

РАХУНКОВА ПАЛАТА

ЗАТВЕРДЖЕНО
рішення Рахункової палати
від 12.07.2022 № 13-1

З В І Т

**про результати аналізу стану планування та результативності
контролю за повнотою нарахування і своєчасністю
надходження акцизного податку з транспортних засобів**

Київ 2022

ЗМІСТ

СПИСОК СКОРОЧЕНЬ.....	3
ПРЕАМБУЛА	8
ВСТУП.....	9
1. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ СПРАВЛЯННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ ТА КОНТРОЛЮ ЗА НИМ	11
2. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА СТАНУ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНИМИ ОРГАНАМИ ПОВНОВАЖЕНЬ ІЗ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОГНОЗУВАННЯ НАДХОДЖЕНЬ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ	18
3. ОЦІНКА СТАНУ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНИМИ ОРГАНАМИ ПОВНОВАЖЕНЬ ІЗ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НАДХОДЖЕНЬ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ	26
3.1. Динаміка та структура надходжень акцизного податку з транспортних засобів до державного бюджету	26
3.2. Стан забезпечення надходжень акцизного податку з транспортних засобів до державного бюджету податковими органами.....	27
3.3. Стан забезпечення надходжень акцизного податку з транспортних засобів до державного бюджету митними органами.....	29
4. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА СТАНУ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНИМИ ОРГАНАМИ ПОВНОВАЖЕНЬ У ЧАСТИНІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ	34
4.1. Оцінка стану обліку платників акцизного податку з транспортних засобів у контролюючих органах	34
4.2. Результативність роботи податкових органів щодо забезпечення контролю повноти і своєчасності надходження акцизного податку з транспортних засобів	40
4.3. Результативність роботи митних органів щодо забезпечення повноти і своєчасності надходження акцизного податку з транспортних засобів, ввезених на митну територію України	46
5. ОЦІНКА СТАНУ КООРДИНАЦІЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ВЗАЄМОДІЇ ДЕРЖАВНИХ ОРГАНІВ, ПОВ'ЯЗАНОЇ ІЗ СПРАВЛЯННЯМ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ	53
ВИСНОВКИ.....	60
ПРОПОЗИЦІЇ.....	60
ДОДАТКИ	72

Список скорочень

АСМО	Автоматизована система митного оформлення "Інспектор"
Бюджетний кодекс	Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456
ГСЦ МВС	Головний сервісний центр Міністерства внутрішніх справ України
ГУ	Головне управління
Держмитслужба	Державна митна служба України
Держстат	Державна служба статистики України
ДПС	Державна податкова служба України
ДФС	Державна фіскальна служба України
ІС "Податковий блок"	Інформаційна система "Податковий блок"
ЄДРТЗ	Єдиний державний реєстр транспортних засобів
ЄІС МВС	Єдина інформаційна система МВС
Західне МУ ДПС по роботі з ВПП	Західне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків
ЗЕД	зовнішньоекономічна діяльність
Закон № 2739	Закон України від 06.07.2005 № 2739 "Про деякі питання ввезення на митну територію України та проведення першої державної реєстрації транспортних засобів"
Закон № 2611	Закон України від 08.11.2018 № 2611 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування акцизним податком легкових транспортних засобів".
Закон № 2612	Закон України від 08.11.2018 № 2612 "Про внесення змін до Митного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо ввезення транспортних засобів на митну територію України"
Закон № 2629	Закон України від 23.11.2018 № 2629 "Про Державний бюджет України на 2019 рік"
Закон № 2725	Закон України від 16.05.2019 № 2725 "Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з прийняттям Закону України "Про електронні довірчі послуги"
Закон № 141	Закон України від 02.10.2019 № 141 "Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів"
Закон № 294	Закон України від 14.11.2019 № 294 "Про Державний бюджет України на 2020 рік"
Закон № 1082	Закон України від 15.12.2020 № 1082 "Про Державний бюджет України на 2021 рік"
Закон № 1402	Закон України від 15.04.2021 № 1402 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо справляння податків і зборів, інших обов'язкових платежів, об'єктом оподаткування якими є транспортні засоби"

Закон № 1403	Закон України від 15.04.2021 № 1403 "Про внесення змін до Митного кодексу України щодо тимчасового спрощення митного оформлення транспортних засобів, ввезених на митну територію України"
Закон № 1690	Закон України від 15.07.2021 № 1690 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2021 рік"
ІКП	інтегрована картка платника
ККДБ	Код класифікації доходів бюджету
ККДБ 14020000	ККДБ 14020000 "Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)"
ККДБ 14020800	ККДБ 14020800 "Транспортні засоби"
ККДБ 14021000	ККДБ 14021000 "Кузови для моторних транспортних засобів"
ККДБ 14030000	ККДБ 14030000 "Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)"
ККДБ 14030800	ККДБ 14030800 "Транспортні засоби (крім транспортних засобів, що були ввезені на митну територію України та поміщені в митні режими транзиту або тимчасового ввезення у період з 1 січня 2015 року до дня набрання чинності Законом України від 8 листопада 2018 року "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування акцизним податком легкових транспортних засобів", транспортних засобів особистого користування, що оподатковуються відповідно до пункту 36 підрозділу 5 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України)"
ККДБ 14031000	ККДБ 14031000 "Кузови для моторних транспортних засобів "
ККДБ 14031200	ККДБ 14031200 "Транспортні засоби, що були ввезені на митну територію України та поміщені в митні режими транзиту або тимчасового ввезення у період з 1 січня 2015 року до дня набрання чинності Законом України від 8 листопада 2018 року "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування акцизним податком легкових транспортних засобів"
ККДБ 14031300	ККДБ 14031300 "Транспортні засоби особистого користування, що оподатковуються відповідно до пункту 36 підрозділу 5 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України"
Класифікатор пілг № 1011	Класифікатор звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20.09.2012 № 1011
КМУ	Кабінет Міністрів України
МВС	Міністерство внутрішніх справ України
МД	Митна декларація

Мінекономрозвитку Мінфін Митний кодекс Мін'юст наказ Мінфіну № 14	Міністерство економічного розвитку і торгівлі України Міністерство фінансів України Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495 Міністерство юстиції України Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 № 14 "Про затвердження форми декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання декларації акцизного податку", зареєстрований у Міністерстві юстиції України 30.01.2015 за № 105/26550
органи ДФС, ДПС і Держмитслужби Офіс ВПП ДПС	ДФС, ДПС і Держмитслужби та їх територіальні органи Офіс великих платників податків Державної податкової служби України
ПДВ Пільга 309	податок на додану вартість Пільга 309 "Легкові транспортні засоби, що використовувалися, які ввозяться на митну територію України фізичною особою для власного використання в кількості один легковий транспортний засіб на таку особу"
Податковий кодекс Положення про ДФС	Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755 Положення про Державну фіскальну службу України, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236 "Про Державну фіскальну службу України"
Положення про ДПС та Положення про Держмитслужбу	Положення про Державну податкову службу України та Положення про Державну митну службу України, затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 № 227
Положення № 822	Положення про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб – платників податків, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.09.2017 № 822, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 25.10.2017 за № 1306/31174
ПМП Порядок № 1386	Порушення митних правил Порядок подання інформації про платників податків, об'єкти оподаткування та об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, для забезпечення ведення їх обліку, а також обчислення та справляння податків і зборів, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 21.12.2011 № 1386
Порядок № 14	Порядок заповнення та подання декларації акцизного податку, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 № 14, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 30.01.2015 за № 105/26550 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 26.09.2016 № 841, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 18.10.2016 за № 1365/29495)

Порядок № 552	Порядок обліку осіб, які під час провадження своєї діяльності є учасниками відносин, що регулюються законодавством України з питань митної справи, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 15.06.2015 № 552, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 08.07.2015 за № 807/27252 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 29.04.2021 № 242, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 18.06.2021 за № 811/36433)
Порядок № 260, Постанова № 260	Порядок доступу посадових осіб органів державної влади, органів місцевого самоврядування, адвокатів, нотаріусів до Єдиного державного реєстру транспортних засобів стосовно зареєстрованих транспортних засобів, їх власників та належних користувачів, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 25.03.2016 № 260 "Деякі питання надання інформації про зареєстровані транспортні засоби, їх власників та належних користувачів"
Порядок № 386/208, наказ МВС і Мінфіну № 386/208	Порядок електронної інформаційної взаємодії Міністерства внутрішніх справ України, Міністерства фінансів України та центральних органів виконавчої влади, діяльність яких спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через Міністра внутрішніх справ України та Міністра фінансів України, затверджений наказом МВС і Мінфіну від 13.05.2020 № 386/208, зареєстрованим в Мін'юсті 15.05.2020 за № 446/34729.
Порядок № 286	Порядок взаємодії інформаційних систем Державної податкової служби України та Державної митної служби України щодо обміну інформацією, необхідною для адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, здійснення контрольних процедур щодо дотримання податкового та митного законодавства, затверджений наказом Мінфіну від 10.06.2020 № 286, зареєстрованим в Мін'юсті 26.06.2020 за № 593/34876.
Постанова № 106	Постанова Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 № 106 "Деякі питання ведення обліку податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету"
Постанова № 1024	Постанова Кабінету Міністрів України від 14.11.2018 № 1024 "Про затвердження Положення про єдину інформаційну систему Міністерства внутрішніх справ та переліку її пріоритетних інформаційних ресурсів"
ППР Рядок Г7 Розділу Г	податкове повідомлення-рішення Рядок Г7 Розділу Г "Операції з обсягів автомобілів, які в установленому законодавством порядку подаються до органів внутрішніх справ України для реєстрації або перереєстрації у зв'язку зі зміною моделі транспортного засобу, яка до переобладнання під час ввезення

Рядок Г10 Розділу Г	відповідала товарній позиції 8704 згідно з УКТ ЗЕД, а після переобладнання відповідає товарній позиції 8703 згідно з УКТ ЗЕД" декларації акцизного податку, форма якої затверджена наказом Мінфіну № 14 Рядок Г10 Розділу Г "Сума податкових зобов'язань (сума значень рядків Г1 - Г7, за вирахуванням рядка Г8), у тому числі" декларації акцизного податку, форма якої затверджена наказом Мінфіну № 14 (в редакції, що діє з 09.08.2019)
Рядок Г10.7 Розділу Г	Рядок Г10.7 "автомобілі, які в установленому законодавством порядку подаються до органів внутрішніх справ України для реєстрації або перереєстрації у зв'язку зі зміною моделі транспортного засобу, яка до переобладнання під час ввезення відповідала товарній позиції 8704 згідно з УКТ ЗЕД, а після переобладнання відповідає товарній позиції 8703 згідно з УКТ ЗЕД" декларації акцизного податку, форма якої затверджена наказом Мінфіну № 14 (в редакції, що діє з 09.08.2019)
Рядок Г11 Розділу Г	Рядок Г11 Розділу Г "Сума податкових зобов'язань (сума значень рядків Г1 - Г7, за вирахуванням рядка Г8), у тому числі" декларації акцизного податку, форма якої затверджена наказом Мінфіну № 14 (в редакції, що діяла до 09.08.2019)
Рядок Г11.7 Розділу Г	Рядок Г11.7 "автомобілі, які в установленому законодавством порядку подаються до органів внутрішніх справ України для реєстрації або перереєстрації у зв'язку зі зміною моделі транспортного засобу, яка до переобладнання під час ввезення відповідала товарній позиції 8704 згідно з УКТ ЗЕД, а після переобладнання відповідає товарній позиції 8703 згідно з УКТ ЗЕД" декларації акцизного податку, форма якої затверджена наказом Мінфіну № 14 (в редакції, що діяла до 09.08.2019)
Укртрансбезпеки УКТ ЗЕД	Державна служба України з безпеки на транспорті Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності
ЦОВВ	центральный орган исполнительной власти

ПРЕАМБУЛА

Підстава проведення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): стаття 98 Конституції України, статті 26 і 110 Бюджетного кодексу України, статті 4, 7 і 10 Закону України від 02.07.2015 № 576 "Про Рахункову палату", План роботи Рахункової палати на 2022 рік, доручення члена Рахункової палати для виконання повноважень та забезпечення здійснення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) від 14.12.2021 № 16-80, від 18.05.2022 № 16-23.

Мета заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): встановлення фактичного стану та оцінка виконання державними органами повноважень щодо забезпечення ефективності планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходження акцизного податку з транспортних засобів до державного бюджету.

Предмет заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту):

- нормативно-правові акти, організаційно-розпорядчі документи та управлінські рішення державних органів з питань планування, прогнозування надходжень акцизного податку з транспортних засобів до державного бюджету, адміністрування цього податку, зокрема контролю за сплатою цього податку під час реєстрації транспортних засобів, ввезених на митну територію України, та перереєстрації переобладнаних ввезених на митну територію України транспортних засобів у підакцизні легкові автомобілі;

- надходження до державного бюджету акцизного податку:

- з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) за ККДБ 14020800 і 14021000 за 2019–2021 роки;

- з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) за ККДБ 14030800, 14031200 і ККДБ 14031000 за 2019–2021 роки та ККДБ 14031300 за 2021 рік;

- статистична, аналітична та оперативна податкова і митна звітність, декларації акцизного податку, митні декларації, дані інформаційних ресурсів (реєстри, бази даних, автоматизовані системи обліку і контролю, електронні комплекси інформаційного обміну) в частині оподаткування акцизним податком операцій з реалізації вироблених в Україні та ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) за товарними групами згідно з УКТ ЗЕД 8702; 8703, 8704, 8707, 8711 10 00 00, 8711 20, 8711 30, 8711 40 00 00, 8711 50 00 00, 8711 90 00 00, 8716 10 99 00;

- стан забезпечення контролю державними органами за нарахуванням та сплатою акцизного податку з транспортних засобів до державного бюджету;

- статистичні дані щодо виробництва в Україні та ввезених в Україну транспортних засобів, що підлягають оподаткуванню акцизним податком;

- інша інформація, що характеризує предмет заходу.

Об'єкти заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): ДПС; Держмитслужба; Головний сервісний центр МВС; Головне управління ДПС у Запорізькій області.

Направлення запитів з питань заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): Мінфіну; Міністерству економіки України; МВС; Національній поліції України; Держстату; Антимонопольному комітету

України; Державному підприємству "Державний автотранспортний науково-дослідний і проектний інститут".

Критерії оцінки заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту):

законність – відповідність управлінських рішень і організаційно-розпорядчих документів, прийнятих об'єктами контролю, положенням чинного законодавства, що регламентують порядок планування і забезпечення контролю за повнотою нарахування та своєчасністю надходження акцизного податку з транспортних засобів до державного бюджету;

обґрунтованість – ступінь відповідності планових показників надходжень акцизного податку з транспортних засобів, визначених згідно з затвердженими методиками і правилами, фактичним надходженням цього податку до державного бюджету;

результативність – оцінка діяльності Держмитслужби, ДПС та їх територіальних органів із забезпечення контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходження акцизного податку з транспортних засобів до державного бюджету.

Початкові обмеження щодо проведення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): 2019–2021 роки (для аналізу динаміки окремих показників – їх значення за 2018 рік).

Методи і процедури збирання даних: аналіз нормативно-правових актів та організаційно-розпорядчих документів, звітних даних щодо надходжень акцизного податку з транспортних засобів, обсягів ввезення, виробництва, переобладнання ввезених на митну територію України транспортних засобів у підакцизний легковий автомобіль; матеріалів контрольних заходів, проведених Держмитслужбою і ДПС, правоохоронними органами; повідомлень засобів масової інформації; здійснення вибірки; письмові запити; аналіз податкової та митної звітності; підрахунок, зіставлення, порівняння планових та фактичних показників; опитування та обговорення проблемних питань. Процедури заходу ґрунтуються на аналізі та оцінці ризиків.

ВСТУП

Формування ефективної податкової політики в частині справляння акцизного податку, зокрема з транспортних засобів, повинно мати на меті не тільки підтримку внутрішнього виробництва цієї продукції, забезпечення сталих надходжень до державного бюджету, але й підвищення рівня добробуту населення України.

За оцінками експертів Інституту досліджень авторинку¹ у 2020 році рівень забезпечення населення автомобілями в Україні був один із найнижчих у Європі: 232 авто на 1 000 осіб. В інших країнах Європи кількість авто на 1 000 жителів становила від 604 од. у Фінляндії до 260 од. в Румунії.

Практика справляння акцизного податку з транспортних засобів з середини 90-х років по теперішній час засвідчила, що встановлення та підвищення ставок цього податку призводило до збільшення рівня тіньового

¹ Інститут досліджень авторинку "Аналітичне дослідження вторинного авторинку України" (<https://eauto.org.ua/news/13-analitichne-doslidzhennya-vtorinnogo-avtorinku-ukrajini>).

ринку автомобілів. Зокрема, за оцінками вказаних вище експертів, частка тіньового ринку імпорту вживаних автобусів протягом 2017–2020 років могла становити до 23 відс. кількості офіційно імпортованих автобусів із пробігом за цей період.

При цьому запровадження акцизного податку з транспортних засобів та прогресивних ставок цього податку на більш старі автомобілі суттєво не покращило стану розвитку в Україні галузі автомобілебудування, оскільки на нього негативно впливала низка інших факторів, зокрема: висока вартість автомобілів вітчизняного виробництва, їх низька якість, висока вартість кредитів на купівлю авто, за низької купівельної спроможності українці переважно купували більш дешеві вживані автомобілі, імпортовані з інших країн, тощо.

За недосконалості законодавства, широких масштабів набуло застосування різних схем ухилення від сплати митних платежів, у тому числі акцизного податку, при ввезенні автомобілів в Україну. Так, спостерігалось масове ввезення вживаних автомобілів з-за кордону в митних режимах тимчасового ввезення та транзиту, без реєстрації в Україні, тобто зі збереженням номерних знаків країни походження.

Поступова зміна такої політики при справлянні акцизного податку з транспортних засобів шляхом тимчасового запровадження у 2018–2019 і 2021 роках пільгових умов оподаткування митними платежами автомобілів та в подальшому посилення адміністративної відповідальності за порушення митних правил дозволила суттєво зменшити тіньовий ринок вживаних автомобілів і збільшити надходження цього податку до державного бюджету.

Загалом протягом 2019–2021 років до державного бюджету надійшло **39,6 млрд грн** акцизного податку з транспортних засобів, з яких **99,2 відс.** (39,3 млрд грн) – **з транспортних засобів, ввезених на митну територію України**. У загальному обсязі надходжень за цей період до державного бюджету акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (190,9 млрд грн) частка акцизного податку з ввезених транспортних засобів становила **20,6 відс.**, тоді як у 2018 році – **9,6 відсотка**.

При цьому суттєве збільшення цих надходжень забезпечено за рахунок впровадження пільгових умов оподаткування раніше ввезених на митну територію України (з 01.01.2015 по 01.01.2021) та поміщених в митні режими тимчасового ввезення або транзиту транспортних засобів, які своєчасно не були вивезені за межі митної території України. Так, у 2018 році надходження акцизного податку з транспортних засобів, ввезених на митну територію України, становили 4,6 млрд грн, у 2019 році – 11,9 млрд грн, 2021 році – 16,4 млрд гривень.

Захід державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) із зазначеної тематики проводиться вперше.

З огляду на необхідність забезпечення ефективності планування (прогнозування) і результативності контролю за повнотою нарахування та своєчасністю надходження акцизного податку з транспортних засобів цей захід є актуальним.

1. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ СПРАВЛЯННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ ТА КОНТРОЛЮ ЗА НИМ

Відповідно до підпункту 14.1.4 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу **акцизний податок – непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції)**, визначених цим Кодексом як підакцизні, що **включається до ціни таких товарів (продукції)**.

Правила оподаткування акцизним податком товарів (продукції) встановлені розділом VI Податкового кодексу. Водночас товари, що переміщуються через митний кордон України, мають оподатковуватися акцизним податком з урахуванням особливостей, визначених розділом IX Митного кодексу.

Згідно з пунктом 215.1 статті 215 Податкового кодексу **до підакцизних товарів належать такі транспортні засоби:** автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів.

Довідково. Основні засади організації та діяльності автомобільного транспорту визначає Закон України від 05.04.2001 № 2344 "Про автомобільний транспорт" (у редакції Закону України від 23.02.2006 № 3492 (із змінами)), статтею 1 якого надано визначення термінів, зокрема:

- *автомобіль вантажний – автомобіль, який за своєю конструкцією та обладнанням призначений для перевезення вантажів;*
- *автомобіль легковий – автомобіль, який за своєю конструкцією та обладнанням призначений для перевезення пасажирів з кількістю місць для сидіння не більше ніж дев'ять з місцем водія включно;*
- *автобус – транспортний засіб, який за своєю конструкцією та обладнанням призначений для перевезення пасажирів з кількістю місць для сидіння більше ніж дев'ять з місцем водія включно;*
- *напівпричіп – причіп, вісь (осі) якого розміщено позаду центра мас транспортного засобу (за умови рівномірного завантаження) і який обладнано зчінним пристроєм, що забезпечує передачу горизонтальних і вертикальних зусиль на інший транспортний засіб, що виконує функції тягача;*
- *причіп – транспортний засіб без власного джерела енергії, пристосований для буксирування автомобілем.*

Крім того, Правилами дорожнього руху, затвердженими постановою КМУ від 10.10.2001 № 1306, визначено, зокрема, що мотоцикл – двоколісний механічний транспортний засіб з боковим причепом або без нього, що має двигун з робочим об'ємом 50 куб. см і більше. До мотоциклів прирівнюються моторолери, мотоколяски, триколісні та інші механічні транспортні засоби, дозволена максимальна маса яких не перевищує 400 кг.

Відповідно до підпунктів 212.1.1, 212.1.2, 212.1.3, 212.1.6 і 212.1.14 пункту 212.1 статті 212 Податкового кодексу **платником акцизного податку є:**

- **особа, постійне представництво, які виробляють підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини;**
- **особа – суб'єкт господарювання, постійне представництво, які ввозять підакцизні товари (продукцію) на митну територію України;**
- **фізична особа – резидент або нерезидент, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства;**
- **особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог;**

– особа – власник ввезеного на митну територію України вантажного транспортного засобу, що переобладнується у легковий автомобіль, з якого справляється акцизний податок.

Об'єктами оподаткування акцизним податком згідно з підпунктами 213.1.1, 213.1.3, 213.1.5 і 213.1.11 пункту 213.1 статті 213 Податкового кодексу є операції з:

- реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);
- ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України²;
- реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законодавством, відповідно до пункту 213.3 статті 213 цього Кодексу;

- переобладнання ввезеного на митну територію України транспортного засобу у підакцизний легковий автомобіль.

Звільняються від оподаткування згідно з підпунктами 213.3.1–213.3.4, 213.3.9 і 213.3.14 пункту 213.3 статті 213 Податкового кодексу операції з підакцизними товарами з:

- реалізації легкових автомобілів для осіб з інвалідністю, у тому числі дітей з інвалідністю, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб центральних органів виконавчої влади, що реалізують державну політику у сферах цивільного захисту, рятувальної справи, пожежної і техногенної безпеки), оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;

- ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, призначених для офіційного (службового) користування дипломатичними представництвами іноземних держав, консульськими установами іноземних держав та для особистого використання членами дипломатичних представництв іноземних держав, консульських установ іноземних держав, виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави³;

- ввезення підакцизних товарів (продукції) з-за меж митної території України на митну територію України, якщо при цьому згідно із законом не справляється податок на додану вартість у зв'язку з розміщенням товарів (продукції) у митних режимах, зокрема: транзиту, тимчасового ввезення⁴;

² Операції з вивезення (експорту) підакцизних товарів (продукції) платником податку за межі митної території України не підлягають оподаткуванню акцизним податком (пункт 213.2 статті 213 Податкового кодексу).

³ У разі реалізації на митній території України підакцизних товарів (продукції), що були ввезені із звільненням від оподаткування відповідно до норм цього підпункту, податок сплачується особами, що реалізують або передають у володіння, користування чи розпорядження такі підакцизні товари (продукцію), не пізніше дати такої реалізації одночасно із сплатою податку на додану вартість за ставками, що діяли на момент подання митної декларації при ввезенні підакцизних товарів (продукції) на митну територію України.

⁴ У разі порушення умов митних режимів, що передбачають повне або часткове звільнення від оподаткування, особа, відповідальна за дотримання режиму, зобов'язана обчислити та сплатити суму податкового зобов'язання. Податок справляється, якщо в подальшому щодо таких товарів (продукції) виникають зобов'язання зі сплати податку на додану вартість.

– безоплатної передачі у володіння і користування Збройним Силам України та іншим військовим формуванням, утвореним відповідно до законів України, органам Служби безпеки України, Національної поліції України, Державної прикордонної служби України, Державної служби України з надзвичайних ситуацій, Національної гвардії України конфіскованих транспортних засобів, визначених підпунктами 215.3.5–215.3.5² пункту 215.3 статті 215 цього Кодексу; транспортних засобів, визнаних безхазяйними; транспортних засобів, за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, транспортних засобів, що за правом успадкування чи на інших законних підставах перейшли у власність держави⁵.

Довідково. Підпункт 213.3.4 пункту 213.3 статті 213 Податкового кодексу доповнено вказаним абзацом Законом України від 16.01.2020 № 466 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві", що набрав чинності з 23.05.2020, із змінами, внесеними Законом України від 02.03.2021 № 1293 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування суб'єктів господарювання, які реалізують інвестиційні проекти із значними інвестиціями в Україні", що набрав чинності з 28.03.2021, щодо уточнення органів, яким можуть безоплатно передаватися у володіння і користування транспортні засоби;

– ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції) як міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, або як гуманітарної допомоги, наданої згідно з нормами Закону України "Про гуманітарну допомогу";

– ввезення на митну територію України та реалізація на митній території України кузовів до автомобілів легкових, за умови подальшого виготовлення з них автомобілів, зазначених у товарній позиції 8703 згідно з УКТ ЗЕД⁶.

Підпунктами 215.3.5, 215.3.5¹, 215.3.5², 215.3.6–215.3.8 пункту 215.3 статті 215 Податкового кодексу встановлені **специфічні⁷ ставки акцизного податку на різні види транспортних засобів** залежно від:

– коду товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД товарних позицій 8702, 8703, 8704, 8707, окремих кодів товарної позиції 8711 та 8716 10 98 00⁸.

⁵ У разі реалізації на митній території України транспортних засобів, операції з безоплатної передачі яких звільняються від оподаткування відповідно до цього підпункту, податок сплачується особами, які реалізують або передають у володіння, користування чи розпорядження такі транспортні засоби, не пізніше дати такої реалізації одночасно із сплатою податку на додану вартість за ставками, що діяли на момент безоплатної передачі таких підакцизних транспортних засобів.

⁶ Пункт 213.3 статті 213 доповнено підпунктом 213.3.14 згідно з Законом № 2611, що набрав чинності з 25.11.2018.

⁷ Згідно з пунктом 28.1 статті 28 Податкового кодексу абсолютною (специфічною) є ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування.

⁸ Законом України від 30.11.2021 № 1914 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень", що набрав чинності з 01.01.2022, внесено зміни до підпунктів 215.3.5, 215.3.5¹, 215.3.7 і 215.3.8 пункту 215.3 статті 215 Податкового кодексу з метою приведення визначених кодів товарів (продукції) згідно з УКТ ЗЕД у відповідність із Законом України від 04.07.2020 № 674 "Про митний тариф України" (набрав чинності з 02.07.2020).

Довідково. Згідно з пунктом 19 підрозділу 5 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу тимчасово, до 31 грудня 2018 року, звільнялися від оподаткування акцизним податком операції з ввезення на митну територію України та реалізації на митній території України транспортних засобів, оснащених виключно електричними двигунами (одним чи декількома), що класифікувалися у товарній підкатегорії 8703 90 10 10 згідно з УКТ ЗЕД (в тому числі вироблених в Україні).

Відповідно до частини п'ятої статті 377 Митного кодексу кузови (включаючи кабіни) для моторних транспортних засобів товарних позицій 8701-8705, що класифікуються в товарній позиції 8707 згідно з УКТ ЗЕД, підлягають митному оформленню як зібрані транспортні засоби. Оподаткування їх здійснюється за повними ставками, зокрема, акцизним податком, встановленими Податковим кодексом;

– об'єму циліндрів двигуна транспортного засобу або за штуку для кузовів автомобілів, причепів та напівпричепів;

– віку транспортного засобу.

Такі ставки є єдиними на всій території України.

Слід зазначити, що **окремі норми статті 215 Податкового кодексу потребують узгодження між собою.**

Так, згідно із пунктом 215.1 статті 215 Податкового кодексу до підакцизних товарів віднесено **причепи та напівпричепи**, тоді як підпунктом 215.3.8 пункту 215.3 цієї статті ставку акцизного податку визначено для **причепів та напівпричепів для тимчасового проживання у кемпінгах, типу причіпних будиночків**. Отже, причепи та напівпричепи, призначені для перевезення вантажів, акцизним податком не оподатковуються.

Крім того, пунктом 215.1 статті 215 Податкового кодексу до підакцизних товарів віднесено **мотоцикли**, тоді як підпунктом 215.3.7 пункту 215.3 цієї статті ставки акцизного податку визначено для **мотоциклів (включаючи мопеди) та велосипедів з допоміжним двигуном, з колясками або без них, а також для колясок до них окремо**.

Відповідно до пунктів 216.1, 216.4 і 216.11 статті 216 Податкового кодексу **датою виникнення податкових зобов'язань, зокрема, для транспортних засобів:**

– вироблених на митній території України, є дата їх реалізації особою, яка їх виробляє, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання. При цьому згідно з пунктом 223.2 статті 223 Податкового кодексу платники податку, визначені пунктом 212.1 статті 212 цього Кодексу, подають щомісяця не пізніше 20 числа наступного звітного (податкового) періоду контролюючому органу за місцем реєстрації декларацію з акцизного податку за формою, затвердженою у порядку, встановленому статтею 46 цього Кодексу;

– ввезених на митну територію України – дата подання контролюючому органу митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання контролюючим органом у визначених законодавством випадках. При цьому відповідно до пункту 214.3 статті 214 Податкового кодексу митна вартість транспортного засобу, що ввозиться на митну територію України, визначається відповідно до Митного кодексу;

– переобладнаного вантажного транспортного засобу, який відповідає товарній позиції 8704 згідно з УКТ ЗЕД, у легковий автомобіль, який відповідає товарній позиції 8703 згідно з УКТ ЗЕД, – дата видачі документа про відповідність переобладнаного автомобіля вимогам безпеки дорожнього руху. У цьому випадку акцизний податок сплачується власником такого

транспортного засобу не пізніше дати подання документів до органу, що здійснює державну реєстрацію транспортних засобів, для реєстрації або перереєстрації такого транспортного засобу.

Протягом періоду, що досліджувався, ставки акцизного податку на транспортні засоби не змінювалися. Однак законами № 2611 і № 1402 двічі запроваджувалося тимчасове пільгове оподаткування акцизним податком легкових транспортних засобів.

Так, Законом № 2611 з 25.11.2018 було передбачено⁹, що тимчасово, протягом 90 календарних днів з дня набрання чинності цим Законом, ставки податку для транспортних засобів, зазначених у підпункті 215.3.5¹ пункту 215.3 статті 215 Податкового кодексу (крім транспортних засобів, зазначених у товарних підкатегоріях 8703 10 18 00, 8703 90 10 10, 8703 90 10 90, 8703 90 90 00 згідно з УКТ ЗЕД), визначаються із застосуванням коефіцієнта 0,5. Встановлений цим пунктом коефіцієнт застосовується для легкових транспортних засобів, що використовувалися, які ввозяться на митну територію України фізичною особою для власного використання в кількості один легковий транспортний засіб на таку особу.

Відповідно наказом Мінфіну від 04.12.2018 № 959 "Про затвердження змін до бюджетної класифікації" у Класифікації доходів бюджету змінено назву ККДБ 14030800 та доповнено новим ККДБ 14031200, а наказом Мінфіну від 21.12.2018 № 1075 "Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 20 вересня 2012 року № 1011" Класифікатор пільг № 1011 доповнено позицією 10 щодо коду пільги 309.

Законом № 1402 тимчасово, протягом 180 днів з 15.06.2021, змінено¹⁰ ставку акцизного податку на транспортні засоби особистого користування (у кількості не більше однієї одиниці на кожен товарну позицію), що були у використанні та з року випуску яких минуло більше п'яти років, які класифікувалися за товарними позиціями 8703, 8704 (загальною масою до 3,5 тонни) згідно з УКТ ЗЕД та станом на 31 грудня 2020 року перебували у митному режимі тимчасового ввезення або транзиту.

Відповідно Мінфін наказом від 31.05.2021 № 306 "Про внесення змін до Класифікації доходів бюджету" Класифікацію доходів бюджету доповнив позицією ККДБ 14031300, проте до **Класифікатора пільг № 1011 зміни щодо запровадженого зменшеного розміру ставки акцизного податку з транспортних засобів не внесено.**

Довідково. Відповідно до пункту 30.1 статті 30 Податкового кодексу податкова пільга – передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав, визначених пунктом 30.2 цієї статті, а саме, підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат.

Як наслідок, Держмитслужбою не забезпечено обліку втрат дохідної частини бюджету внаслідок застосування відповідно до Закону № 1402

⁹ Доповнено підрозділ 5 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу пунктом 20.

¹⁰ Підрозділ 5 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу доповнено пунктом 36.

пільгових умов оподаткування (сплата податку в меншому розмірі для окремої групи фізичних осіб).

Крім того, КМУ не внесено зміни до додатка до Постанови № 106 щодо визначення органу, відповідального за контроль за справлянням надходжень до державного бюджету за ККДБ 14031300, у 2021 році.

Довідково. З 01.01.2022 набрали чинності зміни, внесені до Класифікації доходів бюджету, згідно із наказом Мінфіну від 29.12.2021 № 722 "Про затвердження Змін до бюджетної класифікації", якими змінено назву ККДБ 14030800 (чинна назва "Транспортні засоби") та виключено позиції за ККДБ 14031200 і ККДБ 14031300.

Мінфіном також не внесено зміни до Класифікатора пільг № 1011 і не приведено його у відповідність із законодавством. Так, Законом України від 07.06.2012 № 4915 "Про внесення змін до Податкового та Митного кодексів України щодо узгодження їх окремих норм" до підпункту "б" пункту 3 і пункту 5 частини десятої статті 374 Митного кодексу внесено зміни, згідно з якими положення після цифр "8702, 8703" доповнено цифрами і словами "8704 (загальною масою до 3,5 тонни)". Однак **відповідні зміни до Класифікатора пільг № 1011 не внесено**, а саме позиції 1 і 2 Розділу III Класифікатора пільг № 1011 щодо кодів пільг 300 "Товари (у тому числі в кількості однієї одиниці за кожною товарною позицією 8702, 8703, 8711 згідно з УКТ ЗЕД), що входять до складу спадщини за законом, відкритої за межами України на користь резидента" і 301 "Транспортні засоби особистого користування, що класифікуються в одній із товарних позицій 8702, 8703, 8711 згідно з УКТ ЗЕД, та товари, що класифікуються в товарній позиції 8716 згідно з УКТ ЗЕД, у разі переселення громадян на постійне місце проживання в Україні".

Крім того, у пункті 99 Класифікатора пільг № 1011 вказано код пільги 172 "Автомобілі легкові та інші моторні транспортні засоби, призначені головним чином для перевезення людей (крім моторних транспортних засобів товарної позиції 8702), включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони та гоночні автомобілі, що були у використанні", визначеної на підставі пункту 15 підрозділу 5 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу. Законом № 2611 пункт 15 підрозділу 5 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу виключено, проте до **Класифікатора пільг № 1011 відповідні зміни не внесено.**

Встановлено, що Мінфіном не забезпечено в повному обсязі затвердження нормативно-правових актів, передбачених Митним кодексом. Так, частиною четвертою статті 341 Митного кодексу передбачено, що порядок здійснення митними органами обліку товарів, транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, та форми документів для здійснення такого обліку, у тому числі в електронній формі, визначаються ЦОВВ, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. **Проте такий порядок Мінфіном не визначено.**

Довідково. Держмитслужбою здійснюється збирання, опрацювання та накопичення статистичних даних спеціальної митної статистики, зокрема, щодо кількості пропущених через митний кордон України транспортних засобів та вантажів відповідно до наказу ДФС від 18.01.2018 № 25 "Про затвердження форм звітності за окремими показниками діяльності органів доходів і зборів при здійсненні ними державної митної справи та порядку їх складання" (із змінами, внесеними наказом ДФС від 18.03.2019 № 190), яким затверджено форми звітності: "Кількість пропущених через митний кордон

України транспортних засобів та вантажів" – форма 1-МС; "Обсяги митного оформлення товарів за МД-1, М-15, М-16 та письмовою заявою за формою" – форма 2-МС.

Крім того, Алгоритм формування даних митної статистики зовнішньої торгівлі України також затверджено наказом ДФС від 30.11.2015 № 952.

Питання ввезення на митну територію України та проведення першої державної реєстрації ввезених або виготовлених в Україні транспортних засобів, а також поетапного запровадження в Україні міжнародних екологічних вимог до транспортних засобів регулюються Законом № 2739. Так, статтею 2 цього Закону, зокрема передбачено, що митне оформлення з метою вільного обігу та першу державну реєстрацію в Україні транспортних засобів за кодами товарних позицій 8701 20, 8702, 8704, 8705 згідно з УКТ ЗЕД, як вироблених в Україні, так і ввезених на митну територію України, нових і таких, що були в користуванні, а нових транспортних засобів за кодом товарної позиції 8703 згідно з УКТ ЗЕД, як вироблених в Україні, так і ввезених на митну територію України, здійснюють за умови їх відповідності екологічним нормам, зокрема не нижче рівня "ЄВРО-5" – з 1 січня 2016 року, за винятком транспортних засобів, вироблених в Україні або ввезених на митну територію України до 31 грудня 2015 року включно.

Як вбачається з редакції статті 3² Закону № 2739, дія статті 2 цього Закону не поширюється на транспортні засоби, які ввозяться на митну територію України тимчасово, з метою транзиту та при переселенні громадян на постійне місце проживання до України, а також на автомобілі швидкої медичної допомоги, транспортні засоби спеціального призначення – пересувні медичні клініки, автомобілі пожежні, визнані гуманітарною допомогою згідно із Законом України "Про гуманітарну допомогу", що ввозяться з метою вільного обігу, та транспортні засоби, що ввозяться на митну територію України в митному режимі імпорту для використання у виробництві продукції оборонного призначення, якщо замовником такої продукції є державний замовник, що класифікуються за визначеними цим пунктом кодами згідно з УКТ ЗЕД залежно від їх призначення.

Довідково. Відповідно до статті 380 Митного кодексу тимчасове ввезення громадянами-нерезидентами на митну територію України транспортних засобів особистого користування дозволяється на строк до одного року. Цей строк може бути продовжено митними органами з урахуванням дії обставин непереборної сили та особистих обставин громадян, які ввезли такі транспортні засоби, за умови документального підтвердження цих обставин, але не більш як на 60 днів.

Транспортні засоби особистого користування, тимчасово ввезені на митну територію України громадянами більш як на 30 діб, підлягають державній реєстрації.

Згідно зі статтею 31 Закону України від 30.06.1993 № 3353 "Про дорожній рух" тимчасово ввезені транспортні засоби особистого користування можуть використовуватися на митній території України виключно громадянами, які ввезли зазначені транспортні засоби в Україну, для їхніх особистих потреб. Такі транспортні засоби не можуть використовуватися для цілей підприємницької діяльності та/або отримання доходів в Україні, бути розкомплектовані чи передані у володіння, користування або розпорядження іншим особам.

Таким чином, нормативно-правове регулювання справляння акцизного податку з транспортних засобів протягом періоду, що досліджувався, було недосконалим та неузгодженим.

У 2021 році КМУ не внесено зміни до додатка до Постанови № 106 щодо визначення органу, відповідального за контроль за справлянням надходжень до державного бюджету за ККДБ 14031300.

Мінфіном в межах повноважень не забезпечено приведення у відповідність із чинним законодавством нормативних актів, які стосуються питань адміністрування акцизного податку з транспортних засобів, а також затвердження усіх нормативно-правових актів, передбачених Митним кодексом.

2. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА СТАНУ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНИМИ ОРГАНАМИ ПОВНОВАЖЕНЬ ІЗ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОГНОЗУВАННЯ НАДХОДЖЕНЬ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

Відповідно до частини другої статті 32 і частини першої статті 45 Бюджетного кодексу, підпункту 19².1.3 пункту 19².1 статті 19² Податкового кодексу **Мінфін** відповідає за складання проекту закону про Державний бюджет України; прогнозує, аналізує надходження податків, зборів, платежів, визначених, зокрема, Податковим та Митним кодексами України, 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.

Встановлено, що прогнозування надходжень акцизного податку з транспортних засобів на 2019 і 2020 роки здійснювалось на підставі методик прогнозування надходжень акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) та із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), затверджених наказом Мінфіну від 24.12.2010 № 1646 "Про методики прогнозування показників надходжень до бюджету".

Відповідно до розділів II і III цих методик основою інформаційного забезпечення прогнозних макроекономічних показників є прогнози економічного і соціального розвитку України. У розрахунках акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) використовується інформація Мінекономрозвитку¹¹, Держстату, НБУ, Казначейства та ДПС, а із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) – також Держмитслужби. Розрахунок акцизного податку із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) здійснюється окремо за адміністраторами: ДПС і Держмитслужбою.

Аналізом встановлено, що **Мінфіном не забезпечено своєчасного приведення положень методик прогнозування надходжень акцизного податку з вироблених в Україні та ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) у відповідність із чинним законодавством.** Так, згідно із цими методиками розрахунок надходжень акцизного податку з транспортних засобів передбачався тільки до спеціального фонду державного бюджету, тоді як згідно із статтею 29 Бюджетного кодексу у 2019 році 25 відс. акцизного податку з транспортних засобів за ККДБ 14020800, 14030800 та у 2019–2021 роках 100 відс. акцизного податку з кузовів для

¹¹ Відповідно до постанови КМУ від 21.05.2021 № 504 "Про перейменування Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України" Мінекономрозвитку перейменовано на Міністерство економіки України.

моторних транспортних засобів за ККДБ 14021000 і 14031000 зараховувалися до загального фонду державного бюджету.

Довідково. Відповідно до пунктів 7 і 8 частини другої статті 29 Бюджетного кодексу до доходів загального фонду Державного бюджету України належить акцизний податок з вироблених в Україні та ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (крім акцизного податку, визначеного, зокрема, пунктами 1 і 2 частини третьої цієї статті).

Пунктами 1 і 2 частини третьої статті 29 Бюджетного кодексу встановлено, зокрема, що джерелами формування спеціального фонду Державного бюджету України є акцизний податок з вироблених в Україні та ввезених на митну територію України транспортних засобів. Разом з тим згідно з пунктом 41 розділу VI Бюджетного кодексу акцизний податок з вироблених в Україні та ввезених на митну територію України транспортних засобів, як виняток з положень, зокрема, пунктів 1 і 2 частини третьої статті 29 цього Кодексу, зараховувався до спеціального фонду державного бюджету у 2019 році у розмірі 75 відсотків¹².

Крім того, цими методиками передбачалося, що акцизний податок з транспортних засобів розраховується як добуток у t-му періоді (поточному та прогнозованому роках): обсягу оподаткованої реалізації в Україні або імпорту транспортних засобів, ставки податку на ці засоби та курсу гривні до євро¹³. При цьому **не враховувалися різниці у ставках на окремі види транспортних засобів за кодами товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД, а на транспортних засобах, вироблених в Україні, – обсяги переобладнаних вантажних транспортних засобів, ввезених на митну територію України, у підакцизний легковий автомобіль.**

За даними Мінфіну¹⁴ розрахунки прогнозних надходжень акцизного податку з транспортних засобів здійснювалися ним в розрізі ККДБ (кузовів і транспортних засобів окремо, а також транспортних засобів, що мали оподатковуватися в пільгових режимах оподаткування згідно з діючим законодавством у 2019 і 2021 роках).

Наказом Мінфіну від 17.09.2020 № 573 "Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 року № 1646" **внесено зміни до методик прогнозування надходжень акцизного податку з вироблених в Україні та із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції).** Зокрема, ними визначено окремо розрахунки акцизного податку з вироблених в Україні та ввезених на митну територію України кузовів та транспортних засобів залежно від їх виду (застосовано середню ефективну ставку акцизного податку на транспортні засоби в євро), а також в перерахунку курсу гривні до долара США.

Водночас при обрахунку надходжень акцизного податку за ККДБ 14020800 на 2019–2021 роки враховувалися лише обсяги оподаткованої реалізації вироблених в Україні транспортних засобів без урахування обсягів переобладнаних вантажних транспортних засобів, ввезених на митну територію України, у підакцизний легковий автомобіль, внаслідок чого необґрунтовано збільшено щорічну середню ефективну ставку акцизного податку. У 2021 році це призвело до суттєвого завищення (в 1,8 раза) планового показника податку за ККДБ 14020800.

¹² У 2018 році – 50 відсотків.

¹³ Прогнозний курс за розрахунками Мінекономіки.

¹⁴ Лист Мінфіну від 20.05.2022 № 35040-05-7/10331.

Крім того, змінені методики (як і попередні) не передбачають розрахунків акцизного податку з транспортних засобів в умовах запровадження пільгового оподаткування для їх окремих видів.

Так, Мінфіном з метою визначення прогнозного показника на 2021 рік за ККДБ 14031300 використано розрахунки, проведені Держмитслужбою¹⁵ щодо недонадходжень митних платежів від митного оформлення транспортних засобів, з урахуванням норм законопроектів "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо справляння податків і зборів, інших обов'язкових платежів, об'єктом оподаткування яких є транспортні засоби" (реєстр. № 4643-д від 25.01.2021)¹⁶ та "Про внесення змін до Митного кодексу України щодо тимчасового спрощення митного оформлення транспортних засобів, ввезених на митну територію України" (реєстр. № 4644-д від 25.01.2021)¹⁷, якими передбачалось, зокрема, запровадження тимчасового пільгового режиму оподаткування акцизним податком транспортних засобів бувших у вжитку, ввезених на митну територію України громадянами у митних режимах транзиту або тимчасового ввезення до 31.12.2020.

Довідково. За даними Держмитслужби протягом 2020 року в Україну ввезено 38,4 тис. транспортних засобів, у тому числі з порушенням термінів перебування у митних режимах транзиту та тимчасового ввезення 7,5 тис. таких засобів. У разі їх митного оформлення акцизний податок з транспортних засобів становив би 1 140 млн гривень.

Додатком до постанови № 106 до 26.12.2019 було передбачено, що контроль за справлянням надходжень до бюджету акцизного податку з транспортних засобів за всіма його ККДБ здійснює ДФС, з 26.12.2019 (з урахуванням змін, внесених постановою КМУ від 24.12.2019 № 1107 "Про внесення змін у додаток до постанови Кабінету Міністрів України від 16 лютого 2011 р. № 106") такий контроль здійснює ДПС за ККДБ 14020800 і 14021000, Держмитслужба за ККДБ 14030800, 14031000 і 14031200. При цьому відповідно до розпорядження КМУ від 21.08.2019 № 682-р "Питання Державної податкової служби" ДПС почала здійснювати забезпечення функцій і повноважень ДФС з реалізації державної податкової політики з 21.08.2019, а відповідно до розпорядження КМУ від 04.12.2019 № 1217-р "Питання Державної митної служби" Держмитслужба – з реалізації державної митної політики тощо – з 08.12.2019.

Аналізом встановлено, що ДФС у 2018 і 2019 роках, ДПС у 2019 і 2020 роках, Держмитслужба у 2020 році не надавали пропозиції щодо прогнозних показників надходжень акцизного податку з транспортних засобів на 2019–2021 роки Мінфіну, оскільки, за поясненнями ДПС і Держмитслужби, запити на її надання від Мінфіну не надходили.

Довідково. Законом України від 21.12.2016 № 1797 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні" з 2017 року вилучено підпункт 19¹.1.26 пункту 19¹.1 статті 19¹ Податкового кодексу, яким функції щодо прогнозування, аналізу надходжень податків, зборів, платежів, визначених Податковим та Митним кодексами тощо, було закріплено за контролюючими органами.

¹⁵ Лист Держмитслужби від 23.04.2021 № 08-4/15-01/5.1/4387.

¹⁶ Закон № 1402.

¹⁷ Закон № 1403.

Водночас на запити Мінфіну вказані контролюючі органи надавали пропозиції до помісячного розпису планових (індикативних) показників доходів Державного бюджету України на 2019–2021 роки.

Довідково. Підпунктами 64 і 66 пункту 4 Положення про ДПС встановлено, що ДПС бере участь у проведенні аналізу надходжень податків, зборів, платежів, визначених, зокрема, Податковим кодексом України, вивченні впливу макроекономічних показників і змін законодавства на надходження податків, зборів, платежів, розробленні пропозицій щодо збільшення їх обсягу та зменшення втрат бюджету та подає Мінфіну пропозиції до проекту закону про Державний бюджет України на відповідний рік та їх реалізації.

Держмитслужба відповідно до підпункту 30 пункту 4 Положення про Держмитслужбу подає Мінфіну пропозиції щодо, зокрема, проекту закону про Державний бюджет України на відповідний рік, у тому числі щодо визначення прогнозних (індикативних) показників доходів державного бюджету на основі макроекономічних показників та тенденцій розвитку світової економіки.

Аналогічні повноваження у 2019 році були закріплені за ДФС Положенням про Державну фіскальну службу України, затвердженим постановою КМУ від 21.05.2014 № 236. Відповідно до розпоряджень КМУ від 21.08.2020 № 682-р "Питання Державної податкової служби" та від 04.12.2019 № 1217-р "Питання Державної митної служби" з 21.08.2019 погоджено пропозицію Мінфіну щодо можливості забезпечення здійснення ДПС, а з 08.12.2019 – Держмитслужбою покладених на них функцій і повноважень ДФС, що припиняється.

Планові показники акцизного податку з транспортних засобів затверджено на 2019 рік Законом № 2629 у загальній сумі **4 249,0 млн грн** (у тому числі до загального фонду – 1 023,5, спеціального – 3 225,5 млн грн), на 2020 рік – Законом № 294 у загальній сумі **4 080,0 млн грн** (у тому числі до загального фонду – 7,0, спеціального – 4 073,0 млн грн), на 2021 рік – Законом № 1082¹⁸ у загальній сумі **7 243,0 млн грн** (у тому числі до загального фонду – 2,0, спеціального – 7 241,0 млн грн) (додаток 1). При цьому **планові показники доходів державного бюджету від акцизного податку з кузовів для моторних транспортних засобів, вироблених в Україні (ККДБ 14021000), Законами № 2629, № 294 і № 1082 на 2019–2021 роки не визначалися.**

Довідково. За даними Держстату протягом періоду, що досліджувався, підприємствами машинобудування забезпечувався випуск кузовів для автомобілів вантажних, фургонів, автобусів, тракторів, самоскидів, автомобілів спеціального призначення, автомобілів для перевезення 10 осіб і більше (повністю зібрані та незібрані кузови), а також кузовів для причепів, напівпричепів та засобів транспортних інших, не оснащених двигунами, які не є об'єктами оподаткування акцизним податком. Так, у 2019–2021 роках випуск таких кузовів становив 945, 1 308 і 2 003 од. відповідно.

Разом з тим фактичні надходження за ККДБ 14021000 у 2019 році становили 20,7 тис. грн, у 2020 році – 10,8 тис. грн, у 2021 році – 1,9 тис. грн, які, за поясненнями ДПС, зараховано помилково.

Результати аналізу пропозицій ДФС, ДПС і Держмитслужби до помісячних розписів показників доходів Державного бюджету України на 2019–2021 роки, які надсилались до Мінфіну, засвідчили, що вказаними контролюючими органами **не забезпечено належного обґрунтування таких пропозицій в частині надходжень акцизного податку з транспортних засобів.** Як наслідок, індикативні показники, доведені Мінфіном, в окремих випадках суттєво різнилися від пропозицій цих контролюючих органів.

¹⁸ З урахуванням змін, внесених Законом № 1690, що набрав чинності з 05.08.2021, яким, зокрема, перелік доходів Державного бюджету України на 2021 рік доповнено новим ККДБ 14031300 у сумі 1 140 млн гривень.

Аналіз доведених Мінфіном помісячних індикативних показників надходжень акцизного податку з транспортних засобів засвідчив, що за **ККДБ 14020800** вони становили **від 49,5 відс. пропозицій ДФС** в частині надходжень акцизного податку з транспортних засобів на січень 2019 року до **162,7,0 відс. пропозицій ДПС** на листопад 2020 року (додаток 2). При цьому фактичні надходження у січні 2019 року становили **102,4 відс. індикативного показника**, визначеного Мінфіном, і **50,9 відс.**, визначеного ДФС, а в листопаді 2020 року – **75,1 і 120,3 відс. відповідно**.

Доведені Мінфіном щомісячні індикативні показники на 2019–2021 роки за **ККДБ 14030800** відрізнялися від пропозицій ДФС (Держмитслужби) не більше ніж на (+, –) **20–23 відс.** (додаток 3). Протягом періоду, що досліджувався, ці показники перевищувались у 2,0–2,8 рази, а отже, вони були занижені як ДФС (Держмитслужбою), так і Мінфіном.

Водночас доведені Мінфіном щомісячні індикативні показники на 2020–2021 роки за **ККДБ 14031000** коливалися від **45,6 до 466,9 відс. пропозицій ДФС¹⁹** на липень і січень 2020 року та від **73,8 до 123,4 відс. пропозицій Держмитслужби** на липень і березень 2021 року відповідно (додаток 4). При цьому фактичні надходження у січні 2020 року становили **48,2 відс. індикативного показника**, визначеного Мінфіном, і **224,9 відс.** – визначеного ДФС, у липні цього року – **32,9 і 15,0 відс. відповідно**; у березні 2021 року – **77,7 відс. визначеного Мінфіном і 95,9 відс. визначеного Держмитслужбою**, у липні цього року – **47,4 і 34,9 відс. відповідно**.

Отже, пропозиції ДФС (ДПС, Держмитслужби) щодо помісячного розподілу індикативних показників надходжень акцизного податку з транспортних засобів, а також доведені Мінфіном цим контролюючим органам такі показники були необґрунтованими, як наслідок, мало місце або їх суттєве невиконання, або перевищення.

Крім цього встановлено, що Держмитслужба у 2020 році надала Мінфіну ряд пропозицій щодо зменшення доведених їй на I квартал індикативних показників, а також внесення змін до помісячного розпису показників доходів державного бюджету на квітень–грудень та окремо на липень і грудень цього року, посиляючись на низку факторів, які впливали на рівень цих надходжень. Однак ці пропозиції надавалися Держмитслужбою в цілому до митних платежів без їх розподілу за **ККДБ**. Зокрема, Мінфін на лист Держмитслужби від 09.01.2020 № 1/15-01/4/239 з пропозицією перегляду індикативних показників у I кварталі 2020 року листом від 16.01.2020 № 35110-09-61/1250 звертався до Держмитслужби з проханням обґрунтувати та конкретизувати ці показники, чітко зазначити платежі, суми і місяці, проте Держмитслужбою відповідні обґрунтування не надано.

Водночас 30.11.2020 Держмитслужба направила листи Комітету Верховної Ради України з питань бюджету (№ 08-1/15-01/1/16051), Мінфіну (№ 08-1/15-01/1/16053) та Мінекономрозвитку (№ 08-1/15-01/1/16052), в яких наводилась загальна інформація про ризики невиконання запланованих на 2021 рік показників надходження митних платежів без виокремлення акцизного податку, в тому числі з транспортних засобів.

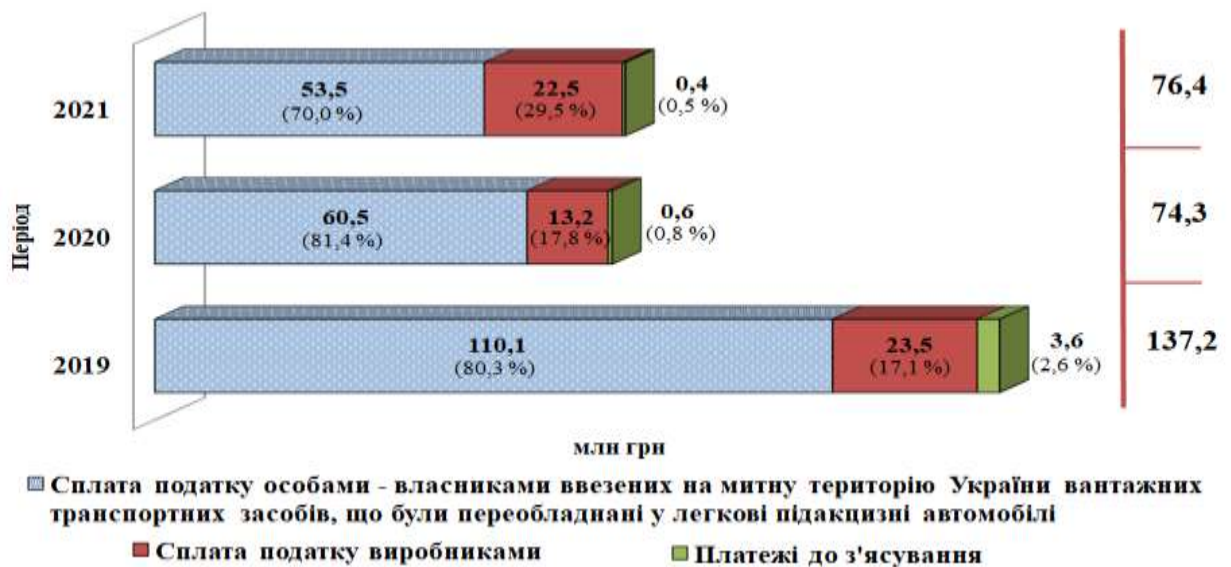
¹⁹ Лист ДФС до Мінфіну від 19.11.2019 № 2582/4/99-99-19-05-01-13.

Результати аналізу засвідчили **неналежну обґрунтованість розподілу ДПС помісячних індикативних показників за ККДБ 14020800 між її територіальними органами**. Так, на III і IV квартали 2019 року ДПС своїми наказами доводились ці показники лише до ГУ ДПС у Житомирській області та **Офісу ВПП ДПС** у розмірі 3,0 і 97,0 відс. загальної суми індикативного показника відповідно, на I і II квартал 2020 року – **Офісу ВПП ДПС (100 відс.)**, на III і IV квартали 2020 року – до **12 територіальних органів ДПС** (найбільші суми доведено Офісу ВПП ДПС та ГУ ДПС у Житомирській області – 90,3 і 4,3 відс. відповідно). На 2021 рік ці показники доведено до **усіх територіальних органів ДПС** (найбільшу суму доведено Західному МУ ДПС по роботі з ВПП – 77,3 відс. загальної суми індикативного показника, частка фактичних надходжень якого за підсумками цього року становила 14,2 відсотка).

За поясненнями ДПС, розподіл індикативних показників на відповідний квартал здійснювався переважно між тими територіальними органами, де на обліку перебували виробники транспортних засобів, які фактично здійснювали діяльність з їх виробництва.

Разом з тим аналізом встановлено, що **переважна сума надходжень акцизного податку з транспортних засобів за ККДБ 14020800 (в середньому за період, що досліджувався, 77,8 відс. від загальних надходжень податку) забезпечувалась особами – власниками ввезених на митну територію України вантажних транспортних засобів, що були переобладнані у легкові підакцизні автомобілі (діаграма 1), та сплачувалася до державного бюджету за місцем проживання таких осіб, тобто до державного бюджету в усіх областях.**

Діаграма 1. Структура надходжень акцизного податку з транспортних засобів, вироблених в Україні, за ККДБ 14020800 за категоріями платників



За поясненнями ДПС, надходження акцизного податку з переобладнаних транспортних засобів **мають разовий характер**, а тому в ДПС відсутня база для здійснення прогностичних розрахунків надходжень акцизного податку з таких транспортних засобів.

Довідково. Встановлено, що платежі до з'ясування за ККДБ 14020800 – здебільшого це також акцизний податок, сплачений особами – власниками ввезених на митну територію України вантажних транспортних засобів, що були переобладнані у легкові підакцизні автомобілі, у платіжних документах яких відсутні необхідні реквізити для ідентифікації платника.

Про необґрунтованість розподілу ДПС помісячних індикативних показників за ККДБ 14020800 між її територіальними органами також свідчить той факт, що доведений індикативний показник ГУ ДФС (ДПС) у Запорізькій області на 2019 рік перевиконано в 5 157 разів (план – 0,3 тис. грн, фактичні надходження – 1 547,0 тис. грн), на 2020 рік – у 11,7 раза (план – 221,7 тис. грн, фактичні надходження – 2 586,0 тис. грн), на 2021 рік – у 2,4 раза (план – 3 714,8 тис. грн, фактичні надходження – 8 948,5 тис. гривень).

Слід зазначити, що методичними рекомендаціями, затвердженими ДПС²⁰, які використовувались, зокрема для прогнозування надходжень акцизного податку з транспортних засобів, передбачено врахування динаміки і структури надходжень у попередніх періодах. Проте під час розподілу індикативних показників між територіальними органами ДПС не дотримувалася цих положень, зокрема, в частині динаміки сплати податку особами – власниками ввезених на митну територію України вантажних транспортних засобів, що були переобладнані у легкові підакцизні автомобілі, зміни поточних і прогнозованих обсягів виробництва транспортних засобів, що призводило до суттєвих похибок у прогнозуванні.

Таким чином, **ДФС у I півріччі 2019 року, ДПС у II півріччі 2019 року, 2020 і 2021 роках не забезпечено обґрунтованого розподілу між податковими органами індикативних (планових) показників надходжень акцизного податку з транспортних засобів за ККДБ 14020800.**

Встановлено, що Держмитслужбою²¹ при доведенні індикативних показників доходів до митниць не забезпечено дотримання помісячного розпису Мінфіну, а також методичних рекомендацій ДФС²² і Держмитслужби²³.

²⁰ Методичні рекомендації щодо визначення індикативних показників доходів та очікуваних надходжень платежів за основними напрямками роботи та у розрізі територіальних органів ДПС, затверджені наказами ДПС від 26.12.2019 № 228 "Про організацію роботи Державної податкової служби України з визначення індикативних показників доходів та забезпечення надходжень платежів" (втратив чинність) та від 08.07.2021 № 672 "Про організацію роботи Державної податкової служби України з визначення індикативних показників доходів та надходження платежів".

²¹ Матеріалів щодо розподілу індикативних показників ДФС між митними органами у 2019 році Держмитслужбою не надано, посилаючись на непередання їх ДФС.

²² Методичні рекомендації щодо визначення індикативних показників доходів та очікуваних надходжень платежів за основними напрямками роботи та у розрізі територіальних органів ДФС і ДПС, затверджені наказом ДФС від 27.04.2017 № 305 "Про організацію діяльності Державної фіскальної служби України із визначення індикативних показників та забезпечення надходжень платежів", застосовувались Держмитслужбою протягом січня – серпня 2020 року.

²³ Методичні рекомендації щодо визначення індикативних показників та розрахунку очікуваних доходів Державного бюджету України, які контролюються Держмитслужбою, затверджені наказом Держмитслужби від 07.08.2020 № 304 "Про організацію діяльності Державної митної служби з питань визначення індикативних показників та розрахунку очікуваних доходів Державного бюджету України".

Так, індикативні показники доходів до митниць доводилися на I півріччя та вересень 2020 року в цілому за митними платежами²⁴ без розподілу за ККДБ; на серпень 2020 року за ККДБ 14031000 у сумі 589,3 тис. грн, що на 86,3 тис. грн більше, ніж доведено Мінфіном на цей період; на жовтень 2020 року не доводилися взагалі; на липень, листопад і грудень 2020 року, січень–березень 2021 року в цілому за ККДБ 14030000 до загального фонду державного бюджету без розподілу за підкодами ККДБ (до спеціального фонду доводилися показники за ККДБ 14030000, але до цього фонду зараховувалися лише платежі за ККДБ 14030800).

Індикативні показники доходів акцизного податку з транспортних засобів в розрізі ККДБ до митниць Держмитслужбою доводилися починаючи з **квітня 2021 року**. Крім того, тільки з лютого 2021 року митницям доводилися форми надання розрахунків очікуваних надходжень до державного бюджету в розрізі ККДБ, у тому числі за ККДБ 14031000 і 14030800, а в подальшому і ККДБ 14031300.

Слід зазначити, що у 2020 році та I півріччі 2021 року індикативні показники доходів, що контролювалися Держмитслужбою, доводилися нею в розрізі 15 митниць (з урахуванням Енергетичної митниці), а в II півріччі 2021 року – в розрізі 25 митниць, що пов'язано із зміною структури митниць та їх повноважень. Як наслідок, **здійснити аналіз стану виконання митницями ДФС та Держмитслужби індикативних (планових) показників акцизного податку з транспортних засобів за 2019–2021 роки неможливо.**

Таким чином, протягом періоду, що досліджувався, затверджені Мінфіном методики прогнозування надходжень акцизного податку з вироблених в Україні та ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), зокрема в частині акцизного податку з транспортних засобів, були недосконалими, як наслідок, визначені Мінфіном прогнозні показники з цього податку були недостатньо обґрунтованими.

ДФС у I півріччі 2019 року, ДПС у II півріччі 2019 року, 2020 і 2021 роках також не забезпечено обґрунтованого розподілу індикативних показників надходжень акцизного податку з транспортних засобів, вироблених в Україні, між ГУ ДФС (ДПС).

ДФС у 2019 році, Держмитслужбою у 2020 і 2021 роках не здійснювалось доведення до митниць індикативних показників надходжень акцизного податку з транспортних засобів, ввезених на митну територію України, в розрізі ККДБ. Водночас структурні зміни, які відбулися в митних органах у 2021 році, не дають можливості оцінити рівень обґрунтованості доведення вказаних показників до відповідних митниць.

²⁴ Акцизний податок, ПДВ, ввізне і вивізне мито.

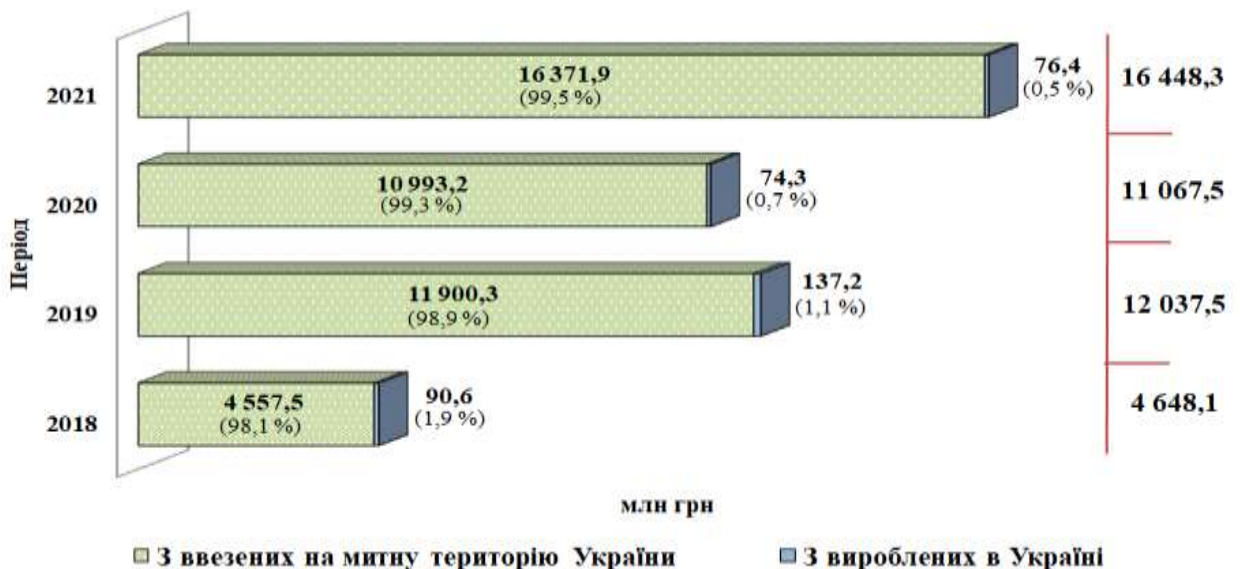
3. ОЦІНКА СТАНУ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНИМИ ОРГАНАМИ ПОВНОВАЖЕНЬ ІЗ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НАДХОДЖЕНЬ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

3.1. Динаміка та структура надходжень акцизного податку з транспортних засобів до державного бюджету

Протягом 2019–2021 років до державного бюджету надійшло **39 553,3 млн грн акцизного податку з транспортних засобів**, у тому числі з транспортних засобів: **вироблених в Україні** – 287,9 млн грн, або **0,7 відс.** усіх надходжень цього податку; **ввезених на митну територію України** – 39 265,4 млн грн, або **99,3 відс.** (діаграма 2). При цьому частка надходжень податку з транспортних засобів, вироблених в Україні, зменшилася з 2,0 відс. у 2018 році до 0,5 відс. у 2021 році.

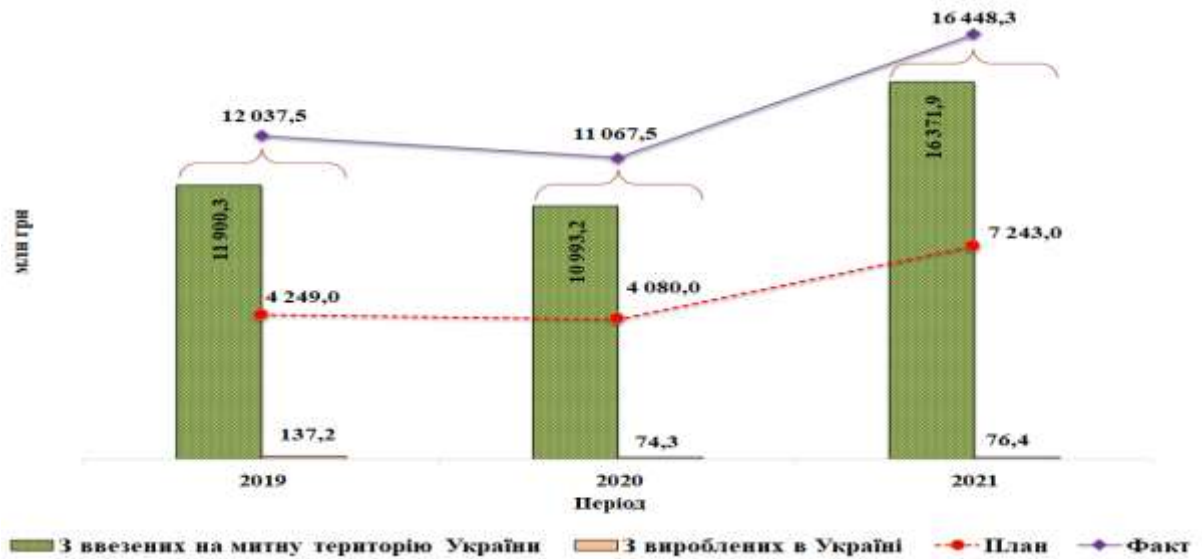
Довідково. У 2018 році надходження акцизного податку з мотоциклів та велосипедів обліковувалися за ККДБ 14020900 – "Мотоцикли і велосипеди" з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) та ККДБ 14030900 – "Мотоцикли і велосипеди" з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції). При цьому ККДБ 14020800 і 14030800 мали назви "Транспортні засоби (крім мотоциклів і велосипедів)" вироблених в Україні та ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) відповідно. З 2019 року ККДБ 14020900 і 14030900 вилучено, а з назв ККДБ 14020600 і 14030800 вилучено слова (крім мотоциклів і велосипедів). Отже, для зіставлення надходжень за ККДБ 14020800 і 14030800 у 2019 році з надходженнями 2018 року до цих ККДБ додано надходження податку за ККДБ 14020900 і 14030900, які становили 92,5 і 63 478,8 тис. грн відповідно.

Діаграма 2. Структура надходжень акцизного податку з транспортних засобів до державного бюджету



Надходження акцизного податку з транспортних засобів протягом періоду, що досліджувався, порівняно з 2018 роком збільшилися **в 3,5 раза** (з 4 648,1 до 16 448,3 млн грн), що пов'язано із суттєвим зростанням ввезень на митну територію України легкових автомобілів (діаграма 3).

Діаграма 3. Динаміка надходжень акцизного податку з транспортних засобів до державного бюджету



Загальні фактичні надходження акцизного податку з транспортних засобів за **2019 рік у 2,8 раза перевищили планові показники** та в 2,6 раза – фактичні надходження за 2018 рік. У **2020 році** ці надходження в **2,7 раза** перевищили планові показники, але зменшились на 8,1 відс. порівняно з 2019 роком. У **2021 році** до державного бюджету надійшло акцизного податку з транспортних засобів в **2,3 раза більше** планового показника та в 1,5 раза більше, ніж у 2020 році.

Отже, стан виконання планових показників надходжень акцизного податку з транспортних засобів, визначених Мінфіном, свідчить про недосконалість його методик прогнозування цього податку, а також низький рівень прогнозування розвитку автомобілебудування в Україні та імпорту цієї продукції ЦООВ, інформація яких використовувалась Мінфіном при здійсненні прогнозування надходжень акцизного податку з транспортних засобів.

3.2. Стан забезпечення надходжень акцизного податку з транспортних засобів до державного бюджету податковими органами

Аналіз надходжень акцизного податку з транспортних засобів, вироблених в Україні, за ККДБ 14020800 до державного бюджету свідчить, що у 2020 і 2021 роках ДПС не забезпечено виконання планових показників.

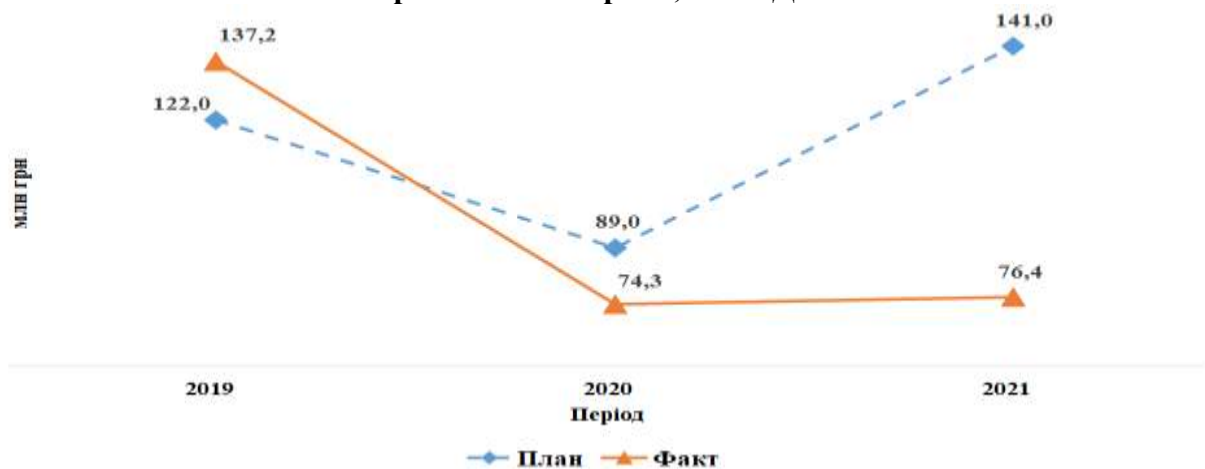
У **2019 році** плановий показник надходжень за ККДБ 14020800 виконано на **112,5 відс.** і порівняно з 2018 роком (90,6 млн грн) ці надходження збільшилися на 51,4 відс. (або на 46,6 млн грн) (діаграма 4).

На збільшення надходжень цього податку вплинуло зростання у 2019 році порівняно з 2018 роком на 9,7 відс. виробництва транспортних засобів (діаграма 5), а також в 3,8 раза кількості переобладнаних вантажних транспортних засобів, ввезених на митну територію України, в підакцизні легкові автомобілі (з 1 557 до 5 901 од.²⁵) внаслідок дії запровадженого Законом № 2611 тимчасового з 25.11.2018 пільгового

²⁵ За даними ГСЦ МВС.

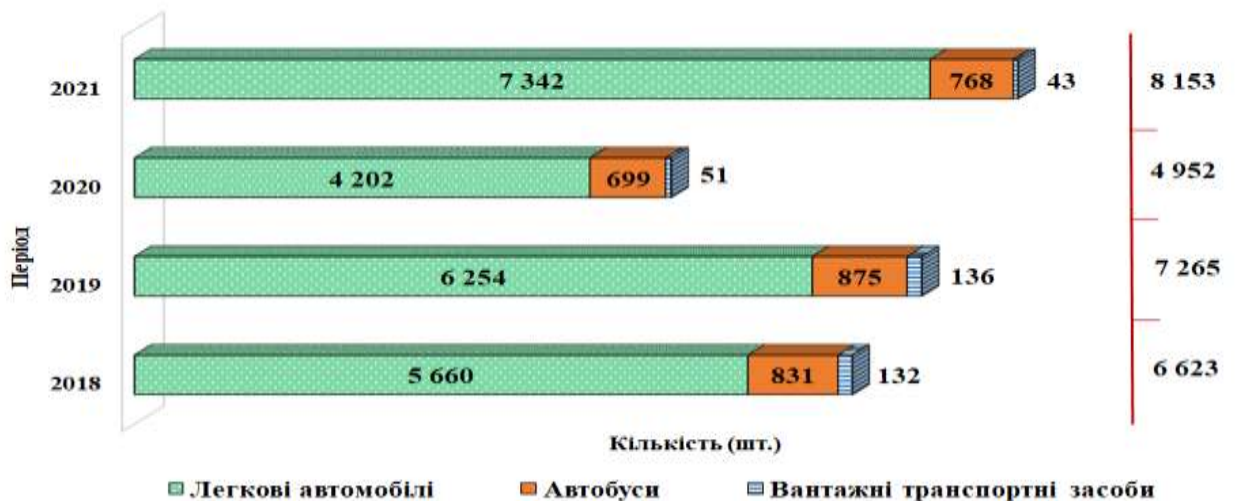
оподаткування ввезених на митну територію України транспортних засобів, зазначених у підпункті 215.3.5¹ пункту 215.3 статті 215 Податкового кодексу.

Діаграма 4. Динаміка надходжень акцизного податку з транспортних засобів, вироблених в Україні, за ККДБ 14020800



Довідково. Перереєстрація переобладнаних вантажних транспортних засобів, ввезених на митну територію України, в підакцизні легкові автомобілі в сервісних центрах МВС здійснюється за умови сплати акцизного податку з такого транспортного засобу.

Діаграма 5. Динаміка обсягів виробництва транспортних засобів в Україні *



* За даними асоціації автовиробників України "Укравтопром"²⁶

У 2020 році плановий показник цих надходжень виконано на 83,5 відс., невиконання – 14,7 млн гривень. Порівняно з 2019 роком ці надходження зменшилися на 45,8 відс. (на 62,9 млн грн), що було пов'язано із скороченням обсягів виробництва транспортних засобів майже на третину, а також зменшенням кількості переобладнаних вантажних транспортних засобів, ввезених на митну територію України, у підакцизні легкові на 43,5 відс. (до 3 334 одиниць).

У 2021 році плановий показник надходжень акцизного податку з транспортних засобів, вироблених в Україні, виконано ДПС на 54,2 відс., невиконання становило 64,6 млн гривень. При цьому у 2021 році порівняно

²⁶ Ukrautoprom Ukrainian Motor Vehicle Manufacturers Association (<https://ukrautoprom.com.ua/category/statistika/2018–2021>).

з 2020 роком надходження акцизного податку за ККДБ 14020800 збільшилися на **2,8 відс.** при збільшенні виробництва транспортних засобів майже на **65 відс.** (діаграма 5) та зменшенні кількості переобладнаних вантажних транспортних засобів, ввезених на митну територію України, у підакцизні легкові автомобілі на **34,9 відс. (до 2 172 одиниць).**

Довідково. Найбільшим платником акцизного податку з транспортних засобів за ККДБ 14020800 у 2019–2021 роках, за даними ДПС, було ПРАТ "Єврокар" (код за ЄДРПОУ 30913130), яке у 2020 році забезпечило 78,7 відс. (10,4 млн грн) усіх надходжень податку від виробників транспортних засобів. У 2019 і 2021 роках товариством до державного бюджету було сплачено 16,6 і 10,9 млн грн податку, що становило 70,8 і 48,4 відс. відповідно усіх його надходжень від виробників транспортних засобів у ці періоди (за три роки – 37,9 млн грн, або 64 відсотки).

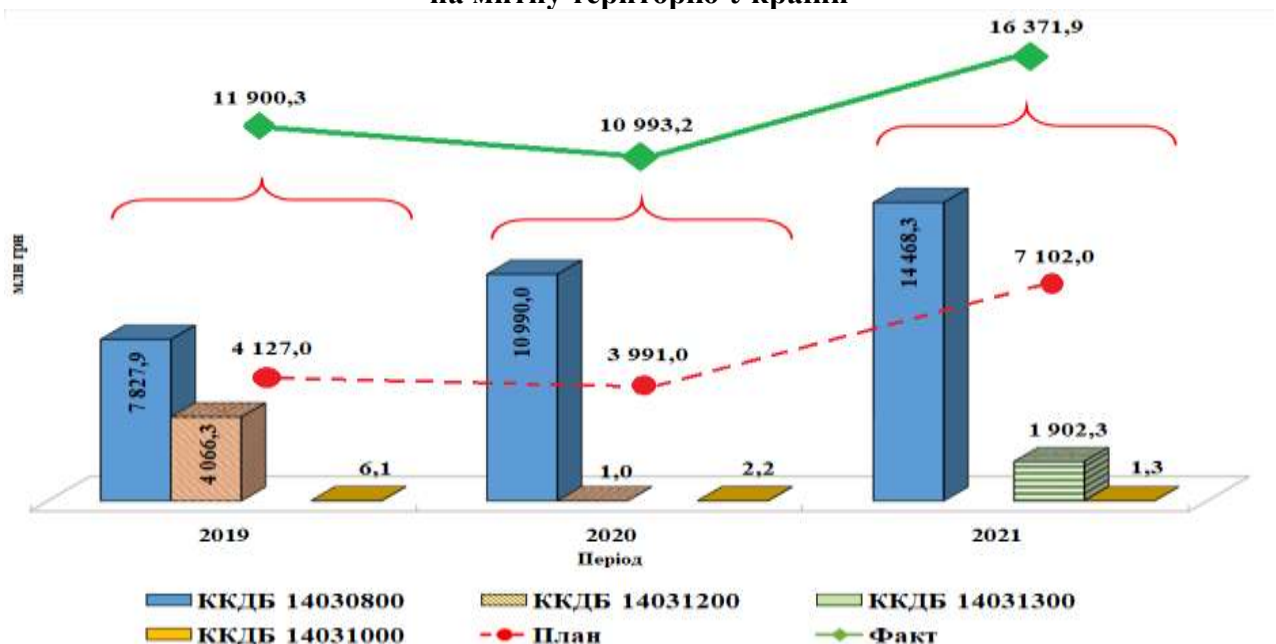
ДП "АСЗ № 2" АТ "АК "Богдан Моторс" (код за ЄДРПОУ 21751779), яке у 2019 році сплатило до державного бюджету 23,8 відс. (5,6 млн грн) усіх надходжень акцизного податку з транспортних засобів від виробників, у 2020 році сплатило лише 250 тис. грн (4,5 відс. надходжень 2019 року), а в 2021 році – 0 грн, тобто, товариство зупинило виробництво автобусів.

Таким чином, у 2020–2021 роках ДПС не забезпечено виконання планових показників надходжень акцизного податку з транспортних засобів, вироблених в Україні, у зв'язку із зниженням кількості вироблених та переобладнаних транспортних засобів, внаслідок чого до державного бюджету не надійшло 79,3 млн гривень.

3.3. Стан забезпечення надходжень акцизного податку з транспортних засобів до державного бюджету митними органами

Протягом періоду, що досліджувався, ДФС (Держмитслужбою) забезпечено суттєве перевиконання загальних планових показників надходжень акцизного податку з транспортних засобів, ввезених на митну територію України, за винятком надходжень за ККДБ 14031000, що **свідчить про неналежне планування Мінфіном цих надходжень** (діаграма 6).

Діаграма 6. Динаміка надходжень акцизного податку з транспортних засобів, ввезених на митну територію України



Так, загальні планові показники його надходжень у 2019 році ДФС виконано на 288,4 відс., перевиконання становило 7 773,3 млн грн, зокрема:

– за ККДБ 14030800 перевиконано в 2 рази (план – 3 884,0 млн грн (у тому числі до загального фонду – 971,0 млн грн, до спеціального фонду – 2 913,0 млн грн), факт – 7 827,9 млн грн (у тому числі до загального фонду – 1 957,0 млн грн, до спеціального фонду – 5 870,9 млн грн)). На суттєве збільшення надходжень за цим ККДБ переважно вплинули такі фактори:

по-перше, збільшення кількості випадків митного оформлення легкових транспортних засобів внаслідок запровадження з 25.11.2018 Законом № 2612 протягом 180 днів такого оформлення транспортних засобів, щодо яких не дотримані строки та умови (вимоги) митних режимів тимчасового ввезення або транзиту, із звільненням від адміністративної відповідальності, передбаченої статтями 470, 481 і 485 Митного кодексу за порушення митних правил, за умови сплати належних платежів у загальному порядку (у тому числі акцизного податку з транспортних засобів). При цьому з 22.05.2019 набрав чинності Закон № 2725, яким внесені зміни до Митного кодексу, зокрема: у пунктах 9² і 9³ розділу XXI "Прикінцеві та перехідні положення" Митного кодексу цифри "180" замінені цифрами "270".

За даними ДФС²⁷ з 23.02.2019, дати закінчення пільгового періоду із застосування пониженої ставки акцизного податку на легкові автомобілі, до 19.08.2019, дати закінчення дії пунктів 9² і 9³ розділу XXI "Прикінцеві та перехідні положення" Митного кодексу, було оформлено 107,6 тис. транспортних засобів;

по-друге, завершення з 01.01.2019 запровадженого Законом України від 07.12.2017 № 2245 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році" тимчасового (на 2018 рік) звільнення від оподаткування акцизним податком ввезених на митну територію України та реалізованих на митній території України транспортних засобів, оснащених винятково електричними двигунами.

Слід зазначити, що припинення цієї пільги не зменшило імпорту електромобілів, зокрема через подовження Законом України від 23.11.2018 № 2628 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів" до 2022 року запровадженого пунктом 64 підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу²⁸ на 2018 рік звільнення від оподаткування ПДВ операцій із ввезення на митну територію України та з

²⁷ Податківці отримали право стягувати значні штрафи за нерозмитнені "євробляхи" з 22.08.2019 (<https://finbalance.com.ua/news/podatkovitsi-otrimali-pravostyahuvati-znachni-shtrafi-za-nerozmitneni-vroblyakhi>).

²⁸ Цим пунктом із змінами, внесеними низкою законів (зокрема, останніх змін від 15.07.2021 № 1660, внесених до цього пункту) тимчасово, до 1 січня 2026 року, звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції із ввезення на митну територію України та з постачання на митній території України транспортних засобів, оснащених виключно електричними двигунами (одним чи декількома), що класифікуються в товарній підпозиції 8701 20 (виключно сидельні тягачі для автомобільних напівпричепів), у товарних підкатегоріях 8703 80 10 10, 8703 80 90 10, 8704 90 00 00 згідно з УКТ ЗЕД (у тому числі вироблених в Україні).

постачання на митній території України транспортних засобів, оснащених виключно електричними двигунами (одним чи декількома), оскільки їхня митна вартість, що є базою для обрахунку ПДВ, висока, а ставка акцизного податку є невеликою.

Довідково. Ставку акцизу податку з транспортних засобів з електричним двигуном встановлено на рівні 1 EUR за 1 кВт/год ємності електроакумулятора.

Так, за даними Держмитслужби, протягом 2019 року на митну територію України було ввезено **10 850 од. електромобілів**, що на 29,0 відс. більше, ніж у 2018 році (8 411 од.) під час дії податкової пільги з акцизного податку. У 2020 році було ввезено **8 994 од. електромобілів**, у 2021 році – **13 406 одиниць**;

по-третє, **заниження планового показника Мінфіном**. Так, у 2018 році надходження за ККДБ 14030800 і 14030900²⁹ становили 4 053,4 млн грн, що на 4,2 відс. більше, ніж плановий показник за ККДБ 14030800 на 2019 рік, визначений Мінфіном. Разом з тим ще з 2016 року намітилася щорічна тенденція збільшення кількості ввезень на митну територію України в режимі імпорту транспортних засобів і, за даними Держмитслужби, у 2018 році їх кількість (без кузовів) становила 389,9 тис. од., у 2019 році – 748,1 тис. одиниць.

За поясненнями Мінфіну, зменшення планового показника було пов'язано із зміною відповідно до Закону № 2611 з 25.11.2018 механізму визначення акцизного податку з транспортних засобів для легкових автомобілів: запроваджено застосування до базових ставок податку для відповідного транспортного засобу коефіцієнтів об'єму циліндрів двигуна внутрішнього згоряння та віку використання автомобіля від одного до 15 років замість фіксованих ставок залежно від виду двигуна та віку автомобіля (найбільша ставка для автомобіля з об'ємом двигуна понад 3 500 куб. сантиметрів та віком використання понад 5 років);

– за ККДБ 14031200 **перевиконано в 18,4 рази (план – 221,0 млн грн, факт – 4 066,3 млн грн до спеціального фонду державного бюджету)**, що також пов'язано із **низьким рівнем планування цих надходжень Мінфіном** під час підготовки проекту закону про державний бюджет на 2019 рік з урахуванням впливу дії норм Закону № 2611 в частині тимчасового на 90 днів пільгового оподаткування ввезених на митну територію України з 01.01.2015 до набрання чинності цим Законом легкових транспортних засобів, так званих "євроблях". Так, у 2018 році (за період з 25.11.2018 – 37 днів), за даними Казначейства, ці надходження становили 446,9 млн грн, що в 2 рази більше, ніж планувалося Мінфіном отримати такі надходження протягом подальших 57 днів у 2019 році (до 22 лютого) тимчасового терміну пільгового режиму оподаткування.

За даними Держмитслужби за час дії пільгового режиму оподаткування з 25.11.2018 по 22.02.2019 митницями ДФС оформлено 218,3 тис. транспортних засобів (у 2019 році – 180,8 тис. од.), з них 144,8 тис. (у 2019 році – 128,5 тис. од.) авто з іноземною реєстрацією, які були ввезені на митну територію України з 01.01.2015 до набрання чинності новими правилами ввезення таких автомобілів та перебували у митних режимах тимчасового ввезення або транзиту.

Аналіз даних Держмитслужби про ввезені на митну територію України кузови до автомобілів легкових, звільнені від оподаткування акцизним

²⁹ 3 989,9 млн грн і 63,5 млн грн відповідно.

податком, засвідчив, що у 2018 році (з 25.11.2018 по 31.12.2018) їх кількість становила 574 од., або 6,2 відс. загальної кількості ввезених у цьому році кузовів, у 2019 році – 6 569 кузовів, або 67,1 відс. (діаграма 7).

Діаграма 7. Кількість кузовів до автомобілів легкових, зазначених у товарній позиції 8703 згідно з УКТ ЗЕД, ввезених на митну територію України



Планові показники надходжень за ККДБ 14031000 виконано на 27,7 відс. (план 22,0 млн грн, факт – 6,1 млн грн до загального фонду державного бюджету), що пов'язано із запровадженням з 25.11.2018 Законом № 2611 звільнення від оподаткування ввезених на митну територію України та реалізованих на митній території України кузовів до автомобілів легкових, за умови подальшого виготовлення з них автомобілів, зазначених у товарній позиції 8703 згідно з УКТ ЗЕД (підпункт 213.3.14 пункту 213.3 статті 213 Податкового кодексу). У 2018 році ці надходження становили 57,3 млн грн, що в 9,4 раза більше, ніж у 2019 році.

Загальні планові показники надходжень акцизного податку з транспортних засобів, ввезених на митну територію України, у 2020 році виконано Держмитслужбою на 275,4 відс., перевиконання становило 7 002,2 млн грн, з них планові показники за ККДБ 14030800 перевиконано в 2,8 раза (план – 3 984,0 млн грн, факт – 10 990,0 млн грн до спеціального фонду державного бюджету), що свідчить про низький рівень прогнозування Мінфіном надходжень цього податку.

За даними Держмитслужби у 2020 році на митну територію України в режимі імпорту ввезено майже 725,9 тис. транспортних засобів (без кузовів), що порівняно з 2019 роком менше тільки на 3,0 відс. кількості усіх оформлених у митному режимі імпорту у цьому році транспортних засобів (без кузовів) з урахуванням митного оформлення легкових автомобілів із іноземною реєстрацією на пільгових умовах оподаткування.

Довідково. Слід зазначити, що у 2020 році збільшився попит на купівлю вживаних автомобілів внаслідок проведення заходів, спрямованих на запобігання виникненню та поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19) через призупинення руху транспортних засобів громадського і міжміського сполучення та в подальшому обмеження кількості пасажирів під час перевезень таким транспортом та зменшеної платоспроможності громадян, спровокованої цими заходами. Водночас на збільшення кількості ввезених на митну територію України вживаних транспортних засобів вплинуло повернення в Україну через коронавірусну хворобу значної кількості її громадян, які працювали за кордоном та придбали там транспортні засоби, що потребували митного оформлення в

Україні при перетині кордону. Так, у 2020 році в Україну було ввезено в 4 рази більше вживаних транспортних засобів, ніж нових³⁰. Як наслідок, частка вживаних автомобілів у 2020 році становила майже 86 відс. усіх легкових транспортних засобів, що вперше реєструвалися в Україні³¹.

За поясненнями Мінфіну, зростання середньорічного обмінного курсу гривні до євро у 2020 році проти попереднього року на 6,3 відс. також позитивно вплинуло на надходження акцизного податку з транспортних засобів, оскільки ставки акцизного податку на транспортні засоби визначені у євро.

Водночас за ККДБ 14031200 надійшло 1,0 млн грн до спеціального фонду державного бюджету при плані – 0 внаслідок здійснення контрольних перевірок Держмитслужбою правильності визначення митної вартості транспортних засобів під час нарахування акцизного податку у 2019 році;

– за ККДБ 14031000 виконання становило 31,4 відс. (план 7,0 млн грн, факт – 2,2 млн грн до загального фонду), **що пов'язано із зменшенням з 3 227 до 2 613 од. ввезення на митну територію України кузовів для легкових автомобілів, що підлягали оподаткуванню акцизним податком** (див. діаграму 7). Порівняно з 2019 роком ці надходження зменшилися в 2,8 рази, або на 3,9 млн гривень.

Загальні планові показники надходжень акцизного податку з транспортних засобів, ввезених на митну територію України у **2021 році** (7 102,0 млн грн), **перевиконано** Держмитслужбою в **2,3 рази** (16 371,9 млн грн), перевиконання – 9 269,9 млн грн, з них планові показники за **ККДБ 14030800 виконано на 242,8 відс.** (план – 5 960,0 млн грн, факт – 14 468,3 млн грн до спеціального фонду), **що також (як і на 2020 рік) пов'язано з заниженням Мінфіном планового показника через неврахування активного ввезення в Україну транспортних засобів.**

За даними Держмитслужби протягом 2021 року ввезено на митну територію України в режимі імпорту 906,9 тис. транспортних засобів (без кузовів), з них 85,7 тис. засобів, ввезених в умовах запровадженого Законом № 1402 з 15.06.2021 тимчасового, протягом 180 днів з дня набрання чинності цим Законом, пільгового оподаткування акцизного податку на транспортні засоби особистого користування за товарними позиціями 8703, 8704 (загальною масою до 3,5 тонн) згідно з УКТ ЗЕД, що станом на 31.12.2020 перебували у митному режимі тимчасового ввезення або транзиту. Отже, кількість ввезених транспортних засобів у 2021 році без урахування пільгового ввезення становила 821,2 тис. од., що на 13,1 відс. більше, ніж у 2020 році.

За поясненнями Мінфіну, на збільшення надходжень акцизного податку з транспортних засобів у 2021 році проти попереднього року вплинуло зростання середньорічного обмінного курсу гривні до євро на 4,9 відс.;

– за ККДБ 14031300 (доповненого до додатка 1 Закону № 1022 Законом № 1690, що набрав чинності з 05.08.2021, з урахуванням норм Закону № 1402) **виконання планового показника становило 166,9 відс.**

³⁰ П'ять років боротьби з акцизом: чи дозволить Рада дешеве розмитнення авто (<https://www.slovoidilo.ua/2021/02/17/kolonka/aleksandr-radchuk/ekonomika/pyat-rokiv-borotby-akcyzom-chy-dozvolyt-rada-desheve-rozmytnennya-avto>).

³¹ Ринок нових авто в Україні зріс за рік на 21%. За 2021 продано більше 100 тисяч автомобілів (<https://hmarochos.kiev.ua/2022/01/04/rynok-novyh-avto-v-ukrayini-zris-za-rik-na-21-za-2021-prodano-bilshe-100-tysyach-avtomobiliv>).

(план – 1 140 млн грн, факт – 1 902,3 млн грн до спеціального фонду).

При цьому за даними Укравтопрому³² **2021 рік став рекордним за кількістю реєстрації вживаних транспортних засобів, ввезених на митну територію України**, що також пов'язано із запровадженням пільгового їх оподаткування. Так, легкові автомобілі з пробігом, ввезені на територію України, становили 517,4 тис. од., що на 46 відс. більше, ніж у 2020 році, та є абсолютним рекордом для країни. Як наслідок, 83 з 100 легкових автомобілів, що у 2021 році проходили митне оформлення в Україні, були з пробігом. Найбільша кількість вживаних транспортних засобів на територію України ввозилася з Німеччини, США та Польщі. При цьому нові транспортні засоби найчастіше ввозилися із Румунії, Китаю та Японії.

Водночас за ККДБ 14031000 виконання індикативного показника становило 65,0 відс. (план 2,0 млн грн, факт – 1,3 млн грн до загального фонду державного бюджету), **що на 0,7 млн грн менше визначеного планового показника.** Порівняно з 2020 роком ці надходження зменшилися на 0,9 млн грн, або в 1,7 раза.

За поясненнями Мінфіну, у 2021 році скоротився імпорт кузовів (крім кузовів для промислового складання) на 45,8 відс. від попереднього року, що негативно вплинуло на надходження акцизного податку.

Таким чином, **ДФС (Держмитслужби) протягом періоду, що досліджувався, забезпечено суттєве перевиконання планових показників надходжень акцизного податку з транспортних засобів, що свідчить про їх необґрунтованість Мінфіном при прогнозуванні.** При цьому планові показники за ККДБ 14031000 не було виконано в жодному з років, що досліджувалися, оскільки Мінфіном при прогнозуванні цих надходжень не були повною мірою враховані законодавчі зміни щодо звільнення від оподаткування кузовів для легкових автомобілів, ввезених на митну територію України, з яких в подальшому будуть виготовлені автомобілі.

4. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА СТАНУ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНИМИ ОРГАНАМИ ПОВНОВАЖЕНЬ У ЧАСТИНІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ

4.1. Оцінка стану обліку платників акцизного податку з транспортних засобів у контролюючих органах

Підпунктом 19¹.1.8 пункту 19¹.1 статті 19¹ Податкового кодексу передбачено, що контролюючі органи забезпечують достовірність та повноту обліку, зокрема, платників податків, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням.

У ДФС (ДПС) облік платників, зокрема акцизного податку з транспортних засобів, здійснювався відповідно до Порядку обліку платників

³² Скільки вживаних авто завезли в Україну у 2021 році: статистика (https://auto.24tv.ua/skilky_vzhivanykh_avto_zavezly_v_ukrainu_u_2021_rotsi_statystyka_n35998).

податків і зборів, затвердженого наказом Мініну від 09.12.2011 № 1588, зареєстрованим в Міністерстві 29.12.2011 за № 1562/20300, та Положення № 822.

За інформацією ДПС, переліки платників акцизного податку з транспортних засобів формуються за даними про подані ними декларації акцизного податку та/або суми сплаченого податку.

За даними ДПС кількість платників акцизного податку з транспортних засобів – **виробників** таких транспортних засобів протягом 2019–2021 років не змінювалася і становила **9 платників**.

Водночас кількість платників акцизного податку з транспортних засобів, які були власниками ввезених на митну територію України вантажних транспортних засобів, що переобладнані у легкові автомобілі, з яких справляється акцизний податок, протягом періоду, що підлягав аналізу, зменшувалась. Так, кількість таких платників у 2019 році становила **6 500**, у 2020 році – **4 091**, 2021 році – **3 035**. Отже, за три роки їх кількість скоротилась **більше ніж у 2 рази**.

Аналізом встановлено, що інформація ДПС про платників акцизного податку з транспортних засобів **не відображає достовірну кількість платників податку, що відповідають вимогам підпункту 212.1.14 пункту 212.1 статті 212 Податкового кодексу**. Так, за даними ДПС перелік цих платників сформовано за фактом сплати акцизного податку з транспортних засобів. Проте за результатами аналізу інформації ДПС про стан сплати акцизного податку виявлено **30 платників податків**, якими протягом 2019–2021 року **помилково сплачено податок за ККДБ 14020800 в сумі 412,7 тис. грн, перерахованій потім на ККДБ 18011100 "Транспортний податок з юридичних осіб"**. Отже, **ці фізичні особи не здійснювали переобладнання транспортних засобів та не були платниками акцизного податку з транспортних засобів**.

Крім того, за даними ГСЦ МВС, кількість перереєстрованих переобладнаних вантажних автомобілів у легкові автомобілі у 2019 році становила **5 901 од.**, 2020 році – **3 334 од.** і у 2021 році – **2 172 од.**, що на **9,2, 18,5 і 28,4 відс. менше, ніж кількість платників акцизного податку з транспортних засобів, що відповідають вимогам підпункту 212.1.14 пункту 212.1 статті 212 Податкового кодексу, за даними ДПС**.

Слід зазначити, що підпунктом 212.3.2 пункту 212.3 статті 212 Податкового кодексу не визначено норм щодо обліку фізичних осіб – громадян, які є власниками ввезених на митну територію України вантажних транспортних засобів, що переобладнані у легкові автомобілі.

***Довідково.** Відповідно до підпункту 212.3.2 пункту 212.3 статті 212 Податкового кодексу інші платники підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку контролюючими органами за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб - підприємців, не пізніше граничного терміну подання декларації акцизного податку за місяць, в якому розпочато господарську діяльність.*

У свою чергу нормами Положення № 822 передбачено облік громадян України шляхом ведення ДПС Державного реєстру фізичних осіб – платників податків. Так, відповідно до вимог пункту 1 розділу V Положення № 822 до Державного реєстру, зокрема, включаються: дані про фізичних осіб, а саме: об'єкти оподаткування; сума нарахованих та/або сплачених податків.

При цьому встановлено, що **ДФС (ДПС) не забезпечено налагодження взаємодії з ГСЦ МВС з метою отримання інформації про осіб, які**

здійснювали реєстрацію/перереєстрацію переобладнаних ввезених вантажних транспортних засобів у легкові автомобілі, отже, відповідна інформація не внесена до Державного реєстру фізичних осіб – платників податків.

Довідково. Пунктом 2 розділу VI Положення № 822 передбачено, що юридичні особи, фізичні особи - підприємці, громадські формування, податкові агенти, органи державної влади під час виконання владних управлінських функцій, у тому числі делегованих повноважень, та органи місцевого самоврядування зобов'язані подавати до контролюючих органів інформацію про платників податків, об'єкти оподаткування та об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, відповідно до Порядку подання інформації про платників податків, об'єкти оподаткування та об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, для забезпечення ведення їх обліку, а також обчислення та справляння податків і зборів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21 грудня 2011 року № 1386 (із змінами).

У разі отримання від державних органів та органів місцевого самоврядування інформації про внесення до відповідних реєстрів або зміну даних, які включаються до облікової картки фізичної особи - платника податків, здійснюються зміни у даних про особу в Державному реєстрі (пункт 2 розділу VI Положення № 822 доповнено абзацом другим згідно із наказом Мінфіну від 14.12.2020 № 766, який набрав чинності з 19.03.2021).

Отже, інформація ДПС про кількість платників акцизного податку, що відповідають вимогам підпункту 212.1.14 пункту 212.1 статті 212 Податкового кодексу, не відображає фактичну кількість платників, що здійснили переобладнання транспортних засобів.

Відповідно до абзацу першого частини першої статті 455 Митного кодексу³³ центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну митну політику, веде централізований облік осіб (резидентів та нерезидентів): декларантів, перевізників, гарантів, авторизованих економічних операторів, інших підприємств, контроль за діяльністю яких здійснюється митними органами.

Водночас абзацом другим частини першої статті 455 Митного кодексу визначено перелік осіб, на яких не поширюється вимога цієї частини, а отже вони не обліковуються Держмитслужбою як особи, які під час провадження своєї діяльності є учасниками відносин, що регулюються законодавством України з питань митної справи.

Довідково. Відповідно до абзацу другого частини першої статті 455 Митного кодексу її дія не поширюється на:

громадян, які переміщують через митний кордон України особисті речі, транспортні засоби особистого користування тощо;

осіб, які мають пільги згідно із статтями 383–386, 388, 389, 391 і 392 цього Кодексу та переміщують товари, у зв'язку із ввезенням яких на митну територію України та вивезенням їх за межі цієї території такі пільги надаються;

осіб, які здійснюють переміщення товарів із використанням книжки (карнета) А.Т.А.³⁴;

осіб, які переміщують товари, необхідні для подолання наслідків стихійного лиха, аварій, катастроф, епідемій, у рамках міжнародних договорів України та товари, визначені відповідно до Закону України "Про гуманітарну допомогу" гуманітарною допомогою;

осіб-нерезидентів, які переміщують порожні транспортні засоби комерційного призначення прохідним транзитом.

Слід зазначити, що на час завершення проведення аналізу підпункт 41

³³ Із змінами, внесеними Законом № 141, що набрав чинності з 07.11.2019.

³⁴ Карнет АТА – єдиний міжнародний митний документ, що приймається митними органами країн-учасниць Конвенції як митна декларація й водночас як міжнародна гарантія покриття сум ввізного мита і податків згідно з національним законодавством країни ввезення/транзиту у випадку порушення режиму тимчасового ввезення.

пункту 4 Положення про Держмитслужбу, яким передбачено виконання Держмитслужбою повноважень щодо ведення обліку осіб, які здійснюють операції з товарами, **не приведено у відповідність із нормами статті 455 Митного кодексу.**

Довідково. За результатами розгляду Звіту про результати аудиту ефективності планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходження податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції (затвердженого рішенням Рахункової палати від 14.09.2021 № 20-2), Мінфіну було рекомендовано забезпечити розроблення та подання в установленому порядку на розгляд КМУ, зокрема проекту постанови КМУ про внесення змін до підпункту 41 пункту 4 Положення про Державну митну службу України, затвердженого постановою КМУ від 06.03.2019 № 227, у частині повноважень Держмитслужби з організації та здійснення ведення передбаченого частиною сьомою статті 455 Митного кодексу обліку осіб, які під час провадження своєї діяльності є учасниками відносин, що регулюються законодавством України з питань митної справи.

Крім того, аналізом встановлено, що **КМУ не забезпечено перегляду Мінфіном Порядку № 552 та приведення його у відповідність до нової редакції статті 455 Митного кодексу, з урахуванням змін, внесених Законом № 141, в частині обліку осіб, які під час провадження своєї діяльності є учасниками відносин, що регулюються законодавством України з питань митної справи.** Як наслідок, з травня 2020 року³⁵ в АСМО "Інспектор" облік осіб, які є учасниками зовнішньоекономічних операцій, не передбачав виокремлення резидентів та нерезидентів.

Довідково. Відповідно до пункту 3 розділу II "Прикінцеві та перехідні положення" Закону № 141 КМУ, зокрема доручено протягом шести місяців з дня набрання чинності цим Законом забезпечити перегляд та приведення відповідними центральними органами виконавчої влади їх нормативно-правових актів у відповідність із цим Законом.

Зміни до Порядку № 552 щодо приведення його у відповідність до статті 455 Митного кодексу були внесені наказом Мінфіну від 29.04.2021 № 242 "Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 15 червня 2015 року № 552", зареєстрованим у Мін'юсті 18.06.2021 за № 811/36433, який набрав чинності з 25.06.2021, тобто через рік і сім місяців після набрання чинності Законом № 141. Згідно із пунктом 2 цього наказу Порядок № 552 викладено у новій редакції.

Незважаючи на те, що Порядком № 552 у новій редакції передбачено запровадження обліку нерезидентів (розділ III Порядку № 552), встановлено, що з 25.06.2021 в АСМО "Інспектор" в обліку осіб, які є учасниками зовнішньоекономічних операцій, так і не було запроваджено виокремлення резидентів та нерезидентів.

У зв'язку з цим в Держмитслужбі відсутня інформація про кількість суб'єктів ЗЕД – нерезидентів (юридичних і фізичних осіб), які здійснювали імпорт, тимчасове ввезення і транзит транспортних засобів, що негативно впливало на результативність контролю за дотриманням цими суб'єктами вимог митних режимів тимчасового ввезення і

³⁵ Відповідно до пункту 63 Закону № 141 розділ XXI "Прикінцеві та перехідні положення" Митного кодексу доповнено, зокрема, пунктом 6¹, яким передбачено, що перебування на обліку в органах доходів і зборів осіб-нерезидентів відповідно до частини першої статті 455 цього Кодексу є обов'язковим з 1 липня 2021 року. Органи доходів і зборів розпочинають облік осіб-нерезидентів відповідно до частини першої статті 455 цього Кодексу через 180 днів з дня набрання чинності Законом України "Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів", тобто з 05.05.2020.

транзиту та запобіганню уникнення від сплати митних платежів з транспортних засобів, у тому числі акцизного податку.

Взяття на облік осіб, які під час провадження своєї діяльності є учасниками відносин, що регулюються законодавством України з питань митної справи, здійснюється одноразово, за зверненнями таких осіб, у тому числі засобами електронного зв'язку, до відповідних митних органів або при першому здійсненні такими особами операцій з товарами, контроль за якими відповідно до цього Кодексу та інших актів законодавства України покладено на митні органи (частина друга статті 455 Митного кодексу).

Довідково. За інформацією Держмитслужби, взяття на облік осіб не залежить від виду товарів, з якими здійснюються операції. До митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа³⁶ не передбачено обов'язкового внесення інформації про мету ввезення транспортного засобу, зокрема, для власного використання. Крім того, громадяни, які переміщують через митний кордон України транспортні засоби особистого користування, не підлягають обліку, як особи, які під час провадження своєї діяльності є учасниками відносин, що регулюються законодавством України з питань митної справи, та декларування ними тимчасового ввезення і транзиту транспортних засобів особистого користування здійснюється без зазначення кодів УКТ ЗЕД.

За інформацією Держмитслужби, протягом періоду, що досліджувався, майже **98 відс. осіб – резидентів (юридичних і фізичних), які здійснювали декларування імпорту транспортних засобів, ввозили в Україну легкові автомобілі (код УКТ ЗЕД 8703) (табл. 1).**

Таблиця 1

Кількість осіб – резидентів, які здійснювали декларування імпорту, транзиту та тимчасового ввезення транспортних засобів за кодами УКТ ЗЕД

Код УКТ ЗЕД та назва ТЗ		Митні формальності	Кількість осіб за роками:			
			2018	2019	2020	2021
1		2	3	4	5	6
8702	МТЗ*, призначені для перевезення 10 осіб і більше, включаючи водія	імпорт	296	445	365	369
		транзит	4	4	13	21
		тимчасове ввезення	1	1	3	4
8703	Автомобілі легкові та інші МТЗ, призначені для перевезення людей**	імпорт	149 787	374 230	255 352	340 617
		транзит	459	188	208	323
		тимчасове ввезення	21	21	14	29
8704	МТЗ для перевезення вантажів	імпорт	2 423	3 668	3 383	2 575
		транзит	42	26	46	68
		тимчасове ввезення	13	7	12	19
8707	Кузови для МТЗ товарної позиції 8703	імпорт	24	17	19	22
		транзит	4	3	4	4
		тимчасове ввезення	0	0	0	0
8711	Мотоцикли (мопеди) та велосипеди з двигуном, з колясками або без них; коляски	імпорт	1 429	2 111	2 423	2 434
		транзит	33	14	29	28
		тимчасове ввезення	1	0	0	2
8716	Причепи та напівпричепи: типу причіпних будиночків	імпорт	12	10	9	19
		транзит	0	0	0	1
		тимчасове ввезення	1	0	0	0

³⁶ Затверджений наказом Мінфіну від 22.02.2012 № 246 "Про затвердження зразків бланків єдиного адміністративного документа, додаткових аркушів, доповнень і специфікації та їх Технічного опису", зареєстрованим в Мін'юсті 06.03.2012 за № 374/20687.

Продовження таблиці 1

1	2	3	4	5	6
Разом транспортні засоби	імпорт	153 971	380 481	261 551	346 036
	<i>питома вага , %</i>	99,6	99,9	99,9	99,9
	транзит	542	235	300	445
	<i>питома вага , %</i>	0,4	0,1	0,1	0,1
	тимчасове ввезення	37	29	29	54
	<i>питома вага , %</i>	0,02	0	0	0
Всього		154 550	380 745	261 880	346 535

* МТЗ – моторні транспортні засоби.

** крім МТЗ товарної позиції 8702, включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони та гоночні автомобілі.

Слід зазначити, що за інформацією Держмитслужби, громадяни, які переміщували транспортні засоби через митний кордон України для особистого користування, не підлягали обліку, передбаченому статтею 455 Митного кодексу, а тому надана Держмитслужбою інформація про кількість осіб-резидентів, які здійснювали декларування тимчасового ввезення і транзиту транспортних засобів, не містить даних щодо тимчасового ввезення і транзиту транспортних засобів для особистого користування, оскільки їх декларування здійснюється без зазначення кодів УКТ ЗЕД.

Водночас аналіз узагальнених даних Держмитслужби засвідчив, що протягом 2019–2021 років кількість осіб, які декларували імпорт транспортних засобів, становила **988 068 осіб**, а кількість осіб, які в цей період здійснювали імпорт транспортних засобів, становила **776 113 осіб**. Різниця в **211 955 осіб** пояснюється тим, що окремі особи протягом періоду, що досліджувався, здійснювали декілька операцій з імпорту транспортних засобів. Загалом за цей період в Україну було імпортовано **2 342 828 транспортних засобів**.

Крім того, згідно з переліком осіб, які здійснювали декларування імпорту транспортних засобів протягом 2019–2021 років, **635 711 осіб**, або 81,9 відс., ввезли на митну територію України по одному транспортному засобу (ними ввезено 27,1 відс. усіх транспортних засобів), **87 324 особи**, або 11,3 відс. – по дві машини (7,5 відс. усіх транспортних засобів). Водночас **28 найбільших імпортерів** ввезли в Україну за цей період більше чверті транспортних засобів (додаток 5).

Таким чином, ДПС не володіє повною та достовірною інформацією про платників акцизного податку з транспортних засобів, які відповідали вимогам підпункту 212.1.14 пункту 212.1 статті 212 Податкового кодексу. Крім того, ДФС (ДПС) не налагоджено ефективної взаємодії з ГСЦ МВС з метою отримання інформації про осіб, які здійснювали реєстрацію/перереєстрацію переобладнаних ввезених вантажних транспортних засобів у легкові автомобілі, як наслідок, відповідна інформація не внесена до Державного реєстру фізичних осіб - платників податків, що свідчить про неналежне виконання протягом 2019–2021 років в ДФС (ДПС) вимог підпункту 19¹.1.8 пункту 19¹.1 статті 19¹ Податкового кодексу в частині забезпечення достовірності та повноти обліку платників акцизного податку з транспортних засобів, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням.

Держмитслужбою протягом 2021 року не впроваджено обліку суб'єктів ЗЕД – нерезидентів, які здійснювали імпорт, тимчасове ввезення і транзит транспортних засобів, відповідно до вимог статті 455 Митного кодексу, з урахуванням змін, внесених Законом № 141.

4.2. Результативність роботи податкових органів щодо забезпечення контролю повноти і своєчасності надходження акцизного податку з транспортних засобів

За даними ДПС за звітні періоди 2019–2021 років 6 674 платники акцизного податку з транспортних засобів, вироблених в Україні, подали 7 293 декларації акцизного податку (з урахуванням уточнюючих) (табл. 2).

Таблиця 2

Аналіз подання декларацій платниками акцизного податку з транспортних засобів у 2019-2021 роках

Показники	2019	2020	2021	Разом
Платники, які подавали декларації, од.	3 944	1 668	1 062	6 674
Платники, які подали декларації з порушенням терміну, од.	1 628	323	164	2 115
Подано декларацій, всього, шт.:	4 220	1 851	1 222	7 293
- у тому числі уточнюючих	100	39	20	159
Кількість декларацій, що подані з порушенням термінів, шт.	1 698	338	171	2 207

Аналізом встановлено, що **2 115 платників** цього податку подали до територіальних органів ДФС (ДПС) **2 207** декларацій акцизного податку з порушенням термінів їх подання, що становило **30,3 відс.** загальної кількості поданих декларацій.

Крім того, аналіз даних ДПС про кількість платників акцизного податку з транспортних засобів, які здійснили переобладнання вантажних транспортних засобів у легкові автомобілі, і кількість поданих декларацій акцизного податку з транспортних засобів засвідчив, що **не всі платники подавали до територіальних органів ДФС (ДПС) такі декларації**. Так, за розрахунками, у 2019 році не подали декларації **2 488** платників, у 2020 році – **2 387**, у 2021 році – **1 941** платник, що свідчить про відсутність ефективного контролю ДПС за поданням платниками декларацій акцизного податку.

Довідково. Розрахунок здійснено за даними ДПС про кількість платників акцизного податку з транспортних засобів, які здійснили переобладнання вантажних транспортних засобів у легкові автомобілі ³⁷ (у 2019 році – 6 500, у 2020 – 4 091, 2021 році – 3 035), поданих до ДФС (ДПС) декларацій акцизного податку з транспортних засобів, за вирахуванням з їх загальної кількості уточнюючих декларацій і щомісячних декларацій дев'яти виробників транспортних засобів (табл. 2).

2019 рік: $(6\,500 - (4\,220 - 100 - 12 \times 9)) = 2\,488$;

2020 рік: $(4\,091 - (1\,851 - 39 - 12 \times 9)) = 2\,387$;

2021 рік: $(3\,035 - (1\,222 - 20 - 12 \times 9)) = 1\,941$.

За даними ДПС камеральними перевітками було охоплено 100 відс. декларацій акцизного податку за 2019 рік, поданих платниками акцизного податку з транспортних засобів (табл. 3). Із загальної кількості декларацій

³⁷ Враховуючи, що дані ДПС про кількість платників акцизного податку з транспортних засобів є неточними, проведені розрахунки також можуть мати похибки.

акцизного податку за 2020 рік не проведено камеральні перевірки двох декларацій, які були подані 22.12.2021 і 18.01.2022 за звітний період – липень 2020 року, тобто з порушенням граничних термінів подання, але на дату формування даних щодо декларування акцизного податку граничні строки проведення камеральних перевірок по цих деклараціях не настали. Станом на 16.02.2022 камеральні перевірки зазначених декларацій проведені.

Аналіз інформації щодо результативності проведених органами ДПС камеральних перевірок засвідчив, що більшість порушень встановлено за **фактами відсутності або несвоєчасного декларування податкових зобов'язань** з акцизного податку з транспортних засобів, адже із загальної суми застосованих штрафних (фінансових) санкцій **87,6 відс.** становили порушення пункту 120.1 статті 120 Податкового кодексу.

Таблиця 3

Аналіз результатів камеральних перевірок декларацій акцизного податку, поданих платниками цього податку з транспортних засобів

Показники		2019	2020	2021	Разом
Проведених камеральних перевірок декларацій		4 220	1 849*	1 126*	7 195
Стаття 124 Податкового кодексу (несвоєчасна сплата)	Донараховано, тис. грн	31,8	2,5	6,4	40,7
	Узгоджено, тис. грн	31,8	2,5	6,4	40,7
	Сплачено, тис. грн	29,9	1,6	4,1	35,6
Пункт 120.1 статті 120 Податкового кодексу (несвоєчасне подання /неподання звітності)	Донараховано, тис. грн	83	71,2	146,6	300,8
	Узгоджено, тис. грн	83	71,2	146,6	300,8
	Сплачено, тис. грн	82	69,5	119,6	271,1
Стаття 123 Податкового кодексу (зниження податкового зобов'язання)	Донараховано, тис. грн	-	-	1,7	1,7
	Узгоджено, тис. грн	-	-	1,7	1,7
	Сплачено, тис. грн	-	-	1,7	1,7

* Термін проведення камеральних перевірок не настав.

Під час аналізу наданих ДПС даних ІТС "Податковий блок" щодо декларування Рахунковою палатою **відібрано 950 декларацій акцизного податку за 2019–2021 роки, які були подані його платниками із порушенням термінів.**

За результатами опрацювання інформації ДПС про результати проведення камеральних перевірок за відібраними деклараціями акцизного податку **встановлено, що за 320 деклараціями, або третинною відібраних для аналізу декларацій, відсутні відомості про проведення камеральних перевірок.** Крім того, за **25 деклараціями** за результатами проведених камеральних перевірок **не застосовано штрафних (фінансових) санкцій, передбачених Податковим кодексом за несвоєчасне подання декларацій, за розрахунками, на загальну суму близько 73 тис. гривень.**

Довідково. Не застосовано штрафних (фінансових) санкцій на суму 49,3 тис. грн щодо 290 декларацій за несвоєчасне їх подання протягом 2019 року та січня – травня 2020 року (до 23.05.2020) (290×170 грн); 16,3 тис. грн щодо 48 декларацій за несвоєчасне їх подання протягом травня–грудня 2020 року (з 23.05.2020) та 2021 року (48×340 грн); 7,1 тис. грн щодо 7 декларацій, що несвоєчасно подані платниками податку, до яких протягом року мали бути застосовані штрафні (фінансові) санкції (7×1 020 гривень).

Отже, **інформація ДПС про 100-відсоткове проведення камеральних перевірок декларацій акцизного податку є недостовірною**

та свідчить про те, що ДПС не забезпечено належного контролю за станом проведення її територіальними органами камеральних перевірок декларацій акцизного податку та їх результатами.

Крім того, під час перевірки в ГУ ДПС у Запорізькій області встановлено, що цим органом ДПС не застосовано штрафні (фінансові) санкції до 45 платників акцизного податку, які не є суб'єктами господарювання, на загальну суму 9,2 тис. грн, зокрема, з числа тих, що мали задекларувати податкові зобов'язання у 2019 році на суму 2,7 тис. грн, у 2020 році – 3,4 тис. грн, у 2021 році – 3,1 тис. гривень. Граничний термін застосування штрафних (фінансових) санкцій, з урахуванням зупинення перебігу строків, визначених статтею 102 Податкового кодексу, на період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану³⁸, не минув.

Отже, органами ДФС у I півріччі 2019 року, органами ДПС у II півріччі 2019 року і 2020–2021 роках не забезпечено якісного та своєчасного проведення камеральних перевірок податкової звітності з акцизного податку з транспортних засобів суцільним порядком, чим порушено вимоги статті 76 Податкового кодексу та не застосовано у повному обсязі штрафних (фінансових) санкцій відповідно до вимог пункту 120.1 статті 120 цього Кодексу.

За результатами вибіркового аналізу даних ІТС "Податковий блок", наданих ДПС за поданими платниками акцизного податку з транспортних засобів деклараціями за 2019–2021 роки зі сплати сум податкових грошових зобов'язань та сум надмірно сплаченого податку, встановлено непоодинокі факти порушення вимог Податкового кодексу щодо подання декларацій акцизного податку.

Зокрема, виявлено факти сплати фізичними особами значних сум акцизного податку з транспортних засобів за ККДБ 14020800 за відсутності декларування цих податкових зобов'язань, що є порушенням пункту 223.2 статті 223 Податкового кодексу.

Довідково. Наприклад, громадянином О. А. 9 разів протягом 2019 року сплачено акцизний податок з транспортних засобів на загальну суму 150,7 тис. грн, протягом 2020 року – тричі на суму 56,7 тис. грн, протягом 2021 року – двічі на суму 22,9 тис. грн та жодного разу не подано декларації. Станом на 01.01.2022 надміру сплачена сума податку становила 230,3 тис. гривень.

Громадянином М. І. протягом 2019 року 13 разів сплачено акцизний податок з транспортних засобів на загальну суму 132,6 тис. грн, в 2020 році – один раз на суму 12,7 тис. грн, та жодного разу не подано декларації. Станом 01.01.2022 надміру сплачена сума податку становила 145,3 тис. гривень.

Також виявлено факти неподання платниками акцизного податку декларацій за окремі податкові періоди, що є порушенням вимог пункту 223.2 статті 223 Податкового кодексу.

³⁸ Законом України від 15.03.2022 № 2120 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану" статтю 102 Податкового кодексу доповнено пунктом 102.9, яким передбачено, що на період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану, що вводиться в Україні, зупиняється перебіг строків, визначених цим Кодексом, іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, крім випадків, передбачених цим Кодексом.

Довідково. Наприклад, громадянином Д. Г. протягом 2019 року 13 разів сплачено акцизний податок з транспортних засобів на загальну суму 144,3 тис. грн, протягом 2020 року – 9 разів на суму 153,6 тис. грн, протягом 2021 року – 12 разів на суму 232,1 тис. гривень. Подано декларації лише за січень 2019 року (податкові зобов'язання – 28,8 тис. грн) і вересень 2021 року (20,8 тис. гривень). Станом на 01.01.2022 з урахуванням сплат до 2019 року надміру сплачена сума податку становила 453,5 тис. гривень.

Громадянином С. Г. протягом 2019 року 10 разів сплачено акцизний податок з транспортних засобів на загальну суму 129,1 тис. грн та подано декларації за листопад (податкові зобов'язання – 88,2 тис. грн) і грудень (21,7 тис. грн) 2019 року. Громадянину С. Г. у січні 2019 року повернуто сплачені суми акцизного податку з розмірі 19,1 тис. гривень. Надміру сплачена сума податку станом на 01.01.2020 становила 21,8 тис. гривень. Аналогічні сплата та подання декларацій відбувались і протягом 2020 року, а станом на 01.01.2022 надміру сплачена сума становила 113,0 тис. гривень.

Отже, за наявності сплати значних сум акцизного податку з транспортних засобів окремими платниками податку, **органами ДФС (ДПС) не вжито заходів щодо організації роботи із забезпечення повного та своєчасного декларування окремими платниками податкових зобов'язань з акцизного податку.**

Довідково. За поясненнями ДПС, основними причинами відсутності декларування податкових зобов'язань акцизного податку з транспортних засобів є те, що переважну кількість платників цього податку становлять фізичні особи (83,6 відс.), з яких більшість – це громадяни (близько 60 відс.), що здійснюють зазвичай разові платежі, тому виникають проблеми щодо ідентифікації таких платників, залучення їх до декларування акцизного податку з переобладнаних транспортних засобів.

Крім того, значна кількість платників податку отримують відповідні документи про переобладнання транспортного засобу, здійснюють його перереєстрацію та, відповідно, сплачують акцизний податок в регіональних (територіальних) сервісних центрах МВС, відмінних від регіону, де такі платники перебувають на податковому обліку. Також непоодинокі випадки, коли зазначені в платіжних документах дані про платника податку є неповними або некоректними, що не дає можливості ідентифікувати платника податку, визначити об'єкт оподаткування тощо, та відповідно залучити до декларування такого платника. З цієї ж причини виникають суми нез'ясованих платежів, які обліковуються на рахунку "Платежі до з'ясування".

Відповідно, податкові органи стикаються з необхідністю проведення заходів щодо розшуку платників, отримання додаткової інформації від органів МВС, місцевої влади тощо. Між тим, регіональні сервісні центри органів МВС не завжди надають необхідну інформацію, посиляючись на те, що запитувані дані наявні в Єдиному державному реєстрі транспортних засобів, доступ до якого надано податковим органам.

Враховуючи те, що акцизний податок сплачується власником переобладнаного транспортного засобу до подання документів до сервісного центру МВС, що здійснює перереєстрацію такого засобу, то втрати бюджету з акцизного податку з транспортних засобів не виникають. Між тим існують проблеми щодо залучення громадян до декларування податкових зобов'язань з акцизного податку.

Водночас під час вибіркового аналізу виявлено непоодинокі факти **самостійної сплати незадекларованих додаткових сум акцизного податку з транспортних засобів у розмірі 170 грн (340 грн) платниками податку, якими несвоєчасно подано декларації акцизного податку.** Незважаючи на порушення термінів подання цими платниками декларацій акцизного податку, **органами ДФС (ДПС) не застосовано до них штрафні санкції, а вказані суми обліковувалися в ІКП як надміру сплачені суми податку.**

За результатами аналізу правильності формування платниками акцизного податку з транспортних засобів декларацій акцизного податку встановлено

непоодинокі факти неправильного заповнення Розділу Г, внаслідок чого виникали переоплати такого податку, чим порушено норми Порядку № 14, що свідчить про низький рівень проведення територіальними органами ДПС камеральних перевірок декларацій.

Так, під час аналізу встановлено, що окремі фізичні особи сплачували акцизний податок з транспортних засобів, і в деклараціях акцизного податку в рядку Г7 Розділу Г зазначали податкове зобов'язання на таку ж суму, проте рядки Г11 і Г11.7 Розділу Г (у 2019 році) та рядки Г10 і Г10.7 Розділу Г (у 2020–2021 роках) не заповнювали. Як результат, в ІКП цих платників податків суми фактично сплаченого акцизного податку обліковувались як надміру сплачені.

Отже, органами ДФС (ДПС) не забезпечено належної організації обліку надходжень акцизного податку та проведення камеральних перевірок податкової звітності, у зв'язку з чим відбувалось накопичення надміру сплачених сум акцизного податку з транспортних засобів. Так, протягом періоду, що досліджувався, в 1,7 раза (з 2,3 до 4,0 млн грн) збільшилися суми надміру сплаченого акцизного податку з транспортних засобів за ККДБ 14020800 та в 4,6 раза (з 23,6 до 108,6 млн грн) – суми цього податку, що будуть нараховані у наступних періодах (табл. 4).

Таблиця 4

Надміру сплачені суми акцизного податку з транспортних засобів та суми платежів, які сплачені та будуть нараховані у наступному звітному періоді

тис. грн

Показники		Станом на			
		01.01.2019	01.01.2020	01.01.2021	01.01.2022
14020800	Всього, у тому числі:	25 857,8	66 180,2	86 974,4	112 577,8
	надміру сплачені	2 288,1	3 185,4	3 405,5	3 975,0
	сплачені, що будуть нараховані	23 569,7	62 994,8	83 568,9	108 602,8
14021000	Всього, у тому числі:	10,2	0,0	3,9	5,8
	надміру сплачені	10,2	0,0	0,0	0,0
	сплачені, що будуть нараховані	0,0	0,0	3,9	5,8
Разом	надміру сплачені	2 298,3	3 185,4	3 405,5	3 975,0
	сплачені, що будуть нараховані	23 569,7	62 994,8	83 572,9	108 608,6
Усього		25 868,0	66 180,2	86 978,3	112 583,6

При цьому станом на 01.01.2019 сума переоплат з акцизного податку з транспортних засобів за ККДБ 14020800 за 10 платниками податку становила понад 80 відс. загальної суми переоплати, на 01.01.2020 за 6 платниками податку – 58,5 відс., на 01.01.2021 і 01.01.2022 – 48,3 і 53,3 відс. відповідно.

За поясненнями ДПС та ГУ ДПС у Запорізькій області, причинами виникнення переоплат переважно є не подання декларацій окремими платниками податку, що здійснили перереєстрацію транспортних засобів, у зв'язку з їх переобладнанням, що унеможливорює проведення податкових зобов'язань з акцизного податку з транспортних засобів в ІКП.

За інформацією ДПС, протягом періоду, що досліджувався, податковими органами ДПС проведено чотири документальні перевірки виробників транспортних засобів, а саме: двічі ПрАТ "Запорізький автомобілебудівний завод" у 2019 році, ПрАТ "Автокраз" та ДП "АСЗ № 2"

ПАТ "АК" Богдан Моторс" у 2021 році. За результатами перевірок **донарахування акцизного податку з транспортних засобів не здійснювались**, однак прийнято ППР за іншими податками, зборами, платежами на загальну суму **29,2 млн гривень**.

Територіальними органами ДПС за цей період проведено шість документальних перевірок інших суб'єктів господарювання, за результатами яких **донараховано суми акцизного податку з транспортних засобів за ККДБ 14020800, штрафних (фінансових) санкцій та пені в загальній сумі 11,3 млн грн, з яких узгоджено та сплачено до державного бюджету 0,4 млн грн, що становило лише 3,5 відс. донарахованих сум акцизного податку з транспортних засобів**. За іншими донарахованими сумами податку винесені ППР оскаржуються в судовому порядку (8,7 млн грн), а за однією перевіркою винесені ППР скасовані за рішенням суду (2,2 млн гривень).

***Довідково.** Під час документальних перевірок територіальними органами ДПС були встановлені, зокрема, такі порушення:*

- підпункту 212.1.4 пункту 212.1 статті 212, підпункту 213.1.4 пункту 213.1 статті 213, статті 216 Податкового кодексу (відсутність сплати акцизного податку з безоплатної передачі конфіскованих на користь держави транспортних засобів);

- підпункту 212.1.14 пункту 212.1 статті 212, підпункту 213.1.11 пункту 213.1 статті 213, пункту 216.11 статті 216 Податкового кодексу (відсутність сплати акцизного податку під час переобладнання транспортного засобу).

Протягом періоду, що досліджувався, різко збільшилися суми податкового боргу з акцизного податку з транспортних засобів за ККДБ 14020800. Так, з **182,6 тис. грн** станом на 01.01.2019 він **збільшився до 11,7 млн грн** станом на 01.01.2022, або в **63,9 раза** (табл. 5).

Таблиця 5
тис. грн

Показники	Станом на			
	01.01.2019	01.01.2020	01.01.2021	01.01.2022
Податковий борг всього, у тому числі:	182,6	695,6	12 097,50	11 673,60
- за податковими зобов'язаннями, самостійно визначеними платниками податків, у т. ч. розстроченнями, термін сплати яких не настав, відс.	161	391,4	563,6	527,2
- пеня за несвоєчасну сплату з урахуванням розстрочених сум, термін сплати яких настав, та відсотки за користування кредитом, відс.	88,3	56,3	4,7	4,5
- пеня за несвоєчасну сплату з урахуванням розстрочених сум, термін сплати яких настав, та відсотки за користування кредитом, відс.	19,1	79,9	2 953,00	2 543,20
- за результатами контрольно-перевірочної роботи з урахуванням розстрочених сум, термін сплати яких настав, відс.	10,4	11,5	24,4	21,8
- за результатами контрольно-перевірочної роботи з урахуванням розстрочених сум, термін сплати яких настав, відс.	2,5	224,3	8 580,50	8 603,1
- за результатами контрольно-перевірочної роботи з урахуванням розстрочених сум, термін сплати яких настав, відс.	1,4	32,2	70,9	73,7

Головними причинами зростання податкового боргу з акцизного податку з транспортних засобів **були несплата податкових зобов'язань, самостійно визначених платниками податку та нарахованих грошових зобов'язань за результатами контрольно-перевірочної роботи**.

Протягом періоду, що досліджувався, у ДФС (ДПС) не планувались та не здійснювались заходи внутрішнього аудиту з питань адміністрування акцизного податку з транспортних засобів.

Таким чином, ДФС у I півріччі 2019 року та ДПС у II півріччі 2019 року і 2020–2021 роках не забезпечено належної організації контролю за своєчасністю та якістю проведення територіальними органами ДФС (ДПС) камеральних перевірок, застосування у повному обсязі штрафних

(фінансових) санкцій, передбачених законодавством за неподання або несвоєчасне подання платниками податку декларацій акцизного податку. Як наслідок, не забезпечено повноти та своєчасності декларування платниками податку податкових зобов'язань відповідно до сплачених ними сум акцизного податку, що призвело до утворення значних сум надміру сплаченого податку, які протягом 2019–2021 років збільшилися майже в 4 рази.

Документальні перевірки платників акцизного податку з транспортних засобів, проведені територіальними органами ДФС (ДПС) протягом періоду, що досліджувався, були малорезультативними – із донарахованих 11,3 млн грн сум акцизного податку з транспортних засобів та застосованих штрафних (фінансових) санкцій і пені до державного бюджету сплачено лише 3,5 відс., при цьому винесені ППР на майже 20 відс. донарахованих сум скасовані за рішенням суду.

Водночас протягом 2019–2021 років податковий борг з акцизного податку з транспортних засобів збільшився майже в 64 рази.

4.3. Результативність роботи митних органів щодо забезпечення повноти і своєчасності надходження акцизного податку з транспортних засобів, ввезених на митну територію України

Підпунктом 31 пункту 4 Положення про Держмитслужбу встановлено, що Держмитслужба, зокрема, забезпечує контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати митних платежів у повному обсязі платниками податків до відповідного бюджету під час переміщення товарів через митний кордон України та після завершення операцій з митного контролю та митного оформлення.

Частиною третьою статті 346 Митного кодексу (із змінами, внесеними Законом № 141, які набрали чинності з 07.11.2019) передбачено, що проведення документальних планових виїзних перевірок здійснюється митними органами на підставі квартальних планів, які формуються ними самостійно за результатами аналізу зовнішньоекономічних операцій підприємств, із застосуванням системи управління ризиками. Порядок планування митними органами виїзних перевірок визначається центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Порядок планування митними органами документальних виїзних перевірок затверджено наказом Мінфіну від 17.08.2020 № 509, зареєстрованим у Мін'юсті 08.09.2020 за № 861/35144 (набрав чинності з 23.09.2020). Як наслідок, **протягом 2020 року планові виїзні перевірки митницями Держмитслужби не передбачалися та не проводилися.**

За даними Держмитслужби митними органами протягом періоду, що досліджувався, усього проведено **694 перевірки (планові та позапланові)** підприємств, які імпортували на митну територію України підакцизні товари за товарними групами згідно з УКТЗЕД: 8702, 8703, 8704, 8707, 8711, 871130, 8716, у тому числі три планові виїзні документальні перевірки і 691 – невиїзну.

За результатами 123 перевірок, або 17,7 відс. їх загальної кількості, **донараховано майже 50 млн грн акцизного податку з транспортних засобів**

та штрафних санкцій, проте до державного бюджету **сплачено лише 148,6 тис. грн, або 0,3 відс. донарахованих сум** (табл. 6).

Таблиця 6

Результати проведених документальних перевірок суб'єктів ЗЕД, які імпортували на митну територію України моторні транспортні засоби

Рік	Кількість проведених перевірок	Кількість перевірок, за результатами яких встановлено порушення з акцизного податку	Нараховано акцизного податку, тис. грн	Нараховано штрафних санкцій, тис. грн	Разом	Сплачено, тис. грн	% сплати
2019	3	3	397,5	530,0	927,5	0	-
2020	286	69	666,7	166,5	833,0	106,8	12,8
2021	405	51	37 610,9	9 356,8	46 967,7	41,8	0,1
Разом	694	123	38 675,1	10 053,3	48 728,2	148,6	0,3

Аналіз інформації Держмитслужби про результати контрольно-перевірочної роботи засвідчив, що донарахування грошових зобов'язань з акцизного податку переважно здійснювались при виявленні таких порушень:

надання недостовірних відомостей щодо дати першої реєстрації або дати виготовлення транспортного засобу (**донараховано 43 261,5 тис. грн, або 88,8 відс.**);

невірна класифікація товару за кодом УКТ ЗЕД (**донараховано 4 549,5 тис. грн, або 9,3 відсотка**).

Донарахування за такі порушення як безпідставне використання податкових і митних пільг, заниження об'єму двигуна та базової ставки податку, невірне застосування вікового коефіцієнту транспортного засобу при розрахунку податку становили **917,3 тис. грн, або 1,9 відсотка**.

Слід зазначити, що в інформації Держмитслужби про результати трьох перевірок на загальну суму акцизного податку з транспортних засобів і штрафних санкцій 270,9 тис. грн вказано порушення – **заниження митної вартості**. Проте таке порушення не може бути підставою для нарахування акцизного податку з транспортних засобів, оскільки митна вартість не є базою для його нарахування. Отже, **митними органами до АСМО "Інспектор" в окремих випадках вносилися недостовірні відомості в частині підстав для донарахування акцизного податку з транспортних засобів**.

Водночас відповідно до підпунктів 25 і 37 пункту 4 Положення про Держмитслужбу, Держмитслужба, зокрема, організовує та здійснює провадження у справах про порушення митних правил; застосовує до платників податків передбачені законом штрафні (фінансові) санкції за порушення вимог законодавства з питань митної справи та законодавства з інших питань, контроль за дотриманням якого покладено на Держмитслужбу.

За даними Держмитслужби, сформованими на запит Рахункової палати під час проведення аналізу³⁹, протягом періоду, що досліджувався,

³⁹ Держмитслужбою не здійснювався облік складених протоколів про ПМП за видами порушень. Зазначена інформація Держмитслужби не включає дані митниць, в зоні діяльності яких на час проведення аналізу тривали бойові дії: Донецька, Луганська, Миколаївська, Харківська та Херсонська митниці.

митними органами складено **39,3 тис. протоколів про ПМП** (табл. 7) у зв'язку з недотриманням фізичними та юридичними особами строків та умов митних режимів за статтями 469, 470 і 481 Митного кодексу (а саме: неправомірні операції з транспортними засобами, митне оформлення яких не закінчено, у тому числі з транспортними засобами особистого користування, тимчасово ввезеними на митну територію України чи поміщеними у митний режим транзиту; перевищення встановленого строку доставки та тимчасового ввезення транспортних засобів).

Таблиця 7

Дані про результати роботи митних органів за встановленими фактами порушення умов митних режимів тимчасового ввезення і транзиту транспортними засобами комерційного призначення та особистого користування

Рік	Кількість складених протоколів про ПМП, шт.	Кількість розглянутих справ митницями та судами, шт.*	Сума накладених штрафів, тис. грн	Сума сплачених штрафів, тис. грн	Відсоток сплати штрафів, %	Конфісковано транспортних засобів, тис. грн
2019	16 141	15 770	190 248,6	57 042,4	30,0	4 377,0
2020	5 435	5 141	266 854,4	12 354,4	4,6	62 580,3
2021	17 685	15 343	491 177,5	12 442,0	2,5	48 759,0
Разом	39 261	36 254	948 280,5	81 838,8	8,6	115 716,3

* Показник кількості складених і розглянутих протягом окремого року протоколів відрізняється у зв'язку з наявністю перехідного залишку нерозглянутих протоколів.

Протягом 2019–2021 років митними органами та судами розглянуто 36,3 тис. протоколів про ПМП (92,4 відс. складених). Суми накладених штрафів у 2020 році **збільшилися на 40,3 відс.** порівняно з 2019 роком, а в 2021 році – **на 84,1 відс.** порівняно з 2020 роком. Проте питома вага сплачених штрафів до бюджету у 2020 році **зменшилась у 6,5 рази** порівняно з 2019 роком, а в 2021 році – **1,8 рази** порівняно з 2020 роком.

Довідково. За поясненнями Держмитслужби, прийняття наприкінці 2018 року Закону № 2612 призвело до значного зменшення у 2019–2020 роках порівняно з 2018 роком кількості правопорушень, передбачених статтею 470 Митного кодексу, а саме, з 28,0 тис. до 8,7 і 1,9 тис. відповідно. Водночас з прийняттям у 2021 році Закону № 1403 їх кількість зменшилася до 1,2 тис. правопорушень.

Разом з тим запровадження Законом № 2612 більш суворих санкцій за порушення строків (умов) митних режимів транзиту або тимчасового ввезення, у тому числі запровадження конфіскації транспортних засобів (частина шоста статті 470 і стаття 481 Митного кодексу), привело до збільшення протягом 2020–2021 років кількості розгляду судами справ про ПМП, передбачених статтями 470 і 481 Митного кодексу. Внаслідок цього суми накладених судами стягнень стали значно більшими, ніж накладені митницями, що в цілому зменшило відсоток сплати накладених штрафів за статтями 469, 470 і 481 Митного кодексу з 39,2 відс. у 2018 році до 30,0, 4,4 і 2,5 відс. у 2019–2021 роках відповідно.

При цьому значно збільшилась (з 73 випадків у 2018 році до 118, 308 і 13 504 випадків у 2019–2021 роках відповідно) кількість правопорушень, передбачених частиною четвертою статті 469 Митного кодексу (передача транспортного засобу особистого користування, тимчасово ввезеного на митну територію України чи поміщеного у митний режим транзиту, у володіння, користування або розпорядження особі, яка безпосередньо не ввозила такий транспортний засіб на митну територію України чи не поміщувала його у митний режим транзиту). Суб'єктами вчинення цих правопорушень, а також правопорушень за статтею 481 Митного кодексу (перевищення строку тимчасового ввезення транспортного засобу) є переважно особи-нерезиденти. За результатами

розгляду справ цих категорій суб'єктів виносяться постанови про накладення стягнення у вигляді штрафу, виконання якого, як правило, унеможливлено відсутністю правового механізму примусового стягнення штрафів з осіб, які не мають власності та постійного місця проживання на території України.

Крім того, на резидентів та нерезидентів у 2019–2021 роках митними органами (крім митниць, в зоні діяльності яких на час проведення аналізу тривали бойові дії: Донецька, Луганська, Миколаївська, Харківська та Херсонська митниці) було складено **2,6 тис. протоколів про ПМП**, предметами правопорушення в яких були транспортні засоби (група 87 "Засоби наземного транспорту, крім залізничного або трамвайного рухомого складу, їх частини та обладнання" згідно з УКТ ЗЕД), що ввозились на митну територію України з метою митного оформлення у митний режим імпорту (табл. 8).

Таблиця 8

Кількість протоколів про ПМП, предметами правопорушення в яких були транспортні засоби (група 87 згідно з УКТ ЗЕД), що ввозились на митну територію України з метою митного оформлення у митний режим імпорту, та суми накладених штрафних санкцій

Період (рік)	Кількість складених протоколів про ПМП за статтями 472, 482 і 483 МКУ, шт.	На суму, тис. грн	Кількість протоколів про ПМП за ст. 485 МКУ, шт.	Сума накладених стягнень у вигляді штрафу за статтями 472, 482, 483 і 485, тис. грн	Сума накладених стягнень у вигляді конфіскації, тис. грн
2019	300	87 075,7	407	49 716,4	15 926,7
2020	462	97 155,1	358	50 450,9	26 424,7
2021	778	155 275,8	305	42 188,8	25 393,0
Разом	1 540	339 506,6	1 070	142 356,1	67 744,4

Довідково. За статтями 472, 482 і 483 Митного кодексу, якими передбачена відповідальність за недекларування товарів і транспортних засобів комерційного призначення; їх переміщення через митний кордон України поза митним контролем; переміщення товарів через митний кордон з приховуванням від митного контролю складено 1,5 тис. протоколів на суму 339,5 млн грн;

за статтею 485 Митного кодексу – за вчинення дій, спрямованих на неправомірне звільнення від сплати митних платежів – 1,1 тис. протоколів про ПМП. При цьому, за поясненнями Держмитслужби, облік даних щодо вартості транспортних засобів, що є предметами цього правопорушення, не ведеться, оскільки вказана стаття не передбачає конфіскацію транспортних засобів (штраф визначається в розмірі 300 відс. несплаченої суми митних платежів).

За результатами розгляду цих протоколів про ПМП було накладено митницями і судами штрафів на суму 142,4 млн грн та стягнень у вигляді конфіскації на суму 67,7 млн гривень.

Довідково. За інформацією Держмитслужби, найбільш поширеними способами ухилення від сплати митних платежів, зокрема акцизного податку з транспортних засобів, є:

- неаявлення за встановленою формою точних та достовірних відомостей (наявність, найменування або назва, кількість тощо) про транспортні засоби, які підлягають обов'язковому декларуванню у разі переміщення через митний кордон України;

- переміщення транспортних засобів з приховуванням від митного контролю, а саме шляхом подання митному органу як підстави для переміщення підроблених документів чи документів, одержаних незаконним шляхом, або таких, що містять неправдиві відомості щодо найменування товарів, їх ваги (з урахуванням допустимих втрат за належних умов зберігання і транспортування) або кількості, країни

походження, відправника та/або одержувача, кількості вантажних місць, їх маркування та номерів, неправдиві відомості, необхідні для визначення коду товару згідно з УКТ ЗЕД;

- переміщення транспортних засобів через митний кордон України поза митним контролем, зокрема, поза місцем розташування митного органу;

- заявлення в митній декларації з метою неправомірного звільнення від сплати митних платежів чи зменшення їх розміру неправдивих відомостей щодо істотних умов зовнішньоекономічного договору (контракту), неправдивих відомостей, необхідних для визначення коду товару згідно з УКТ ЗЕД, та/або надання з цією ж метою митному органу документів, що містять такі відомості. Зокрема, непоодинокими є випадки заявлення неправдивих відомостей в митних деклараціях щодо року виготовлення транспортного засобу, що впливає на розмір митних платежів, які підлягають сплаті при їх митному оформленні.

Встановлено, що Держмитслужбою не ведеться централізований облік накладених та сплачених сум штрафів за порушення законодавства з питань митної справи за окремими категоріями товарів, зокрема підакцизними, що негативно впливає на результативність контролю за сплатою таких штрафів. Зазначена інформація за 2019–2021 роки формувалася Держмитслужбою під час проведення аналізу за запитами до митниць та внаслідок бойових дій в Україні є неповною.

Аналізом встановлено, що у 2019 році ДФС не забезпечено виконання вимог пункту 30.7 статті 30 Податкового кодексу щодо визначення втрат акцизного податку з транспортних засобів у зв'язку із запровадженням Законом № 2611 податкової пільги зі сплати акцизного податку⁴⁰.

Довідково. Відповідно до пункту 30.7 статті 30 Податкового кодексу контролюючі органи складають зведену інформацію про суми податкових пільг юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців та визначають втрати доходів бюджету внаслідок надання податкових пільг.

Слід зазначити, що Мінфіном передбачено застосування відповідного коду пільги до Класифікатора пільг № 1011, проте в ДФС у 2019 році не здійснювався облік сум умовно нарахованого акцизного податку з транспортних засобів відповідно до наданих преференцій при імпорті транспортних засобів на митну територію України за кодом пільги 309 "Легкові транспортні засоби, що використовувалися, які ввозяться на митну територію України фізичною особою для власного використання в кількості один легковий транспортний засіб на таку особу".

Довідково. Під час проведення у 2020 році аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України в Державній митній службі України (акт від 25.09.2020 № 01-16-10/74) встановлено, що пільгу з нульовими нарахуваннями за кодом 309 у січні–травні 2019 року було зазначено на усіх митницях ДФС.

З огляду на те, що відповідно до норм Закону № 2611 акцизний податок з транспортних засобів розраховувався із застосуванням коефіцієнта 0,5 до

⁴⁰ Відповідно до пункту 20 підрозділу 5 розділу XX Податкового кодексу тимчасово, протягом 90 календарних днів з дня набрання чинності Законом № 2611 ставки податку для транспортних засобів, зазначених у підпункті 215.3.5¹ пункту 215.3 статті 215 цього Кодексу (крім транспортних засобів, зазначених у товарних підкатегоріях 8703 10 18 00, 8703 90 10 10, 8703 90 10 90, 8703 90 90 00 згідно з УКТ ЗЕД), визначалися із застосуванням коефіцієнта 0,5. Встановлений цим пунктом коефіцієнт застосовувався для легкових транспортних засобів, що використовувалися, які ввозилися на митну територію України фізичною особою для власного використання в кількості один легковий транспортний засіб на таку особу.

ставки податку для легкових автомобілів, сплаті підлягала половина податку. За розрахунками Рахункової палати, ймовірні недонадходження **акцизного податку у 2018 році становили близько 447 млн грн, у 2019 році – 4 066 млн грн**, що дорівнює їх фактичним надходженням за цей період за ККДБ 14031200.

Довідково. На запит Рахункової плати щодо загальної суми наданих пільг акцизного податку з транспортних засобів відповідно до Закону № 2611 Держмитслужбою здійснено вибірку даних з АСМО "Інспектор" нарахованих сум податку в митних деклараціях, в яких було зазначено застосування пільги за кодом 309. За результатами вибірки Держмитслужби у 2018 і 2019 роках суми вказаних пільг становили 833,3 і 5 043,1 млн грн відповідно, що на 386,4 млн грн у 2018 році та на 977,1 млн грн у 2019 році більше, ніж фактичні надходження за ККДБ 14031200 згідно із звітністю Казначейства.

У 2021 році Держмитслужбою також не здійснювалося визначення втрат державного бюджету від пільгового оподаткування акцизним податком транспортних засобів, запровадженого згідно із Законом № 1402⁴¹, чим не дотримано вимог пункту 30.7 статті 30 Податкового кодексу.

Довідково. Аналізом встановлено, що на виконання доручення Секретаріату КМУ від 03.02.2021 № 3290/0/2-21 до листа Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики від 02.02.2021 № 04-32/10-2022/21780 щодо підготовки висновку до проєкту Закону України "Про внесення змін до Митного кодексу України щодо тимчасового спрощення митного оформлення транспортних засобів, ввезених на митну територію України" (реєстр. № 4644-д від 25.01.2021) Держмитслужба листом від 08.02.2021 № 081.4/10-02/5.1/2209 повідомила Мінфіну, що не підтримує цей законопроект, а також законопроект "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо справляння податків і зборів, інших обов'язкових платежів, об'єктом оподаткування якими є транспортні засоби" (реєстр. № 4643-д від 25.01.2021), оскільки запропоновані ними положення в частині оподаткування транспортних засобів є неприйнятними.

За розрахунками Держмитслужби, у разі прийняття цих законопроектів ймовірні втрати митних платежів (мито, акцизний податок і ПДВ) до державного бюджету становитимуть близько 29,2 млрд гривень.

При обрахунку вказаних втрат Держмитслужбою враховувались транспортні засоби особистого користування з іноземною реєстрацією за товарними позиціями 8702, 8703, 8704 і 8716 згідно з УКТ ЗЕД, ввезені на митну територію України в митних режимах транзиту та тимчасового ввезення станом на 14.01.2021 у кількості 462,8 тис. одиниць. Проте фактично у 2021 році відповідно до вимог Закону № 1402, за даними Держмитслужби, митне оформлення пройшли 85,7 тис. транспортних засобів, а отже втрати митних платежів з цих транспортних засобів у 2021 році (за розрахунками) могли становити 5,4 млрд грн (29,2 млрд грн / 462,8 тис. од. x 85,7 тис. од.), з них акцизний податок – близько 3,7 млрд гривень.

⁴¹ Відповідно до пункту 36 підрозділу 5 розділу XX Податкового кодексу тимчасово, протягом 180 днів з дня набрання чинності Законом № 1402, сума акцизного податку визначалася платником податку, на якого поширювалася дія цього пункту, за ставкою, що розраховувалася як сума трьох ставок в євро, що визначалися виходячи: з кількості років, що минули з року виготовлення транспортного засобу, до року визначення ставки податку (ставка від 0 до 150 євро); об'єму циліндрів двигуна внутрішнього згоряння (від 0,2 до 0,5 євро за 1 см³ об'єму циліндрів залежно від об'єму двигуна) та окремо 100 євро для транспортних засобів, оснащених двигуном внутрішнього згоряння із запалюванням від стиснення (дизелем або напівдизелем).

Дія цього пункту поширювалася на транспортні засоби особистого користування (у кількості не більше однієї одиниці на кожну товарну позицію), що були у використанні та з року випуску яких минуло більше п'яти років, які класифікувалися за товарними позиціями 8703, 8704 (загальною масою до 3,5 тонни) згідно з УКТ ЗЕД та станом на 31 грудня 2020 року перебували у митному режимі тимчасового ввезення або транзиту.

Щодо обліку інших пільг зі сплати акцизного податку з транспортних засобів, то за інформацією Держмитслужби, протягом 2019–2021 років суми умовного нарахування (втрати державного бюджету) цього податку за кодами пільг 300 "Товари (у тому числі в кількості однієї одиниці за кожною товарною позицією 8702, 8703, 8711 згідно з УКТ ЗЕД), що входять до складу спадщини за законом, відкритої за межами України на користь резидента" і 301 "Транспортні засоби особистого користування, що класифікуються в одній із товарних позицій 8702, 8703, 8711 згідно з УКТ ЗЕД, та товари, що класифікуються в товарній позиції 8716 згідно з УКТ ЗЕД у разі переселення громадян на постійне місце проживання в Україні", становили **39,6 млн грн** (у 2019 році – 13,4, у 2020 році – 9,9 та у 2021 році – 16,3 млн гривень).

Протягом періоду, що досліджувався, у ДФС (Держмитслужбі) не планувались та не здійснювались заходи внутрішнього аудиту з питань адміністрування акцизного податку з транспортних засобів.

Таким чином, **органами ДФС у 2019 році та органами Держмитслужби у 2020–2021 роках не забезпечено дієвого контролю за сплатою у повному обсязі платниками податків до державного бюджету акцизного податку з транспортних засобів після завершення операцій з митного контролю та митного оформлення.**

Результати аналізу засвідчили низький рівень сплати донарахованих сум акцизного податку з транспортних засобів та штрафів, застосованих органами ДФС (Держмитслужби). Так, за результатами документальних (планових і позапланових) перевірок до бюджету сплачено 0,3 відс. нарахованих сум, а за результатами розгляду протоколів про ПМП у зв'язку з недотриманням фізичними та юридичними особами строків та умов митних режимів – 8,6 відс. застосованих штрафів. При цьому Держмитслужбою не здійснюється ведення централізованого обліку складених протоколів про ПМП, нарахованих та сплачених сум накладених штрафів за окремими категоріями товарів.

ДФС (Держмитслужбою) не забезпечено виконання вимог пункту 30.7 статті 30 Податкового кодексу щодо визначення втрат акцизного податку з транспортних засобів у зв'язку із застосуванням пільгових режимів оподаткування. Зокрема, під час переміщення товарів через митний кордон України митницями не здійснювалися заходи з умовного нарахування сум наданих податкових пільг. Як наслідок, Держмитслужба не володіє даними щодо втрат державного бюджету від запровадження у 2019 році понижуючого коефіцієнта акцизного податку з транспортних засобів та знижених ставок цього податку в 2021 році, передбачених пунктами 20 і 36 підрозділу 5 розділу XX Податкового кодексу відповідно.

5. ОЦІНКА СТАНУ КООРДИНАЦІЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ВЗАЄМОДІЇ ДЕРЖАВНИХ ОРГАНІВ, ПОВ'ЯЗАНОЇ ІЗ СПРАВЛЯННЯМ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ

Відповідно до підпункту 19¹.1.14 пункту 19¹.1 статті 19¹ Податкового кодексу функції здійснення контролю у сфері виробництва, обігу та реалізації підакцизних товарів, контролю за їх цільовим використанням, забезпечення міжгалузевої координації у цій сфері протягом періоду, що досліджувався, покладались на контролюючі органи (ДФС (ДПС)).

Організація контролю за справлянням акцизного податку з транспортних засобів, повним та своєчасним декларуванням податкових зобов'язань з податку вимагає чіткої та злагодженої взаємодії органів державної влади, зокрема, органів ДПС, Держмитслужби, МВС та інших органів, у тому числі іноземних, що передбачена положеннями низки нормативно-правових актів України.

Так, відповідно до пункту 68.3 статті 68 Податкового кодексу **органи, що ведуть облік або реєстрацію рухомого майна та інших активів, які є об'єктом оподаткування, зобов'язані повідомляти** про власників та/або користувачів такого рухомого майна та інших активів, розміщених на відповідній території, **або про транспортні засоби, зареєстровані у цих органах, та їх власників контролюючі органи за своїм місцезнаходженням щомісяця, але не пізніше 10 числа наступного місяця.** Порядок такого повідомлення встановлює Кабінет Міністрів України.

Крім того, пунктом 70.16 статті 70 Податкового кодексу встановлено, що **органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування, самозайняті особи, податкові агенти подають** безоплатно в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, **контролюючим органам за своїм місцезнаходженням або централізовано в електронному вигляді (для органів виконавчої влади) інформацію** про фізичних осіб, що пов'язана з реєстрацією таких осіб як платників податків, нарахуванням, сплатою податків і контролем за дотриманням податкового законодавства України, із зазначенням реєстраційних номерів облікових карток платника податків або серії та номера паспорта (для фізичних осіб, які мають відмітку у паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта), **зокрема, органи, що здійснюють державну реєстрацію транспортних засобів – про транспортні засоби, щодо яких у фізичних осіб виникає або припиняється право власності, щомісяця, але не пізніше 10 числа наступного місяця (підпункт 70.16.2).**

Механізм подання відповідно до Податкового кодексу та Закону України "Про інформацію" суб'єктами інформаційних відносин⁴² ДФС та/або її територіальним органам інформації про платників податків, об'єкти оподаткування та об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, для забезпечення

⁴² Суб'єктами інформаційних відносин, на яких поширюється дія Порядку № 1386, є юридичні особи, фізичні особи – підприємці, самозайняті особи, податкові агенти, органи державної влади під час виконання владних управлінських функцій, у тому числі делегованих повноважень, органи місцевого самоврядування, в яких виникає обов'язок щодо подання зазначеної інформації.

ведення їх обліку, а також обчислення та справляння податків і зборів встановлено Порядком № 1386.

Довідково. Згідно з пунктом 3 Порядку № 1386 органи, що ведуть облік або реєстрацію, зокрема, рухомого майна, яке є об'єктом оподаткування, подають щомісяця до 10 числа органам державної податкової служби інформацію про транспортні засоби, зареєстровані у зазначених органах, та їх власників, у тому числі: органи внутрішніх справ – про зареєстровані (зняті з обліку) колісні транспортні засоби та їх власників, зокрема індивідуальні ознаки транспортного засобу, повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) та місцезнаходження (місце проживання) власника.

Слід зазначити, що з 2016 року до Порядку № 1386 не вносилися зміни щодо приведення його у відповідність із нормами Податкового кодексу (зокрема, підпункту 70.16.2 пункту 70.16 статті 70 Податкового кодексу, в якому слова "органи внутрішніх справ" замінено словами "органи, що здійснюють державну реєстрацію транспортних засобів", а також у зв'язку з адміністративним реформуванням ЦОВВ, а саме ДФС.

Пунктами 3¹ і 8 Порядку № 1386 встановлено, що зазначена у пункті 3 цього Порядку інформація про транспортні засоби і про їх власників та/або користувачів подається до ДФС: суб'єктами інформаційних відносин – ЦОВВ **за формою, визначеною ДФС разом із зазначеними суб'єктами;** іншими суб'єктами інформаційних відносин – **за формою, визначеною ДФС.**

Аналізом встановлено, що ДФС (ДПС) спільно з МВС не затверджено форми для подання інформації органами, що здійснюють державну реєстрацію транспортних засобів. Як наслідок, ГСЦ МВС щомісячно не направлялась до ДФС (ДПС) інформація про зареєстровані ним транспортні засоби відповідно до вказаних норм Порядку № 1386.

Водночас МВС повідомило (лист від 21.05.2022 № 12580/3/38-2022), що ГСЦ МВС щомісячно інформує (відповідно до внутрішнього обміну інформації) ДПС щодо транспортних засобів та їх власників згідно з положеннями пункту 68.3 статті 68 і підпункту 70.16.2 пункту 70.16 статті 70 Податкового кодексу.

Довідково. За інформацією ДПС, на виконання підпункту 267.6.3 пункту 267.6 статті 267 Податкового кодексу протягом періоду, що досліджувався, ГСЦ МВС надсилав до ДПС відомості, необхідні для справляння податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин (ККДБ 12020000).

За інформацією ГСЦ МВС, з метою отримання контролюючими органами відомостей про зареєстровані транспортні засоби та їх перереєстрацію, ним забезпечено безперешкоджений доступ посадових осіб органів державної влади до ЄДРТЗ відповідно до Порядку № 260.

Довідково. Відповідно до Порядку № 260 доступ до ЄДРТЗ надається (припиняється) користувачеві на підставі договору, укладеного між ним та адміністратором ЄДРТЗ, і за документами, які надають користувачеві право на отримання такої інформації у зв'язку із здійсненням ним повноважень, визначених законом. У разі коли користувачем є посадова особа, зокрема, органу державної влади, договір укладається між органом, в якому працює такий користувач, та адміністратором ЄДРТЗ.

Встановлено, що роботу з надання безпосереднього доступу фахівців ДПС до ЄДРТЗ розпочато службою лише в серпні 2021 року. Так, за заявкою ДПС, надісланою на адресу ГСЦ МВС листом від 03.08.2021 № 10212/5/99-00-12-02-03-05, укладено Договір про доступ її посадових осіб до ЄДРТЗ.

За інформацією ГСЦ МВС, станом на 03.02.2022 до ЄДРТЗ мали доступ 54 активні користувачі – працівники органів ДПС.

Крім того, в серпні 2021 року МВС поінформовано ДПС, що відповідно до Постанови № 1024 ним **створено та здійснюється впровадження ЄІС МВС**, яка є багатофункціональною інтегрованою автоматизованою системою, що безпосередньо забезпечує інформаційну підтримку та супроводження діяльності заінтересованих органів державної влади, інших суб'єктів, логічне поєднання визначених інформаційних ресурсів, обробку та захист інформації, внутрішню та зовнішню електронну інформаційну взаємодію.

Довідково. Пунктом 1 Переліку відомостей, що передаються та приймаються в порядку інформаційної взаємодії інформаційних систем, який є додатком до Порядку № 386/208, передбачено, що одержувачами інформаційного ресурсу МВС зареєстрованих транспортних засобів, їх власників та належних користувачів є, зокрема, Мінфін, ДПС і Держмитслужба.

ДПС листом від 07.09.2021 № 11994/5/99-00-09-03-01-05 звернулася до МВС з **проханням щомісяця надавати інформацію про об'єкти оподаткування акцизним податком**, а саме, про **переобладнані у легкові автомобілі вантажні транспортні засоби**, зареєстровані територіальними органами з надання сервісних послуг МВС, та інформацію з ЄДР МВС **про видані документи про погодження переобладнання транспортних засобів**, надану МВС спеціально уповноваженими організаціями.

У відповідь ГСЦ МВС листом від 30.09.2021 № 31/17874 повідомив ДПС, що інформація про видані документи щодо погодження переобладнання транспортних засобів **міститься у вкладці "Документи" кожного інформаційного об'єкта ЄДРТЗ**, та поінформував про **працівників служби, яким надано доступ до ЄДРТЗ**.

Відповідно до інформації ДПС, станом на дату формування та подання заявки на надання доступу до ЄДРТЗ (03.08.2021), доступ надано шістьом фахівцям центрального апарату ДПС, серед яких **немає фахівців структурних підрозділів ДПС з адміністрування акцизного податку**. Отже, центральним апаратом ДПС **не вжито організаційних заходів з надання доступу до ЄДРТЗ фахівцям його структурних підрозділів з адміністрування акцизного податку**, які безпосередньо могли б відслідковувати повноту сплати податкових зобов'язань акцизного податку з транспортних засобів, своєчасність їх декларування, в першу чергу за операціями з переобладнання вантажних транспортних засобів у легкові автомобілі.

З'ясувалося, що **програмне забезпечення**, яке встановлено на робочих місцях співробітників центрального апарату ДПС, **дозволяло здійснювати запити до ЄДРТЗ лише за конкретним податковим номером суб'єкта господарювання або громадянина, і не надавало можливості здійснювати систематизований аналіз даних щодо правильності оподаткування акцизним податком операцій з переобладнання вантажних транспортних засобів у легкові автомобілі** (зокрема, їх товарного коду за УКТ ЗЕД та об'єму циліндрів двигуна) та щодо **кількості переобладнаних автомобілів**.

Довідково. ДПС листом від 23.10.2021 № 14755/5/99-00-12-02-03-05 на адресу МВС направлено заповнену та підписану організаційно-технічну документацію, необхідну для реєстрації ДПС як учасника ЄІС МВС, для отримання доступу до інформації з ЄДРТЗ, необхідної для виконання функцій та завдань, покладених на контролюючі органи.

МВС листом від 29.10.2021 № 49683/16-2021 повідомило ДПС, що ДП "Інфотех", який є технічним адміністратором ЄІС МВС, **проводяться заходи з опрацювання**

організаційно-технічної документації, надісланої ДПС відповідно до вимог постанов № 1024 і № 260.

На час проведення перевірки, за інформацією ДПС, відповідно до вимог Порядку № 386/208, службою спільно з МВС, ДП "Інфотех" та ГСЦ МВС узгоджувався проект Протоколу автоматизованого обміну інформацією згідно з Порядком електронної інформаційної взаємодії Міністерства внутрішніх справ України, Міністерства фінансів України та центральних органів виконавчої влади, діяльність яких спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через Міністра внутрішніх справ України та Міністра фінансів України.

Слід зазначити, що Порядком переобладнання транспортних засобів, затвердженим постановою КМУ від 21.07.2010 № 607, передбачено **погодження на переобладнання** транспортного засобу в індивідуальному порядку за відповідною заявою його власника **ГСЦ МВС і ДП "ДержавтотрансНДІпроект"**⁴³.

Відповідно до пункту 11 вказаного Порядку спеціально уповноважена організація надсилає МВС у встановленому порядку інформацію про виданий документ про погодження для внесення відповідних даних до Єдиного державного реєстру МВС. При цьому встановлено, що ГСЦ МВС не володіє інформацією про фактичну кількість переобладнаних транспортних засобів, власники яких отримали відповідний документ про погодження, а також про видані висновки ДП "ДержавтотрансНДІпроект".

Враховуючи, що **строк дії документа про погодження** відповідно до пункту 10 вказаного Порядку **становить один рік з дня його видачі, є ризики зволікання** особами, що здійснили переобладнання вантажних транспортних засобів у легковий автомобіль, їх **перереєстрації з метою відтермінування у часі сплати акцизного податку з транспортних засобів**.

Так, аналіз даних ГСЦ МВС і ДП "ДержавтотрансНДІпроект" засвідчив, що протягом 2019–2021 років цими організаціями **видано 19 369 документів (висновків) на переобладнання вантажних транспортних засобів на легкові** (зокрема, ГСЦ МВС – 6 201, 3 044 і 2 524 од. і ДП "ДержавтотрансНДІпроект" – 3 845, 2 140 і 1 615 од. відповідно). Разом з тим **кількість перереєстрованих ГСЦ МВС переобладнаних за цей період таких транспортних засобів становила 11 407 од.** (у 2019 році – 5 901 од., у 2020 році – 3 334 од., у 2021 році – 2 172 од.), **що в 1,7 раза менше**.

Аналіз інформації, наданої Держмитслужбою, засвідчив, що заходи, спрямовані на реалізацію Порядку № 286 щодо інтеграції інформаційно-телекомунікаційних систем ДПС і Держмитслужби та інших їх інформаційних ресурсів, почалися здійснюватись лише у 2021 році, зокрема:

- надано регламентований доступ уповноваженим посадовим особам ДПС до інформації ЄАІС Держмитслужби з митних декларацій на бланку ЄАД (електронних декларацій, електронних копій декларацій, оформлених на папері) (укладено Протокол № 1 від 28.01.2021);

- Держмитслужбою надсилалася до ДПС інформація з митних декларацій, прийнятих до митного оформлення, та митне оформлення яких завершено, при проведенні експортно-імпортних операцій суб'єктами ЗЕД та фізичними особами (укладено Протокол № 2 від 28.01.2021);

⁴³ Повна назва Державне підприємство "Державний автотранспортний науково-дослідний і проектний інститут".

– надано регламентований доступ уповноважених посадових осіб органів Держмитслужби до інформації, яка міститься:

в ІС "Податковий блок", при опрацюванні ними заяв платників податків про повернення з бюджету помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань та пені відповідно до статті 43 Податкового кодексу (укладено Протокол № 4 від 16.04.2021).

Довідково. До врегулювання питання щодо актуалізації інформації в АСМО "Інспектор" та отримання посадовими особами митниць регламентованого доступу до баз даних ІТС "Податковий блок" митним органам при опрацюванні заяв платників податків із зазначених питань наказано керуватись поточною інформацією щодо наявності/відсутності у заявника податкового боргу, отриманою від територіального органу ДПС у вигляді довідки або листа;

в Єдиному реєстрі податкових накладних та Єдиному реєстрі акцизних накладних (укладено Протокол № 5 від 16.04.2021).

Разом з тим **обмін інформацією в частині взаємодії митних органів з податковими органами щодо примусового стягнення податкового боргу із суб'єктів ЗЕД, який виник внаслідок донарахування митних платежів після проведення документальних перевірок, забезпечено Держмитслужбою лише наприкінці 2021 року.** Так, наказом Держмитслужби від 26.11.2021 № 943 затверджено форми звітності та Методичні рекомендації щодо ведення звітності про результати роботи структурних підрозділів митного аудиту митниць.

Довідково. Відповідно до частин першої та другої статті 303 Митного кодексу у разі несплати або неповної сплати митних платежів у встановлений строк такі платежі стягуються в порядку та строки, визначені Податковим кодексом України. Належні до сплати суми платежів стягуються з осіб, відповідальних за їх сплату.

Пунктом 41.4 статті 41 Податкового кодексу встановлено, що органами стягнення є виключно контролюючі органи, визначені підпунктом 41.1.1 цього пункту (а саме, податкові органи), уповноважені здійснювати заходи щодо забезпечення погашення, зокрема, податкового боргу.

За інформацією Держмитслужби, узагальнена інформація, яка включає дані про виникнення податкового боргу зі сплати митних платежів, штрафних санкцій та пені у платників податків станом на перше число звітного місяця, починаючи з **01.10.2021** надсилається до ДПС для вжиття відповідних заходів стягнення. Аналогічна інформація надсилалася митницями до податкових органів у відповідних областях.

Водночас ДПС для врегулювання зазначеного питання направила до Держмитслужби для розгляду та погодження проєкт Протоколу № 3 щодо структури та форматів даних про податковий борг з митних платежів та інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на Держмитслужбу.

Проте, за інформацією Держмитслужби, наданою Мінфіну, структуру і формат даних для інформаційного обміну згідно з проєктом Протоколу № 3 визначити неможливо у зв'язку з тим, що в Держмитслужбі триває процес проєктування відповідного програмного забезпечення. За підтримки Європейського Союзу, Центрального агентства з управління проєктами (СРМА) у рамках "Програми підтримки управління державними фінансами в Україні (EU4PFM): компоненти 3 і 4" Держмитслужбою спільно із залученими експертами розроблено та введено в дослідну експлуатацію першу чергу інформаційної системи "Митний аудит". Держмитслужбою надані пропозиції

СРМА на розробку у 2022 році другої черги цієї системи, яка передбачатиме, зокрема, розробку модуля "Облік податкових боргів" та інтеграцію з внутрішніми та зовнішніми інформаційними системами інших державних органів України.

Держмитслужбою протягом періоду, що досліджувався, також здійснювався обмін інформацією з МВС з реєстру митних декларацій при імпорті транспортних засобів згідно з Угодою від 18/31.05.2001⁴⁴ про інформаційне співробітництво між Державною митною службою України та Міністерством внутрішніх справ України (відомості є конфіденційними). Разом з тим тільки протягом четвертого кварталу 2021 року розпочато заходи з інтеграції інформаційних систем МВС і Держмитслужби відповідно до Порядку № 386/208.

За Угодою від 16.07.2018 про інформаційне співробітництво між Державною фіскальною службою України та Національною поліцією України та Угодою від 18.12.2020 про інформаційне співробітництво між Державною митною службою України та Національною поліцією України протягом періоду, що досліджувався, ДФС і Держмитслужбою надавалася інформація Національній поліції України щодо транспортних засобів особистого користування, які були тимчасово ввезені на митну територію України та/або переміщені в митному режимі транзиту, із зазначенням відомостей про осіб.

За інформацією Департаменту патрульної поліції (лист від 20.05.2022 № 5937/41/2-02-2022), на виконання частини п'ятої статті 25 Закону України від 02.07.2015 № 580 "Про Національну поліцію" протягом періоду, що досліджувався, поліцією забезпечувалося письмове інформування митних органів про виявлення нецільового використання та/або передачі транспортних засобів особистого користування, тимчасово ввезених на митну територію України чи поміщених у митний режим транзиту, у володіння, користування, або розпорядження особам, які не ввозили такі транспортні засоби на митну територію України або не поміщували в митний режим транзиту, про виявлення розкомплектування таких транспортних засобів. **Проте інформацію про кількість таких повідомлень та їх зміст Департаментом патрульної поліції не надано.**

Водночас Департамент патрульної поліції повідомив, що на виконання пунктів 29 і 30 частини першої статті 23 вказаного Закону поліція виявляє транспортні засоби особистого користування, тимчасово ввезені на митну територію України громадянами більш як на 30 діб та не зареєстровані в Україні у встановлені законодавством строки, та вживає заходів для виявлення неправомірного керування транспортними засобами, щодо яких порушено обмеження, встановлені Митним кодексом, відповідальність за які передбачена частинами восьмою та дев'ятою статті 121 Кодексу України про адміністративні правопорушення⁴⁵.

⁴⁴ 18.05.2001 Угода підписана Держмитслужбою, 31.05.2001 – МВС.

⁴⁵ А саме: порушено строки тимчасового ввезення транспортного засобу та/або переміщення в митному режимі транзиту; транспортний засіб використовується для цілей підприємницької діяльності та/або отримання доходів в Україні; транспортний засіб передано у володіння, користування або розпорядження особі, яка не ввозила його на митну територію України або не поміщувала в митний режим транзиту.

Так, відповідно до інформаційно-телекомунікаційної системи "Інформаційний портал Національної поліції України" поліцейськими територіальних підрозділів Національної поліції у 2019 році оформлено **вісім адміністративних матеріалів** за вказані вище порушення, у 2020 році – **80** та у 2021 році – **1 296** таких адміністративних матеріалів.

Протягом періоду, що досліджувався, від Держприкордонслужби Держмитслужба отримувала відомості про транспортні засоби та фізичних осіб, які перетинали державний кордон України та/або адміністративний кордон ВЕЗ "Крим" згідно із Порядком взаємодії інформаційних систем Державної фіскальної служби України та Державної прикордонної служби України щодо обміну інформацією, необхідною для забезпечення контролю при переміщенні осіб та транспортних засобів через державний (митний) кордон України та адміністративний кордон вільної економічної зони "Крим", затвердженим спільним наказом Мінфіну та МЗС від 07.09.2017 № 746/759, зареєстрованим у Мін'юсті 02.10.2017 за № 1207/31075, який на сьогодні потребує перегляду внаслідок адміністративної реформи.

З 2020 року Держмитслужба надавала інформацію Держприкордонслужбі (регламентований доступ уповноважених посадових осіб) з митних декларацій на бланку ЄАД відповідно до Угоди від 22.07.2020 № 28-20 між Державною митною службою України та Адміністрацією Державної прикордонної служби України про інформаційне співробітництво.

Крім того, за інформацією Держмитслужби, нею налагоджено взаємодію з Укртрансбезпеки щодо виявлення транспортних засобів, що порушують строки тимчасового ввезення або транзиту на митній території України. Так, у 2020 і 2021 роках Укртрансбезпеки повідомляла про випадки використання власниками (водіями) тимчасово ввезених на митну територію України та в митному режимі транзиту автобусів для внутрішніх перевезень, що є порушенням вимог частини третьої статті 189 і частини другої статті 105 Митного кодексу⁴⁶.

Так, при опрацюванні цієї інформації та даних, які містяться в АСМО "Інспектор", Держмитслужбою було встановлено, що окремі автобуси використовувались для внутрішніх перевезень пасажирів на митній території України при наявності заяви про продовження строків тимчасового їх ввезення у зв'язку з поломкою та проведенням ремонту або з обставинами непереборної сили. Ввозилися такі автобуси через пункти пропуску Львівської митниці.

За даними Держмитслужби, станом на 01.01.2022 за результатами вжитих заходів митницями **складено 33 протоколи про ПМП** за перевищення строку тимчасового ввезення транспортних засобів комерційного призначення відповідно до частини шостої статті 481 Митного кодексу та **вилучено 7 автобусів**.

⁴⁶ Тимчасове ввезення транспортних засобів комерційного призначення на митну територію України допускається за умови, що такі транспортні засоби не використовуватимуться для внутрішніх перевезень на митній території України.

У разі порушення умов митного режиму тимчасового ввезення особа, відповідальна за дотримання режиму, зобов'язана сплатити суму податкового зобов'язання та пеню відповідно до Податкового кодексу України.

Довідково. У 2020 році порівняно з 2019 роком збільшилися тимчасове ввезення на митну територію України автобусів в 1,6 раза (з 12 до 19 од.) та в митному режимі транзит – в 13,7 раза (з 3 до 41 од.). Протягом 2021 року було ввезено 17 і 112 автобусів відповідно. Крім того, у 2020 році суттєво збільшилося тимчасове ввезення на митну територію України вантажних автомобілів в 1,9 раза (з 86 до 167 од.) та в митному режимі транзит – в 1,3 раза (з 548 до 724 одиниць). Протягом 2021 року було ввезено 169 і 1 713 вантажних автомобілів відповідно. Отже, є ризики комерційного використання цих транспортних засобів.

Таким чином, протягом періоду, що досліджувався, ДФС (ДПС) неналежно здійснювалась міжгалузева координація з адміністрування акцизного податку з транспортних засобів.

Незважаючи на велику кількість у 2019–2021 роках переобладнання вантажних автомобілів, ввезених на митну територію України, у легкові, ДПС не забезпечено належної взаємодії та обміну інформацією з ГСЦ МВС, не створено розширеного доступу до ЄДРТЗ фахівцям її територіальних підрозділів з адміністрування акцизного податку, які безпосередньо могли б відслідковувати повноту сплати податкових зобов'язань акцизного податку з таких транспортних засобів, своєчасність їх декларування.

Протягом 2020 року органами ДПС і Держмитслужби не здійснювалась на належному рівні взаємодія їх інформаційних систем щодо обміну інформацією, необхідною для адміністрування податків, зборів та інших платежів, здійснення контрольних процедур щодо дотримання податкового та митного законодавства. Більшість угод між цими державними органами щодо такої взаємодії укладено у 2021 році.

Обмін інформацією між ДПС, Держмитслужбою та іншими державними органами України також був недостатнім для забезпечення ефективної роботи з адміністрування акцизного податку з транспортних засобів.

ВИСНОВКИ

1. Державними органами протягом 2019–2021 років не забезпечено повною мірою прийняття ефективних управлінських рішень щодо створення дієвої системи контролю за справлянням акцизного податку з транспортних засобів, повнотою і своєчасністю його надходження до державного бюджету. Як наслідок, існували умови для ухилення від сплати митних платежів, у тому числі акцизного податку, при ввезенні транспортних засобів в Україну, що призводило до втрат надходжень акцизного податку до державного бюджету.

1.1. Протягом періоду, що аналізувався, база оподаткування акцизним податком з транспортних засобів переважно була сформована за рахунок імпорту цих товарів.

Так, за інформацією Держмитслужби, у 2019 році на митну територію України в режимі імпорту ввезено **751,3 тис.** транспортних засобів, 2020 році – майже **728,5 тис.**, 2021 році – **909,9 тис.** транспортних засобів.

Водночас за даними Асоціації автовиробників України "Укравтопром" виробництво транспортних засобів у 2019 році становило близько **7,3 тис.** од.

(з них 6,3 тис. легкові автомобілі), 2020 році – **5 тис.** (4,2 тис.), 2021 році – **8,2 тис.** од. (7,3 тис. легкові автомобілі).

Крім того, за інформацією ГСЦ МВС, кількість зареєстрованих переобладнаних вантажних транспортних засобів, ввезених на митну територію України, в підакцизні легкові автомобілі у 2019 році становила **5,9 тис. од.**, 2020 році – **3,3 тис.**, 2021 році – **2,2 тис. одиниць.**

1.2. Протягом 2019–2021 років до державного бюджету надійшло майже **39,6 млрд грн** акцизного податку з транспортних засобів (2019 рік – 12 млрд грн, 2020 рік – 11,1 млрд грн, 2021 рік – 16,5 млрд грн), з яких **39,3 млрд грн, або 99,2 відс.** з ввезених на митну територію України транспортних засобів. При цьому частка надходжень акцизного податку з транспортних засобів, вироблених в Україні, зменшилася з 1,1 відс. у 2019 році до 0,5 відс. у 2021 році.

1.3. Доведені Мінфіном до ДФС на 2019 рік та до Держмитслужби на 2020–2021 роки індикативні (планові) показники з акцизного податку з транспортних засобів, ввезених на митну територію України, були **перевиконані в декілька разів, що свідчить про необґрунтоване зниження цих показників.**

Так, загальні індикативні (планові) показники надходжень акцизного податку з транспортних засобів у 2019 році виконано ДФС на **288,4 відс.** (перевиконання становило **7,8 млрд грн**), у 2020 і 2021 роках виконано Держмитслужбою на **275,4 і 230,5 відс.** (перевиконання становило **7,0 і 9,3 млрд грн** відповідно).

Водночас ДФС у 2019 році та Держмитслужбою у 2020–2021 роках не забезпечено ефективного контролю за дотриманням термінів перебування на митній території України транспортних засобів, ввезених в митних режимах тимчасового ввезення та транзиту, внаслідок чого державний бюджет недоотримував значні суми митних платежів, у тому числі акцизного податку.

За даними Держмитслужби станом на 01.01.2019 на митній території України перебувало **423,3 тис. транспортних засобів**, тимчасово ввезених та ввезених в режимі транзиту з метою особистого користування, більша частина з яких перебувала на митній території України з порушенням митних правил. Разом з тим ДФС, Держмитслужбою не було налагоджено ефективного контролю за вивезенням таких транспортних засобів за межі митної території України у визначені законодавством терміни та ефективної взаємодії з правоохоронними органами з метою контролю за їх переміщенням.

Після посилення відповідальності за такі порушення у митному законодавстві, а також запровадження податкових пільг при митному оформленні транспортних засобів у 2018–2019 і 2021 роках виконано митні формальності щодо **304 тис. транспортних засобів**, у тому числі з іноземною реєстрацією, які перебували на митній території України з порушенням митних правил. При цьому суми застосованих податкових пільг тільки з акцизного

податку, за розрахунками, у 2019 році та у 2021 році загалом становили близько **8 млрд гривень**.

1.4. У 2019 році ДФС, ДПС виконано доведені Мінфіном індикативні (планові) показники з акцизного податку з транспортних засобів, вироблених в Україні, **на 112,5 відс., ДПС у 2020–2021 роках – на 83,5 і 54,2 відс.** відповідно, а недонадходження до державного бюджету з цього податку за цей період становили **79,3 млн гривень**.

2. Нормативно-правове регулювання питання справляння акцизного податку з транспортних засобів протягом періоду, що досліджувався, було недосконалим і неузгодженим.

2.1. Окремі норми статті 215 Податкового кодексу потребують узгодження між собою. Так, згідно з пунктом 215.1 статті 215 Податкового кодексу до підакцизних товарів віднесено **мотоцикли**, тоді як підпунктом 215.3.7 пункту 215.3 цієї статті ставки акцизного податку визначено для **мотоциклів (включаючи мопеди) та велосипедів з допоміжним двигуном, з колясками або без них, а також для колясок до них окремо.**

Крім того, пунктом 215.1 статті 215 Податкового кодексу до підакцизних товарів віднесено **причепи та напівпричепи**, тоді як підпунктом 215.3.8 пункту 215.3 цієї статті ставку акцизного податку визначено для **причепів та напівпричепів для тимчасового проживання у кемпінгах, типу причіпних будиночків**. Отже, причепи та напівпричепи, призначені для перевезення вантажів, акцизним податком не оподатковуються.

2.2. Мінфіном в межах повноважень не забезпечено своєчасного розроблення нормативно-правових та організаційно-розпорядчих актів, які стосуються адміністрування акцизного податку з транспортних засобів, з метою приведення їх у відповідність із чинним законодавством, зокрема:

- не розроблено та не внесено до Кабінету Міністрів України пропозиції щодо внесення змін до:

- додатка до Постанови № 106 стосовно визначення органу, відповідального за контроль за справлянням надходжень до державного бюджету за ККДБ 14031300, у 2021 році;

- підпункту 41 пункту 4 Положення про Держмитслужбу, яким передбачено виконання Держмитслужбою повноважень щодо обліку осіб, які здійснюють операції з товарами, що не відповідає нормам статті 455 Митного кодексу;

- не внесено зміни до Класифікатора пільг № 1011, з метою приведення його у відповідність із законодавством. Так, Мінфіном не забезпечено внесення до Класифікатора пільг № 1011 нового коду пільги в частині акцизного податку з транспортних засобів, передбачених Законом № 1402.

Крім того, Законом України від 07.06.2012 № 4915 "Про внесення змін до Податкового та Митного кодексів України щодо узгодження їх окремих норм" до підпункту "б" пункту 3 і пункту 5 частини десятої статті 374 Митного кодексу внесено зміни, згідно з якими їх норми після цифр "8702, 8703" доповнено цифрами і словами "8704 (загальною масою до 3,5 тонни)",

але відповідні зміни до положень пунктів 1 і 2 Розділу III Класифікатора пільг № 1011 не внесено.

Законом № 2611 виключено пункт 15 підрозділу 5 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу, яким передбачались пільги при оподаткуванні автомобілів легкових та інших моторних транспортних засобів, призначених головним чином для перевезення людей (крім моторних транспортних засобів товарної позиції 8702), включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони та гоночні автомобілі, що були у використанні, проте відповідні зміни до Класифікатора пільг № 1011 не внесено.

Як наслідок, контролюючими органами не забезпечено належного обліку втрат дохідної частини бюджету внаслідок застосування податкових пільг.

2.3. Мінфіном в межах повноважень не визначено в повному обсязі нормативно-правові акти, передбачені Митним кодексом. Так, частиною четвертою статті 341 Митного кодексу передбачено, що порядок здійснення митними органами обліку товарів, транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, та форми документів для здійснення такого обліку, у тому числі в електронній формі, визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. Проте такий порядок Мінфіном не визначено.

2.4. Встановлений пунктом 10 Порядку переобладнання транспортних засобів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21.07.2010 № 607, строк дії документа про погодження на переобладнання транспортного засобу протягом одного року з дня його видачі створює ризики зволікання особами, що здійснили переобладнання вантажних транспортних засобів у легковий автомобіль, з перереєстрацією цих автомобілів з метою відтермінування у часі сплати акцизного податку з транспортних засобів. Так, аналіз даних ГСЦ МВС і "ДержавтотрансНДІпроект" засвідчив, що протягом 2019–2021 років ними видано 19 369 документів (висновків) на переобладнання вантажних транспортних засобів на легковий автомобіль, а кількість перереєстрованих ГСЦ МВС переобладнаних за цей період таких транспортних засобів становила 11 407 од., що в 1,7 раза менше.

3. Мінфіном протягом періоду, що досліджувався, не забезпечено обґрунтованого визначення прогнозних показників акцизного податку з транспортних засобів, що призвело до їх суттєвого невиконання, або перевиконання.

Затверджені наказом Мінфіну від 24.12.2010 № 1646 методики прогнозування надходжень акцизного податку з вироблених в Україні та ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) в частині податку з транспортних засобів, які застосовувалися для його обрахунку, на 2019 і 2020 роки були недосконалими, а саме, не враховували:

- норм Бюджетного кодексу щодо зарахування цього податку до загального і спеціального фондів державного бюджету;

- різниць у ставках акцизного податку на окремі види транспортних засобів за кодами товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД;
- для вироблених в Україні транспортних засобів окремого обрахунку прогнозних показників надходжень акцизного податку з переобладнаних вантажних транспортних засобів, ввезених на митну територію України, у підакцизний легковий автомобіль.

Вказані методики з урахуванням змін, внесених наказом Мінфіну від 17.09.2020 № 573 "Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 року № 1646", також не враховували усіх параметрів обрахунку акцизного податку з можливими змінами в законодавстві: застосування податкових пільг та усіх складових його обрахунку (зокрема, надходжень від переобладнаних вантажних транспортних засобів у легкові автомобілі).

Як наслідок, затверджені планові показники були перевиконані за ККДБ 14030800 у 2019–2021 роках в 2,0–2,8 раза, за ККДБ 14031200 у 2019 році – у 18,4 раза, а виконання за ККДБ 14031000 у 2019–2021 роках становило 27,7–65,0 відс., за ККДБ 14020800 у 2021 році – 54,2 відсотка.

4. ДФС, ДПС протягом 2019–2021 років не забезпечено належного адміністрування акцизного податку з транспортних засобів, вироблених в Україні, що негативно вплинуло на надходження цього податку до державного бюджету.

4.1. ДПС у II півріччі 2019 року і 2020–2021 роках необґрунтовано здійснювався розподіл помісячних індикативних показників надходжень за ККДБ 14020800 між її територіальними органами без урахування сум надходжень акцизного податку з переобладнаних вантажних транспортних засобів у легковий підакцизний автомобіль, що становили в середньому 77,8 відс. усіх надходжень за цим ККДБ.

Так, на III і IV квартали 2019 року ДПС своїми наказами доводила такі показники лише до ГУ ДПС у Житомирській області та Офісу ВПП ДПС, на I і II квартал 2020 року – Офісу ВПП ДПС, на III і IV квартали 2020 року – до 12 її територіальних органів. На 2021 рік ці показники ДПС було розподілено між усіма її територіальними органами, але найбільшу суму (77,3 відс.) доведено Західному МУ ДПС по роботі з ВПП, частка фактичних надходжень якого за підсумками цього року становила 14,2 відсотка.

Доведений індикативний показник ГУ ДФС (ДПС) у Запорізькій області на 2019 рік **перевиконано в 5 157 разів**, на 2020 рік – **у 11,7 раза**, на 2021 рік – **у 2,4 раза**.

4.2. ДФС, ДПС неналежно виконувались вимоги підпункту 19¹.1.8 пункту 19¹.1 статті 19¹ Податкового кодексу в частині забезпечення достовірності та повноти обліку платників акцизного податку з транспортних засобів.

ДПС не володіє повною та достовірною інформацією про фактичну кількість платників акцизного податку з транспортних засобів, які здійснювали переобладнання ввезених на митну територію вантажних транспортних засобів у легкові автомобілі в 2019–2021 роках, що ускладнює здійснення дієвого контролю за повнотою сплати акцизного податку.

Крім того, аналізом встановлено, що внаслідок відсутності належного обміну інформацією з ГСЦ МВС щодо перереєстрації ввезених на митну територію вантажних транспортних засобів, переобладнаних у легкові автомобілі, ДПС не забезпечено належного ведення Державного реєстру фізичних осіб – платників податків в частині повноти інформації про платників акцизного податку з транспортних засобів, які здійснювали таке переобладнання.

4.3. ДФС, ДПС не забезпечено організацію ефективного контролю за своєчасністю та якістю проведення їх територіальними органами камеральних перевірок, застосування в повному обсязі штрафних (фінансових) санкцій (штрафів), передбачених законодавством за неподання або несвоєчасне подання платниками податку декларацій акцизного податку.

Так, за результатами аналізу відібраних Рахунковою палатою 950 декларацій акцизного податку, що були подані платниками акцизного податку з транспортних засобів за 2019–2021 роки з порушенням термінів, відсутні відомості про проведення камеральних перевірок за **320 деклараціями**, не застосовано штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за результатами камеральних перевірок **25 декларацій**, чим порушено вимоги пункту 76.3 статті 76, пункту 120.1 статті 120 Податкового кодексу.

4.4. ДФС, ДПС не здійснювався належний контроль за повнотою декларування платниками акцизного податку з транспортних засобів. Під час вибіркового аналізу інформації ДПС про стан сплати акцизного податку з транспортних засобів виявлено непоодинокі факти сплати фізичними особами значних сум акцизного податку з транспортних засобів за ККДБ 14020800 за відсутності декларування цих податкових зобов'язань, що є порушенням пункту 223.2 статті 223 Податкового кодексу, і призводило до накопичення сум переplat з цього податку.

Так, протягом 2019–2021 років платниками акцизного податку з транспортних засобів, які були власниками ввезених на митну територію України вантажних транспортних засобів, що переобладнані у легкові автомобілі, не подано до територіальних органів ДФС (ДПС) близько **6,8 тис. декларацій акцизного податку**. Така ситуація також свідчить про низький рівень роз'яснювальної роботи щодо обов'язку заповнення декларації акцизного податку платниками акцизного податку з транспортних засобів.

Крім того, перевіркою правильності формування платниками акцизного податку з транспортних засобів декларацій акцизного податку встановлено непоодинокі факти неправильного заповнення Розділу Г, чим порушено норми Порядку № 14, що також призводило до виникнення переplat з цього податку.

Як наслідок, протягом періоду, що досліджувався, суми надміру сплаченого акцизного податку з транспортних засобів за ККДБ 14020800 **збільшилися в 4,4 раза** (з 25,9 до 112,6 млн гривень).

4.5. Документальні перевірки платників акцизного податку з транспортних засобів, проведені територіальними органами ДФС (ДПС) протягом періоду,

що досліджувався, були малорезультативними – із донарахованих сум акцизного податку з транспортних засобів та застосованих штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) і пені в загальній сумі **11,3 млн грн** узгоджено та сплачено до державного бюджету **0,4 млн грн**, або **3,5 відс.**, при цьому винесені податкові повідомлення – рішення на майже **20 відс.** донарахованих сум скасовані за рішенням суду.

4.6. ДФС, ДПС допущено суттєве зростання сум податкового боргу з акцизного податку з транспортних засобів за ККДБ 14020800 з 182,6 тис. грн станом на 01.01.2019 до 11,7 млн грн станом на 01.01.2022, або майже в 64 рази.

5. ДФС, Держмитслужбою протягом 2019–2021 років не забезпечено належного митного контролю при здійсненні суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності операцій з імпорту транспортних засобів та контролю за транспортними засобами, ввезеними на митну територію України в митних режимах тимчасового ввезення і транзиту.

5.1. Держмитслужбою у 2020–2021 роках при доведенні індикативних показників доходів до митниць не дотримано помісячного розпису Мінфіну та методичних рекомендацій щодо їх визначення, затверджених наказом Держмитслужби від 07.08.2020 № 304 "Про організацію діяльності Державної митної служби з питань визначення індикативних показників та розрахунку очікуваних доходів Державного бюджету України".

Так, індикативні показники доходів до митниць доведено на I півріччя та вересень 2020 року в цілому за митними платежами без розподілу за ККДБ; на серпень 2020 року – за ККДБ 14031000 у сумі 589,3 тис. грн, що на 86,3 млн грн більше, ніж визначені Мінфіном на цей період; на жовтень 2020 року не доведено взагалі; на липень, листопад і грудень 2020 року, січень–березень 2021 року доведено в цілому за ККДБ 14030000 до загального фонду державного бюджету без розподілу за підкодами ККДБ (до спеціального фонду доведено показники за ККДБ 14030000, але до цього фонду зараховувалися лише платежі за ККДБ 14030800).

5.2. Внаслідок несвоєчасного внесення Мінфіном змін до Порядку № 552, з метою його приведення у відповідність із новою редакцією статті 455 Митного кодексу, з урахуванням змін, внесених Законом № 141, з 05.05.2020 (з урахуванням вимог пункту 63 розділу I Закону № 141) Держмитслужбою не розпочато облік осіб-нерезидентів відповідно до вимог вказаної статті Митного кодексу України, а саме в АСМО "Інспектор" облік осіб, які є учасниками зовнішньоекономічних операцій, не передбачалось виокремлення резидентів та нерезидентів.

Незважаючи на те, що Порядком обліку осіб, які під час провадження своєї діяльності є учасниками відносин, що регулюються законодавством України з питань митної справи, затвердженим наказом Мінфіну від 15.06.2015 № 552 (у редакції наказу Мінфіну від 29.04.2021 № 242, зареєстрованого в Мін'юсті 18.06.2021 за № 811/36433), який набрав чинності 25.06.2021, визначено порядок окремого обліку нерезидентів, встановлено, що в АСМО "Інспектор" в обліку осіб, які є учасниками зовнішньоекономічних

операцій, не впроваджено виокремлення резидентів та нерезидентів, чим не дотримано вимоги статті 455 Митного кодексу.

У зв'язку з цим у Держмитслужбі відсутня інформація про кількість суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності – нерезидентів (юридичних і фізичних осіб), які здійснювали імпорту, тимчасове ввезення і транзит транспортних засобів.

5.3. Через несвоєчасне затвердження Мінфіном порядку планування митними органами документальних виїзних перевірок, протягом 2020 року планові виїзні перевірки митниці Держмитслужби не передбачалися та не проводилися. За результатами проведених територіальними органами Держмитслужби протягом 2020–2021 років 123 документальних (планових і позапланових) перевірок суб'єктів ЗЕД, які здійснювали операції з транспортними засобами, донраховано майже 50 млн грн акцизного податку з транспортних засобів та штрафів, з яких сплачено до державного бюджету лише 148,6 тис. грн, або 0,3 відс. донрахованих сум.

При цьому митними органами до АСМО "Інспектор" в окремих випадках вносилися недостовірні відомості в частині підстав для донраховування акцизного податку з транспортних засобів, а саме: за результатами трьох перевірок в АСМО "Інспектор" вказано порушення – заниження митної вартості на суму 270,9 тис. грн, яке не може бути підставою для нарахування акцизного податку з транспортних засобів, оскільки митна вартість не є базою для його нарахування.

5.4. ДФС, Держмитслужбою протягом періоду, що досліджувався, не здійснювався належний контроль за сплатою штрафів за порушення митних правил, накладених на осіб, учасників відносин, що регулюються законодавством України з питань митної справи. При цьому Держмитслужбою не ведеться централізований облік порушень фізичними та юридичними особами митних правил, нарахування та сплачених сум накладених штрафів за окремими категоріями товарів, а саме транспортних засобів.

Вказані показники на запит Рахункової палати сформовані Держмитслужбою на підставі відповідної інформації, отриманої від митниць, та через бойові дії в Україні є неповними. Так, за даними Держмитслужби до державного бюджету протягом 2019–2021 років було сплачено 81,8 млн грн штрафів за порушення умов митних режимів тимчасового ввезення і транзиту транспортними засобами комерційного призначення та особистого користування за статтями 469, 470 і 481 Митного кодексу України, що становило 8,6 відс. накладених штрафів. Інформація щодо сплачених штрафів, визначених у протоколах про порушення митних правил, предметами правопорушення в яких були транспортні засоби (група 87 "Засоби наземного транспорту, крім залізничного або трамвайного рухомого складу, їх частини та обладнання" згідно з УКТ ЗЕД), що ввозились на митну територію України з метою митного оформлення у митний режим імпорту, відсутня.

5.5. ДФС у 2019 році з недотриманням вимог пункту 30.7 статті 30 Податкового кодексу не здійснювалось визначення втрат акцизного податку з транспортних засобів у зв'язку із запровадженням Законом № 2611 податкової пільги зі сплати акцизного податку, якій у Класифікаторі пільг № 1011 Мінфіном встановлено код пільги 309. Враховуючи, що Законом № 2611 для обрахунку акцизного податку з транспортних засобів протягом 90 календарних днів з дня набрання чинності цим Законом (з 25.11.2018 по 22.02.2019) було встановлено коефіцієнт 0,5 до діючої ставки акцизного податку, втрати цього податку могли становити суму, що дорівнює їх надходженням за ККДБ 14030200, а саме: у 2019 році понад 4 млрд гривень.

У 2021 році Держмитслужбою також не здійснювалося визначення втрат державного бюджету від застосування податкових пільг з акцизного податку з транспортних засобів, запроваджених згідно із Законом № 1402. При цьому Мінфіном у Класифікаторі пільг № 1011 не було визначено окремого коду податкової пільги для обрахунку втрат бюджету від запровадження знижених ставок оподаткування.

6. ДФС, ДПС, Держмитслужбою протягом 2019–2021 років не забезпечено належного виконання вимог підпункту 19¹.1.14 пункту 19¹.1 статті 19¹ Податкового кодексу щодо здійснення контролю у сфері виробництва, обігу та реалізації підакцизних товарів, контролю за їх цільовим використанням, міжгалузевої координації у цій сфері, що негативно впливало на ефективність контролю за повнотою сплати акцизного податку з транспортних засобів.

Так, незважаючи на значні обсяги ввезення на митну територію вантажних автомобілів, які потім були переобладнані у підакцизні легкові автомобілі, ДПС не досягнуто належної взаємодії з ГСЦ МВС щодо обміну інформацією про реєстрацію/перереєстрацію таких автомобілів.

Протягом 2020 року не здійснювалась належна взаємодія інформаційних систем органів ДПС і Держмитслужби щодо обміну інформацією, необхідною для адміністрування податків, зборів та інших платежів, здійснення контрольних процедур щодо дотримання податкового та митного законодавства. Більшість угод між цими державними органами щодо такої взаємодії укладено у 2021 році.

ПРОПОЗИЦІЇ

1. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аналізу стану планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходження акцизного податку з транспортних засобів протягом 15 днів з дня затвердження надіслати Верховній Раді України.

2. Відомості у формі рішення Рахункової палати про результати аналізу стану планування та результативності контролю за повнотою нарахування і

своєчасністю надходження акцизного податку з транспортних засобів надіслати Кабінетові Міністрів України та рекомендувати доручити:

Міністерству фінансів України:

підготувати та внести на розгляд Кабінетові Міністрів України пропозиції щодо внесення змін до:

- статті 215 Податкового кодексу з метою узгодження між собою положень пункту 215.1 цієї статті, яким віднесено до підакцизних товарів мотоцикли і причепа, напівпричепа, з положеннями підпунктів 215.3.7 і 215.3.8 пункту 215.3 цієї ж статті, якими встановлені ставки акцизного податку для мотоциклів (включаючи мопеди) та велосипедів з допоміжним двигуном, з колясками або без них, а також для колясок до них окремо, і причепів та напівпричепів для тимчасового проживання у кемпінгах, типу причіпних будиночків, відповідно;

- підпункту 41 пункту 4 Положення про Державну митну службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 № 227, яким передбачено виконання Держмитслужбою повноважень щодо обліку осіб, які здійснюють операції з товарами, з метою приведення його у відповідність нормам статті 455 Митного кодексу України в частині ведення обліку осіб, які під час провадження своєї діяльності є учасниками відносин, що регулюються законодавством України з питань митної справи;

внести зміни до:

- Методики прогнозування надходжень акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1646, в частині прогнозування податку з транспортних засобів з урахуванням переобладнання вантажних транспортних засобів, ввезених на митну територію України, у легковий підакцизний автомобіль, з метою приведення у відповідність із нормами чинного законодавства;

- Класифікатора звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20.09.2012 № 1011 "Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій", з метою приведення у відповідність із нормами чинного законодавства;

Міністерству внутрішніх справ України:

вивчити питання щодо доцільності зменшення строків дії документів про погодження на переобладнання вантажних транспортних засобів, ввезених на митну територію України, в підакцизний легковий автомобіль, встановлених пунктом 10 Порядку переобладнання транспортних засобів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21.07.2010 № 607, з метою недопущення відтермінування на тривалий час сплати акцизного податку з транспортних засобів;

здійснити аналіз даних Єдиного державного реєстру МВС про погодження

переобладнання вантажних автомобілів на легкові з метою встановлення можливих випадків надання Головним сервісним центром МВС і Державним підприємством "Державний автотранспортний науково-дослідний і проектний інститут" таких погоджень на один і той же автомобіль та у разі виявлення таких фактів розробити і запровадити заходи щодо недопущення їх в подальшому, зокрема забезпечити обмін інформацією між ними.

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

розглянути результати аналізу, розробити та вжити невідкладних заходів для усунення виявлених порушень та недоліків в роботі;

удосконалити Методичні рекомендації щодо визначення індикативних показників доходів та очікуваних надходжень платежів за основними напрямками роботи та у розрізі територіальних органів ДПС, затверджені наказом Державної податкової служби України від 08.07.2021 № 672 "Про організацію роботи Державної податкової служби України з визначення індикативних показників доходів та надходження платежів", в частині обрахунків акцизного податку з транспортних засобів;

забезпечити в межах повноважень належне виконання функції, передбаченої підпунктом 19¹.1.8 пункту 19¹ статті 19¹ Податкового кодексу України, щодо достовірності та повноти обліку платників акцизного податку з транспортних засобів;

поліпшити якість та забезпечити дотримання порядку проведення камеральних перевірок податкової звітності з акцизного податку з транспортних засобів відповідно до вимог статті 76 Податкового кодексу;

вжити заходів щодо скорочення податкового боргу з акцизного податку з транспортних засобів та недопущення його зростання;

провести роз'яснювальну роботу щодо своєчасності подання та правильності заповнення декларації акцизного податку платниками акцизного податку з транспортних засобів;

прискорити в межах повноважень взаємодію усіх інформаційних систем ДПС та Держмитслужби відповідно до Порядку взаємодії інформаційних систем Державної податкової служби України та Державної митної служби України щодо обміну інформацією, необхідною для адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, здійснення контрольних процедур щодо дотримання податкового та митного законодавства, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 10.06.2020 № 286, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 26.06.2020 за № 593/34876.

4. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати Державній митній службі України та рекомендувати:

розглянути результати аналізу, розробити та вжити невідкладних заходів для усунення виявлених порушень та недоліків у роботі;

забезпечити внесення до АСМО "Інспектор" повної та достовірної інформації про результати проведення контрольно-перевірочної роботи з питань дотримання митного законодавства;

впровадити окремий облік резидентів та нерезидентів відповідно до вимог статті 455 Митного кодексу України;

забезпечити облік та визначення втрат державного бюджету внаслідок надання податкових пільг з митних платежів, в тому числі з акцизного податку з транспортних засобів, у випадках, передбачених законодавством;

вдосконалити Єдину автоматизовану інформаційну систему Держмитслужби в частині формування на центральному рівні даних про проведені заходи митного контролю та їх результати, необхідні для забезпечення ефективного контролю за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати платниками податків до бюджету митних платежів та штрафів за окремими категоріями товарів (продукції), зокрема, підакцизних;

прискорити в межах повноважень взаємодію усіх інформаційних систем Держмитслужби та ДПС відповідно до Порядку взаємодії інформаційних систем Державної податкової служби України та Державної митної служби України щодо обміну інформацією, необхідною для адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, здійснення контрольних процедур щодо дотримання податкового та митного законодавства, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 10.06.2020 № 286, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 26.06.2020 за № 593/34876.

5. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати Головному сервісному центру МВС та рекомендувати розглянути результати аналізу, розробити і вжити заходів для організації належної інформаційної взаємодії з ДПС щодо обміну інформацією про реєстрацію/перереєстрацію вантажних автомобілів, які потім були переобладнані у підакцизні легкові автомобілі.

6. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати Головному управлінню ДПС у Запорізькій області та рекомендувати розглянути результати аналізу, розробити та вжити невідкладних заходів для усунення виявлених порушень та недоліків у роботі.

Член Рахункової палати

Цезар ОГОНЬ

**Аналіз надходжень акцизного податку з транспортних засобів
до загального та спеціального фондів Державного бюджету України у 2019 – 2021 роках**

млн грн

Рік	Контроль-ний орган	ККДБ	План			Фактично			Відхилення					
			Усього	у тому числі:		Усього	у тому числі:		+, -			%		
				загаль-ний фонд	спеці-альний фонд		загаль-ний фонд	спеці-альний фонд	Усього	загаль-ний фонд	спеці-альний фонд	Усього	загаль-ний фонд	спеці-альний фонд
2019	ДПС	14020800	122,0	30,5	91,5	137,2	34,3	102,9	15,2	3,8	11,4	112,5	112,5	112,5
		14021000	0,0	0,0	0,0	0,02	0,02	0,0	0,02	0,02	0,0	-	-	-
	Держмит-служба	14030800	3 884,0	971,0	2 913,0	7 827,9	1 957,0	5 870,9	3 943,9	986,0	2 957,9	201,5	201,5	201,5
		14031000	22,0	22,0	0,0	6,1	6,1	0,0	-15,9	-15,9	0,0	27,7	27,7	-
		14031200	221,0	0,0	221,0	4 066,3	0,0	4 066,3	3 845,3	0,0	3 845,3	1840,0	-	1840,0
		Разом	4 127,0	993,0	3 134,0	11 900,3	1 963,1	9 937,2	7 773,3	970,1	6 803,2	288,4	197,7	317,1
	Всього		4 249,0	1 023,5	3 225,5	12 037,5	1 997,4	10 040,1	7 788,5	973,9	6 814,6	283,3	195,2	311,3
2020	ДПС	14020800	89,0	0,0	89,0	74,3	0,0	74,3	-14,7	0,0	-14,7	83,5		83,5
		14021000	0,0	0,0	0,0	0,01	0,01	0,0	0,01	0,01	0,0	-	-	-
	Держмит-служба	14030800	3 984,0	0,0	3 984,0	10 990,0	0,0	10 990,0	7 006,0	0,0	7 006,0	275,9	-	275,9
		14031000	7,0	7,0	0,0	2,2	2,2	0,0	-4,8	-4,8	0,0	31,4	31,4	-
		14031200	-	-	-	1,0	0,0	1,0	1,0	0,0	1,0	-	-	-
		Разом	3 991,0	7,0	3 984,0	10 993,2	2,2	10 991,0	7 002,2	-4,8	7 007,0	275,4	31,4	275,9
	Всього		4 080,0	7,0	4 073,0	11 067,5	2,2	11 065,3	6 987,5	-4,8	6 992,3	271,3	31,6	271,7
2021	ДПС	14020800	141,0	0,0	141,0	76,4	0,0	76,4	-64,6	0,0	-64,6	54,2	-	54,2
		14021000	0,0	0,0	0,0	0,002	0,002	0,0	0,002	0,002	0,0	-	-	-
	Держмит-служба	14030800	5 960,0	0,0	5 960,0	14 468,3	0,0	14 468,3	8 508,3	0,0	8 508,3	242,8	-	242,8
		14031000	2,0	2,0	0,0	1,3	1,3	0,0	-0,7	-0,7	0,0	65,0	65,0	-
		14031300	1 140,0	0,0	1 140,0	1 902,3	0,0	1 902,3	762,3	0,0	762,3	166,9	-	166,9
		Разом	7 102,0	2,0	7 100,0	16 371,9	1,3	16 370,6	9 269,9	-0,7	9 270,6	230,5	65,0	230,6
	Всього		7 243,0	2,0	7 241,0	16 448,3	1,3	16 447,0	9 205,3	-0,7	9 206,0	227,1	65,0	227,1
Разом за 3 роки		15 572,0	1 032,5	14 539,5	39 553,3	2 000,9	37 552,4	23 981,3	968,4	23 012,9	254,0	193,8	258,3	

Аналіз пропозицій ДФС і ДПС, наданих Мінфіну щодо розподілу індикативних показників та доведеного Мінфіном розподілу за ККДБ 14020800 у 2019 – 2021 роках

од.

Період	2019 рік (загальний та спеціальний фонди разом)				2020 рік (спеціальний фонд)				2021 рік (спеціальний фонд)			
	Пропозиції ДФС	Доведені Мінфіном показники	% доведених Мінфіном показників до пропозицій ДФС	Фактич- но	Пропозиції ДПС	Доведені Мінфіном показники	% доведених Мінфіном показників до пропозицій ДПС	Фактич- но	Пропозиції ДПС	Доведені Мінфіном показники	% доведених Мінфіном показників до пропозицій ДПС	Фактич- но
Січень	16 162,5	7 996,0	49,5	8 184,4	5 353,3	5 205,0	97,2	5 891,6	10 989,5	11 881,0	108,1	4 147,4
Лютий	7 639,3	8 883,0	116,3	14 470,0	9 464,7	7 212,0	76,2	7 341,0	13 769,8	12 190,0	88,5	4 117,8
Березень	11 642,5	9 385,0	80,6	10 765,2	7 041,4	7 339,0	104,2	5 103,7	10 178,1	10 798,0	106,1	6 664,5
Квітень	9 631,9	8 728,0	90,6	13 469,3	8 810,1	7 406,0	84,1	1 175,3	9 213,5	11 014,0	119,5	6 470,9
Травень	10 878,7	9 847,0	90,5	13 450,7	8 797,8	7 419,0	84,3	4 363,6	8 901,8	11 687,0	131,3	6 301,1
Червень	7 234,4	10 139,0	140,1	9 685,7	6 335,3	6 562,0	103,6	6 882,7	14 486,2	8 095,0	55,9	6 287,2
Липень	11 349,2	10 925,0	96,3	12 451,5	8 144,4	8 179,0	100,4	8 066,6	14 158,5	14 167,0	100,1	7 140,9
Серпень	5 302,5	8 269,0	156,0	12 943,5	8 466,1	5 859,0	69,2	5 829,6	12 284,1	12 293,0	100,1	6 326,9
Вересень	10 179,1	11 403,0	112,0	10 559,7	6 906,9	7 361,0	106,6	5 770,3	12 148,3	10 995,0	90,5	6 477,0
Жовтень	8 436,8	11 664,0	138,3	8 283,6	5 418,2	6 952,0	128,3	6 429,0	13 531,3	10 406,0	76,9	6 747,6
Листопад	13 234,3	10 089,0	76,2	10 510,5	5 858,5	9 530,0	162,7	7 158,5	10 734,0	12 366,0	115,2	5 886,6
Грудень	10 308,8	14 672,0	142,3	12 467,4	8 403,3	9 976,0	118,7	10 259,4	10 604,9	15 108,0	142,5	9 843,3
Разом	122 000,0	122 000,0	100,0	137 241,5	89 000,0	89 000,0	100,0	74 271,3	141 000,0	141 000,0	100,0	76 411,2

Аналіз пропозицій ДФС і ДПС, наданих Мініну щодо розподілу індикативних показників та доведеного Мініном розподілу за ККДБ 14030800 у 2019 – 2021 роках

тис. грн

Період	2019 рік (загальний та спеціальний фонди разом)				2020 рік (спеціальний фонд)				2021 рік (спеціальний фонд)			
	Пропозиції ДФС	Доведені Мініном показники	% доведених Мініном показників до пропозицій ДФС	Фактично	Пропозиції ДФС	Доведені Мініном показники	% доведених Мініном показників до пропозицій ДФС	Фактично	Пропозиції Держмит- служби	Доведені Мініном показники	% доведених Мініном показників до пропозицій Держмит- служби	Фактично
Січень	228 611,7	184 724,0	81,1	498 991,6	242 476,2	216 372,0	89,2	750 590,0	414 074,30	378 469,00	91,4	805 343,7
Лютий	248 011,5	253 479,0	102,6	835 688,8	287 544,3	299 632,0	104,2	911 847,6	436 158,20	501 636,00	115,0	1 010 520,6
Березень	344 212,5	374 859,0	108,3	394 185,2	308 740,8	333 399,0	108,0	771 635,9	489 143,30	418 513,00	85,6	1 319 907,9
Квітень	315 984,9	350 452,0	111,4	545 955,2	312 238,4	322 338,0	103,2	300 345,7	497 760,30	404 291,00	81,2	1 289 405,1
Травень	360 933,4	331 931,0	91,1	683 623,8	308 796,5	365 844,0	118,5	445 799,1	421 019,10	515 301,00	122,4	1 534 822,7
Червень	273 545,8	277 583,0	100,1	565 075,9	328 427,2	314 454,0	95,7	648 851,3	432 887,00	509 830,00	117,8	868 972,2
Липень	326 274,3	313 163,0	96,4	702 241,2	384 559,5	345 051,0	89,7	1 098 123,1	548 042,50	513 092,00	93,6	1 204 959,5
Серпень	363 695,4	326 227,0	90,1	580 866,6	341 796,6	328 897,0	96,2	1 156 404,4	507 464,90	508 116,00	100,1	1 232 135,1
Вересень	356 232,0	363 043,0	102,3	667 253,3	364 936,6	373 850,0	102,4	1 201 209,2	562 984,40	534 102,00	94,9	1 225 114,2
Жовтень	411 365,7	372 705,0	91,0	733 926,4	369 819,8	402 450,0	108,8	1 267 926,8	510 306,20	629 325,00	123,3	1 136 419,8
Листопад	341 930,2	371 564,0	108,8	758 642,8	362 429,5	343 263,0	94,7	1 147 628,1	567 011,00	557 376,00	98,3	1 258 763,0
Грудень	313 201,5	364 270,0	116,2	861 358,2	372 234,6	338 450,0	90,9	1 289 635,8	573 148,80	489 949,00	85,5	1 581 922,9
Разом	3 883 998,9	3 884 000,0	100,0	7 827 809,0	3 984 000,0	3 984 000,0	100,0	10 989 997,0	5 960 000,0	5 960 000,0	100,0	14 468 286,7

Аналіз пропозицій ДФС і ДПС, наданих Мініну щодо розподілу індикативних показників та доведеного Мініном розподілу за ККДБ 14031000 у 2019 – 2021 роках

тис. грн

Період	2019 рік (загальний фонд)				2020 рік (загальний фонд)				2021 рік (загальний фонд)			
	Пропозиції ДФС	Доведені Мініном показники	% доведених Мініном показників до пропозицій ДФС	Фактич- но	Пропозиції ДФС	Доведені Мініном показники	% доведених Мініном показників до пропозицій ДФС	Фактич- но	Пропозиції Держмит- служби	Доведені Мініном показники	% доведених Мініном показників до пропозицій Держмит- служби	Фактич- но
Січень	1 455,7	1 058,0	72,7	82,9	93,6	437	466,9	210,5	170,7	131,0	76,7	59,5
Лютий	2 150,3	2 084,0	96,9	293,9	331,8	684	206,1	256,4	175,5	205,0	116,8	117,1
Березень	2 273,7	2 349,0	103,3	503,0	567,8	744	131,0	101,4	180,7	223,0	123,4	173,3
Квітень	2 325,5	2 224,0	95,6	448,9	566,8	714	126,0	27,0	162,2	174,0	107,3	116,3
Травень	1 726,4	2 073,0	120,1	1 060,3	1 196,90	690	57,6	50,7	150,5	168,0	111,6	116,9
Червень	1 903,1	1 743,0	91,6	1 070,2	1 208,20	639	52,9	340,8	175,9	156,0	88,7	200,5
Липень	1 141,4	1 016,0	89,0	706,1	897	409	45,6	134,4	160	118,0	73,8	55,9
Серпень	1 183,4	1 225,0	103,5	952,8	1 075,60	503	46,8	369,1	179,7	185,0	102,9	27,6
Вересень	1 715,1	1 642,0	95,7	189,3	263,7	405	153,6	201,7	160,2	177,0	110,5	109,5
Жовтень	2 414,5	2 049,0	84,9	282,7	319,1	657	205,9	319,9	161,1	189,0	117,3	80,3
Листопад	1 943,8	2 134,0	109,8	280,9	195,4	566	289,7	87,5	164,2	148,0	90,1	105,0
Грудень	1 767,1	2 403,0	136,0	251,5	284,1	552	194,3	119,7	159,2	126,0	79,1	107,3
Разом	22 000,0	22 000,0	100,0	6 122,5	7 000,0	7 000,0	100,0	2 219,1	1 999,9	2 000,0	100,0	1 269,2

**Перелік найбільших імпортерів та кількість ввезених ними на митну територію
України транспортних засобів протягом 2019–2021 років**

Код та назва особи		Кількість ТЗ од.
Всього	776 113 осіб	2 342 828
42116093	ТОВ "Колнерс"	11 240
43883273	ПП "Ол транс глобал"	11 272
42800531	ТЗОВ "А-стат"	11 622
42330106	ТОВ "Укрвео"	11 839
33261252	ТОВ "Хюндай мотор Україна"	13 666
38537874	ТОВ "Ем-джи трейд"	13 847
33236598	ТОВ "Ніссан Мотор Україна"	14 342
38204199	Іноземне підприємство "I-AP-CI"	15 303
30913130	ПрАТ "Єврокар"	16 195
20051198	ДП "Авто інтернешнл"	17 417
42926090	ТОВ "Вест стандарт юа"	17 525
20054535	ТОВ "Віннер Імпортс Україна, Лтд"	17 792
42195442	ТОВ "Вестленд-технікс"	17 818
40058407	ТОВ "Мейлан"	18 242
43022855	ТОВ "Укркастом"	19 210
35291194	ТОВ "Порше Україна"	20 076
42634661	ТОВ "Промислова компанія "ДТЗ"	20 097
24267110	ПП "Будпостач"	20 273
39834754	ТОВ "Інтернешнл приват компані"	20 450
36425268	ТОВ "Фалькон-авто"	20 925
43045888	ТОВ "Смарт гаджет"	23 100
41103895	ТОВ "Грін лайн фокс"	23 413
32145772	ТОВ "Південна торгова компанія"	24 452
36872294	ТОВ "Пежо Сітроен Україна"	25 937
43626693	ТОВ "Укрдок 17"	30 118
40781795	ТОВ "Мототрейдинг"	40 470
32589471	Підприємство з іноземними інвестиціями "Тойота-Україна"	45 943
33552751	ПАТ "Рено Україна"	48 671
Разом		591 255