

РАХУНКОВА ПАЛАТА

ЗАТВЕРДЖЕНО
рішення Рахункової палати
від 09.11.2021 № 27-3

ЗВІТ

**про результати аудиту ефективності виконання повноважень
органами виконавчої влади в частині контролю за повнотою
нарахування та своєчасністю надходжень до державного
бюджету рентної плати за спеціальне використання води**

Київ 2021

ЗМІСТ

СПИСОК СКОРОЧЕНЬ.....	3
ПРЕАМБУЛА	6
ВСТУП.....	7
1. СТАН ВИКОНАННЯ РЕКОМЕНДАЦІЙ (ПРОПОЗИЦІЙ) РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ.....	9
2. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПИТАНЬ ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ ЯК ОБ'ЄКТА ОПОДАТКУВАННЯ РЕНТНОЮ ПЛАТОЮ ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ.....	10
3. ОЦІНКА ОБҐРУНТОВАНOSTІ ПРОГНОЗУВАННЯ ТА ДИНАМІКА НАДХОДЖЕНЬ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ.....	16
4. ОЦІНКА СТАНУ ВИКОНАННЯ ОРГАНАМИ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ ПОВНОВАЖЕНЬ У ЧАСТИНІ НАДАННЯ ДОЗВОЛІВ НА СПЕЦІАЛЬНЕ ВОДОКОРИСТУВАННЯ ТА ОБЛІКУ ВОДОКОРИСТУВАЧІВ.....	20
4.1. Практика надання дозволів на спеціальне водокористування та погодження нормативів водопостачання.....	20
4.2. Аналіз стану ведення Держводагентством державного обліку водокористування	26
4.3. Аналіз стану обліку платників рентної плати за спеціальне використання води	29
5. ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИКОНАННЯ ОРГАНАМИ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ ПОВНОВАЖЕНЬ У ЧАСТИНІ ЇХ ВЗАЄМОДІЇ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ КОНТРОЛЮ ЗА ДОТРИМАННЯМ ВОДОКОРИСТУВАЧАМИ ВИМОГ ЗАКОНОДАВСТВА.....	32
5.1. Аналіз та оцінка стану виконання повноважень Держекоінспекцією та Держгеонадрами в частині контролю з питань використання води.....	32
5.2. Аналіз та оцінка стану адміністрування територіальними органами ДПС (ДФС) рентної плати за спеціальне використання води.....	34
6. ОЦІНКА ВПЛИВУ ТА СТИМУЛЮВАННЯ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ НА РАЦІОНАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ТА ВІДТВОРЕННЯ ВОДНИХ РЕСУРСІВ.....	39
ВИСНОВКИ.....	43
ПРОПОЗИЦІЇ.....	50

СПИСОК СКОРОЧЕНЬ

Бюджетний кодекс використання води	Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456 процес вилучення води для використання у виробництві з метою отримання продукції та для господарсько-питних потреб населення, а також без її вилучення для потреб гідроенергетики, рибництва, водного, повітряного транспорту та інших потреб
Водний кодекс водокористування	Водний кодекс України від 06.06.1995 № 213 використання вод (водних об'єктів) для задоволення потреб населення, промисловості, сільського господарства, транспорту та інших галузей господарства, включаючи право на забір води, скидання стічних вод та інші види використання вод (водних об'єктів)
ГУ	голове управління
Держводагентство	Державне агентство водних ресурсів України
Держгеонадра	Державна служба геології та надр України
Держекоінспекція	Державна екологічна інспекція України
додаток 5, додаток 6, додаток 7 до податкової декларації	додаток 5 „Розрахунок з рентної плати за спеціальне використання води”, додаток 6 „Розрахунок з рентної плати за спеціальне використання поверхневих вод для потреб водного транспорту”, додаток 7 „Розрахунок з рентної плати за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики” до податкової декларації з рентної плати, затвердженої наказом Мініфіну від 17.08.2015 № 719, зареєстрованим у Мін'юсті 03.09.2015 за № 1051/27496
ДПС	Державна податкова служба України
ДФС	Державна фіскальна служба України
ЄДР	Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань
забір води	вилучення води з водного об'єкта для використання за допомогою технічних пристроїв або без них
Закон № 755	Закон України від 15.05.2003 № 755 „Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань”
Закон № 1830	Закон України від 07.02.2017 № 1830 „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, що регулюють відносини, пов'язані з одержанням документів дозвільного характеру щодо спеціального водокористування”
Закон № 2806	Закон України від 06.09.2005 № 2806 „Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності”

Закон № 3392	Закон України від 19.05.2011 № 3392 „Про перелік документів дозвільного характеру у сфері господарської діяльності”
Звіт за формою № 2ТП-водгосп (річна)	Звіт про використання води за формою № 2ТП-водгосп (річна) „Звіт про використання води”, затверджений наказом Мінприроди від 16.03.2015 № 78 „Про затвердження Порядку ведення державного обліку водокористування”, зареєстрованим у Мін’юсті 03.04.2015 за № 382/26827
ККДБ 13020000	код класифікації доходів бюджету 13020000 „Рентна плата за спеціальне використання води”
ККДБ 13020100	код класифікації доходів бюджету 13020100 „Рентна плата за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об’єктів місцевого значення)”
ККДБ 13020300	код класифікації доходів бюджету 13020300 „Рентна плата за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики”
ККДБ 13020400	код класифікації доходів бюджету 13020400 „Надходження рентної плати за спеціальне використання води від підприємств житлово-комунального господарства”
ККДБ 13020600	код класифікації доходів бюджету 13020600 „Рентна плата за спеціальне використання води в частині використання поверхневих вод для потреб водного транспорту (крім стоянкових і службово-допоміжного флотів)”
Методичні рекомендації ДФС	Методичні рекомендації щодо визначення індикативних показників доходів та очікуваних надходжень платежів за основними напрямками роботи та у розрізі територіальних органів ДФС, затверджені наказом ДФС від 27.04.2017 № 305 „Про організацію діяльності Державної фіскальної служби України із визначення індикативних показників та забезпечення надходжень платежів”
Методичні рекомендації ДПС	Методичні рекомендації щодо визначення індикативних показників доходів та очікуваних надходжень платежів за основними напрямками роботи та у розрізі територіальних органів ДПС, затверджені наказом ДПС від 26.12.2019 № 228 „Про організацію роботи Державної податкової служби України із визначення індикативних показників доходів та забезпечення надходжень платежів”
Міндовкілля	Міністерство захисту довкілля та природних ресурсів України

Мінприроди	Міністерство екології та природних ресурсів України
Мінфін	Міністерство фінансів України
МОЗ	Міністерство охорони здоров'я України
наказ № 11	наказ Держводагентства від 08.01.2019 № 11 „Про затвердження інформаційних та технологічних карток адміністративної послуги”
наказ Мінприроди № 234	наказ Мінприроди від 23.06.2017 № 234 „Про затвердження форми дозволу на спеціальне водокористування та форми нормативного розрахунку водокористування і водовідведення”, зареєстрований у Мін'юсті 21.07.2017 за № 887/30755
Податковий кодекс	Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755
Положення № 393	Положення про Державне агентство водних ресурсів України, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 № 393
Порядок № 78, наказ № 78	Порядок ведення державного обліку водокористування, затверджений наказом Мінприроди від 16.03.2015 № 78, зареєстрованим у Мін'юсті 03.04.2015 за № 382/26827
Порядок № 321, постанова № 321	Порядок видачі дозволів на спеціальне водокористування, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 13.03.2002 № 321 „Про затвердження Порядку видачі дозволів на спеціальне водокористування та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 10 серпня 1992 р. № 459”
ППР	податкове повідомлення рішення – письмове повідомлення контролюючого органу (рішення) про обов'язок платника податків сплатити суму грошового зобов'язання, визначену контролюючим органом у випадках, передбачених Податковим кодексом та іншими законодавчими актами, контроль за виконанням яких покладено на контролюючі органи, або внести відповідні зміни до податкової звітності
рентна плата	загальнодержавний податок, який справляється, зокрема, за спеціальне використання води
сектор Держводагентства	територіальний орган Держводагентства, який здійснює свою діяльність у сфері управління, використання та відтворення поверхневих водних ресурсів на території окремої області
спеціальне водокористування	забір води з водних об'єктів із застосуванням споруд або технічних пристроїв, використання води та скидання забруднюючих речовин у водні об'єкти, включаючи забір води та скидання забруднюючих речовин із зворотними водами із застосуванням каналів

ПРЕАМБУЛА

Підстава для проведення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): стаття 98 Конституції України, статті 26 і 110 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 № 2456, 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 19.04.2021 № 16-25.

Мета заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): встановлення фактичного стану та оцінка ефективності виконання органами виконавчої влади повноважень щодо законності, обґрунтованості забезпечення контролю за повнотою нарахування та своєчасністю надходження до державного бюджету рентної плати.

Предмет заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту):

нормативно-правові акти, організаційно-розпорядчі документи та управлінські рішення органів виконавчої влади з питань забезпечення контролю за законністю, обґрунтованістю прогнозування (планування) надходжень до державного бюджету рентної плати, а також адміністрування такої плати;

прогнозування (планування) та фактичні надходження до державного бюджету рентної плати за ККДБ 13020000, у тому числі: ККДБ 13020100, 13020300, 13020400, 13020600;

інформаційні бази даних (реєстри), статистична, інша звітність органів виконавчої влади у частині виданих (відмов у видачі, переоформлених, виданих дублікатів, анульованих) дозволів на спеціальне водокористування, обсягів використання водних ресурсів, понадлімітного забору та використання води;

дані податкових декларацій з рентної плати, дозволів на спеціальне водокористування, договорів на поставку води, матеріали перевірок та інші документи контролюючих органів щодо адміністрування рентної плати;

інформація про діяльність органів виконавчої влади щодо результативності здійснення контролю за наявністю дозволів на спеціальне водокористування, сплатою до державного бюджету рентної плати, обсягами використання водних ресурсів та попередження недонадходження рентної плати до державного бюджету, а також взаємодію при здійсненні контролю за дотриманням водокористувачами вимог чинного законодавства;

дослідження впливу рентної плати на стимулювання раціонального використання і охорони вод та відтворення водних ресурсів України;

претензійно-позовні документи, інша інформація, що характеризує стан виконання повноважень органами виконавчої влади в частині контролю за повнотою нарахування та своєчасністю надходжень до державного бюджету рентної плати.

Об'єкти заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): Міндовкілля, Держводагентство, ДПС, сектори у Вінницькій,

Дніпропетровській та Харківській областях Держводагентства, ГУ ДПС у Вінницькій, Дніпропетровській, Харківській та Київській областях.

Надсилання запитів з питань заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) до Мінфіну, Держгеонадр, Держекоінспекції.

Критерії оцінки:

законність – відповідність управлінських рішень і організаційно-розпорядчих документів, прийнятих органами виконавчої влади, вимогам чинного законодавства в частині прогнозування (планування), повноти нарахування та своєчасності сплати до державного бюджету рентної плати, а також видачі дозволів на спеціальне водокористування;

повнота і своєчасність – стан нарахування та сплати до державного бюджету рентної плати, дієвість контролю за дотриманням платниками рентної плати вимог чинного законодавства;

ефективність – оцінка діяльності органів виконавчої влади щодо забезпечення контролю за своєчасністю, достовірністю та повнотою сплати до державного бюджету рентної плати, погашення податкового боргу та попередження його зростання, а також оцінка взаємодії органів виконавчої влади при здійсненні контролю за дотриманням водокористувачами вимог чинного законодавства;

значимість – оцінка вагомості впливу рентної плати як загальнодержавного податку на стимулювання раціонального використання і охорони вод та відтворення водних ресурсів України.

Початкові обмеження щодо проведення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): 2018–2020 роки та I півріччя 2021 року (для аналізу динаміки окремих показників досліджувалося їх значення за 2017 рік).

Методи збирання даних: аналіз нормативно-правових актів, документів щодо організації роботи та виконання покладених на об'єкти контролю завдань і функцій з питань прогнозування (планування), забезпечення повноти нарахування та своєчасності сплати до державного бюджету рентної плати, даних інформаційних систем органів виконавчої влади, інформації, отриманої на запити Рахункової палати; вивчення та аналіз статистичної, іншої звітності органів виконавчої влади, аналітичної інформації; ознайомлення, опитування, обстеження, аналіз світового досвіду.

ВСТУП

Вода – стратегічний, життєво важливий природний ресурс, що має особливе значення, та є національним багатством кожної країни, однією з природних основ її економічного розвитку.

Україна належить до держав з недостатнім рівнем забезпечення водними ресурсами, є однією з найменш водозабезпечених країн Європи. Водні об'єкти України займають 24,2 тис. кв. км, що становить 4 відс. її загальної території (603,7 тис. кв. км).

Водночас узагальнені дані водокористування свідчать про неефективну державну політику в частині раціонального використання забраної води

та незабезпечення результативних заходів для скорочення її втрат. Так, протягом останніх трьох років **при скороченні обсягів забору води** на 11,9 відс. (з 11 296 у 2018 році до 9 952 млн куб. м у 2020 році), **втрати при транспортуванні збільшились** на 4,2 відс. (з 1 142,0 до 1 189,7 млн куб. м), їх частка в загальному обсязі забору води збільшилася з 10,1 відс. до 11,9 відс. відповідно.

Понад 70 відс. обсягів води, яка втрачалася, припадало на житлово-комунальне господарство (водопостачання; каналізація, поводження з відходами), при цьому більша частина втраченої води вже була підготовлена до споживання.

З метою стимулювання раціонального використання і охорони вод та відтворення водних ресурсів Водним кодексом передбачено, зокрема, справляння рентної плати за спеціальне використання води, що покликане впливати на економну поведінку водокористувачів, а також формувати інвестиційну основу для реалізації проєктів з підтримання розвитку галузі використання і охорони вод та відтворення водних ресурсів.

Протягом 2018–I півріччя 2021 року до **загального фонду державного бюджету надійшло 2 499,3 млн грн рентної плати**, проте її питома вага у загальній сумі податкових надходжень зменшилася з **0,11 відс.** у 2018 році до **0,07 відс.** у I півріччі 2021 року.

Також до **спеціального фонду державного бюджету¹** зараховано **555,4 млн грн рентної плати**, яка є джерелом формування державного фонду розвитку водного господарства². Порядок використання коштів державного фонду розвитку водного господарства визначається Кабінетом Міністрів України.

Незабезпечення достовірності та повноти державного обліку водокористування, ефективної взаємодії та обміну інформацією між органами виконавчої влади з метою здійснення належного контролю за справлянням рентної плати, дієвих заходів державного нагляду (контролю) з питань охорони та раціонального використання водних ресурсів дає можливість платникам податків ухилятися від сплати рентної плати до бюджету.

Враховуючи зазначене, питання впливу рентної плати за спеціальне використання води на стимулювання раціонального використання і охорони вод та відтворення водних ресурсів залишається актуальним на сьогодні.

¹ Відповідно до пункту 13³ частини третьої статті 29 Бюджетного кодексу джерелами формування спеціального фонду Державного бюджету України в частині доходів, зокрема, є 10 відс. рентної плати за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення).

² З 01.01.2018 у зв'язку із набранням чинності змінами, внесеними Законом України від 07.12.2017 № 2233 „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України”, Бюджетний кодекс доповнено статтею 24⁴ „Державний фонд розвитку водного господарства”.

1. СТАН ВИКОНАННЯ РЕКОМЕНДАЦІЙ (ПРОПОЗИЦІЙ) РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ

Рахунковою палатою у 2017 році проведено аудит ефективності виконання повноважень органами державної влади в частині контролю за повнотою та своєчасністю надходжень до державного бюджету рентної плати за спеціальне використання води та затверджено звіт (рішення Рахункової палати від 11.04.2017 № 9-5). Аудит засвідчив, що протягом 2014–2016 років органами державної влади не забезпечено створення ефективної та дієвої системи державного контролю за обсягами забору та використання води, яка є об'єктом оподаткування рентною платою, а також за повнотою і своєчасністю надходження цього платежу до державного бюджету, водні ресурси використовувалися нераціонально і неефективно. Діюча система справляння рентної плати за спеціальне використання води не стала інструментом державного впливу на раціональне використання та відновлення водних ресурсів України.

Про результати попереднього аудиту поінформовано Верховну Раду України, рішення Рахункової палати надіслано Кабінетові Міністрів України. Звіт і рішення Рахункової палати з рекомендаціями (пропозиціями) щодо усунення виявлених під час аудиту порушень та недоліків надіслано Мінприроди, ДФС, Держводагентству і Держекоінспекції.

Аналіз виконання Кабінетом Міністрів України, Мінприроди, ДФС, Держводагентством та Держекоінспекцією пропозицій, наданих у рішенні Рахункової палати, засвідчив, що **із 19 виконано 16 рекомендацій**. На виконання рекомендацій Рахункової палати, зокрема:

постановою Кабінету Міністрів України від 13.12.2017 № 1091 „Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України з питань видачі дозволів на спеціальне водокористування” внесено зміни до Порядку № 321, згідно з якими пункти 2–6 цього Порядку приведено у відповідність із нормами статей 16, 17 та 50 Водного кодексу в частині функціональних повноважень Держводагентства і Держгеонадр та строків спеціального водокористування;

Мінприроди наказом від 23.06.2017 № 234 затверджено форму дозволу на спеціальне водокористування та форми нормативного розрахунку водокористування і водовідведення;

Держекоінспекцією зобов'язано (доручення від 08.06.2017 № 28) її територіальні органи щоквартально надавати територіальним органам ДФС інформацію про виявлені порушення водоохоронного законодавства, а також запроваджено зведення результатів здійснення державного нагляду (контролю) у сфері охорони вод, раціонального використання та відтворення водних ресурсів у розрізі видів порушень.

Водночас Мінфіном, Мінприроди та Держводагентством не забезпечено виконання таких рекомендацій (пропозицій) Рахункової палати:

Мінфіном не удосконалено методики прогнозування надходжень рентної плати за спеціальне використання води;

Мінприроди не забезпечено обліку дозволів на спеціальне використання води, виданих Радою міністрів Автономної Республіки Крим, обласними, Київською, Севастопольською міськими державними адміністраціями до 04.06.2017;

Мінприроди спільно з Держводагентством не забезпечено розробки методики оцінки ефективності виконання Загальнодержавної цільової програми розвитку водного господарства та екологічного оздоровлення басейну річки Дніпро на період до 2021 року³ (Міндовкілля лише 20.04.2021 доручило Держводагентству розробити до 20.11.2021 таку методику з урахуванням специфіки програми та кінцевих результатів).

Довідково. Держводагентством 18.10.2021 укладено договір № 286 з Державною установою „Державний інститут сімейної та молодіжної політики” щодо розробки зазначеної методики (строк виконання договору – до 12.11.2021).

Таким чином, **Мінфіном, Мінприроди та Держводагентством не забезпечено належного виконання окремих рекомендацій (пропозицій) Рахункової палати, наданих за результатами попереднього контрольного заходу, у результаті чого не поліпшено прогнозування надходжень рентної плати, повноти обліку водокористувачів та платників рентної плати, повноти і своєчасності надходжень цієї плати до державного бюджету.**

2. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПИТАНЬ ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ ЯК ОБ’ЄКТА ОПОДАТКУВАННЯ РЕНТНОЮ ПЛАТОЮ ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ

Статтею 2 Водного кодексу визначено, що завданням водного законодавства є регулювання правових відносин з метою забезпечення, зокрема, раціонального використання вод для потреб населення і галузей економіки, відтворення водних ресурсів, а також охорони прав підприємств, установ, організацій і громадян на водокористування.

Водні відносини в Україні регулюються цим Кодексом, Законом України „Про охорону навколишнього природного середовища” та іншими актами законодавства.

Усі води (водні об’єкти) на території України становлять її водний фонд (стаття 3 Водного кодексу).

До водних об’єктів загальнодержавного значення належать: внутрішні морські води, територіальне море, а також акваторії морських портів; підземні води, які є джерелом централізованого водопостачання; поверхневі води (озера, водосховища, річки, канали), що знаходяться і використовуються на території більш як однієї області, а також їх притоки всіх порядків; водні об’єкти в межах територій природно-заповідного фонду загальнодержавного значення, а також віднесені до категорії лікувальних (стаття 5 Водного кодексу).

Згідно зі статтею 13 Водного кодексу державне управління в галузі використання і охорони вод та відтворення водних ресурсів здійснюють Кабінет Міністрів України, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, сільські,

³ Затверджена Законом України від 24.05.2012 № 4836.

селищні, міські ради та їх виконавчі органи, районні, обласні ради, органи виконавчої влади та інші державні органи відповідно до законодавства України.

Органами виконавчої влади у галузі використання і охорони вод та відтворення водних ресурсів є центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері охорони навколишнього природного середовища, центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері розвитку водного господарства, центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр, центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику із здійснення державного нагляду (контролю) у сфері охорони і раціонального використання вод та відтворення водних ресурсів, та інші органи відповідно до законодавства (частина третя статті 13 Водного кодексу).

Згідно зі статтею 25 Водного кодексу з **метою систематизації даних про забір та використання вод, скидання зворотних вод та забруднюючих речовин, наявність систем оборотного водопостачання та їх потужність, а також про діючі системи очищення стічних вод та їх ефективність, ведеться державний облік водокористування.**

Державний облік та аналіз стану водокористування здійснюються шляхом подання водокористувачами звітів про водокористування.

Державний облік поверхневих вод у частині обліку поверхневих водних об'єктів здійснюється центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері розвитку водного господарства (стаття 26 Водного кодексу).

Крім того, відповідно до статті 28 Водного кодексу з метою систематизації даних державного обліку вод та визначення наявних для використання водних ресурсів **складається державний водний кадастр, який** ведеться, зокрема, центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері розвитку водного господарства.

Статтею 30 Водного кодексу передбачено, що з **метою стимулювання раціонального використання і охорони вод та відтворення водних ресурсів справляються збори за спеціальне водокористування, що включають, зокрема, рентну плату за спеціальне використання води, які** встановлюються Податковим кодексом.

Відповідно до статті 42 Водного кодексу водокористувачами в Україні можуть бути підприємства, установи, організації і громадяни України, а також іноземці та особи без громадянства, іноземні юридичні особи.

Водокористувачі можуть бути первинними і вторинними. Первинні водокористувачі – це ті, що мають власні водозабірні споруди і відповідне обладнання для забору води; вторинні (абоненти) – це ті, що не мають власних водозабірних споруд і отримують воду з водозабірних споруд первинних водокористувачів та скидають стічні води в їхні системи на підставі договору про водопостачання (поставку води) та/або про водовідведення без отримання дозволу на спеціальне водокористування.

Довідково. Забір та використання води із каналів, водогонів (водопроводів) міжбасейнового та внутрішньобасейнового перерозподілу водних ресурсів здійснюються на підставі дозволу на спеціальне водокористування та договору про водопостачання (поставку води), укладеного з підприємствами та організаціями, які забезпечують перекидання води у маловодні регіони.

Спеціальне водокористування здійснюється юридичними і фізичними особами насамперед для задоволення питних потреб населення, а також для господарсько-побутових, лікувальних, оздоровчих, сільськогосподарських, промислових, транспортних, енергетичних, рибогосподарських (у тому числі для цілей аквакультури) та інших державних і громадських потреб (стаття 48 Водного кодексу).

Право на здійснення спеціального водокористування визначено статтею 49 Водного кодексу. Зокрема, **спеціальне водокористування є платним та здійснюється на підставі дозволу на спеціальне водокористування, який видається територіальними органами центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері розвитку водного господарства.**

Також статтею 49 Водного кодексу визначено вичерпний перелік документів, необхідних для одержання дозволу на спеціальне водокористування, та підстави для відмови у видачі такого дозволу.

Форми дозволу на спеціальне водокористування та заяви для його отримання, а також нормативного розрахунку водокористування і водовідведення затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони навколишнього природного середовища.

Довідково. Форма заяви для отримання дозволу на спеціальне водокористування затверджена наказом Мінприроди від 12.04.2018 № 116⁴, а форми дозволу на спеціальне водокористування та нормативного розрахунку водокористування і водовідведення – наказом Мінприроди № 234.

При цьому положення статті 49 Водного кодексу не узгоджуються із нормами Закону № 2806 в частині видачі дубліката та підстав для переоформлення дозволу на спеціальне водокористування. Так, починаючи з 01.01.2017, у зв'язку зі змінами, внесеними⁵ до зазначеного Закону, слова „видача дубліката” у всіх відмінках та числах виключено, а зміна найменування та місцезнаходження юридичної особи або прізвища, імені, по батькові та місця проживання фізичної особи - підприємця не є підставами для переоформлення документа дозвільного характеру.

Отже, **норми Водного кодексу потребують відповідного правового врегулювання.**

⁴ „Про затвердження форми заяви для отримання дозволу на спеціальне водокористування”, зареєстрованим у Мін'юсті 07.05.2018 за № 567/32019.

⁵ Законом України від 26.11.2015 № 835 „Про внесення змін до Закону України „Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців” та деяких інших законодавчих актів України щодо децентралізації повноважень з державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань”.

Відповідно до статті 50 Водного кодексу **строки спеціального водокористування** встановлюються органами, які видали дозвіл на спеціальне водокористування. **Спеціальне водокористування може бути короткостроковими (на три роки) або довгостроковими (від трьох до двадцяти п'яти років).**

Підстави для припинення права спеціального водокористування визначені статтею 55 Водного кодексу.

Припинення права спеціального водокористування здійснюється шляхом анулювання дозволу на спеціальне водокористування.

Видача дозволів на спеціальне водокористування регламентується Порядком № 321.

***Довідково.** Відповідно до пункту 5 постанови № 321⁶:*

дозволи на спеціальне водокористування, видані до 03.06.2017 (включно), діють до моменту закінчення строку їх дії, а їх анулювання з підстав, передбачених законом, здійснюється Держводагентством;

відомості про видачу дозволу на спеціальне водокористування з 01.01.2019 вносяться до ЄДР відповідно до Закону України „Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань”.

Відповідно до пункту 2 Порядку № 321 дозвіл на спеціальне водокористування видається територіальними органами Держводагентства, а у разі використання води водних об'єктів у зоні відчуження та зоні безумовного (обов'язкового) відселення території, що зазнала радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи, – Держводагентством.

Видача (відмова у видачі) та анулювання дозволу на спеціальне водокористування здійснюються відповідно до Закону України „Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності” (пункт 3 Порядку № 321).

Згідно з абзацом третім частини першої статті 4¹ Закону № 2806⁷ порядок видачі документів дозвільного характеру, внесення до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань записів про переоформлення, анулювання документів дозвільного характеру визначається Кабінетом Міністрів України.

***Довідково.** Порядок внесення до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань відомостей про документи дозвільного характеру затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 30.01.2019 № 47⁸.*

Згідно зі статтею 111 Водного кодексу підприємства, установи, організації і громадяни України, а також іноземці та особи без громадянства,

⁶ Зі змінами, внесеними постановою Кабінету Міністрів України від 13.12.2017 № 1091 „Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України з питань видачі дозволів на спеціальне водокористування”.

⁷ Згідно із Законом України від 26.11.2015 № 835 „Про внесення змін до Закону України „Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців” та деяких інших законодавчих актів України щодо децентралізації повноважень з державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань” частину першу статті 4¹ доповнено абзацом третім, який набрав чинності з 01.01.2017.

⁸ Зі змінами, внесеними постановою Кабінету Міністрів України від 12.08.2020 № 707 „Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 30 січня 2019 р. № 47”.

іноземні юридичні особи зобов'язані відшкодувати збитки, завдані ними внаслідок порушень водного законодавства, в розмірах і порядку, встановлених законодавством України.

Відшкодування збитків, завданих внаслідок порушень водного законодавства, не звільняє винних від збору за спеціальне водокористування, а також від необхідності здійснення заходів щодо ліквідації шкідливих наслідків.

Перелік платників, об'єкт оподаткування, порядок та особливості обчислення і сплати рентної плати регулюються Податковим кодексом.

Відповідно до пункту 255.1 статті 255 Податкового кодексу платниками рентної плати за спеціальне використання води є:

первинні водокористувачі – суб'єкти господарювання незалежно від форми власності: юридичні особи, їх філії, відділення, представництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юридичної особи, постійні представництва нерезидентів, а також фізичні особи - підприємці, які використовують та/або передають вторинним водокористувачам воду, отриману шляхом забору води з водних об'єктів;

суб'єкти господарювання незалежно від форми власності: юридичні особи, їх філії, відділення, представництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юридичної особи, постійні представництва нерезидентів, а також фізичні особи - підприємці, які використовують воду для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва.

Довідково. Не є платниками рентної плати за спеціальне використання води водокористувачі, які використовують воду виключно для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення (сукупності людей, які знаходяться на даній території в той чи інший період часу, незалежно від характеру та тривалості проживання, в межах їх житлового фонду та присадибних ділянок), у тому числі для задоволення виключно власних питних і санітарно-гігієнічних потреб юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та платників єдиного податку (пункт 255.2 статті 255 Податкового кодексу).

Об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води є фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі (пункт 255.3 статті 255 Податкового кодексу).

Ставки рентної плати встановлюються у розмірах, передбачених пунктом 255.5 статті 255 Податкового кодексу, у тому числі за спеціальне використання поверхневих вод – у розрізі басейнів річок, включаючи притоки всіх порядків (підпункт 255.5.1), за спеціальне використання підземних вод – у розрізі регіонів (підпункт 255.5.2).

Довідково. Відповідно до пункту 255.5 статті 255 Податкового кодексу ставки рентної плати окремо визначено для потреб гідроенергетики (підпункт 255.5.3), водного транспорту з усіх річок, крім Дунаю (підпункт 255.5.4) та рибництва (255.5.5), а також за воду, що входить виключно до складу напоїв (підпункт 255.5.6), і за шахтну, кар'єрну та дренажну воду (підпункт 255.5.7). Крім того, теплоелектростанції з прямою системою водопостачання за фактичний обсяг води, що пропускається через конденсатори турбін для охолодження конденсату, та житлово-комунальні підприємства обчислюють рентну плату із застосуванням відповідних коефіцієнтів (пункти 255.6 і 255.7 статті 255 Податкового кодексу).

Розмір ставок рентної плати з 01.01.2018 збільшився порівняно з 01.01.2017 на 16,8 відс., протягом 2019–2021 років не змінювався.

Водночас положення підпункту 255.5.1 пункту 255.5 статті 255 Податкового кодексу і статті 13¹ Водного кодексу **не узгоджуються в частині визначення кількості та назв басейнів річок**. Так, Водним кодексом визначено гідрографічне і водогосподарське районування території України: гідрографічною одиницею є район річкового басейну, таких районів встановлено 9. Податковим кодексом ставки рентної плати за спеціальне використання поверхневих вод встановлені залежно від 14 басейнів річок (включаючи притоки всіх порядків).

01.07.2021 Верховною Радою України у першому читанні прийнято проєкт Закону „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень” (реєстр. № 5600 від 02.06.2021), яким передбачається встановлення ставок рентної плати за спеціальне використання поверхневих вод у розрізі 9 районів річкових басейнів, тобто відповідно до Водного кодексу, а також збільшення розміру ставок рентної плати на 14,5 відсотка.

Порядок нарахування податкових зобов'язань з рентної плати регулюється пунктом 255.11 статті 255 Податкового кодексу, зокрема:

у разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання води, рентна плата обчислюється і сплачується у п'ятикратному розмірі виходячи з фактичних обсягів використаної води понад встановлений ліміт використання води, ставок рентної плати та коефіцієнтів (підпункт 255.11.13);

за відсутності у водокористувача дозволу на спеціальне водокористування із встановленими в ньому лімітами використання води, рентна плата справляється за весь обсяг використаної води, що підлягає оплаті як за понадлімітне використання (підпункт 255.11.15);

платники рентної плати подають одночасно з податковими деклараціями контролюючим органам копії дозволу на спеціальне водокористування, договору на поставку води та статистичної звітності про використання води (підпункт 255.11.19).

Порядок подання декларації і строки сплати рентної плати визначено статтею 257 Податкового кодексу.

Особливості контролю за справлянням рентної плати за спеціальне використання води визначено підпунктом 258.2.5 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу: зокрема, **у разі несплати рентної плати або сплати її не в повному обсязі протягом шести місяців, контролюючі органи подають інформацію про платників рентної плати до органів, що видають дозволи на спеціальне водокористування, для вжиття до них заходів згідно із законом**.

Таким чином, **нормативно-правова база, яка визначає правові засади забезпечення питань використання і охорони вод та відтворення водних ресурсів, адміністрування рентної плати за спеціальне використання води, в цілому є сформованою**.

3. ОЦІНКА ОБҐРУНТОВАНOSTІ ПРОГНОЗУВАННЯ ТА ДИНАМІКА НАДХОДЖЕНЬ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ

З 01.01.2018⁹ Бюджетним кодексом встановлено новий розподіл зарахування надходжень рентної плати до бюджету. Так, пунктом 4 частини другої та пунктом 13³ частини третьої статті 29 Бюджетного кодексу визначено, що до доходів загального та спеціального фондів Державного бюджету України включаються, зокрема, 45 та 10 відсотків рентної плати за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення) відповідно.

Довідково. Відповідно до пункту 3 частини першої статті 64 та пункту 3 частини першої статті 66 Бюджетного кодексу до доходів загального фонду бюджетів сільських, селищних, міських територіальних громад і бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів належить, зокрема, 45 відсотків рентної плати за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення), що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя і до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів користувачами води за місцем її забору.

Згідно із частиною першою статті 45 Бюджетного кодексу **Мінфін здійснює прогнозування та аналіз доходів бюджету.**

Відповідно до підпункту 19².1.3 пункту 19².1 статті 19² Податкового кодексу центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, в частині забезпечення формування та реалізації податкової та митної політики, зокрема, **прогнозує, аналізує надходження** податків, зборів, платежів, визначених, зокрема, Податковим кодексом, джерела податкових надходжень, **вивчає вплив макроекономічних показників**, законодавства, угод про вступ до міжнародних організацій, інших міжнародних договорів України на надходження податків, зборів, платежів, надає пропозиції щодо збільшення їх обсягу та зменшення втрат бюджету.

Пунктом 5 частини першої статті 7 Бюджетного кодексу передбачено, що бюджет формується на реалістичних макропоказниках економічного і соціального розвитку України та розрахунках надходжень бюджету і витрат бюджету, що здійснюються відповідно до затверджених методик та правил.

За інформацією Мінфіну¹⁰, прогнозування надходжень рентної плати на 2018–2021 роки здійснювалося відповідно до Методики прогнозування надходжень рентної плати в частині надходжень, зокрема, рентної плати за спеціальне використання води¹¹.

При цьому прогнозування надходжень рентної плати на 2018–2021 роки за цією Методикою здійснювалося Мінфіном **за єдиною формулою** для всіх видів

⁹ У зв'язку з набранням чинності змінами, внесеними до Бюджетного кодексу Законом України від 07.12.2017 № 2233 „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України”.

¹⁰ Лист від 21.08.2021 № 35020-12-7/26139.

¹¹ Затвердженої 05.06.2015 директором Департаменту податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку М. О. Чмеруком.

рентної плати, якою передбачено лише врахування показників очікуваної суми надходжень та прогнозного індексу зміни ставок.

Отже, при прогнозуванні надходжень рентної плати на 2018–2021 роки **Мінфіном не враховувалися всі необхідні зазначені вище показники**, які впливають на обсяги її надходжень до державного бюджету. При цьому враховувалися лише очікувані суми надходжень, отримані від ДПС (ДФС), збільшені на індекс зміни ставок.

ДПС (ДФС) у періоді, що досліджувався, прогнозні розрахунки рентної плати здійснювались згідно з Методичними рекомендаціями щодо визначення індикативних показників доходів та очікуваних надходжень платежів за основними напрямками роботи та у розрізі територіальних органів ДПС (ДФС).

Відповідно до Методичних рекомендацій ДПС (ДФС) при розрахунку прогнозних показників надходжень рентної плати враховувалися сезонність використання обсягів води (збільшення – у весняно-літній період та зменшення в осінньо-зимовий) та щоквартальна динаміка надходжень платежу, а саме: 1 місяць кварталу – 9 відс., 2 місяць кварталу – 84 відс. та 3 місяць кварталу – 7 відс. квартальної суми рентної плати.

***Довідково.** Відповідно до Методичних рекомендацій ДПС (ДФС) формула розрахунку прогнозного показника надходжень рентної плати така: $ППв = (Нв - Пв) * K_1(K_2) + КПР + РС + Бв$, де: $ППв$ – показник надходжень рентної плати; $Нв$ – очікувані нарахування кварталу, розраховані з огляду на обсяги фактично використаної води за аналогічні періоди попереднього року, з урахуванням чинних ставок рентної плати та коефіцієнтів; $Пв$ – наявні суми сплати окремими платниками в рахунок майбутніх нарахувань рентної плати; K_1 – коефіцієнт 0,1 для місяців, у яких відсутні терміни нарахування; K_2 – коефіцієнт 0,8 для місяця, на який припадає термін нарахування; $КПР$ – очікувана сплата за результатами закінчених перевірок, у тому числі за рахунок відпрацювання резервів; $РС$ – сплата 100 відс. від розстрочених сум, термін сплати яких настав; $Бв$ – надходження за рахунок погашення податкового боргу.*

За інформацією ДПС, при обчисленні прогнозу доходів з рентної плати до бюджету на відповідний рік базовими величинами об'єкта оподаткування були оцінки територіальних органів ДПС (ДФС) щодо очікуваних річних обсягів використаної води, деталізовані за категоріями (з поверхневих водних об'єктів, підземних вод, води в складі напоїв, використання води для потреб гідроенергетики та водного транспорту, води як державного, так і місцевого значення); коефіцієнти розподілу зарахування сум сплаченої плати між державним та місцевими бюджетами, законодавчо визначений період сплати рентної плати, сплата в рахунок майбутніх платежів окремими платниками та погашення поточних боргів водокористувачами – боржниками.

Отже, при обрахунку прогнозних показників надходжень рентної плати ДПС (ДФС) **неповною мірою використовувалася формула** визначення цього показника, зокрема, не враховувалися очікувані суми сплати за результатами закінчених перевірок, у т. ч. за рахунок відпрацювання резервів, та розстрочені суми, термін сплати по яких настав.

У 2018–2020 роках ДПС (ДФС) не виконала доведених Мінфіном індикативних показників з надходження рентної плати (табл. 1). При цьому рівень виконання у 2019 році дещо збільшився порівняно з 2018 роком (на 3,4 відс.), а у 2020 році – зменшився порівняно з попередніми двома роками на

2,6 і 6 відс. відповідно.

Таблиця 1

Аналіз планування, динаміки надходжень та нарахувань рентної плати до державного бюджету у 2018-2020 роках та I півріччі 2021 року

млн грн

Показник	2018 р.	2019 р.	2019 р. до 2018 р.		2020 р.	2020 р. до 2019 р.		I півр. 2021 р.
			сума	відс.		сума	відс.	
Прогнозні надходження за даними ДПС (ДФС)	625,1	1 021,9	396,8	163,5	972,4	-49,5	95,2	362,7
Індикатив Мінфіну	1 162,5	1 021,9	-140,6	87,9	972,4	-49,5	95,2	386,0
Відхилення індикативу до прогнозних надходжень ДПС (ДФС)	сума	537,4	0	x	0	x	x	23,3
	відс.	186,0	0	x	0	x	x	106,4
Фактичні надходження	976,8	892,7	-84,1	91,4	791,4	-101,3	88,7	393,9
Виконання індикативу	сума	-185,7	-129,2	x	-181,0	x	x	7,9
	відс.	84,0	87,4	x	81,4	x	x	102,0
Нарахування	978,1	884,8	-93,3	90,5	818,2	-66,6	92,5	400,6

При незмінності ставок надходження рентної плати з кожним роком зменшувалися – з 976,8 у 2018 році до 791,4 млн грн у 2020 році, тобто на 185,4 млн грн, або на 19 відсотків.

Отже, у **2018–2020 роках ДПС (ДФС) не забезпечено виконання індикативних показників надходжень рентної плати. Як наслідок, загальна сума недонадходження становила 495,9 млн гривень. Індикативні показники надходжень рентної плати у I півріччі 2021 року виконано на 102 відсотки.**

Довідково. За поясненнями Мінфіну і ДПС, невиконання індикативних показників у 2018–2020 роках спричинено відсутністю бази оподаткування, зокрема зменшенням обсягів використання води. Також на виконання у 2018 році індикативного показника вплинуло виключення з платників рентної плати вторинних водокористувачів відповідно до Закону України від 21.12.2016 № 1797 „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні”. Невиконання індикативного показника у 2019 році спричинено врахуванням переплати (43 млн грн), скороченням обсягів використаної води на 1,6 відс. (з 11 296 у 2018 році до 11 111 млн куб м у 2019 році), зменшенням водності рік України, кількості опадів та, як наслідок, зменшенням обсягів води, використаної гідроелектростанціями України, на 42 відс. порівняно з попереднім роком; у 2020 році – зменшенням обсягів використаної води на 10,4 відс. (з 11 111 у 2019 році до 9 952,4 млн куб м у 2020 році), скороченням виробничої активності у зв'язку з поширенням захворюваності на COVID-19 і запровадженням у країні карантинних заходів.

Індикативний показник надходження рентної плати на 2018 рік Мінфіном визначено майже у 2 рази більшим за прогноз ДФС.

За поясненнями Мінфіну, зазначене спричинено врахуванням пропозиції народних депутатів України до другого читання¹² законопроекту про державний бюджет на 2018 рік у частині індексації діючих ставок рентної плати у 2018 році на 16,8 відс., а також їх підвищення на 60 відсотків. При цьому Законом України від 07.12.2017 № 2245¹³ встановлено індексацію ставок рентної плати у 2018 році на 16,8 відс., а пропозицію народних

¹² http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62878 (Порівняльна таблиця до другого читання 07.12.2017 (правка 22 – відображена на стор. 23 та 26).

¹³ „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році”.

депутатів України щодо підвищення ставок рентної плати на 60 відс. відхилено.

Водночас **індикативних показників** рентної плати на 2018 рік **Мінфіном не скориговано.**

Індикативний показник надходжень рентної плати на 2019–2020 роки визначено **Мінфіном на рівні прогнозних показників**, наданих ДПС (ДФС), а на 2021 рік – з урахуванням очікуваних надходжень ДПС та індексації ставок на 12 відсотків.

Отже, при визначенні **індикативних показників** **Мінфін** лише враховував очікувані надходження ДПС (ДФС), збільшені на розмір зміни ставок. При цьому **індикативний показник** надходжень рентної плати на 2018 рік завищено на 60 відсотків. Коригування **індикативних показників** надходжень рентної плати на 2018 рік **Мінфіном не здійснювалися.** **Індикативні показники на 2019–2020 роки визначені на рівні прогнозних сум ДПС (без жодних коригувань).**

Поряд з тим за відсутності дієвих управлінських рішень територіальних органів ДПС (ДФС) **податковий борг** з рентної плати на 01.07.2021 порівняно з 01.01.2018 збільшився майже в 1,5 раза (з 57,5 до 83 млн грн) за рахунок зростання на 34,8 млн грн у 2018–2020 роках по підприємствах Донецької, Дніпропетровської та Луганської областей.

Загальна сума **розстрочення (відстрочення)** грошових зобов'язань (податкового боргу), наданих у 2018 році, зросла порівняно з попереднім роком у 5,3 раза (з 0,4 до 2,1 млн грн), у 2019 році (2 млн грн) – зменшилась на 4,8 відс., а у 2020 році (2,3 млн грн) – зросла на 15 відсотків.

Аудитом встановлено, що у 2020 році ГУ ДПС у Вінницькій області **рішення про надання** КП „Вінницяоблводоканал” **розстрочення** зі сплати податкового боргу з рентної плати на загальну суму **990 тис. грн** (у тому числі 544,5 тис. грн до державного бюджету) **прийнято з використанням неправильно** розрахованого значення коефіцієнта (K_n) – грошові кошти, які надійдуть з дати наданої заявником звітності (офіційної або оперативно розрахованої) до настання граничного терміну сплати грошових зобов'язань. Як наслідок, неправильно визначено значення коефіцієнта загрози виникнення податкового боргу (K_z) та надано розстрочення щодо сплати грошових зобов'язань з рентної плати без достатніх підстав, що свідчить про наявність загрози виникнення боргу. За розрахунками аудиторів, зазначений коефіцієнт становив більше одиниці.

Довідково. Розрахунок зазначених коефіцієнтів передбачено Методичними рекомендаціями щодо встановлення загрози виникнення, накопичення або непогашення податкового боргу та проведення аналізу фінансового стану підприємств, які звертаються до органів Міндоходів для розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу), що були доведені Міндоходів своїм територіальним органам листом від 05.06.2013 № 7017/7/99-99-11-02-03-17. Встановити наявність/відсутність загрози накопичення або непогашення податкового боргу можливо шляхом аналізу фінансового стану підприємства. При значенні K_z (або K_{zn}) більше одиниці підприємство забезпечено високоліквідними оборотними активами для виконання грошових зобов'язань та погашення податкового боргу,

менше одиниці – таких активів недостатньо і, відповідно, наявна загроза виникнення або накопичення податкового боргу.

У періоді, що досліджувався, **списано 18,7 млн грн податкового боргу з рентної плати, зокрема: у 2020 році – 2,2 млн грн (2,7 відс. суми податкового боргу станом на 01.01.2020), що в 22 рази більше, ніж у попередньому році (0,1 млн грн), у I півріччі 2021 року – 15,8 млн грн (17,1 відс. суми податкового боргу станом на 01.01.2021), або у 7,2 рази більше порівняно з 2020 роком.**

Сума переплати з рентної плати станом на 01.07.2021 (49,0 млн грн) порівняно з 01.01.2018 (54,6 млн грн) зменшилася на 11,4 відс. за рахунок зменшення у 2020 році (до 53,9 млн грн) після значного збільшення у 2019 році (78,9 млн грн) – на 53,6 відс., або в 1,5 рази порівняно з попереднім роком.

Таким чином, у періоді, що досліджувався, **прогнознi розрахунки надходжень рентної плати Мінфіну були недостатньо обґрунтованими; ДПС (ДФС) у 2018–2020 роках не забезпечено виконання індикативних показників (загальна сума недонадходження 495,9 млн грн) та допущено зростання податкового боргу з рентної плати станом на 01.07.2021 (в 1,5 рази); в результаті списання податкового боргу до державного бюджету не надійшло 18,7 млн гривень.**

4. ОЦІНКА СТАНУ ВИКОНАННЯ ОРГАНАМИ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ ПОВНОВАЖЕНЬ У ЧАСТИНІ НАДАННЯ ДОЗВОЛІВ НА СПЕЦІАЛЬНЕ ВОДОКОРИСТУВАННЯ ТА ОБЛІКУ ВОДОКОРИСТУВАЧІВ

4.1. Практика надання дозволів на спеціальне водокористування та погодження нормативів водопостачання

З 04.06.2017 розпочато виконання Держводагентством та його територіальними органами повноважень щодо видачі (відмов у видачі та анулювання) дозволів на спеціальне водокористування відповідно до пункту 9 частини першої статті 16 Водного кодексу (у редакції Закону № 1830), які передано від обласних державних адміністрацій.

Процедуру видачі юридичним і фізичним особам дозволів на спеціальне водокористування, зокрема забір води з водних об'єктів із застосуванням споруд або технічних пристроїв, визначає Порядок № 321.

***Довідково.** Наказом № 11 затверджено інформаційні та технологічні картки адміністративних послуг „Видача дозволу на спеціальне водокористування” та „Анулювання дозволу на спеціальне водокористування”, які надаються Держводагентством (для водокористувачів м. Києва, Київської області, зони відчуження та зони безумовного (обов'язкового) відселення території, що зазнала радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи) та секторами в областях (для водокористувачів відповідної області (областей)).*

Видача дозволів на спеціальне водокористування або їх анулювання здійснювались Держводагентством та його територіальними органами через відповідні центри надання адміністративних послуг згідно з інформаційними

картками адміністративної послуги або в електронному вигляді через інформаційну систему „Портал е-послуг Держводагентства”¹⁴.

Довідково. Інформаційна система „Портал е-послуг Держводагентства” створена з метою надання адміністративних послуг в електронному вигляді, електронної взаємодії Держводагентства із фізичними та юридичними особами через мережу Інтернет; містить інформацію (відомості) у сфері видачі дозволів на спеціальне водокористування, є офіційним сервісом Держводагентства, працює цілодобово у режимі онлайн та є доступною для усіх користувачів мережі Інтернет. Порядок функціонування інформаційної системи надання адміністративних послуг Державним агентством водних ресурсів України та його територіальними органами затверджено наказом Міндовкілля від 06.11.2020 № 249.

Протягом 2018–І півріччя 2021 року Держводагентством та його територіальними органами видано **18,5 тис.** дозволів на спеціальне водокористування¹⁵, що становить **67,1 відс.** заяв, наданих водокористувачами (26,7 тис. заяв)¹⁶.

Довідково. З використанням порталу електронних послуг Держводагентством видано 236 дозволів (2019 рік – 52, 2020 рік – 123, І півріччя 2021 року – 61 дозвіл), або 2 відс. загальної кількості виданих дозволів.

Аудитом встановлено **557 випадків перевищення** (від 1 до 30 днів)¹⁷ Держводагентством та його територіальними органами встановлених **термінів розгляду заяв** про видачу/відмову у видачі дозволу на спеціальне водокористування (різкий приріст таких випадків відбувся у І півріччі 2021 року порівняно з 2020 (+279 випадки) та з 2019 (+220 випадки) роками).

Держводагентством та його секторами у Вінницькій та Харківській областях не дотримано вимог наказу № 11 в частині **термінів реєстрації заяв** водокористувачів **про видачу/анулювання дозволів** та видання/реєстрації наказів про анулювання дозволів. Під час аудиту виявлено:

637 випадків порушення сектором у Харківській області Держводагентства протягом 2019–І півріччя 2021 року **терміну** (від 1 до 68 днів) **розгляду заяв** водокористувачів **про видачу/відмову у видачі дозволу** на спеціальне водокористування, що становить **70 відс. загальної кількості** (910¹⁸) поданих заяв;

50 випадків несвочасної реєстрації (з перевищенням визначеного строку реєстрації від 1 до 22 днів) сектором у Харківській області Держводагентства заяв водокористувачів про анулювання дозволу на спеціальне водокористування, поданих через центр надання адміністративних послуг;

¹⁴ Розміщено за адресою <https://e-services.davr.gov.ua>, а також на Урядовому порталі kmu.gov.ua у розділі „Електронні послуги”.

¹⁵ 2018 рік – 6,9 тис. дозволів, 2019 рік – 4 тис. дозволів, 2020 рік – 4,8 тис. дозволів, І півріччя 2021 року – 2,8 тис. дозволів.

¹⁶ 2018 рік – 9,9 тис. заяв, 2019 рік – 6,2 тис. заяв, 2020 рік – 7,2 тис. заяв, І півріччя 2021 року – 4,3 тис. заяв.

¹⁷ Видача або відмова у видачі дозволу на спеціальне водокористування здійснюється протягом тридцяти календарних днів з дня надходження заяви та документів, необхідних для видачі дозволу (абзац перший пункту 4 Порядку № 321).

¹⁸ Без урахування заяв, наданих в електронній формі.

172 випадки перевищення сектором у Харківській та **13 випадків** – сектором у Вінницькій областях Держводагентства **тридцятиденного строку видачі дозволу** на спеціальне водокористування;

реєстрацію сектором у Вінницькій області Держводагентства **14 заяв водокористувачів** про **видачу** дозволу, поданих до центру надання адміністративних послуг, з **перевищенням** визначеного **строку** від одного до трьох днів;

видання Держводагентством за **40 заявами водокористувачів** Харківської області (70,2 відс. розглянутих під час аудиту матеріалів) **наказів¹⁹** про анулювання дозволу з **перевищенням** встановленого **строку** від 1 до 31 календарного дня.

Отже, **недотримання** Держводагентством та його територіальними органами **термінів розгляду** заяв про видачу та видачі дозволів на спеціальне водокористування **відтерміновувало початок використання** водокористувачами **водних ресурсів і, відповідно, сплату ними рентної плати.**

Довідково. *Порушення* дозвільним органом встановлених законом *строків видачі, переоформлення, анулювання, відмови у видачі документа дозвільного характеру, реєстрації декларації відповідності матеріально-технічної бази суб'єкта господарювання вимогам законодавства тягне за собою накладення штрафу на посадових осіб від п'ятидесяти до ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (абзац третій частини першої статті 166-¹⁰ Кодексу України про адміністративні правопорушення).*

Аудитом у секторі у Вінницькій області Держводагентства встановлено недотримання водокористувачем ПАТ „Зернопродукт МХП” пункту 7 умов спеціального водокористування, зазначених у дозволах від 27.09.2018 № 474/ВН/49д-18 та від 17.12.2018 № 520/ВН/49д-18, щодо анулювання дозволу на спеціальне водокористування при зміні інформації про місце здійснення діяльності чи умов водокористування та водовідведення – заяви про анулювання зазначених дозволів водокористувачем подано лише 09.10.2020, або через майже два та півтора роки після отримання нового дозволу від 11.04.2019 № 594/ВН/49д-19.

Також у періоді, що досліджувався, Рахунковою палатою встановлено **49 випадків** опрацювання Держводагентством та його секторами заяв водокористувачів про отримання дозволу у **вихідні дні²⁰**, при цьому **накази** про виконання працівниками у вихідні дні трудових обов'язків Держводагентством та відповідними територіальними органами **не видавалися.**

¹⁹ Рішення органу, що видав дозвіл, про анулювання дозволу на спеціальне водокористування видається юридичній або фізичній особі протягом п'яти робочих днів з дня його прийняття. У такому разі дія дозволу припиняється через 30 днів з дня прийняття рішення про його анулювання (частина четверта статті 55 Водного кодексу).

²⁰ 22 – сектором у Херсонській області та м. Севастополі Держводагентства; сім – сектором в Одеській області Держводагентства; по шість випадків Держводагентством та сектором у Харківській області Держводагентства; по два випадки секторами у Закарпатській та Вінницькій областях Держводагентства; по одному випадку секторами у Запорізькій, Чернігівській, Волинській та Дніпропетровській областях Держводагентства.

Отже, Держводагентством та його територіальними органами під час виконання процедур обробки заяв водокористувачів про видачу дозволів **порушувалися норми статті 71 Кодексу законів про працю України** щодо заборони роботи у вихідні дні.

Відповідно до вимог статті 49 Водного кодексу та пункту 4 Порядку № 321 Держводагентство та його територіальні органи зобов'язані протягом п'яти робочих днів з дня надходження заяви про отримання дозволу на спеціальне водокористування надіслати копії відповідних документів до Держгеонадр (у разі використання підземних вод) та МОЗ (у разі використання водних об'єктів, віднесених до категорії лікувальних). Держгеонадра і МОЗ зобов'язані протягом п'ятнадцяти календарних днів з дня одержання в електронній формі копій документів надати безоплатно органу, що приймає рішення про видачу дозволу на спеціальне водокористування, висновки в електронній формі щодо можливості його видачі.

Аудитом у Держводагентстві встановлено:

неотримання **Держгеонадрами у 1 563** випадках термінів погодження висновків щодо можливості видачі дозволу на спеціальне водокористування, у тому числі по 1 304 позитивних та 259 негативних висновках;

видачу Держводагентством та його секторами **18** дозволів на спеціальне водокористування за наявності **негативного висновку Держгеонадр** (сім дозволів видано сектором у Херсонській області та м. Севастополі Держводагентства; по три дозволи – секторами у Житомирській та Дніпропетровській областях Держводагентства; по два дозволи – секторами у Вінницькій та Рівненській областях Держводагентства; один дозвіл – Держводагентством).

***Довідково.** За поясненням Держводагентства, висновки Держгеонадр містять формулювання щодо неможливості надання висновків у зв'язку із здійсненням водозабору дренажної або кар'єрної води, відсутністю у водокористувача водозабірних споруд підземних вод (свердловин, каптованих колодязів, шахтних колодязів тощо). Такі висновки в інформаційній системі „Портал е-послуг Держводагентства” вважаються негативними.*

Водночас встановлено **неотримання сектором у Харківській області Держводагентства термінів направлення до Держгеонадр матеріалів для отримання висновку** щодо можливості видачі дозволу на спеціальне водокористування у листопаді 2020 року та травні 2021 року по 14 та 9 заявах відповідно, а також до МОЗ у липні 2021 року по одній заяві.

За інформацією Держводагентства, протягом 2019–І півріччя 2021 року територіальними органами Держводагентства до **МОЗ** надіслано 33 запити про надання висновку щодо можливості видачі дозволів на спеціальне водокористування, відповіді на які Міністерством **не надано**.

Протягом 2019–І півріччя 2021 року за результатами розгляду **кожної третьої заяви** водокористувача Держводагентством або територіальним органом відмовлено в отриманні дозволу, незначна кількість заяв (0,7 відс. загальної кількості поданих заяв)²¹ поверталася без розгляду.

²¹ Інформація за період аудиту без врахування показників 2018 року.

Довідково. Держводагентство не володіє інформацією за 2018 рік про кількість відмов при розгляді документів на отримання дозволу, оскільки такі дані не відображалися на порталі електронних послуг Держводагентства.

За даними Держводагентства, **основна причина відмов** у видачі дозволів (5 240 відмов, або **87 відс.** загальної кількості відмов²²) – **виявлення недостовірних відомостей** у поданих документах, решта відмов пов'язана з поданням неповного пакета документів (461 відмова, або 7,7 відс.) та отриманням негативного висновку Держгеонадр (317 відмов, або 5,3 відсотка)²³.

За результатами вибіркового аналізу надання Держводагентством та його територіальними органами відмов встановлено, що 281 водокористувачу²⁴ **відмовлено** у видачі дозволу з однієї ж і тієї причини (виявлення недостовірних відомостей у поданих документах) **від двох до восьми разів**.

Поряд з цим встановлено **чотири випадки видачі** у 2018 та 2019 роках сектором у Дніпропетровській області Держводагентства **дозволів за неналежно оформленими документами** – суб'єктами господарювання подано розрахунки гранично допустимих скидів речовин у водні об'єкти із зворотними водами, **не узгоджені з органами санітарного нагляду**, чим не дотримано вимоги пункту 2.29 Інструкції про порядок розробки та затвердження гранично допустимих скидів (ГДС) речовин у водні об'єкти із зворотними водами, затвердженої наказом Мінприроди від 15.12.1994 № 116²⁵, зокрема, у двох суб'єктів немає печатки та підписів осіб, відповідальних за розробку таких розрахунків.

Із загальної кількості виданих дозволів на спеціальне водокористування станом на 01.07.2021 (18 501) у **56,6 відс.** (10 478 дозволів) строк їх дії становив п'ять років, у **33,9 відс.** (6 271 дозвіл) – три, **8,8 відс.** (1 628 дозволів) – шість.

Разом з тим аудитом встановлено випадки надання Держводагентством та його секторами дозволів на спеціальне водокористування з невідповідними строками дії: трьом суб'єктам господарювання²⁶ **не визначено терміну дії дозволу, по одному** суб'єкту господарювання – зі строком дії на **один**²⁷ та **два**²⁸ **роки**, що не відповідає нормі статті 50 Водного кодексу: короткостроковим може бути спеціальне водокористування на три роки.

²² За період 2019–І півріччя 2021 року Держводагентством та його територіальними органами надано 6 021 відмову у видачі дозволів.

²³ У трьох випадках причини відмов у видачі дозволу, наданих сектором у Херсонській області та м. Севастополі Держводагентства, не зазначено.

²⁴ 2019 рік – 107, 2020 рік – 124, І півріччя 2021 року – 50 водокористувачів.

²⁵ Рішення про державну реєстрацію зазначеного наказу скасовано на підставі наказу Мін'юсту від 11.11.2020 № 3940/5 „Про скасування рішення про державну реєстрацію нормативно-правового акта”.

²⁶ КП „Роздільнянський міський водоканал” отримано дозвіл № 117/ОД/49д-, ТОВ „Пері Україна” – дозвіл № 609/КВ/49д-18, ТОВ „Кий Авіа Текс” – дозвіл № 610/КВ/49д-18.

²⁷ Куліченко Олександр Олександрович отримано дозвіл № 109/СМ/49д-20.

²⁸ ТОВ „ДТЕК Тилігульська вітроелектростанція” отримано дозвіл № 5/МЛ/49д-21.

Також виявлено факти **недотримання секторами у Дніпропетровській та Харківській областях Держводагентства** вимог абзацу третього²⁹ пункту 6 Порядку № 321 в частині видачі дозволів на спеціальне водокористування суб'єктам господарювання, які **отримували цей дозвіл вперше, строком на п'ять років, а не на три:**

сектором у Дніпропетровській області Держводагентства видано дозвіл (від 20.02.2018 № 155/ДП/49д-18) ТОВ „Антрацит” строком на п'ять років³⁰, хоча згідно з документами до заяви цьому товариству, дозвіл на спеціальне водокористування надається вперше, що передбачає встановлення короткострокового (на три роки) спеціального водокористування;

сектором у Харківській області Держводагентства протягом 2019–2020 років **вісім дозволів** строком дії на п'ять або сім років видано суб'єктам господарювання, які звернулись за отриманням дозволу вперше.

У періоді, що досліджувався, на підставі заяв водокористувачів наказами Держводагентства **анульовано 2 375 дозволів**³¹ на спеціальне водокористування.

Аудитом у секторі у Дніпропетровській області Держводагентства встановлено **38 випадків одночасної дії кількох дозволів** на одне джерело забору води, виданих одному водокористувачеві при зміні умов водокористування (місця водокористування і водовідведення, лімітів забору, використання та скиду зворотних (стічних) вод), тобто **під час видачі наступного дозволу попередній не анулювався**.

Слід зазначити, що нормами Водного кодексу не передбачено переоформлення дозволу на спеціальне водокористування у разі зміни умов водокористування.

Нормами статті 6 Закону № 2806 передбачено внесення дозвільними органами до ЄДР відомостей (прийнятих рішень) про документи дозвільного характеру.

Відповідно до пункту 3 частини першої статті 9 Закону № 755 відомості про юридичну особу, громадське формування, що не має статусу юридичної особи, та фізичну особу - підприємця вносяться до Єдиного державного реєстру на підставі відомостей, отриманих у результаті інформаційної взаємодії між Єдиним державним реєстром та інформаційними системами державних органів.

Встановлено, що за відсутності електронної взаємодії між порталом електронних послуг Держводагентства та ЄДР, **відомості про видачу дозволів на спеціальне водокористування до ЄДР не вносилися**, що не відповідає вимогам пункту 5 постанови № 321.

²⁹ Короткострокове (на три роки) спеціальне водокористування встановлюється у разі, зокрема, одержання водокористувачем дозволу на спеціальне водокористування вперше.

³⁰ З 20.02.2018 до 20.02.2023.

³¹ 2018 рік – 593, 2019 рік – 631, 2020 рік – 800, I півріччя 2021 року – 351 дозвіл.

Держводагентство до Міндовкілля або Мін'юсту щодо необхідності нормативно-правового врегулювання процедури внесення до ЄДР відомостей про видачу дозволу на спеціальне водокористування **не зверталось**.

Протягом 2018–I півріччя 2021 року Держводагентством отримано 3 900 матеріалів щодо погодження нормативів водопостачання, з них 867, або 22,2 відс., не погоджено (табл. 2), тобто кожний п'ятий висновок був негативним.

При цьому, якщо у 2018 році не погоджено 18,8 відс. нормативів водопостачання, то у 2020 році – 27,5 відс., а за I півріччя 2021 року – 24,9 відс., частка відмов за останні три роки зросла майже на 9 відсотків.

Таблиця 2

Інформація щодо погодження Держводагентством та його територіальними органами нормативів водопостачання

Період	Погодження нормативів водопостачання			
	розглянуто	погоджено	відмовлено	відс. відмов
2018 р.	1 381	1 122	259	18,8
2019 р.	1 110	879	231	20,8
2020 р.	992	719	273	27,5
I півр. 2021 р.	417	313	104	24,9

У Держводагентстві **не затверджено розпорядчого документа, що регламентує порядок погодження нормативів водопостачання Держводагентством та його територіальними органами**.

Отже, протягом періоду, що досліджувався, Держводагентством та його територіальними органами не забезпечено повною мірою дотримання вимог нормативно-правових актів при розгляді заяв та видачі дозволів на спеціальне водокористування.

4.2. Аналіз стану ведення Держводагентством державного обліку водокористування

До 02.03.2021 відповідно до Порядку № 78 під час державного обліку водокористування систематизувалися дані про водокористувачів, які здійснювали діяльність, пов'язану із забором та/або використанням води, скиданням зворотних (стічних) вод та забруднюючих речовин в обсязі від 20 куб. м води на добу. При цьому статтею 48 Водного кодексу (у редакції Закону № 1830) до спеціального водокористування віднесено забір та/або використання води в об'ємі від 5 куб. м на добу.

Отже, державний облік не враховував обсягів водокористування водокористувачами, які отримали дозвіл на спеціальне водокористування та здійснювали забір та/або використання води в обсязі від 5 до 20 куб. м води на добу, що негативно впливало на достовірність та повноту такого обліку.

З 02.03.2021 у зв'язку із внесенням наказом Міндовкілля від 18.12.2020 № 375³² „Про затвердження Змін до Порядку ведення державного обліку

³² Зареєстрованого у Мін'юсті 17.02.2021 за № 202/35824.

водокористування та Порядку функціонування модуля „Подання звіту про використання води в електронній формі” Порталу електронних послуг Державного агентства водних ресурсів України” змін³³, зазначену невідповідність усунено.

Звіт за формою № 2ТП-водгосп (річна) подається водокористувачами до Держводагентства через спеціалізовані підприємства, установи та організації, що належать до сфери його управління, які є виконавцями робіт зі складання державного водного кадастру (пункт 1.3 розділу I Порядку № 78), не пізніше 01 лютого наступного за звітним роком (пункт 1.9 розділу I Порядку № 78).

Довідково. Відповідно до пункту 1.11 розділу I Порядку № 78 до 01.01.2022 копії звітів з відміткою про одержання (штампом організації, що прийняла звіт, та датою прийняття) подаються платниками рентної плати за спеціальне використання води разом з податковими деклараціями зазначеного збору до територіальних органів ДФС. З 01.01.2022 у зв'язку із змінами, внесеними наказом Міндовкілья від 18.12.2020 № 375, копії електронних звітів з відміткою про одержання подаватимуться платниками рентної плати за спеціальне використання води разом з податковими деклараціями з рентної плати до територіальних органів ДПС.

Узагальнені дані про водокористування в Україні в територіальному, галузевому та басейновому розрізах Держводагентство надавало до Мінприроди, Мінфіну, Мінекономрозвитку, ДФС, Держекоінспекції та Держстату.

За даними зведеної звітності поданих звітів за формою № 2ТП-водгосп (річна) (табл. 3), протягом 2018–2020 років кількість водокористувачів збільшилась на 0,9 відс. (з 14 529 до 14 667), при цьому обсяги забору води зменшились на 11,9 відс. (з 11 296 до 9 952 млн куб. м), у тому числі з підземних водних джерел на 16,5 відс. (з 1 165 до 972,2 млн куб. м).

Таблиця 3

Загальні показники водокористування за 2018–2020 роки

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.
Кількість водокористувачів, якими подано Звіт за формою № 2ТП-водгосп (річна)	14 529	14 511	14 667
Забрано води з природних джерел, млн куб. м	11 296	11 111	9 952
у тому числі з підземних водних джерел	1 165	1 157	972,2
Використано прісної води, млн куб. м, у тому числі	6 790	6 821	6 761
питної	1 672	1 675	1 608,5
технічної	5 118	5 146	5 152,5
відс. використаної прісної води у загальних обсягах забраної	60,1	61,4	67,9
Оборотне та повторно–послідовне водозабезпечення, млн куб. м	34 370	34 074	35 432

Слід зазначити, що при зменшенні у 2020 році порівняно з 2018 роком на 11,6 відс. (з 10 705 до 9 459 млн куб. м) обсягу забраної прісної води, більше 30 відс. (2018 – 2019 роки) та 28,5 відс. (2020 рік) її обсягу не використовувалося, що може свідчити про **нераціональне використання суб'єктами господарювання прісної води.**

³³ У пункті 1.5 розділу I Порядку № 78 цифри та слова „20 метрів кубічних води на добу” замінено цифрою та словами „5 метрів кубічних води на добу”.

За результатами опрацювання аудиторам Рахункової палати зведеної звітності про загальні показники використання води у 2020 році (у розрізі водокористувачів)³⁴ встановлено, що в електронному вигляді звітність за формою № 2 ТП-водгосп (річна) подали 12 044 суб'єкти господарювання (з них 1 403 – підприємства, що не звітують самостійно), якими забрано з природних джерел 7 050,3 млн куб. м води, використано 5 644,8 млн куб. м прісної води. **Водночас ці показники не відповідають загальним показникам використання води, сформованим у територіальному, галузевому та басейновому розрізах.**

Довідково. Наказом Міндовкілья від 18.12.2020 № 375 до Порядку № 78 внесено зміни: з 01.01.2022 Звіт за формою № 2ТП-водгосп (річна) подається в електронній формі через Єдиний державний вебпортал електронних послуг „Портал Дія” або портал електронних послуг Держводагентства.

Аудитом встановлено, що у 2020 році втрати при транспортуванні води порівняно з 2018 роком збільшились на 4,2 відс. (з 1 142 до 1 189,7 млн куб. м), частка яких в обсязі забору води зросла до 11,9 відс. (при однаковому показникові у 2018–2019 роках – 10,1 відс.), що може свідчити про **неефективність державної політики в частині економного використання забраних водних ресурсів та нерезультативність заходів із скорочення втрат води** (табл. 4).

Таблиця 4

Аналіз обсягів втрат води при транспортуванні

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2019 до 2018, млн куб. м/відс.	2020 до 2019, млн куб. м/відс.
Втрати води при транспортуванні, млн куб. м	1 142	1 119	1 189,7	-23/98	70,7/106,3
Частка від обсягу забору води, відс.	10,1	10,1	11,9	х	х

Близько 70 відс. обсягів води, яка втрачалася, припадало на житлово-комунальне господарство (водопостачання, каналізація, поводження з відходами) (2018 рік – 815,2 млн куб. м води, або 71,4 відс. усіх втрат, 2019 рік – 760,6 млн куб. м, або 68 відс., у 2019 та у 2020 роках – 861,7 млн куб. м, або 72,4 відс.), при цьому більшість втраченої води була підготовленою для споживання.

Аудитом встановлено, що ліміти використання води³⁵ встановлювалися у значно більших розмірах (табл. 5) та мають **тенденцію до зростання** (у 2018 році ліміт в 1,7 раза перевищував фактичне використання, 2019 році – в 1,9 раза, а в 2020 році – в 2,3 раза).

Таблиця 5

Обсяги встановлених лімітів та фактичного забору води для використання

Встановлений ліміт використання прісної води, млн куб. м			Фактично використано води, млн куб. м			Встановлений ліміт до фактичного використання, рази		
2018 р.	2019 р.	2020 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.
11 486	12 653	15 279	6 790	6 821	6 761	1,7	1,9	2,3

³⁴ <https://e-services.davr.gov.ua/parlor/p-report-genn-advanced/generate?type=1>.

³⁵ Ліміт використання води – граничний обсяг використання води, який встановлюється дозволом на спеціальне водокористування (стаття 1 Водного кодексу).

Водночас у 2019 році у Херсонській області (з урахуванням м. Херсон) фактичний забір води для використання у 2,7 раза перевищив встановлений ліміт використання прісної води.

Непоодинокі факти перевищення встановлених лімітів використання прісної води виявлено в 2020 році. Так, водокористувачами Василівського району Запорізької області при річному ліміті 4,261 млн куб. м, фактично використано 67,914 млн куб. м прісної води, що майже в 16 разів більше встановлених показників. У Вільнянському районі Запорізької області перевищено ліміт у 12,7 раза, у Мелітопольському районі Запорізької області – у 14,4 раза.

Також у м. Олександрія та м. Знам'янка Кіровоградської області фактичні обсяги забору води перевищували встановлені ліміти у 10 та 40 разів, у Горностаївському, Іванівському та Каланчацькому районах Херсонської області – у 18,6, 18,4 та 68,8 раза відповідно.

Зазначені факти свідчать, що лімітування в окремих областях, районах, містах неповною мірою відповідає критеріям ефективності забезпечення раціонального використання водних ресурсів.

Чинним законодавством не встановлено відповідальності водокористувачів за неподання звітів та обов'язку складання організаціями, що належать до сфери управління Держводагентства, переліку водокористувачів, які не звітували про використання водних ресурсів, що також негативно впливає на достовірність обліку водокористування.

Отже, при незначному зменшенні обсягу використання води (на 0,4 відс.), збільшення втрат такої води при транспортуванні (на 4,2 відс.), а також встановлених лімітів використання води, які і так значно перевищували її фактичне використання (на 33 відс.), свідчить про незабезпечення раціонального користування питною водою.

4.3. Аналіз стану обліку платників рентної плати за спеціальне використання води

Відповідно до пункту 63.1 статті 63 Податкового кодексу облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення контролюючими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на контролюючі органи.

За інформацією ДПС, облік платників рентної плати здійснювався контролюючими органами на загальних підставах як платників податків. Як наслідок, аналіз кількості платників рентної плати проводився Рахунковою палатою на підставі інформації, наданої ДПС про водокористувачів, які протягом 2018–I півріччя 2021 року фактично сплачували або отримували повернення зайво сплачених сум рентної плати.

За результатами аналізу встановлено: на **01.07.2021** порівняно з **01.01.2018** в цілому кількість платників рентної плати зменшилася в **3,1** раза (з 46 158³⁶ до 15 080³⁷ платників).

У розрізі територіальних органів ДПС (ДФС) **найбільше** кількість платників рентної плати зменшилась по ГУ ДПС у Дніпропетровській – в **8,3** раза (з 3 555 до 426 платників), Запорізькій – 4,6 раза (з 1 936 до 417 платників), Донецькій – в 4,3 раза (з 1 686 до 394 платників), Луганській – в 4,2 раза (з 519 до 123 платників), Львівській – 4,1 раза (з 3 689 до 900 платників) областях та м. Києві – в 4 рази (з 3 831 до 949 платників), **найменше** – по ГУ ДПС у Вінницькій області – в **1,7** раза (з 1 596 до 928 платників).

Основні причини зменшення кількості платників рентної плати – **зміна статусу** платника рентної плати (відповідно до змін, внесених Законом України від 21.12.2016 № 1797 до пункту 255.1 статті 255 Податкового кодексу, з 01.01.2018 вторинні водокористувачі не є платниками рентної плати), реорганізація підприємств, установ, їх закриття, проведення децентралізації (ліквідація районних бюджетних організацій та створення на їх базі єдиних юридичних осіб на обласному рівні), перехід платників рентної плати на сплату єдиного податку 4 групи та, відповідно, звільнення їх від оподаткування рентною платою.

Водночас аудитом встановлено випадки **подання декларацій та сплати рентної плати вторинними водокористувачами**, які з 01.01.2017 Законом України від 21.12.2016 № 1797 „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні” виключені з переліку платників рентної плати.

Так, кількість **поданих вторинними водокористувачами** податкових **декларацій** з рентної плати у 2019 році становила 1 953 (**10 відс.** загальної кількості платників рентної плати), у 2020 році – 1 880 (**11 відс.**), у I півріччі 2021 року – 725 (**5 відсотків**).

Аналіз декларацій з рентної плати за II квартал 2020 року засвідчив подання вторинними водокористувачами таких декларацій у 13 із 24 областей та м. Києві з одночасним декларуванням податкових зобов'язань з рентної плати. Найбільша їх кількість обліковувалася в ГУ ДПС у м. Києві (436), Львівській (229), Запорізькій (180) та Черкаській (160 платників) областях.

Слід зазначити, що Реєстр дозволів на спеціальне водокористування інформаційної системи „Портал е-послуг Державного агентства водних ресурсів” **не містить даних про дозволи на спеціальне водокористування, видані до 04.06.2017** Радою міністрів Автономної Республіки Крим, обласними, Київською, Севастопольською міськими державними адміністраціями та дійсні, зокрема, протягом 2018–I півріччя 2021 року. **Недотримання водокористувачами норм** абзацу четвертого підпункту 258.2.5 пункту 258.2

³⁶ 38 123 юридичні особи і 8 035 фізичних осіб-підприємців.

³⁷ 12 027 юридичних осіб і 3 053 фізичних осіб-підприємців.

статті 258 Податкового кодексу³⁸ також не сприяє належному контролю за залученням водокористувачів до оподаткування рентною платою.

За результатами співставлення даних щодо водокористувачів, якими подано податкові декларації та які мали дозвіл на спеціальне водокористування, встановлено, що:

146 водокористувачами Дніпропетровської області за наявності дозволів протягом 2018–І кварталу 2021 року **податкової звітності** до ГУ ДПС (ДФС) **не подано**. Під час аудиту ГУ ДПС за зазначеними фактами складено акти камеральних перевірок, які надіслано платникам засобами поштового зв'язку. Сума штрафних (фінансових) санкцій, що підлягає застосуванню, становить **144,5 тис. грн**;

22 водокористувачами Вінницької області у **76-ти** випадках **не подано податкових декларацій з рентної плати**. Під час аудиту такими платниками за встановленими фактами подано податкову звітність та задекларовано до сплати **17,9 тис. грн рентної плати** (у тому числі 9,8 тис. грн до державного бюджету). Крім того, сума штрафних (фінансових) санкцій за неподання податкової звітності відповідно до вимог пункту 120.1 статті 120 Податкового кодексу, за розрахунками, становить **24,5 тис. грн**;

74 водокористувачі Харківської області використовували підземну воду без відповідного дозволу на спеціальне водокористування. При цьому при нарахуванні податкового зобов'язання такі водокористувачі застосовували п'ятикратний розмір рентної плати;

одним водокористувачем Харківської області, термін дозволу на спеціальне водокористування в якого сплинув 10.05.2021, подано податкову декларацію з рентної плати за II квартал 2021 року (сума податкового зобов'язання 6,3 тис. грн), проте **п'ятикратного розміру рентної плати за час здійснення діяльності без дозволу не застосовано**. Під час аудиту платником подано уточнюючий податковий розрахунок з рентної плати та збільшено податкове зобов'язання за II квартал 2021 року на 14,64 тис. грн, яке сплачено до бюджету в повному обсязі;

шістьма водокористувачами, які мали дозволи на спеціальне водокористування із встановленим лімітом використання води на **виробничі** потреби (загалом на 92,4 куб. м/рік), податкової звітності до контролюючих органів не подано. За інформацією ДПС, три водокористувачі повідомили про використання води на власні питні та санітарно-гігієнічні потреби, щодо інших – інформацією про об'єкт оподаткування ДПС не володіє.

ДПС (ДФС) не забезпечено здійснення її територіальними органами належного контролю за повнотою обліку платників рентної плати, поданням ними податкової звітності.

³⁸ У разі зміни умов водокористування, видачі протягом року нових дозволів на спеціальне водокористування, укладення договорів на поставку води, водокористувачі, які отримали переоформлені дозволи на спеціальне водокористування, договори на поставку води, зобов'язані протягом 10 днів повідомити про це контролюючим органам та органам водного господарства.

Таким чином, недостовірність та неповнота державного обліку водокористування та платників рентної плати, неналежний контроль за поданням такими платниками податкової звітності призводять до незалучення до оподаткування усіх платників рентної плати і, як наслідок, недонадходжень такої плати до державного бюджету.

5. ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИКОНАННЯ ОРГАНАМИ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ ПОВНОВАЖЕНЬ У ЧАСТИНІ ЇХ ВЗАЄМОДІЇ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ КОНТРОЛЮ ЗА ДОТРИМАННЯМ ВОДОКОРИСТУВАЧАМИ ВИМОГ ЗАКОНОДАВСТВА

5.1. Аналіз та оцінка стану виконання повноважень Держекоінспекцією та Держгеонадрами в частині контролю з питань використання води

Контроль за використанням і охороною вод та відтворенням водних ресурсів полягає в забезпеченні додержання усіма юридичними та фізичними особами вимог водного законодавства (стаття 18 Водного кодексу).

Відповідно до пункту 3 Положення про Державну екологічну інспекцію України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 19.04.2017 № 275, основними завданнями Держекоінспекції є реалізація державної політики із здійснення державного нагляду (контролю) у сфері охорони навколишнього природного середовища, раціонального використання, відтворення і охорони природних ресурсів; здійснення у межах повноважень, передбачених законом, державного нагляду (контролю) за додержанням вимог законодавства, зокрема, щодо охорони, раціонального використання та відтворення вод і водних ресурсів.

За інформацією Держекоінспекції³⁹, відповідно до абзацу десятого частини другої статті 4¹ Закону України від 05.04.2007 № 877 „Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності” відомості про результати здійснення заходів державного нагляду (контролю) із зазначенням номера акта щодо виявлення або відсутності порушень законодавства, посилення на відповідні вимоги законодавства у разі виявлення порушень вносяться Держекоінспекцією до інтегрованої автоматизованої системи державного нагляду (контролю), доступ до якої здійснюється через мережу Інтернет та є відкритим і безкоштовним (<https://inspections.gov.ua>).

Протягом 2018–І півріччя 2021 року територіальними органами Держекоінспекції проведено **23,5 тис. перевірок**⁴⁰ водокористувачів, за результатами яких складено **17,6 тис. протоколів**, накладено **2,9 млн грн штрафів**, з них стягнуто **2,7 млн грн, або 93,1 відсотка**.

Слід зазначити, що кількість перевірок водокористувачів при збільшенні у 2019 році порівняно з 2018 роком на 2 814 перевірок (14,6 відс.), у 2020 році зменшилася на 4278 (у 1,9 раза), що зумовлено заборонаю на проведення органами державного нагляду (контролю) планових заходів із здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності,

³⁹ Лист від 02.08.2021 № 8300/2.3/6-21.

⁴⁰ 2018 рік – 6 146 перевірок, 2019 рік – 8 960 перевірок, 2020 рік – 4682 перевірки, І півріччя 2021 року – 3736 перевірок.

запровадженою Законом України від 17.03.2020 № 533 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)”.

Загальна сума розрахованих збитків, завданих внаслідок порушень водного законодавства, становила **642 млн грн**, в середньому за результатами однієї перевірки сума розрахованих збитків збільшилася з 19,5 тис. грн у 2018 році до 40,2 тис. грн у 2020 році.

За результатами **3,5 тис.** перевірок пред’явлено претензій та позовів за шкоду, заподіяну водним ресурсам внаслідок порушення водного законодавства, у сумі **633,5 млн грн**, з якої відшкодовано лише **161,9 млн грн**, або **25,6 відс.** пред’явленої суми.

Крім того, територіальними органами Держекоінспекції протягом 2018–I півріччя 2021 року передано до:

правоохоронних органів – матеріали щодо 509 перевірок, у тому числі 287 – з ознаками кримінальних правопорушень, за 87 справами (17,1 відс. загальної кількості справ) відкрито кримінальні провадження;

судових органів – 93 позови для прийняття рішення про обмеження, тимчасову заборону (зупинення) чи припинення виробничої діяльності підприємств, установ, організацій і об’єктів у разі порушення ними вимог водного законодавства, щодо 35 з них прийнято відповідні рішення.

У періоді, що досліджувався, Держекоінспекцією за фактами виявлених її територіальними та міжрегіональними територіальними органами випадків невиконання водокористувачами умов дозволів на спеціальне водокористування Держводагентству внесено **62 приписи про анулювання** таких дозволів, з яких лише за **12 приписами** (19,3 відс. загальної кількості) за адміністративними позовами Держводагентства **судами відкриті адміністративні провадження** (Держекоінспекція, її територіальні та міжрегіональні територіальні органи залучені до участі у справах як треті особи на стороні позивача).

За інформацією Держгеонадр⁴¹, протягом 2018–I півріччя 2021 року територіальними органами Держгеонадр проведено **761** перевірку суб’єктів господарювання у частині використання підземних вод, за результатами яких винесено **648** приписів про усунення порушень, з яких виконано **383** (59,1 відс.), анульовано **42** дозволи (6,5 відс.), прийнято рішення про анулювання **34** дозволів у судовому порядку (5,2 відс.), встановлено терміни для усунення порушень за **95** приписами (14,7 відс.), зупинено дію **30** дозволів (4,6 відс.); строк дії **43** дозволів закінчився (6,6 відс.), не настав термін виконання **21** припису (3,2 відсотка). Питома вага здійснених перевірок у 2020 році порівняно з 2018 роком зменшилась з **33,2 до 31,7 відсотка**.

Територіальними органами Держгеонадр протягом 2018–I півріччя 2021 року проведено **22 контрольні–перевірочні заходи** щодо використання надрокористувачами водних ресурсів, під час яких виявлені факти забору води

⁴¹ Лист від 25.08.2021 № 14972/01/05-21.

без дозволу на спеціальне водокористування. Стосовно порушників вимог законодавства складено приписи про усунення виявлених порушень.

Отже, проведені Держекоінспекцією та Держгеонадрами контрольні заходи щодо дотримання водокористувачами вимог законодавства у сфері охорони вод, раціонального використання та відтворення водних ресурсів, зокрема низький рівень відшкодування збитків, завданих внаслідок порушень водного законодавства, не сприяли забезпеченню раціонального використання води, охорони та відтворенню водних ресурсів.

5.2. Аналіз та оцінка стану адміністрування територіальними органами ДПС (ДФС) рентної плати за спеціальне використання води

Нормами Податкового кодексу визначено, що на платника рентної плати покладається відповідальність за правильність обчислення, повноту і своєчасність її внесення до бюджету, а також за своєчасність подання контролюючим органам відповідних податкових декларацій згідно із нормами цього Кодексу та інших законодавчих актів (підпункт 258.1.1 пункту 258.1). Контроль за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою справляння рентної плати здійснюють контролюючі органи (підпункт 258.2.1 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу).

Відповідно до пункту 75.1 статті 75 Податкового кодексу контролюючі органи мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.

Протягом 2018–I півріччя 2021 року територіальними органами ДПС (ДФС) забезпечено майже 100-відсоткове проведення камеральних перевірок податкової звітності з рентної плати, як передбачено пунктом 76.1 статті 76 Податкового кодексу.

За результатами камеральних перевірок (табл. 6) територіальними органами ДПС (ДФС) донараховано 2,5 млн грн рентної плати, у тому числі 1,9 млн грн фінансових санкцій, з яких сплачено водокористувачами 1,5 млн грн, або 60,6 відсотка. При цьому при збільшенні рівня сплати донарахованих сум у 2020 році порівняно з 2018 роком (з 46 до 74,9 відс.), у I півріччі 2021 року відбулося його зменшення до 44,4 відсотка.

Таблиця 6

Результати камеральних перевірок поданої платниками рентної плати податкової звітності протягом 2018–2020 років та I півріччя 2021 року

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	I півр. 2021 р.	Всього
Кількість поданої звітності, од.	90 989	73 072	66 839	14 786	245 686
Кількість проведених камеральних перевірок, од.	90 979	73 065	66 833	14 751	245 628
відсоток проведення камеральних перевірок	99,99	99,99	99,9	99,76	99,98
Донараховано рентної плати, всього, тис. грн, в т. ч.:	289,3	682,4	994	495,9	2 461,6
основний платіж, тис. грн	23,8	42	337,9	133,4	537,1
застосовано штрафних (фінансових) санкцій, тис. грн	265,5	640,4	656,1	362,5	1 924,5
Сплачено, тис. грн	133	393,7	744,2	220	1 490,9
рівень сплати, відс.	46	57,7	74,9	44,4	60,6

Центральним апаратом ДПС (ДФС) протягом періоду, що досліджувався, здійснювався аналіз податкової звітності з рентної плати та надавались окремі доручення територіальним органам, за результатами яких:

чотири рази проведено звірки виданих дозволів на спеціальне водокористування, а також співставлення переліків підприємств, установ, організацій, яким видано дозволи на спеціальне водокористування, з переліками суб'єктів господарювання, що подають розрахунки з рентної плати за спеціальне використання води до податкових декларацій з рентної плати, внаслідок чого територіальними органами ДПС (ДФС) залучено до оподаткування рентною платою 511 водокористувачів (юридичних осіб) та donараховано грошових зобов'язань, включаючи штрафні (фінансові) санкції, на суму **0,8 млн грн**;

п'ять разів здійснено звірки обсягів використаної підземної води з обсягами, зазначеними у розрахунках з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин, внаслідок чого donараховано грошових (податкових) зобов'язань, включаючи штрафні (фінансові) санкції, на суму **0,5 млн грн**;

три рази здійснено звірки лімітів використання води, зазначених у податкових деклараціях з рентної плати та дозволах на спеціальне водокористування, внаслідок чого donараховано **0,1 млн грн** рентної плати за використанні понад установлений річний ліміт обсяги води;

чотири рази надано дозвільним органам пропозиції про скасування дозволів на спеціальне використання води 690 водокористувачам на загальну суму наявного в них податкового боргу 371 млн грн, з яких дозволи скасовано 16 водокористувачам із сумою податкового боргу **1,34 млн гривень**.

Водночас внаслідок неухвалення ДПС (ДФС) дієвих управлінських рішень, контрольно-перевірочна робота в її територіальних органах залишається неефективною та нерезультативною. Зокрема, вибіркоким дослідженням встановлено:

недотримання територіальними органами ДПС (ДФС) терміну проведення камеральних перевірок 2 175 податкових декларацій з рентної плати, що становить 12,9 відс., тобто кожен сьому камеральну перевірку проведено з порушенням тридцятиденного терміну, встановленого пунктом 76.3 статті 76 Податкового кодексу;

по одному випадку непроведення камеральних перевірок ГУ ДПС у Вінницькій⁴², Дніпропетровській⁴³ та Чернівецькій⁴⁴ областях щодо своєчасності подання водокористувачами податкових декларацій з рентної плати за I та II квартали 2018 року, чим порушено вимоги абзацу другого пункту 76.3

⁴² ФОП Кондратенко В. В. податкову декларацію за I квартал 2018 року подано 01.06.2018, камеральну перевірку ГУ ДПС у Вінницькій області проведено 03.08.2021 (лише під час аудиту Рахункової палати).

⁴³ ТОВ ТД „Аякс” податкову декларацію за II квартал 2018 року подано 14.08.2018.

⁴⁴ ДМП „Захід-Автосервіс” податкову декларацію за I квартал 2018 року подано 08.05.2018.

статті 76⁴⁵ Податкового кодексу. Як наслідок, до державного бюджету не надійшло 1 тис. грн штрафних (фінансових) санкцій;

100 випадків непроведення ГУ ДПС у Вінницькій області камеральних перевірок щодо своєчасності подання податкової звітності з рентної плати (42 декларації платників юридичних осіб та 58 декларацій ФОП) та незастосування штрафних (фінансових) санкцій, встановлених пунктом 120.1 статті 120 Податкового кодексу. Як наслідок, державним бюджетом, за розрахунками, недоотримано 34 тис. гривень. Під час аудиту Рахункової палати ГУ за всіма встановленими випадками проведено камеральні перевірки, нараховано 35,9 тис. грн штрафних (фінансових) санкцій, з яких до бюджету надійшло 33,5 тис. грн;

15 випадків непроведення ГУ ДПС у Дніпропетровській області камеральних перевірок щодо своєчасності подання податкової звітності з рентної плати. Під час аудиту Рахункової палати ГУ складено акти камеральних перевірок, загальна сума штрафних (фінансових) санкцій становить 7,8 тис. гривень. Крім того, ГУ ДПС у Дніпропетровській області лише під час аудиту складено акт про порушення платником термінів сплати узгоджених податкових зобов'язань, сума штрафних (фінансових) санкцій – 2,2 тис. грн;

застосування **13 платниками рентної плати заниженої суми штрафних (фінансових) санкцій, визначених абзацами третім–четвертим пункту 120.1 статті 120⁴⁶ Податкового кодексу**, за фактами несвоечасного подання податкової звітності при повторному порушенні протягом року. Як наслідок, за розрахунками, державним бюджетом недоотримано 11,9 тис. грн;

26 випадків ненарахування протягом 2018–2020 років платниками Вінницької області штрафу при поданні уточнюючих розрахунків на збільшення податкових зобов'язань, чим порушено вимоги абзацу п'ятого пункту 50.1 статті 50 Податкового кодексу. Як наслідок, бюджетом недоотримано 9,5 тис. грн рентної плати (у тому числі 5,2 тис. грн до державного бюджету). Під час аудиту Рахункової палати у 25 випадках платниками задекларовано до сплати 9,5 тис. грн рентної плати;

у двох випадках платником Вінницької області не нараховано пені при поданні уточнюючих розрахунків на збільшення податкових зобов'язань, чим порушено вимоги підпункту 129.1.3 пункту 129.1 та абзацу третього пункту 129.4 статті 129 Податкового кодексу. Як наслідок, бюджетом недоотримано 31,8 тис. грн рентної плати (у тому числі 17,5 тис. грн до державного бюджету). Під час аудиту Рахункової палати платниками подано податкову звітність та задекларовано 31,8 тис. грн податкових зобов'язань з рентної плати;

40 випадків недекларування платниками Вінницької області у

⁴⁵ Камеральна перевірка з інших питань проводиться з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 цього Кодексу.

⁴⁶ Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, – тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 гривень за кожне таке неподання або несвоечасне подання.

додатках до податкової декларації **фактичних обсягів використання** для виробничих потреб **води** порівняно з даними Звіту за формою № 2ТП-водгосп (річна) у загальному обсязі 11,439 млн куб. м, чим порушено вимоги пункту 255.3, підпункту 255.11.2 пункту 255.11 статті 255 Податкового кодексу. Під час аудиту Рахункової палати в 23 випадках платниками подано податкову звітність та задекларовано **66,9 тис. грн** податкових зобов'язань з рентної плати.

Крім того, аудитом у ГУ ДПС у Дніпропетровській області встановлено, що протягом 2019–2020 років через віднесення водного об'єкта загальнодержавного значення (код 4.1.3) до водних об'єктів місцевого значення (код 4.2.3), КП „Господар” рентну плату сплачувало в **повному обсязі до доходів місцевого бюджету** (ККДБ 13020400), **а не з урахуванням розподілу до державного та місцевого бюджетів** (ККДБ 13020401). Як наслідок, загальним фондом державного бюджету недоотримано **4,3 тис. гривень**. Під час аудиту Рахункової палати підприємством подано **уточнюючі декларації та задекларовано відповідну суму податкових зобов'язань, штраф у розмірі 0,12 тис. грн та пеню 0,26 тис. гривень**. Також цим платником при поданні уточнюючої податкової звітності за IV квартал 2020 року, відповідно до якої збільшено податкове зобов'язання на 1 403,3 грн, **не нараховано штрафу в розмірі 42,1 гривні**. Під час аудиту підприємством подано уточнюючу декларацію та задекларовано зазначений штраф.

Вибірковою перевіркою дотримання платниками рентної плати вимог підпункту 255.11.19 пункту 255.11 статті 255 Податкового кодексу⁴⁷ встановлено низький рівень подання ними необхідних документів. Зокрема, в ГУ ДПС у Вінницькій області цей показник становить 50 відс. (10 з 20 платників охоплених аудитом), у Харківській – близько 30 відс., Дніпропетровській – 4 відс. загальної кількості платників.

За інформацією ДПС, протягом 2018–I півріччя 2021 року територіальними органами ДПС (ДФС) проведено 10 058 документальних перевірок платників рентної плати, з яких за результатами лише **179 перевірок** (1,8 відс.) встановлено порушення законодавства та **донараховано 15,8 млн грн** рентної плати (у тому числі 12,3 млн грн основного платежу), або 0,04 відс. загальної донарахованої суми всіх податків і зборів (40 574,1 млн гривень).

Водночас з платниками **узгоджено 41,6 відс.** (6,6 млн грн) донарахованих сум, з яких **сплачено 1,9 млн грн, або 29,4 відс. узгоджених та 12,2 відс. донарахованих сум рентної плати**.

Аудитом встановлено, що протягом 2018–2019 років Держекоінспекцією у Дніпропетровській області при проведенні перевірок, зокрема, виявлено використання двома суб'єктами господарювання – водокористувачами водних ресурсів без дозволу на спеціальне водокористування, складено претензію та нараховано збитків, завданих

⁴⁷ Платники рентної плати подають одночасно з податковими деклараціями контролюючим органам копії дозволу на спеціальне водокористування, договору на поставку води та статистичної звітності про використання води.

внаслідок порушень водного законодавства, у сумі 28,4 тис. грн, про що повідомлено ГУ ДПС (ДФС) у Дніпропетровській області. ГУ в цих суб'єктах господарювання проведено документальні позапланові виїзні перевірки, за результатами яких порушень податкового законодавства не встановлено.

Держекоінспекцією у Вінницькій області інформація про виявлені порушення водоохоронного законодавства щоквартально надавалася до ГУ ДПС (ДФС) у Вінницькій області. За інформацією ГУ, за результатами опрацювання отриманих відомостей від Держекоінспекції у Вінницькій області за виявленими фактами самовільного використання водних ресурсів без дозвільних документів та за перевищення встановлених у дозволі на спеціальне водокористування лімітів, 11 платниками подано уточнюючі розрахунки з рентної плати та додатково задекларовано податкових зобов'язань і нараховано штрафних (фінансових) санкцій на загальну суму 25 тис. гривень. Водночас аудитом встановлено ще **чотири платники рентної плати, у яких за результатами перевірок Держекоінспекцією у Вінницькій області встановлено порушення дотримання вимог водного законодавства.** Під час аудиту Рахункової палати зазначеними платниками подано уточнюючі декларації та задекларовано 43,3 тис. грн податкових зобов'язань (із застосуванням п'ятикратного розміру) та нараховано 1,2 тис. грн штрафних (фінансових) санкцій.

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

За інформацією ДПС, протягом 2018–І півріччя 2021 року до ДПС (ДФС) надійшло та розглянуто в адміністративному порядку 4 скарги на визнання протиправними та скасування чотирьох ППР на суму 51,8 тис. грн, з яких дві скарги залишено без розгляду і дві – без змін.

У періоді, що досліджувався, судами розглянуто 33 позовні заяви про визнання протиправними та скасування ППР по рентній платі на 3,6 млн гривень. За результатами розгляду 51,5 відс. (17) справ та 85,1 відс. суми позовів (3,1 млн грн) задоволено на користь платників рентної плати.

На розгляді в судах перебуває 16 проваджень на суму 3,3 млн гривень.

Аудитом встановлено, що операційні плани ДПС з питань внутрішнього аудиту на 2020 та 2021 роки⁴⁸ не передбачали заходів контролю з питань рентної плати за спеціальне використання води і, відповідно, у 2020–2021 роках такі заходи ДПС не проводилися.

Слід зазначити, що в межах інших заходів контролю питання рентної плати за спеціальне використання води ДПС (ДФС) не досліджувалося.

Таким чином, **незабезпечення ДПС (ДФС) належної організації та здійснення її територіальними органами постійного контролю за поданням платниками рентної плати податкової звітності та за дотриманням ними норм чинного законодавства в частині повноти і**

⁴⁸ Затверджені Головою ДПС 18.06.2020 та 24.12.2020.

своєчасності сплати податку призвело до низького рівня узгодження донарахованих сум і недонадходжень такої плати до державного бюджету.

6. ОЦІНКА ВПЛИВУ ТА СТИМУЛЮВАННЯ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ НА РАЦІОНАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ТА ВІДТВОРЕННЯ ВОДНИХ РЕСУРСІВ

В Україні проблема забезпечення водними ресурсами є доволі гострою: за запасами води, які формуються на території країни і доступні для використання, наша держава є однією з найменш забезпеченою в Європі. Мінімальний рівень водозабезпеченості, визначений ООН, – 1,7 тис. куб. м на рік на одну людину, в Україні цей показник становить 1 тис. куб. м, тоді як у Швеції та Німеччині – 2,5 тис. куб. м, Франції – 3,5 тис. куб. м, Великій Британії – 5 тис. куб. м.

Водночас рентна плата за спеціальне водокористування в Україні значно нижча, ніж в європейських країнах та не відповідає реальній цінності водних ресурсів. Так, середня ціна за питну воду за 1 куб. м в Данії – 9 євро, Фінляндії – 5,89 євро, Франції – 3,92 євро, Чехії – 3,27 євро, Естонії – 3,16 євро, Кіпрі – 2,90 євро, Словаччині – 2,4 євро, Словенії – 2,17 євро, Румунії – 1,42 євро.

В Україні найнижча ставка рентної плати за спеціальне використання поверхневих вод визначена для басейнів річок Дунай (23,32 грн за 100 куб. м), Прут, Сірет та Тиса (26,17 грн за 100 куб. м), а найвища – для басейнів річок Криму (116,32 грн за 100 куб. м) та Приазов'я (139,66 грн за 100 куб. м).

Для того, щоб встановлена рентна плата за спеціальне використання води впливала на збереження, раціональне використання, охорону водних ресурсів та поліпшення стану водних об'єктів, її розмір має бути суттєвим для користувачів водними ресурсами.

Слід зазначити, що основними водокористувачами є великі підприємства, які володіють значним капіталом та мають змогу сплачувати дійсну вартість за користування водними ресурсами. Сплата великими підприємствами такої символічної рентної плати не сприяє ощадливому використанню водних ресурсів, не спонукає до оновлення власного обладнання для здійснення забору і скиду води до водних об'єктів, яке б забезпечувало мінімізацію втрат води під час транспортування до виробничих потужностей.

Отже, нестача питної води, нераціональне та небережливе використання водних ресурсів потребують розроблення та втілення конкретних радикальних заходів.

Норми статті 255 Податкового кодексу передбачають стимулювання платників рентної плати до **раціонального використання та збереження водних ресурсів**. Зокрема, у разі відсутності вимірювальних приладів, якщо можливо їх встановити, рентна плата сплачується у двократному розмірі, перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання – у п'ятикратному розмірі, виходячи з фактичних обсягів використаної води понад встановлений ліміт, ставок рентної плати та коефіцієнтів. За відсутності у водокористувача дозволу на спеціальне водокористування рентна плата

справляється за весь обсяг використаної води, що підлягає оплаті як понадлімітне використання.

Водночас незабезпечення ДПС (ДФС) ефективного адміністрування рентної плати, неналежна взаємодія ДПС (ДФС) з Держводагентством у частині обміну інформацією щодо виданих дозволів та встановлених у них лімітів, Держекоінспекції та Держгеонадр – в частині виявлених порушень, які впливають на повноту надходжень такої плати, не сприяють дієвості механізму рентної плати.

Відповідно до підпункту 255.11.2 пункту 255.11 статті 255 Податкового кодексу рентна плата обчислюється виходячи з фактичних обсягів використаної води (підземної, поверхневої) водних об'єктів, встановлених у дозволі на спеціальне водокористування, лімітів використання води, ставок рентної плати та коефіцієнтів.

Недостовірне обчислення платниками суми податкових зобов'язань з рентної плати та неефективний контроль територіальних органів ДПС (ДФС) за правильністю та повнотою декларування платниками призводять до недонадходжень такої плати до бюджету.

Аудитом у ДПС встановлено непоодинокі випадки **декларування платниками** протягом 2018–2020 років у рядках додатка 5 до податкової декларації, зокрема, **розмірів ставок рентної плати, що не відповідають нормам пункту 255.5 статті 255 Податкового кодексу:**

у 4 тис. записах у додатках 5 платниками відображено неіснуючі ставки рентної плати („від 0,1 до 1 грн”, „від 1 до 9,2 грн”, „від 6 439,18 до 8 721 грн”, „від 9 604 до 12 213 грн”, „від 9 298 до 113 045 грн”, „від 5 936 до 59 360 грн”) та задекларовано податкові зобов'язання в сумі 899,7 тис. гривень;

виявлено 58 додатків 5 із ставкою рентної плати з „від'ємним” значенням та сумою податкових зобов'язань, що зменшують у цілому нараховані податкові зобов'язання з рентної плати за рік на 202 тис. гривень;

майже в 44 тис. додатків 5 не зазначено ставки рентної плати (порожнє значення рядка), проте задекларовано позитивні податкові зобов'язання в сумі 78,4 тис. грн (за 2019 та 2020 роки) та від'ємні – 244,8 тис. грн (за 2018 рік).

Вибірковим аналізом **правильності застосування ставок рентної плати для потреб рибництва**⁴⁹ встановлено подання податкової звітності окремими платниками, **вид діяльності яких не відноситься до сфери рибництва, тобто такі платники повинні застосовувати ставки рентної плати за спеціальне використання поверхневих вод залежно від басейну річки згідно з підпунктом 255.5.1 пункту 255.5 статті 255 Податкового кодексу.**

⁴⁹ Відповідно до підпункту 255.3.2 пункту 255.3 статті 255 Податкового кодексу об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води для потреб рибництва є фактичний обсяг води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов'язане із втратами води на фільтрацію та випаровування). Протягом 2018–I півріччя 2021 року ставка рентної плати для потреб рибництва становила 59,36 грн за 10 тис. куб. м поверхневої води та 71,36 грн за 10 тис. куб. м підземної води (підпункт 255.5.5 пункту 255.5 статті 255 Податкового кодексу).

За 2018–2020 роки такими платниками подано 90 податкових декларацій (29 – 2018, 38 – 2019 та 23 – 2020). Через неправильне застосування ставок рентної плати **недонадходження цієї плати**, за розрахунками⁵⁰, становлять **3 034,3 тис. грн** (1 190,8, 1 067,9 та 775,6 тис. грн відповідно).

Окремими платниками рентної плати податкова звітність неправильно подавалася із року в рік, що свідчить про **незабезпечення територіальними органами ДПС (ДФС) належного контролю за поданням платниками податкової звітності**.

Також вибіркоvim аналізом обсягів використання води⁵¹ суб'єктами господарювання встановлено, що **105 водокористувачами** за результатами господарської діяльності у 2018–2020 роках **перевищено встановлені у дозволах ліміти** використання води та **90 водокористувачів** провадили діяльність без відповідних дозвільних документів.

При цьому при визначенні податкових зобов'язань з рентної плати п'ятикратний розмір рентної плати водокористувачами не застосовувався, що призвело до **недонадходження коштів**, за розрахунками, у сумі **71 109,8 тис. грн**, у тому числі **46 695,1 тис. грн за використаний понадлімітний об'єм води** (29 345,1 тис. грн за 2018 рік, 14 289,4 тис. грн – 2019 рік та 3 060,6 тис. грн – 2020 рік), а також **24 414,7 тис. грн за водозабір без дозволу на спеціальне водокористування** (5 498,2, 13 762,2 та 5 154,3 тис. грн відповідно).

Аудитом у ГУ ДПС у Вінницькій та Дніпропетровській областях встановлено:

заниження (недекларування) у додатку 7 до податкової декларації двома платниками Вінницької області обсягів води, що пропускаються через турбіни гідроелектростанцій для вироблення електроенергії, порівняно з даними Звіту за формою № 2ТП-водгосп (річна) у загальному обсязі 12 761,2 млн куб. м, що призвело до **недонадходжень** рентної плати, за розрахунками, у загальній сумі **95,7 тис. грн**⁵² (у тому числі 52,6 тис. грн до державного бюджету). Під час аудиту за встановленими фактами одним платником задекларовано до сплати в бюджет 27,1 тис. грн рентної плати;

незастосування у 109 випадках коефіцієнтів при розрахунку суми рентної плати за відсутності відомостей про наявність дозволів на спеціальне водокористування, чим порушено вимоги підпунктів 255.11.2 і 255.11.15 пункту 255.11 статті 255 Податкового кодексу. Як наслідок, **бюджетом**

⁵⁰ Відповідно до підпункту 255.5.1 пункту 255.5 статті 255 Податкового кодексу мінімальна ставка рентної плати за спеціальне використання поверхневих вод – 23,32 грн за 100 куб. м води.

⁵¹ Рядок 4 додатка 5 до податкової декларації – інформація про отриманий документ на спеціальне водокористування (найменування органу, яким видано дозвільний документ, номер дозвільного документа, дата видачі – дд.мм.рррр., строк дії у роках); рядок 7 додатка 5 – розмір встановленого річного ліміту використання води у куб. м згідно з отриманим дозвільним документом.

⁵² За 2018 – 94 тис. грн (у тому числі 51,7 тис. грн до державного бюджету), за 2020 рік – 1,7 тис. грн (0,9 тис. гривень).

недоотримано, за розрахунками, **703,7 тис. грн** (у тому числі 387 тис. грн державним бюджетом). Під час аудиту в 17 випадках платниками подано податкову звітність та задекларовано 22 тис. грн;

внесення одним платником до додатка 5 до податкової декларації **недостовірних відомостей** щодо встановленого річного ліміту використання води, що може свідчити про заниження податкового зобов'язання з рентної плати, чим порушено вимоги підпункту 255.11.2 пункту 255.11 статті 255 Податкового кодексу. Як наслідок, **бюджетом недоотримано**, за розрахунками, **7,5 тис. грн** (у тому числі 4,1 тис. грн державним бюджетом). Під час аудиту платником подано податкову звітність та задекларовано 2,4 тис. грн рентної плати;

незастосування трьома платниками Дніпропетровської області при **понадлімітному використанні води п'ятикратного розміру рентної плати**. Під час аудиту платниками подано уточнюючі декларації на збільшення податкових зобов'язань та **нараховано штрафних (фінансових) санкцій і пені** у розмірі **0,3 тис. гривень**.

Отже, **ДПС (ДФС) не забезпечено належного адміністрування рентної плати, що не сприяє стимулюванню раціонального використання та відтворення водних ресурсів.**

Як зазначалося вище, у разі несплати або сплати рентної плати не в повному обсязі протягом шести місяців, контролюючі органи подають інформацію про платників рентної плати до органів, що видають дозволи на спеціальне водокористування, для вжиття заходів згідно із законом.

Аудит засвідчив як надання територіальними органами ДПС (ДФС) неповного⁵³ (неналежно оформленого) пакета документів при зверненні до Держводагентства, так і неналежну взаємодію між ними під час підготовки документів для анулювання дозволів, що унеможлиблює подання Держводагентством позовних заяв до суду з метою анулювання виданого дозволу та не сприяє **ефективності контролю за своєчасністю і повнотою надходження такої плати до державного бюджету.**

Так, ГУ ДПС (ДФС) у Харківській області протягом 2018–I півріччя 2021 року на адресу Держводагентства направлено 86 листів про анулювання 78 дозволів 66 суб'єктам господарювання, за рішеннями судів дозволи анульовано лише трьом водокористувачам – юридичним особам.

Водночас щодо трьох водокористувачів – фізичних осіб, які станом на 01.07.2021 мали податковий борг (більше шести місяців) із рентної плати (основний платіж) в загальній сумі 0,63 тис. грн, листи про анулювання дозволів ГУ до Держводагентства не надсилались. Під час аудиту Рахункової палати ГУ ДПС у Харківській області вжито заходів для погашення податкового боргу, за результатами яких водокористувачами податковий борг погашено у повному обсязі.

⁵³ Зокрема, відсутня інформація, що підтверджує несплату водокористувачами рентної плати із зазначенням сум податкового боргу та податкових звітних періодів, за які не сплачено такої плати.

У ГУ ДПС у Дніпропетровській області протягом 2019–I півріччя 2021 року за 69 платниками рентної плати обчислювався постійний податковий борг (з яких чинний дозвіл на спеціальне водокористування мали лише 22 платники), проте ГУ звернулось до Держводагентства щодо анулювання дозволу на спеціальне водокористування лише по одному боржнику.

Також у Вінницькій області, незважаючи на наявність випадків несплати рентної плати протягом шести місяців 22 суб'єктами господарювання, відомості щодо вжиття заходів реагування у вигляді анулювання дозволу таким суб'єктам ГУ ДПС (ДФС) у Вінницькій області до Держводагентства не надсилались, а з 10 суб'єктів господарювання, щодо яких ГУ передано матеріали, дозвіл анульовано лише одному платнику на підставі поданої ним заяви. Під час аудиту Рахункової палати ГУ **надіслано матеріали до Держводагентства щодо анулювання дозволів п'ятьом водокористувачам та одним водокористувачем податковий борг у сумі 45 тис. грн погашено у повному обсязі.**

Крім того, аудитом встановлено факти **сплати водокористувачами заборгованості з рентної плати під час розгляду справ у суді, що свідчить про невжиття територіальними органами ДПС своєчасних та дієвих заходів зі стягнення заборгованості з платників.** Зазначене впливає на розгляд судом позовних заяв Держводагентства щодо анулювання таким водокористувачам дозволу на спеціальне водокористування.

Наприклад, під час розгляду в суді справ КП „Чугуїввода” (справа № 520/3743/2020⁵⁴), КП „Балаклійський водоканал” (справа № 520/3747/2020⁵⁵) водокористувачами сплачено заборгованість з рентної плати у розмірі 1 507,9 і 75,2 тис. грн відповідно, що стало підставою для відмови у задоволенні позовних вимог у частині систематичної (протягом двох і більше податкових (звітних) періодів) несплати в установлені законом строки.

Таким чином, **органами виконавчої влади не створено ефективного рентного регулювання в частині раціонального використання та збереження водних ресурсів. Механізм справляння рентної плати не стимулює водокористувачів до скорочення безповоротних втрат, дотримання норм і лімітів споживання води. У результаті неналежної взаємодії та обміну інформацією між Держводагентством, Держекоінспекцією, Держгеонадрами та ДПС, не забезпечено дієвого контролю за обсягами, способом використання та впливом на водні об'єкти, а також за повнотою надходження рентної плати до державного бюджету. Як наслідок, рентна плата не стимулює раціонального використання та відтворення водних ресурсів.**

ВИСНОВКИ

1. Органами виконавчої влади не забезпечено здійснення ефективного та дієвого контролю за обсягами забору та використання

⁵⁴ Лист ДПС від 09.12.2019 № 8063/9/20-40-04-03-17.

⁵⁵ Лист ДПС від 10.12.2019 № 8213/9/20-40-04-03-17.

води, яка є об'єктом оподаткування рентною платою, а також за повнотою і своєчасністю надходження такої плати до державного бюджету. Справляння рентної плати за спеціальне використання води не стало дієвим інструментом державного впливу на водокористувачів для скорочення безповоротних втрат, дотримання норм і лімітів споживання води. Як наслідок, водні ресурси продовжують використовуватися нерационально і неефективно.

1.1. Протягом 2018–I півріччя 2021 року до загального фонду державного бюджету надійшло 2 499,3 млн грн рентної плати, але її питома вага у загальній сумі податкових надходжень зменшилася з 0,11 відс. у 2018 році до 0,07 відс. у I півріччі 2021 року.

При зменшенні обсягів використаної води у 2020 році порівняно з 2018 роком на 0,4 відс. (з 6 790 до 6 761 млн куб. м), втрати при транспортуванні збільшилися на 4,2 відс. (з 1 142 до 1 189,7 млн куб. м).

Встановлені ліміти використання води, які значно перевищували її фактичне використання, також збільшилися на 33 відс. (з 11 486 до 15 279 млн куб. м), що свідчить про нерациональне використання забраних водних ресурсів.

Крім того, до 02.03.2021 державний облік не враховував водокористування при здійсненні забору та/або використання води в обсязі від 5 до 20 куб. м води на добу, що негативно впливало на достовірність та повноту такого обліку.

1.2. Через неналежне здійснення Мінприроди обліку дозволів на спеціальне використання води, виданих Радою міністрів Автономної Республіки Крим, обласними, Київською, Севастопольською міськими державними адміністраціями до 04.06.2017, реєстр дозволів на спеціальне водокористування інформаційної системи „Портал е-послуг Державного агентства водних ресурсів України” не містить даних про такі дозволи. Як наслідок, облік водокористувачів та контроль за їх залученням до оподаткування рентною платою є неповними.

Аудитом встановлено невиконання Держводагентством вимог Закону № 2806 в частині внесення до ЄДР відомостей (прийнятих рішень) про документи дозвільного характеру через незабезпечення електронної взаємодії між порталом електронних послуг Держводагентства та ЄДР.

1.3. Встановлено факти неналежної взаємодії та координації дій органів виконавчої влади під час проведення дозвільних (погоджувальних) процедур, які передують отриманню документа дозвільного характеру, та контролю за ефективністю справляння рентної плати, зокрема:

Держгеонадрами не дотримано термінів погодження висновків щодо можливості видачі дозволу на спеціальне водокористування у 1 563 випадках;

МОЗ не надано висновків за 33 запитами територіальних органів Держводагентства щодо можливості видачі дозволів на спеціальне водокористування;

сектором у Харківській області Держводагентства не дотримано термінів надсилання матеріалів для отримання висновку щодо можливості видачі дозволу на спеціальне водокористування у 23 випадках до Держгеонадр та одному – до МОЗ;

територіальними органами ДПС (ДФС) до Держводагентства не надано інформації або надано неповний (неналежно оформлений) пакет документів щодо платників, які не сплатили або сплатили в неповному обсязі рентну плату протягом шести місяців;

територіальними органами ДПС (ДФС) не вжито заходів контролю до суб'єктів господарювання, де при проведенні перевірок територіальними органами Держекоінспекції у Вінницькій та Дніпропетровській областях встановлено недотримання вимог водного законодавства. Під час аудиту Рахункової палати зазначеними платниками Вінницької області подано уточнюючі декларації та задекларовано 43,3 тис. грн податкових зобов'язань (із застосуванням п'ятикратного розміру) і нараховано 1,2 тис. грн штрафних (фінансових) санкцій.

2. Мінфіном не забезпечено виконання рекомендації (пропозиції) Рахункової палати, наданої за результатами аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади в частині контролю за повнотою та своєчасністю надходжень до державного бюджету рентної плати за спеціальне використання води (рішення Рахункової палати від 11.04.2017 № 9-5). Як наслідок, індикативні показники надходжень рентної плати за спеціальне використання води, доведені ДПС (ДФС), були недостатньо обґрунтованими (індикативний показник надходжень рентної плати на 2018 рік завищено на 60 відс., на 2019–2020 роки – визначені на рівні прогнозних сум надходжень ДПС (ДФС)).

Прогнозування надходжень рентної плати Мінфіном здійснювалося за єдиною формулою для всіх видів рентної плати, яка передбачає лише врахування показників очікуваної суми надходжень ДПС (ДФС) та прогнозного індексу зміни ставок.

ДПС (ДФС) не враховувались очікувані суми сплати за результатами закінчених перевірок, у тому числі за рахунок відпрацювання резервів та розстрочених сум, термін сплати за якими настав. Протягом 2018–2020 років ДПС (ДФС) не забезпечено виконання індикативних показників надходжень рентної плати. Як наслідок, загальна сума **недонадходження коштів становила 495,9 млн гривень.**

Станом на 01.07.2021 при списанні податкового боргу до державного бюджету не надійшло 18,7 млн грн та відбулось зростання податкового боргу в 1,5 рази.

3. Нормативно-правова база, яка визначала на час проведення аудиту правові засади забезпечення питань використання і охорони вод та відтворення водних ресурсів, адміністрування рентної плати за спеціальне використання води, в цілому є сформованою. Водночас окремі норми Водного кодексу не узгоджуються з іншими нормативно-правовими актами,

зокрема:

стаття 13¹ Водного кодексу – із підпунктом 255.5.1 пункту 255.5 статті 255 Податкового кодексу **в частині визначення кількості та назв басейнів річок;**

стаття 49 Водного кодексу – із нормами Закону № 2806 **в частині видачі дубліката та підстав для переоформлення дозволу на спеціальне водокористування.**

2. Держводагентством та його територіальними органами не забезпечено дотримання вимог нормативно-правових актів при розгляді заяв та видачі дозволів на спеціальне водокористування. Аудитом встановлено:

4.1. Держводагентством та його територіальними органами не дотримувалися терміни реєстрації та розгляду заяв про видачу дозволів на спеціальне водокористування, а також видачі таких дозволів, що відтермінувало початок використання водокористувачами водних ресурсів і, відповідно, надходжень рентної плати до державного бюджету, зокрема:

сектором у Харківській області Держводагентства несвоєчасно зареєстровано (з перевищенням визначеного строку реєстрації від 1 до 22 днів) 50 заяв водокористувачів про анулювання дозволу на спеціальне водокористування, поданих до центру надання адміністративних послуг; у 637 випадках порушено термін (від 1 до 68 днів) розгляду заяв водокористувачів про видачу/відмову у видачі дозволу на спеціальне водокористування; у 172 випадках перевищено тридцятиденний строк видачі дозволу на спеціальне водокористування;

сектором у Вінницькій області Держводагентства несвоєчасно зареєстровано (з перевищенням визначеного строку реєстрації від одного до трьох днів) 14 заяв водокористувачів про видачу дозволу, поданих до центру надання адміністративних послуг; у 13 випадках перевищено тридцятиденний строк видачі дозволу про спеціальне водокористування.

4.2. Держводагентством та його територіальними органами не дотримувалися вимоги нормативно-правових актів при видачі/анулюванні дозволів на спеціальне водокористування:

Держводагентством за 40 заявами водокористувачів Харківської області накази про анулювання дозволу на спеціальне водокористування видано з перевищенням встановленого строку від 1 до 31 календарного дня;

сектором у Дніпропетровській області Держводагентства у чотирьох випадках видано дозволи на спеціальне водокористування за неналежно оформленими документами – суб'єктами господарювання подано розрахунки гранично допустимих скидів речовин у водні об'єкти із зворотними водами, не узгоджені з органами санітарного нагляду, у тому числі у двох суб'єктів немає печатки та підписів осіб, відповідальних за розробку таких розрахунків;

Держводагентством та його секторами трьом водокористувачам дозволи на спеціальне водокористування видано на невизначений термін,

одному – зі строком дії дозволу на **один та два роки**, що не відповідає нормі статті 50 Водного кодексу;

секторами у Дніпропетровській (**один випадок**) та Харківській (**вісім випадків**) областях Держводагентства **дозволи** на спеціальне водокористування строком **на п'ять років** видано суб'єктам господарювання, які **отримували цей дозвіл вперше**;

секторами у Вінницькій (два випадки) та Дніпропетровській (у 38 випадках) областях Держводагентства **під час видачі нового дозволу на спеціальне водокористування** на одне джерело забору води водокористувачам при зміні умов водокористування (місця водокористування і водовідведення, лімітів забору, використання та скиду зворотних (стічних) вод) **попередні дозволи не анульовано**.

5. ДПС (ДФС) не забезпечено належної організації та здійснення її територіальними органами контролю за повнотою обліку платників рентної плати, поданням ними податкової звітності та дотриманням норм законодавства в частині повноти і своєчасності сплати податку, що призвело до низької результативності контрольно-перевірочної роботи і недонадходжень рентної плати до державного бюджету.

5.1. Територіальними органами ДПС (ДФС) **не забезпечено належного контролю** за поданням податкової звітності **146 водокористувачами Дніпропетровської, 22 – Вінницької областей за наявності дозволів на спеціальне водокористування**. Під час аудиту платниками Вінницької області подано податкову звітність та задекларовано до сплати **17,9 тис. грн рентної плати** (у тому числі 9,8 тис. грн до державного бюджету), за результатами камеральних перевірок застосовано **169 тис. грн штрафних (фінансових) санкцій**.

5.2. Аудитом встановлено ряд системних порушень, допущених територіальними органами ДПС (ДФС) при адмініструванні рентної плати. Зокрема, за результатами вибіркового дослідження **встановлено:**

недотримання в цілому по Україні територіальними органами ДПС (ДФС) терміну проведення камеральних перевірок 2 175 податкових декларацій з рентної плати: кожна сьома камеральна перевірка здійснена з порушенням тридцятиденного терміну, встановленого пунктом 76.3 статті 76 Податкового кодексу;

непроведення по одному випадку ГУ ДФС у Вінницькій, Дніпропетровській та Чернівецькій областях камеральних перевірок своєчасності подання водокористувачами податкових декларації з рентної плати за I та II квартали 2018 року, чим порушено вимоги абзацу другого пункту 76.3 статті 76 Податкового кодексу. Як наслідок, державним бюджетом втрачено 1 тис. грн надходжень у вигляді штрафних (фінансових) санкцій;

непроведення ГУ ДПС у Вінницькій (100 випадків) та Дніпропетровській (15 випадків) областях камеральних перевірок своєчасності подання податкової звітності з рентної плати та незастосування штрафних (фінансових) санкцій, встановлених пунктом 120.1 статті 120

Податкового кодексу. Як наслідок, державним бюджетом, за розрахунками, недоотримано 41,8 тис. гривень;

застосування 13 платниками рентної плати заниженої суми штрафних (фінансових) санкцій, визначених абзацами третім–четвертим пункту 120.1 статті 120 Податкового кодексу, за фактами несвоєчасного подання податкової звітності при повторному несвоєчасному поданні такої звітності протягом року. Як наслідок, за розрахунками, державним бюджетом недоотримано 11,9 тис. гривень;

незастосування п'ятикратного розміру рентної плати при перевищенні 105 водокористувачами встановлених у дозволах лімітів використання води та провадженні 90 водокористувачами діяльності без відповідних дозвільних документів. Як наслідок, до бюджету не надійшло, за розрахунками, 46,7 та 24,4 млн грн рентної плати відповідно;

незастосування п'ятикратного розміру рентної плати платниками Вінницької області у 109 випадках за відсутності відомостей про наявність дозволів на спеціальне водокористування. Як наслідок, бюджетом недоотримано, за розрахунками, 703,7 тис. грн (у тому числі 387 тис. грн державним бюджетом);

незастосування п'ятикратного розміру рентної плати трьома платниками Дніпропетровської області при понадлімітному використанні води;

ненарахування штрафу та пені платниками Вінницької області у 28 випадках, а також одним платником Дніпропетровської області штрафу при поданні уточнюючих розрахунків на збільшення податкових зобов'язань, чим порушено вимоги абзацу п'ятого пункту 50.1 статті 50 та підпункту 129.1.3 пункту 129.1 та абзацу третього пункту 129.4 статті 129 Податкового кодексу. Як наслідок, недоотримано 83,4 тис. грн рентної плати (у тому числі 45,9 тис. грн державним бюджетом);

ненарахування п'ятикратного розміру рентної плати одним водокористувачем Харківської області, в якого термін дозволу на спеціальне водокористування сплинув 10.05.2021, при поданні податкової декларації з рентної плати за II квартал 2021 року (сума податкового зобов'язання 6,3 тис. грн) за час провадження діяльності без дозволу;

неправильне віднесення водокористувачем Дніпропетровської області у податковій звітності водного об'єкта загальнодержавного значення (код 4.1.3) до водних об'єктів місцевого значення (код 4.2.3). Як наслідок, державним бюджетом недоотримано 4,3 тис. гривень.

Під час аудиту Рахункової палати за встановленими фактами окремими платниками подано податкову звітність та задекларовано 125 тис. грн податкових зобов'язань, штрафів і пені, а за результатами проведених ГУ ДПС камеральних перевірок застосовано 45,9 тис. грн штрафних (фінансових) санкцій.

6. Недостовірне обчислення платниками суми податкових зобов'язань з рентної плати та неналежний контроль територіальних органів ДПС (ДФС) за достовірністю та повнотою декларування платниками призводять

до недонадходжень такої плати до державного бюджету. Вибірковим аналізом поданої податкової звітності з рентної плати встановлено:

непоодинокі випадки **декларування платниками рентної плати** протягом 2018–2020 років **розміру ставок рентної плати, які не відповідають нормам** пункту 255.5 статті 255 Податкового кодексу, зокрема: незазначення даних (показників) (порожнє значення рядка); декларування неправильних ставок рентної плати („від 0,1 до 1 грн”, „від 1 до 9,2 грн”, „від 6 439,18 до 8 721 грн”, „від 9 604 до 12 213 грн”, „від 9 298 до 113 045 грн”, „від 5 936 до 59 360 грн”); зазначення ставки рентної плати з „від’ємним” значенням та сумою податкових зобов’язань, що зменшують у цілому нараховані податкові зобов’язання;

застосування ставок рентної плати, визначених Податковим кодексом для потреб рибництва, платниками (90 податкових декларацій), вид діяльності яких не належить до сфери рибництва, що **призвело до недонадходжень**, за розрахунками, **3 034,3 тис. грн рентної плати** (у тому числі 1 668,9 тис. грн до державного бюджету);

заниження (недекларування) у додатку 7 до податкової декларації двома платниками **Вінницької області обсягів води**, що пропускаються через турбіни гідроелектростанцій для вироблення електроенергії, порівняно з даними Звіту за формою № 2ТП-водгосп (річна) у загальному обсязі 12 761,2 млн куб. м, що призвело до недонадходжень, за розрахунками, 95,7 тис. грн рентної плати (у тому числі 52,6 тис. грн до державного бюджету);

внесення одним платником Вінницької області недостовірних відомостей щодо визначеного річного ліміту використання води. Як наслідок, **недоотримано рентної плати**, за розрахунками, у сумі **7,5 тис. грн** (у тому числі 4,1 тис. грн до державного бюджету);

недекларування платниками Вінницької області (40 випадків) у додатках до податкової декларації **фактичних обсягів використання води** порівняно з даними Звіту за формою № 2ТП-водгосп (річна) у загальному обсязі 11,439 млн куб. м.

Під час проведення аудиту Рахунковою палатою за встановленими фактами окремими платниками подано податкову звітність та задекларовано **96,4 тис. грн** податкових зобов’язань з рентної плати.

7. Заходи державного нагляду (контролю) у сфері охорони вод, раціонального використання та відтворення водних ресурсів, що здійснювались Держекоінспекцією, були несистемними та неефективними та не сприяли запобіганню порушенням законодавства у цій сфері.

Територіальними органами Держекоінспекції за результатами 3,5 тис. проведених перевірок пред’явлено претензій та позовів за шкоду, заподіяну водним ресурсам унаслідок порушення водного законодавства, на загальну суму 633,5 млн грн, з якої до державного бюджету **надійшло лише 25,6 відс. (161,9 млн гривень).**

ПРОПОЗИЦІЇ

1. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами виконавчої влади в частині контролю за повнотою нарахування та своєчасністю надходжень до державного бюджету рентної плати за спеціальне використання води надіслати Верховній Раді України протягом 15 днів з дня затвердження Звіту.

2. Відомості у формі рішення Рахункової палати про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами виконавчої влади в частині контролю за повнотою нарахування та своєчасністю надходжень до державного бюджету рентної плати за спеціальне використання води надіслати Кабінетові Міністрів України і рекомендувати доручити:

Міндовкілля підготувати та внести на розгляд Кабінетові Міністрів України проєкт нормативно-правового акта щодо узгодження норм Водного кодексу та Закону № 2806 в частині видачі дубліката та підстав для переоформлення дозволу на спеціальне водокористування;

Мінфіну переглянути та удосконалити методику прогнозування надходжень рентної плати за спеціальне використання води.

3. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати Міністерству захисту довкілля та природних ресурсів України і рекомендувати:

розглянути результати аудиту та вжити невідкладних заходів для усунення виявлених порушень;

підготувати та внести на розгляд Кабінетові Міністрів України проєкт нормативно-правового акта щодо узгодження норм Водного кодексу та Закону № 2806 в частині видачі дубліката та підстав для переоформлення дозволу на спеціальне водокористування;

вжити заходів щодо впровадження електронної взаємодії між порталом електронних послуг Держводагентства та ЄДР з метою виконання вимог Законів № 755 і № 2806 у частині внесення відомостей про видачу дозволів на спеціальне водокористування до ЄДР.

4. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати Державному агентству водних ресурсів України і рекомендувати:

розглянути результати аудиту та вжити невідкладних заходів для усунення виявлених порушень;

ініціювати розроблення пропозицій щодо впровадження електронної взаємодії між порталом електронних послуг Держводагентства та ЄДР з метою виконання вимог Законів № 755 і № 2806 у частині внесення відомостей про видачу дозволів на спеціальне водокористування до ЄДР;

встановити контроль за дотриманням територіальними органами Держводагентства вимог нормативно-правових актів при розгляді заяв водокористувачів та видачі дозволів на спеціальне водокористування;

забезпечити повноту обліку водокористувачів та державного обліку водокористування у частині обліку поверхневих об'єктів.

5. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати Державній податковій службі України і рекомендувати:

розглянути результати аудиту та вжити невідкладних заходів для усунення виявлених порушень;

встановити контроль за територіальними органами ДПС щодо:

проведення звірок з дозвільними органами щодо водокористувачів, яким видано дозволи на спеціальне водокористування;

підготовки та надання Держводагентству якісних матеріалів щодо платників податків, які не сплатили або сплатили в неповному обсязі рентну плату за спеціальне використання води протягом шести місяців;

стягнення податкового боргу з рентної плати за спеціальне використання води, надання розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу);

забезпечити:

дотримання методики розрахунку прогнозних надходжень рентної плати за спеціальне використання води;

належну координацію дій територіальних органів ДПС щодо вжиття дієвих заходів для встановлення фактичної кількості платників рентної плати за спеціальне використання води, повноти нарахування та своєчасності її сплати;

поліпшення якості та ефективності контрольно-перевірочної роботи територіальних органів ДПС з питань адміністрування рентної плати за спеціальне використання води;

належну взаємодію з органами виконавчої влади при адмініструванні рентної плати за спеціальне використання води з метою повноти та своєчасності її надходжень до державного та місцевих бюджетів.

6. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати головним управлінням ДПС у Вінницькій, Дніпропетровській, Київській та Харківській областях і рекомендувати:

розглянути результати аудиту та вжити невідкладних заходів для усунення виявлених порушень;

вжити дієвих заходів щодо встановлення фактичної кількості платників рентної плати за спеціальне використання води, повноти нарахування та своєчасності її сплати;

забезпечити:

проведення звірок з дозвільними органами щодо водокористувачів, яким видано дозволи на спеціальне водокористування;

підготовку та надання Держводагентству якісних матеріалів щодо платників податків, які не сплатили або сплатили в неповному обсязі рентну плату за спеціальне використання води протягом шести місяців.

7. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати секторам у Вінницькій, Дніпропетровській та Харківській областях Держводагентства і рекомендувати:

розглянути результати аудиту та вжити невідкладних заходів для усунення виявлених порушень;

забезпечити:

дотримання вимог нормативно-правових актів при розгляді заяв водокористувачів та видачі дозволів на спеціальне водокористування;

ефективну взаємодію з територіальними органами ДПС у частині надання даних для адміністрування рентної плати за спеціальне використання води.

8. Повідомити Державну регуляторну службу України про виявлені факти недотримання Держводагентством та його територіальними органами законодавчо встановлених строків видачі, анулювання та відмови у видачі дозволу на спеціальне водокористування.

Член Рахункової палати

Ц. Г. Огонь