8
з послуг стільникового рухомого зв'язку	2 664,1	2 982,2	1 620,7	7 267,0
з операцій придбання нерухомого майна	1 843,2	1 719,8	953,1	4 516,1
при поданні виробів з дорогоцінних металів на клеймування	286,1	285,6	155,0	726,7
Питома вага Збору в коштах державного бюджету, відс.	4,8	4,3	5,1	4,6
Доходи Пенсійного фонду*	436 105,1	480 288,3	255 550,6	1 171 944,0
у тому числі позика для покриття тимчасових касових розривів	1 148,4	14 028,7	8 664,6	23 841,7
Видатки Пенсійного фонду	435 942,3	479 343,3	255 438,2	1 170 723,8
у тому числі кошти державного бюджету, спрямовані на фінансове забезпечення виплати пенсій, надбавок та підвищень до пенсій, призначених за пенсійними програмами, та дефіциту коштів Пенсійного фонду	121 500,9	146 240,2	71 268,7	339 009,8
Залишок невикористаних коштів на кінець року	162,8	945,0	112,4	1 220,2

* З урахуванням позики для покриття тимчасових касових розривів.

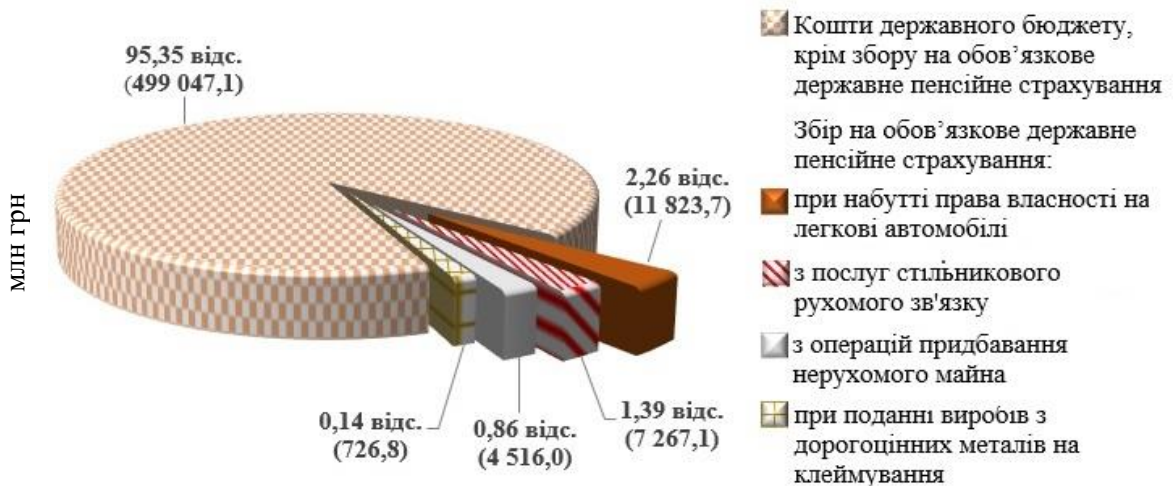
Згідно зі звітами про виконання бюджету Пенсійного фонду за 2019–I півріччя 2021 року⁴⁴ протягом 2,5 років ПФУ здійснено видатків на загальну суму 1 170 723,8 млн грн при отриманих доходах 1 171 944,0 млн грн, залишок невикористаних власних коштів становив 1 220,2 млн гривень.

Довідково. Бюджет Пенсійного фонду на 2019–2021 роки затверджувався постановами Кабінету Міністрів України від 16.01.2019 № 14, від 24.01.2020 № 22 та від 17.02.2021 № 126.

⁴⁴ Затверджені постановами Правління Пенсійного фонду України від 24.02.2020 № 1-1 та від 18.02.2021 № 6-1, та звіт про виконання бюджету Пенсійного фонду станом на 01.07.2021 (форма № 2-ПФ (бюджет)).

При цьому потребу Пенсійного фонду у видатках на реалізацію державної політики з питань пенсійного забезпечення майже на 45 відс. забезпечено за рахунок фінансування з державного бюджету (523 380,7 млн гривень). Питома вага коштів збору з окремих видів господарських операцій, які надійшли до загального фонду державного бюджету протягом 2019–I півріччя 2021 року в сумі 24 333,6 млн грн, становить 4,6 відс. доходів Пенсійного фонду, що формуються за рахунок коштів державного бюджету (діаграма 2).

Діаграма 2. Питома вага надходжень Збору в розрізі окремих видів господарських операцій у доходах Пенсійного фонду, сформованих за рахунок коштів державного бюджету, у 2019–I півріччі 2021 року



Слід зазначити, що за результатами аудиту, проведеного в ГУ ПФУ у Львівській, Дніпропетровській, Одеській, Харківській, Київській областях та місті Києві, встановлено: окремого самостійного підрозділу, який би забезпечував контроль за повнотою нарахування та сплати до державного бюджету збору з окремих видів господарських операцій, структурою цих ГУ не передбачено.

Протягом 2019–I півріччя 2021 року в ГУ ПФУ контроль за повнотою нарахування та сплати до державного бюджету цього Збору забезпечували фінансово-економічні управління – в частині забезпечення збору та ведення обліку надходжень від сплати Збору та управління контрольно-перевірочної роботи – в частині здійснення перевірок щодо правильності сплати Збору.

Таким чином, індикативні показники надходження Збору в цілому перевиконано протягом усього періоду, що підлягав дослідженню: на 1 754,1 млн грн (23,5 відс.) – у 2019 році, на 524,0 млн грн (5,8 відс.) – у 2020 році, на 1 140,8 млн грн (25,8 відс.) – у I півріччі 2021 року.

Частка надходжень Збору для формування доходів Пенсійного фонду, що забезпечуються за рахунок коштів державного бюджету, становить лише 4,6 відсотка.

Незважаючи на визначене Законом № 400 цільове спрямування надходжень Збору – на обов'язкове державне пенсійне страхування, законами про державний бюджет на 2019–2021 роки їх використання Пенсійним фондом на погашення заборгованості з виплати пенсій не передбачено.

ВИСНОВКИ

1. Запровадження у 1998 році збору на обов'язкове державне пенсійне страхування та його зарахування безпосередньо на рахунки Пенсійного фонду мало на меті створення тимчасового компенсаційного джерела погашення заборгованості з виплати пенсій та збільшення надходжень до Пенсійного фонду. Починаючи з червня 2008 року, надходження Збору визнано доходами спеціального фонду державного бюджету.

З січня 2013 року Збір зараховується до загального фонду державного бюджету і використовується на цілі, визначені законом про державний бюджет на відповідний рік. Загалом за 2019–I півріччя 2021 року кошти Збору становили **4,6 відс.** обсягу видатків державного бюджету (523,4 млрд грн), спрямованих Пенсійному фонду протягом цього періоду на реалізацію державної політики з питань пенсійного забезпечення.

Водночас, попри зміну напрямку зарахування та цільового призначення коштів, назва „збір на обов'язкове державне пенсійне страхування” не змінювалась.

Зазначене зумовлює необхідність внесення змін до законодавства в частині обліку платежів, ведення звітності, забезпечення контролю і відповідальності суб'єктів господарювання, нотаріусів та органів виконавчої влади, причетних до справляння Збору.

1.1. Законом № 400 не визначено державного органу, що здійснює контроль за сплатою збору з операцій купівлі-продажу нерухомого майна, під час набуття права власності на легкові автомобілі, з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку. Контроль за сплатою (утриманням) збору на обов'язкове державне пенсійне страхування при здійсненні КППК клеймування державним пробірним клеймом ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, поданих фізичними особами та суб'єктами господарювання, у безготівковій та/або готівковій формі закріплено за ДПС.

Водночас Кабінетом Міністрів України (Постанова № 106) органом, що контролює справляння надходжень Збору до бюджету в цілому, визначено Пенсійний фонд, а ДПС доручено здійснювати контроль за правильністю та своєчасністю надходження до державного бюджету збору при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до КППК за актами перевірок, що не відповідає нормам пункту 6 частини першої статті 1 Закону № 400.

1.2. Затверджені Кабінетом Міністрів України у додатках до Порядку № 1740, форми звітності, що подаються до Пенсійного фонду нотаріусами і КППК, складаються за узагальненими показниками, а не в розрізі відповідних операцій, що ускладнює контроль за сплатою Збору.

Складання та подання до органів ПФУ звітності про нарахування та сплату збору під час набуття права власності на легкові автомобілі Законом № 400 та Порядком № 1740 не передбачено.

2. Аудитом встановлено, що надходження Збору до загального фонду державного бюджету у періоді, що досліджується, становили 24,3 млрд грн

(у 2019 році – 9,2 млрд грн; у 2020 році – 9,5 млрд грн; у I півріччі 2021 року – 5,6 млрд грн) у тому числі:

11,8 млрд грн (48,6 відс.) – збір під час набуття права власності на легкові автомобілі. Загальна кількість легкових автомобілів, зареєстрованих вперше, протягом 2019–I півріччя 2021 року становила 1 222 934 шт.;

4,5 млрд грн (18,5 відс.) – збір з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна. За даними звітів, поданих нотаріусами до органів ПФУ, протягом 2019–I півріччя 2021 року ними посвідчено 830 023 договори купівлі-продажу нерухомого майна загальною вартістю 414 138,1 млн грн;

0,73 млрд грн (3,0 відс.) – збір при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до КППК. За інформацією Мінфіну, кількість фізичних осіб та суб'єктів господарювання, якими подано до КППК на клеймування державним пробірним клеймом ювелірні та побутові вироби з дорогоцінних металів, зменшилась із 1688 (станом на 01.01.2019) до 845 (станом на 01.07.2021). Обсяг виробів з дорогоцінних металів, поданих на клеймування, за 2020 рік зменшився порівняно з 2019 роком: із золота – на 23,7 відс. (з 4 216,2 до 3 215,7 кг), із срібла – на 34,9 відс. (з 18 369,9 до 11 964,2 кг). Разом з тим обсяг виробів з платини збільшився з 0,506 до 0,709 кілограма.

Слід зазначити, що згідно зі змінами, внесеними до Закону України від 02.12.2010 № 2735 „Про державний ринковий нагляд і контроль нехарчової продукції” Законом України від 12.12.2019 № 367 „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо зменшення тиску на бізнес з боку органів ринкового нагляду”, дорогоцінні метали, дорогоцінне каміння, дорогоцінне каміння органогенного утворення та напівдорогоцінне каміння, вироби з них (ювелірні та побутові) та матеріали, що їх містять, віднесено до продукції на яку дія цього Закону не поширюється.

Водночас чинним законодавством не визначено державного органу, на який покладено функції державного контролю за якістю виробів з дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння;

7,2 млрд грн (29,9 відс.) – збір з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку. Майже 100 відс. цього збору сплачено трьома операторами стільникового рухомого зв'язку: ПАТ „Київстар” (51,9 відс.), ПАТ „ВФ Україна” (34,3 відс.) і ТОВ „Лайфселл” (13,6 відсотка).

3. Нормативно-правова база в частині сплати Збору є недосконалою, що ускладнює контроль у цій сфері.

Норми Закону № 400, у тому числі його назва, в частині терміна „збір на обов'язкове державне пенсійне страхування” не узгоджуються із нормами Бюджетного (стаття 29) та Податкового (стаття 1) кодексів України, в яких вживається термін „збори на обов'язкове державне пенсійне страхування”.

Законодавством України не встановлено фінансових санкцій, які мають застосовуватися до платників в разі неповної або несвоєчасної сплати Збору.

У пункті 15¹⁵ Порядку № 1740 застосовано назву „збір з вартості послуг

стільникового рухомого зв'язку”, що не відповідає найменуванню складу доходів, визначеному частиною другою статті 29 Бюджетного кодексу, – „збір з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку”.

Пенсійним фондом не внесені зміни до пункту 5.5 розділу V Порядку № 21-2, у зв'язку із внесенням змін Законом № 1791 до Закону № 400 в частині виключення положень щодо сплати збору з купівлі іноземної валюти у безготівковій та/або готівковій формі. Надходження до державного бюджету за ККДБ 24140200 з 01.01.2015 визначаються як „збір при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірної контролю”. Порядком № 21-2 не визначено процедури внесення даних звітів про нарахування (утримання) та сплату збору до окремої (додаткової) картки платника, яка створюється в розділі „Додаткові картки” електронної бази АРМ ОССВ Пенсійного фонду.

4. Мінфіном не створено ефективного механізму планування Збору. Бюджетним кодексом України повноваження щодо прогнозування доходів бюджету покладаються на Мінфін, водночас планування та розподілу затверджених законами про державний бюджет показників надходжень Збору це міністерство не здійснювало. Методика прогнозування надходжень Збору Мінфіном не розроблена, інструктивні листи до Пенсійного фонду не надсилались. Індикативні показники надходжень Збору до бюджету (щомісячно) в обсягах, визначених Пенсійним фондом, доводилися до ГУ ПФУ. Через незатвердження у Пенсійному фонді організаційно-розпорядчих актів, які б регулювали механізм планування надходжень Збору, територіальні органи ПФУ до формування прогнозних показників не залучалися, що призводило як до коригування планових, так і значних відхилень фактичних показників надходження Збору.

5. Система обліку і контролю за сплатою Збору, що діяла в Пенсійному фонді протягом 2019–I півріччя 2021 року, є невпорядкованою та такою, що не забезпечує належного виконання повноважень, визначених Постановою № 106.

Пенсійний фонд не забезпечив затвердження інструктивних чи методичних положень, що регламентують порядок контролю за відповідністю показників звітів про нарахований і сплачений збір, а також показника сплати за даними цих звітів сумі, сплачених за даними виписок з рахунків для зарахування коштів Збору до державного бюджету. За відсутності програмного забезпечення для автоматизації процесів обліку надходження Збору, порівняння даних реєстрів надходжень Збору з даними додаткових карток АРМ ОССВ в автоматичному режимі не здійснювалося, що ускладнювало проведення перевірок звітності.

Пунктом 19 Порядку № 1740 (зі змінами) передбачено подання звітів у вигляді електронного документа (через вебпортал електронних послуг Пенсійного фонду) з використанням кваліфікованого електронного підпису у

порядку, затвердженому правлінням Пенсійного фонду, водночас такого порядку на сьогодні не затверджено.

6. Пенсійним фондом та ДПС внаслідок невстановлення чіткого механізму взаємодії не забезпечено належного контролю за сплатою збору при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до КППК.

Порядок сплати збору під час клеймування ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів суб'єктами господарювання, що визначений пунктом 8 Порядку № 1740, є неефективним та таким, що створює ризики недонадходжень до державного бюджету коштів (за розрахунками, у розмірі 65 788,6 тис. гривень).

Затверджена Порядком № 1740 форма звіту про нарахування (утримання) та сплату збору на обов'язкове державне пенсійне страхування під час здійснення клеймування ювелірних та побутових виробів державним пробірним клеймом не містить інформації про нараховані та сплачені суми збору у розрізі суб'єктів господарювання (платників збору), що унеможливорює здійснення органами ПФУ належного контролю за його сплатою.

Так, згідно з пунктом 8 Порядку № 1740 збір під час клеймування ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів **сплачується суб'єктами господарювання протягом 10 календарних днів, які настають за останнім днем місяця, в якому цей збір був нарахований. Такі суб'єкти протягом п'яти календарних днів після граничного строку сплати збору подають КППК платіжні документи про його сплату.**

КППК, до обов'язків яких віднесено нарахування збору під час клеймування ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, при формуванні звіту про нарахування (утримання) та сплату цього збору, який подається до Пенсійного фонду, відображають дані про сплату збору, які підтверджені платіжними документами.

Разом з тим ДПС, на яку Законом № 400 покладено контроль за сплатою збору при здійсненні КППК клеймування державним пробірним клеймом ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, **проведено всього п'ять документальних перевірок (ГУ ДПС у Запорізькій області), за результатами яких до державного бюджету надійшло 9,0 тис. грн (0,3 відс.) із донарахованих 3,2 млн гривень.**

Мінфіном внутрішній аудит КППК протягом 2019–І півріччя 2021 року не проводився.

7. Невизначеність чинним законодавством механізму здійснення контролю за достовірністю відображених у звіті показників нарахованого і сплаченого збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна не сприяла забезпеченню Пенсійним фондом належного контролю за повнотою сплати цього збору до державного бюджету.

Затверджена Порядком № 1740 форма звіту не містить повного переліку підстав для звільнення платників від сплати збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна. Як наслідок, органи Пенсійного фонду

не володіють інформацією про звільнення платників від сплати збору за 10 957 договорами загальною вартістю 5,7 млрд гривень.

Аудитом встановлено, що за період 2019–І півріччя 2021 року **фактичні надходження за ККДБ 24140500 на 315,0 млн грн перевищують показник сплаченого збору, відображений у звітах, що подавалися нотаріусами до органів ПФУ**. Причинами таких відхилень може бути, зокрема, незабезпечення взаємодії нотаріусів з територіальними органами ПФУ, а також неподання ними звітності та(або) відображення некоректних даних у звітах про укладені договори купівлі-продажу нерухомого майна та сплату збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що відповідно до Закону № 400 подаються нотаріусами до Пенсійного фонду за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса.

На запит Рахункової палати Мін'юст поінформував: згідно зі статтею 8 Закону № 3425 нотаріуси та інші посадові особи, які вчиняють нотаріальні дії, зобов'язані додержуватись таємниці цих дій.

Зазначене обмежує територіальні органи ПФУ у здійсненні документального контролю з питань сплати збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна.

Аудитом встановлено, що ГУ ПФУ в Харківській області отримано інформацію від ГУ ПФУ в Донецькій області щодо посвідчення приватним нотаріусом (м. Харків) договору купівлі-продажу нерухомого майна ТОВ, яке, за даними ФДМУ, є чотириповерховим об'єктом (56-квартирний житловий будинок). Водночас згідно з інформацією Головного управління Казначейства у Харківській області, збір з операції придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна за цим договором до бюджету не надходив. Приватний нотаріус відмовився надавати інформацію на запит ГУ ПФУ в Харківській області щодо підтвердження або спростування факту посвідчення договору купівлі-продажу нерухомого майна товариству без сплати збору, посиляючись на статтю 8 Закону № 3425.

З метою запобігання шкоди інтересам держави у вигляді недоотримання надходжень збору, ГУ ПФУ в Харківській області звернулось до Східного міжрегіонального управління Міністерства юстиції (м. Харків) про вжиття заходів з недопущення безпідставного звільнення ТОВ від сплати збору. Міжрегіональне управління відповіло щодо дій нотаріуса не надало, посиляючись на норми статті 8 Закону № 3425, та зазначило, що нотаріус є процесуально незалежною особою і самостійно приймає рішення в межах чинного законодавства.

Невизначеність правового механізму перевірки інформації про факт придбання нерухомості вперше унеможливило здійснення такої перевірки та призводить до сплати збору під час купівлі-продажу нерухомого майна навіть за наявності у платника підстав для звільнення від сплати згідно із законодавством. **Як наслідок, з державного бюджету протягом охопленого аудитом періоду платникам за рішеннями судів повернено 64,6 млн гривень.**

8. Контроль за правильністю та своєчасністю надходження до державного бюджету збору під час набуття права власності на легкові автомобілі протягом 2019–I півріччя 2021 року був неефективним та нерезультативним.

8.1. За відсутності ініціативи Пенсійного фонду щодо отримання доступу до ЄДРТЗ, а також обов'язку територіальних органів з надання сервісних послуг МВС складати і подавати звітність про нарахування та сплату збору під час набуття права власності на легкові автомобілі, Пенсійний фонд не володіє достовірними даними про кількість здійснених перших державних реєстрацій легкових автомобілів в Україні та суму нарахованого збору, що підтверджується встановленими аудитом розбіжностями.

Так, протягом періоду, що досліджувався, в ЄДРТЗ зареєстровано загалом 1 222 934 легкових автомобілі, тоді як за даними Пенсійного фонду загальна кількість перших державних реєстрацій легкових автомобілів є на 188 978 меншою. Крім того, за даними Пенсійного фонду кількість перших державних реєстрацій легкових автомобілів в окремих регіонах перевищує фактичну кількість таких реєстрацій, відображених в ЄДРТЗ, що свідчить про необ'єктивність інформації, якою володіє Пенсійний фонд.

Загальний обсяг надходжень до державного бюджету збору під час набуття права власності на легкові автомобілі протягом 2019–I півріччя 2021 року, за даними Пенсійного фонду, становив **11 823,7 млн грн, що на 1 728,6 млн грн менше** показника, розрахованого відповідно до відомостей ЄДРТЗ про вартість транспортних засобів (**13 552,35 млн гривень**).

8.2. Порядок організації та проведення контрольно-перевірочної роботи територіальними органами ПФУ щодо стану нарахування та сплати збору з операцій під час набуття права власності на легкові автомобілі законодавчо не врегульований. Як наслідок, аудитом встановлено факти недопущення працівників територіальних органів Пенсійного фонду, зокрема у Вінницькій та Рівненській областях, до проведення перевірок/звірок з питань повноти та своєчасності сплати збору з операцій під час набуття права власності на легкові автомобілі у територіальних сервісних центрах МВС.

8.3. Під час здійснення Рахунковою палатою аудиту у РСЦ ГСЦ МВС у Вінницькій, Дніпропетровській, Київській, Рівненській, Харківській областях та місті Києві, вибірковою перевіркою проведених адміністраторами ТСЦ МВС операцій з першої державної реєстрації в Україні легкових автомобілів та аналізом наявних у реєстраційних справах транспортних засобів первинних документів встановлено 20 випадків недоплати збору загалом на суму 199,4 тис. грн, а також 16 випадків надлишкової сплати коштів у розмірі 17,5 тис. грн внаслідок неправильного розрахунку (врахування у вартості транспортного засобу ПДВ, застосування невідповідної ставки тощо).

8.4. Порядок сплати збору під час набуття права власності на легкові автомобілі в частині визначення об'єкта оподаткування є недосконалим. Зазначене підтверджується розрахунком збору: одні платники сплачують збір з урахуванням вартості легкового автомобіля, відображеної у договорі купівлі-продажу транспортного засобу, інші – вартості, відображеної у ВМД, що призводить до недонадходження збору до державного бюджету.

Аудитом виявлено випадки заниження окремими суб'єктами господарювання, які здійснюють реалізацію транспортних засобів, вартості легкових автомобілів у договорах купівлі-продажу транспортного засобу порівняно з їх вартістю, зазначеною у графі 45 „Коригування” ВМД, при нарахуванні та сплаті збору до державного бюджету (в окремих випадках на понад 97 відсотків).

Як наслідок, недонадходження збору за 544 встановленими випадками (0,04 відс. всіх реєстраційних операцій, здійснених протягом 2019–І півріччя 2021 року) становить майже 5 млн гривень.

8.5. Аудитом встановлено, що під час проведення перевірок/звірок у територіальних органах з надання сервісних послуг МВС територіальними органами Пенсійного фонду застосовуються різні підходи до визначення суми збору, що підлягає сплаті до державного бюджету під час набуття права власності на легкові автомобілі.

Так, ГУ ПФУ в Рівненській області за результатами перевірки ТСЦ МВС зазначено про порушення пункту 13 Порядку № 1740, зокрема, встановлено випадок недоплати збору в розмірі 65,8 тис. грн внаслідок визначення об'єкта оподаткування із вартості автомобіля, вказаної у договорі купівлі-продажу, а не у ВМД. Водночас іншими територіальними органами ПФУ при визначенні об'єкта оподаткування з договору купівлі-продажу, а не ВМД, факти порушення законодавства не кваліфікувалися.

8.6. Аудитом виявлено ознаки ухилення від сплати податків окремими торговельними організаціями, які здійснюють ввезення на митну територію України легкових автомобілів для подальшої реалізації за готівку без відображення у податковому та бухгалтерському обліках, що може свідчити про ризики приховування реальних об'ємів (обсягів) отриманого прибутку та недонадходження податків до державного бюджету.

9. Створена у Пенсійному фонді система внутрішнього контролю неповною мірою забезпечує дотримання вимог, визначених Основними засадами, зокрема через нездійснення управління ризиками та моніторингу. За таких умов керівництво Пенсійного фонду не отримувало об'єктивних і незалежних висновків та рекомендацій щодо удосконалення системи управління, запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності ПФУ при забезпеченні надходження Збору.

ПРОПОЗИЦІЇ

1. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами виконавчої влади в частині контролю за повнотою нарахування та сплати до державного бюджету збору на обов'язкове державне пенсійне страхування надіслати Верховній Раді України протягом 15 днів із дня затвердження Звіту.

2. Відомості про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами виконавчої влади в частині контролю за повнотою нарахування та сплати до державного бюджету збору на обов'язкове державне пенсійне страхування у формі рішення Рахункової палати надіслати Кабінетові Міністрів України і рекомендувати доручити:

Мінсоцполітики, Мінфіну та Міністерству цифрової трансформації України спільно із заінтересованими органами державної влади розробити проекти законодавчих актів щодо внесення змін до Бюджетного кодексу України, Закону № 400 та інших нормативно-правових актів у частині правового унормування системи адміністрування збору з окремих видів господарських операцій, визначення порядку обліку та контролю за сплатою цих платежів до державного бюджету, запровадження відповідальності платників Збору у разі повної або часткової його несплати і внести їх на розгляд Кабінету Міністрів України в установленому порядку:

2.1. Спільно з Пенсійним фондом та ДПС розробити проекти законодавчих актів щодо забезпечення обліку, подання КППК до ДПС звітності про нарахування (утримання) та сплату збору на обов'язкове державне пенсійне страхування під час здійснення клеймування ювелірних та побутових виробів державним пробірним клеймом у розрізі платників, контролю за сплатою цього збору на всіх етапах справляння і внести їх на розгляд Кабінету Міністрів України в установленому порядку;

2.2. Спільно з МВС і Пенсійним фондом розробити проекти законодавчих актів і внести їх на розгляд Кабінету Міністрів України в установленому порядку щодо:

- порядку визначення об'єкта оподаткування з операцій під час набуття права власності на легкові автомобілі, ввезені через митний кордон України, з прив'язкою до справедливої (ринкової) вартості транспортних засобів, зокрема не нижче митної вартості;

- запровадження моніторингу сплати збору під час набуття права власності на легкові автомобілі під час здійснення їх реєстрації в сервісних центрах МВС;

- вжиття невідкладних заходів для отримання територіальними органами Пенсійного фонду постійного доступу до ЄДРТЗ в порядку визначеному постановою Кабінету Міністрів України від 25.03.2016 № 260 „Деякі питання надання інформації про зареєстровані транспортні засоби, їх власників та належних користувачів”, та запровадити автоматичний обмін інформацією про сплачений збір на обов'язкове державне пенсійне

страхування під час набуття права власності на легкові автомобілі при здійсненні їх реєстрації в сервісних центрах МВС;

2.3. Спільно з Мін'юстом, Пенсійним фондом та ДПС розробити проекти законодавчих актів щодо подання нотаріусами до органів Пенсійного фонду звітності у розрізі операцій із зазначенням вартості нерухомого майна, суми сплаченого збору, показників щодо звільнення від сплати збору з передбачених законодавством підстав, а також визначення відповідальності нотаріусів за неподання (несвоєчасне подання) звітності про укладені договори купівлі-продажу нерухомого майна або внесення до неї недостовірних даних і внести їх на розгляд Кабінету Міністрів України в установленому порядку.

3. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту надіслати Пенсійному фонду та рекомендувати:

- вжити заходів щодо усунення недоліків і порушень, встановлених під час аудиту, у частині забезпечення обліку та контролю за нарахуванням (утриманням) і сплатою до державного бюджету збору з окремих видів господарських операцій;

- забезпечити погодження в Мінсоцполітики та затвердження правлінням Пенсійного фонду проєкту постанови правління ПФУ „Про затвердження порядку подання звітів через вебпортал електронних послуг Пенсійного фонду України”;

- затвердити порядок організації і проведення контрольно-перевірочної роботи та реалізації матеріалів перевірок у частині нарахування і сплати до державного бюджету збору з окремих видів господарських операцій.

4. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту надіслати ГУ ПФУ в м. Києві, Київській, Дніпропетровській, Харківській, Львівській та Одеській областях і рекомендувати:

- вжити заходів щодо усунення недоліків і порушень, встановлених під час аудиту, із забезпечення обліку та контролю за нарахуванням (утриманням) і сплатою до державного бюджету збору з окремих видів господарських операцій;

- про результати вжитих заходів поінформувати Рахункову палату.

5. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту надіслати Мінфіну та рекомендувати розробити і затвердити методику прогнозування надходжень зі збору з окремих видів господарських операцій до державного бюджету.

6. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту надіслати ДПС та рекомендувати:

- вжити заходів щодо здійснення результативного контролю за сплатою збору при здійсненні КППК клеймування державним пробірним клеймом ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, поданих фізичними особами та суб'єктами господарювання;

- розглянути питання про проведення документальних перевірок суб'єктів господарювання, які здійснили продаж транспортних засобів за цінами, нижчими за їх митну вартість;

– про результати вжитих заходів поінформувати Рахункову палату.

7. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту надіслати ГСЦ МВС та РСЦ ГСЦ МВС у Київській, Дніпропетровській, Харківській, Львівській, Одеській, Рівненській, Вінницькій областях та м. Києві і рекомендувати:

– вжити заходів щодо усунення недоліків, виявлених за результатами аудиту;

– забезпечити належне виконання повноважень при здійсненні ТСЦ МВС першої реєстрації транспортних засобів з метою уникнення випадків несплати в повному обсязі збору на обов'язкове державне пенсійне страхування при набутті права власності на легкові автомобілі.

Член Рахункової палати

Ц. Г. Огонь

Аналіз планових показників надходжень збору з окремих видів господарських операцій

млн грн

ККДБ	Назва збору	2019 рік				2020 рік					2021 рік						
		План, затвердже ний Законом № 2629	Факт	Виконання		План, затверджений:		Факт	Виконання		План, затверджений:			Факт (I півріччя)	Виконання		
				+/-	відс.	Законом № 294	зі змінами, внесеними Законом № 553		+/-	відс.	Законом № 1082	зі змінами, внесеними Законом № 1434	у т. ч. I півріччя		+/-	відс.	
24140200	при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю	337,1	286,1	-51,0	84,9	312,6	324,2	285,6	-38,5	88,1	230,3	230,3	100,1	155,0	55,0	154,9	
24140300	під час набуття права власності на легкові автомобілі	3 623,6	4 438,3	814,7	122,5	4 553,7	3 341,5	4 548,0	1 206,5	136,1	3 917,2	5 517,2	1 933,8	2 837,5	903,6	146,7	
24140500	операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна	1 280,1	1 843,2	563,1	144,0	1 811,0	2 151,8	1 719,7	-432,0	79,9	1 843,2	1 843,2	813,6	953,1	139,5	117,1	
24140600	з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку	2 236,8	2 664,1	427,3	119,1	2 688,2	3 194,2	2 982,2	-212,0	93,4	3 078,6	3 578,6	1 578,0	1 620,7	42,7	102,7	
24140000	з окремих видів господарських операцій	7 477,6	9 231,7	1 754,1	123,5	9 365,5	9 011,6	9 535,6	524,0	105,8	9 069,2	11 169,2	4 425,5	5 566,3	1 140,8	125,8	

Нарахування (утримання) та сплата збору під час здійснення клеймування ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів державним пробірним клеймом за 2019–2020 роки та січень–червень 2021 року

тис. грн

Період (місяць)	Інформація та розрахунки, за даними звітності КППК:				Сума фактично сплаченого збору за даними виписок ДКСУ, наданих до ПФУ	Різниця між сумою сплаченого збору за даними виписок ДКСУ та сплаченого збору за даними КППК (гр.6 - гр.4)	Залишок несплаченого збору, за розрахунками Рахункової палати (гр.6 - гр.3 + залишок на кінець попереднього місяця)
	Вартість основного дорогоцінного металу	Нарахований КППК збір (10 відс.)	Сплачений збір фізичними особами та суб'єктами господарювання	Залишок несплаченого збору (гр. 4 - гр. 3 + залишок на кінець попереднього місяця)			
1	2	3	4	5	6	7	8
2019 рік							
Залишок несплаченого збору на початок січня 2019 року, за даними Пенсійного фонду – 19 950,4							
січень	186 605,3	18 660,5	20 318,9	-18 292,0	20 634,3	315,4	-17 976,6
лютий	244 048,0	24 404,8	20 644,2	-22 052,6	22 535,9	1 891,7	-20 160,9
березень	249 013,6	24 901,4	17 935,3	-29 018,7	17 913,0	-22,2	-29 040,9
квітень	210 472,5	21 047,3	19 810,6	-30 255,3	19 814,4	3,8	-30 251,6
травень	228 031,9	22 803,2	21 377,3	-31 681,2	21 594,5	217,2	-31 464,0
червень	239 538,8	23 953,9	21 707,2	-33 927,9	21 827,6	120,4	-33 807,5
липень	263 410,7	26 341,1	24 230,9	-36 038,0	24 870,5	639,5	-35 398,5
серпень	266 507,4	26 650,7	25 799,1	-36 889,7	25 852,0	52,9	-36 836,8
вересень	246 701,1	24 670,1	26 319,1	-35 240,7	26 163,9	-155,2	-35 395,9
жовтень	303 290,6	30 329,1	25 836,0	-39 733,7	25 485,0	-351,1	-40 084,8
листопад	295 089,1	29 508,9	28 524,1	-40 718,6	28 090,7	-433,3	-41 151,9
грудень	269 985,5	26 998,6	30 626,6	-37 090,5	31 334,0	707,4	-36 383,2
Всього	3 002 694,6	300 269,5	283 129,4	X	286 115,7	2 986,4	X
сума недоплати (борг) станом на 01.01.2020				-37 090,5	X	X	-36 383,2
2020 рік							
січень	248 875,3	24 887,5	24 665,5	-37 312,6	24 715,1	49,6	-36 555,6
лютий	275 937,9	27 593,8	23 969,4	-40 936,9	25 420,1	1 450,7	-38 729,3
березень	177 439,8	17 744,0	19 014,7	-39 666,2	23 129,2	4 114,5	-33 344,1
квітень	15 005,7	1 500,6	3 761,9	-37 404,9	2 812,2	-949,7	-32 032,4
травень	117 900,8	11 790,1	11 901,5	-37 293,5	11 327,0	-574,5	-32 495,5
червень	269 724,8	26 972,5	14 797,0	-49 469,0	15 121,7	324,7	-44 346,3
липень	258 601,6	25 860,2	31 290,3	-44 038,9	29 604,0	-1 686,3	-40 602,5

1	2	3	4	5	6	7	8
серпень	318 236,8	31 823,7	24 833,3	-51 029,2	24 628,5	-204,8	-47 797,6
вересень	326 112,8	32 611,3	30 895,0	-52 745,5	31 292,8	397,8	-49 116,1
жовтень	355 228,1	35 522,8	31 944,5	-56 323,8	30 369,5	-1 575,0	-54 269,4
листопад	307 042,4	30 704,2	35 795,5	-51 232,5	34 817,9	-977,6	-50 155,7
грудень	360 448,1	36 044,8	32 293,5	-54 983,8	32 410,4	116,9	-53 790,2
Всього	3 030 553,9	303 055,4	285 162,1	X	285 648,4	486,3	X
сума недоплати (борг) станом на 01.01.2021				-54 983,8	X	X	-53 790,2
<u>січень-червень 2021 року</u>							
січень	136 597,4	13 659,7	27 517,5	-41 126,1	26 963,6	-553,9	-40 486,4
лютий	328 734,9	32 873,5	18 518,4	-55 481,2	16 415,1	-2 103,3	-56 944,8
березень	285 163,5	28 516,4	29 324,4	-54 673,2	29 714,9	390,5	-55 746,2
квітень	276 096,4	27 609,6	26 458,0	-55 824,8	25 937,0	-521,0	-57 418,8
травень	300 843,4	30 084,3	28 714,4	-57 194,7	27 730,0	-984,4	-59 773,2
червень	342 779,6	34 278,0	28 105,9	-63 366,7	28 262,6	156,7	-65 788,6
Всього	1 670 215,1	167 021,5	158 638,6	X	155 023,1	-3 615,5	X
РАЗОМ	7 703 463,5	770 346,4	726 930,1	X	726 787,2	-142,9	X
сума недоплати (борг) станом на 01.07.2021				-63 366,7	X	X	-65 788,6

**Порівняння кількості перших державних реєстрацій легкових автомобілів, здійснених протягом 2019–I півріччя 2021 року,
за даними Пенсійного фонду та ГСЦ МВС у розрізі регіонів України**

шт.

№ п/п	Регіон	Кількість перших державних реєстрацій легкових автомобілів:						Відхилення		
		за даними ПФУ			за даними ГСЦ МВС			(гр.6-гр.3)	(гр.7-гр.4)	(гр.8-гр.5)
		2019 рік	2020 рік	I півріччя 2021 року	2019 рік	2020 рік	I півріччя 2021 року			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	АР Крим та м. Севастополь (місце реєстрації – м. Херсон)	–	–	–	186	367	195	–	–	–
2	Вінницька область	23 197	3 231	1 176	23 052	21 788	11 352	-145	18 557	10 176
3	Волинська область	33 435	11 757	966	33 326	19 352	9 687	-109	7 595	8 721
4	Дніпропетровська область	24 623	25 265	12 916	24 538	27 389	15 975	-85	2 124	3 059
5	Донецька область	5 245	3 948	6 487	4 999	6 890	4 278	-246	2 942	-2 209
6	Житомирська область	17 566	11 478	8 918	18 664	15 937	7 578	1 098	4 459	-1 340
7	Закарпатська область	20 295	13 895	4 744	20 327	10 889	5 360	32	-3 006	616
8	Запорізька область	9 417	10 097	6 634	9 319	10 079	6 575	-98	-18	-59
9	Івано-Франківська область	28 269	17 968	12 030	27 919	21 921	10 888	-350	3 953	-1 142
10	Київська область	49 244	41 782	23 950	35 129	27 589	14 671	-14 115	-14 193	-9 279
11	Кіровоградська область	5 819	5 017	2 419	5 631	5 272	2 945	-188	255	526
12	Луганська область	1 188	966	1 529	1 166	1 636	1 299	-22	670	-230
13	Львівська область	56 722	43 350	18 395	56 781	40 714	21 371	59	-2 636	2 976
14	м. Київ	28 205	63 208	33 624	77 579	77 376	44 832	49 374	14 168	11 208
15	Миколаївська область	6 498	1 855	4 952	6 412	5 931	3 500	-86	4 076	-1 452
16	Одеська область	27 828	15 805	9 303	28 643	26 840	14 939	815	11 035	5 636
17	Полтавська область	11 879	10 639	6 951	11 953	13 491	7 407	74	2 852	456
18	Рівненська область	13 174	–	–	26 833	23 001	11 848	13 659	–	–
19	Сумська область	7 996	6 129	3 438	8 042	8 436	5 056	46	2 307	1 618
20	Тернопільська область	17 396	4 066	12 281	17 205	16 211	8 406	-191	12 145	-3 875
21	Харківська область	24 122	9 515	5 247	24 594	26 356	14 963	472	16 841	9 716
22	Херсонська область	4 713	5 522	3 299	4 772	5 380	3 028	59	-142	-271
23	Хмельницька область	16 372	14 642	8 764	17 513	15 962	8 677	1 141	1 320	-87
24	Черкаська область	9 971	23 418	10 686	10 148	9 959	5 742	177	-13 459	-4 944
25	Чернівецька область	17 537	8 140	5 653	17 687	9 007	5 175	150	867	-478
26	Чернігівська область	6 690	6 315	4 185	6 662	6 489	3 845	-28	174	-340
Всього		467 401	358 008	208 547	519 080	454 262	249 592	51 679	96 254	41 045

Аналіз показників надходжень збору з окремих видів господарських операцій

млн грн

Назва збору	Фактичні надходження			Всього	Відхилення 2020 до 2019 року		Питома вага, відс.			
	2019 рік	2020 рік	I півр. 2021 року		сума	відс.	у 2019 році	у 2020 році	за I півр. 2021 року	у 2019- I півр. 2021 року
Збори з окремих видів господарських операцій	9 231,7	9 535,6	5 566,3	24 333,6	303,9	103,3	100,0	100,0	100,0	100,0
при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування	286,1	285,6	155,0	726,7	-0,5	99,8	3,1	3,0	2,8	3,0
під час набуття права власності на легкові автомобілі	4 438,3	4 548,0	2 837,5	11 823,8	109,7	102,5	48,1	47,7	51,0	48,6
з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна	1 843,2	1 719,8	953,1	4 516,1	-123,4	93,3	20,0	18,0	17,1	18,6
з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку	2 664,1	2 982,2	1 620,7	7 267,0	318,1	111,9	28,9	31,3	29,1	29,9