



РАХУНКОВА ПАЛАТА

РІШЕННЯ

від 28 лютого 2017 року № 6-4

м. Київ

Про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади по забезпеченню погашення податкового боргу та попередження його зростання

Відповідно до статті 98 Конституції України, статей 7, 25, 26, 35 і 36 Закону України "Про Рахункову палату" розглянуто Звіт про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади по забезпеченню погашення податкового боргу та попередження його зростання. За результатами розгляду Рахункова палата

ВСТАНОВИЛА:

1. Протягом 2014–2016 років в Україні не забезпечено створення ефективної та прозорої системи адміністрування податкового боргу. Заходи, які вживались органами Державної фіскальної служби України з управління податковим боргом, виявились малорезультативними, що призвело до різкого зростання його обсягів.

1.1. Протягом трьох років податковий борг за податками, зборами, платежами до державного бюджету збільшився у **3,8 рази** і станом на 01.01.2017 досяг **58,7 млрд гривень**. Водночас за цей період **майже вдвічі збільшилася і кількість платників податків-боржників**.

Унаслідок неефективності вжитих органами стягнення заходів за останні три роки контролюючими органами списано **15,8 млрд грн** безнадійного податкового боргу до державного бюджету, що становило **майже третину від загальної суми погашеного податкового боргу**.

При цьому **на кожную гривню надходжень** до державного бюджету в рахунок погашення податкового боргу, за оцінкою Рахункової палати, **приріст новоствореного податкового боргу становив 3,9 грн у 2014 році та 2,2 грн у 2015 і 2016 роках**.

1.2. У порушення вимог статті 98 Конституції України та Закону України "Про Рахункову палату" ДФС України не надано Рахунковій палаті узагальненої інформації про результати проведених органами ДФС (Міндоходів) заходів із стягнення податкового боргу до державного бюджету, а

також відмовлено у доступі до документів (як в електронній, так і в паперовій формі), відповідно до яких посадовими особами ДФС України приймалися рішення про надання розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) у випадках, передбачених законодавством.

Крім того, **жодним головним управлінням ДФС**, яким Рахунковою палатою надіслані запити щодо проведеної ними роботи з питань аудиту, **не була надана запитувана інформація**.

Водночас аналіз наявної офіційної інформації ДФС України з цих питань, а також матеріали аудиту територіальних органів ДФС (Міндоходів), у яких проводились перевірки в рамках цього аудиту, засвідчують, що надходження до державного бюджету за рахунок проведення органами ДФС (Міндоходів) заходів примусового погашення податкового боргу протягом дослідженого періоду, **за розрахунками, в середньому не перевищували одного відсотка загальної суми податкового боргу**, а отже, **практично всі надходження до державного бюджету в рахунок погашення податкового боргу забезпечувались шляхом самостійної сплати платниками податків належних платежів**.

2. Нормативно-правове забезпечення питань погашення податкового боргу та здійснення заходів, спрямованих на попередження його зростання у перевіреному періоді, загалом було сформовано, проте окремі норми не сприяли запобіганню зростання обсягів податкового боргу, а отже, потребують удосконалення. Зокрема:

2.1. Податковим кодексом України та Порядком направлення органами доходів і зборів податкових вимог платникам податків, затвердженим наказом Міндоходів від 10.10.2013 № 576, зареєстрованим у Мін'юсті 31.10.2013 за № 1840/24372, чітко не визначено терміну, протягом якого контролюючі органи зобов'язані надіслати (вручити) платникам податків сформовані податкові вимоги щодо погашення податкового боргу, що **створює можливість зволікання контролюючими органами із вжиттям заходів з метою погашення наявного податкового боргу, а отже, є ризики неповного та несвоєчасного надходження до бюджету належних платежів**.

2.2. Методичні рекомендації щодо встановлення загрози виникнення, накопичення або непогашення податкового боргу та проведення аналізу фінансового стану підприємств, які звертаються до органів Міндоходів для розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу), визначені листом Міндоходів від 05.06.2013 № 7017/7/99-99-11-02-03-17, **мали рекомендаційний характер, тобто документ не був обов'язковим для застосування, тому органи ДФС (Міндоходів) мали право не враховувати його вимог при наданні розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу)**.

2.3. Підпунктом 39 пункту 4 Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 № 375, Мінфін відповідно до покладених на нього завдань, зокрема, **здійснює узгодження рішення про надання розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань чи податкового боргу стосовно загальнодержавних податків та зборів на строк, що виходить за межі одного бюджетного року, що суперечило відповідним нормам Податкового кодексу. Як наслідок, протягом дослідженого**

періоду **Мінфін не мав ефективних важелів впливу на процес розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків.**

Водночас Положення про Міністерство фінансів України потребує приведення його норм у відповідність із Законом України від 21.12.2016 № 1797 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні" (набрав чинності з 01.01.2017), яким запроваджено процедуру **погодження органами ДФС з Мінфіном розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу)**, а також перенесення строків сплати розстрочених, відстрочених сум або їх частки щодо загальнодержавних податків та зборів на строк, що виходить за межі одного та/або більше бюджетних років, у разі, коли сума становить **1 млн грн та більше**. Крім того, цим Законом передбачено, що рішення про розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу), а також про перенесення строків сплати розстрочених (відстрочених) сум, якщо сума попередньо наданого розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань чи податкового боргу не була погашена, приймається за вмотивованим та обґрунтованим рішенням керівника (заступника керівника) Мінфіну.

2.4. На сьогодні залишається невирішеним питання законодавчого врегулювання визначення процедур, які мають право здійснювати відповідні державні органи, з метою забезпечення погашення платниками боргу з неподаткових платежів у разі його виникнення, розстрочення та відстрочення неподаткових платежів або неподаткового боргу, списання безнадійного боргу за цими платежами.

2.5. Деякі нормативно-правові акти містять норми з посиланням на органи доходів і зборів, що припинили свою діяльність після адміністративної реформи, а отже, потребують відповідного нормативного врегулювання. Зокрема, це стосується таких наказів Міндоходів: від 10.10.2013 № 569 "Про затвердження Порядку використання додаткових джерел погашення податкового боргу", зареєстрованого в Мін'юсті 31.10.2013 за № 1852/24384; від 10.10.2013 № 572 "Про затвердження Порядку застосування податкової застави органами доходів і зборів", зареєстрованого в Мін'юсті 31.10.2013 за № 1841/24373; від 10.10.2013 № 573 "Про затвердження Положення про проведення перевірок стану збереження майна платника податків, яке перебуває у податковій заставі", зареєстрованого в Мін'юсті 31.10.2013 за № 1843/24375; від 10.10.2013 № 574 "Про затвердження Порядку розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків", зареєстрованого в Мін'юсті 31.10.2013 за № 1853/24385; від 10.10.2013 № 576 "Про затвердження Порядку направлення органами доходів і зборів податкових вимог платникам податків", зареєстрованого в Мін'юсті 31.10.2013 за № 1840/24372; від 10.10.2013 № 577 "Про затвердження Порядку списання безнадійного податкового боргу", зареєстрованого в Мін'юсті 31.10.2013 за № 1844/24376; від 10.10.2013 № 578 "Про затвердження Порядку призначення та звільнення, а також функції та повноваження податкового керуючого", зареєстрованого в Мін'юсті 31.10.2013 за № 1837/24369.

3. Встановлено, що 27.09.2016 Міністр фінансів України затвердив і надіслав ДФС України на виконання окреме доручення № 11000-08/1117, яким

визначені ключові показники ефективності для ДФС України на період з 01.10.2016 до 31.12.2017, зокрема ключовий показник ефективності "Динаміка податкового боргу". Методику розрахунку індикатора "Динаміка податкового боргу" визначено в додатку № 8 до зазначеного доручення.

Проте заплановане Мінфіном скорочення податкового боргу на 2016–2017 роки суттєво занижене, оскільки до розрахунку не береться новостворений податковий борг, що не стимулює роботи органів ДФС із запобігання зростанню податкового боргу. Так, незважаючи на збільшення протягом 2016 року податкового боргу майже на 10 млрд грн, доведений Мінфіном на цей рік плановий показник індикатора "Динаміка податкового боргу" органами ДФС перевиконано у 4,6 рази (план – 10 відс., факт – за розрахунками 45,7 відс.), що свідчить про необґрунтованість такого показника.

Аудитом встановлено, що ДФС України (Міндоходи) протягом 2015–2016 років доводила до своїх територіальних органів індикативні показники, пов'язані з погашенням податкового боргу. Зокрема, аналіз виконання індикативного показника надходжень у рахунок погашення податкового боргу до державного бюджету показав, що незважаючи на стрімке зростання обсягів податкового боргу, в 2015 році цей індикативний показник виконано органами ДФС майже на 329 відс., а в 2016 році – на 255 відс., що дає підстави вважати, що ці індикативні показники були необґрунтованими. Інформацію про доведені до територіальних органів ДФС (Міндоходів) індикативні показники стосовно подання позовів до судів щодо отримання дозволів на реалізацію майна боржників, яке перебуває у податковій заставі, передачі на реалізацію майна боржників, яке перебуває у податковій заставі, а також про рівень виконання цих показників ДФС України не надано.

4. Вжиті органами ДФС (Міндоходів) заходи щодо погашення податкового боргу та попередження його зростання були безсистемними, неефективними та малорезультативними.

4.1. Аудитом встановлено, що на виконання рекомендацій Рахункової палати, наданих за результатами попереднього контрольного заходу з цих питань (постанова Колегії Рахункової палати від 04.03.2014 № 4-3), видано наказ Міндоходів від 16.05.2014 № 299 "Про запровадження форм зведеної інформації", яким запроваджено формування зведених звітів про суми податкового боргу, списаного податкового боргу, про розстрочені і відстрочені суми грошових зобов'язань і податкового боргу платників податків, причини виникнення податкового боргу, проведені контролюючими органами заходи щодо забезпечення стягнення податкового боргу тощо. Незважаючи на це, ДФС України, а також її територіальними органами, не охопленими перевітками, не надано або надано не в повному обсязі інформацію про:

- вжиті заходи із стягнення податкового боргу та їх результати (опис майна в податкову заставу, стягнення готівкових коштів і коштів з банківських рахунків платників податків-боржників; реалізація майна, що перебуває в податковій заставі тощо);

- загальну кількість прийнятих (скасованих) у дослідженому періоді органами ДФС (Міндоходів) рішень та укладених (розірваних) договорів про розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу); надані

ДФС України (Міндоходами) розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) та копії листів щодо повідомлення Мінфіну про прийняті рішення про розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) щодо загальнодержавних податків та зборів на строк, що виходить за межі одного та/або більше бюджетних років; суми нарахованих і сплачених процентів за користування такими розстроченнями (відстроченнями);

- структуру списаного податкового боргу в розрізі правових підстав.

Як наслідок, Рахункова палата **не мала можливості всебічно та ґрунтовно проаналізувати ефективність виконання органами ДФС (Міндоходів) повноважень із забезпечення погашення податкового боргу та попередження його зростання.**

4.2. Встановлено, що **наявний податковий борг недостатньо забезпечено вартістю описаного в податкову заставу майна платників податків-боржників.** У більшості перевірених територіальних органах ДФС (Міндоходів) вартість майна, описаного в податкову заставу, була значно меншою від суми податкового боргу, що в них обліковувався. Так, протягом 2014–2016 років вартість майна боржників, описаного в податкову заставу посадовими особами Дніпропетровської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління ДФС, коливалась від **12,9 до 23,6 відс.** суми податкового боргу, у Центральній об'єднаній державній податковій інспекції м. Харкова Головного управління ДФС цей показник коливався від **14,6 до 5,8 відсотка.** Найвищий показник забезпечення податкового боргу майном боржників, описаним у податкову заставу, був в Офісі великих платників ДФС і коливався протягом дослідженого періоду від **81,7 до 179,5 відсотка.** Проте майже **три чверті майна**, описаного у 2015–2016 роках Офісом великих платників ДФС у податкову заставу, **належало одному боржнику – ПАТ "Укрнафта",** і акти опису майна, на яке поширюється право податкової застави, оскаржувались цим платником у судах, а отже, погашення податкового боргу за рахунок заставного майна не здійснювалось.

Як наслідок – **низький рівень погашення податкового боргу за рахунок реалізації майна, що перебувало у податковій заставі.** Зокрема, у Центральній об'єднаній державній податковій інспекції м. Харкова Головного управління ДФС обсяги реалізованого майна не перевищували **0,7 відс.** суми податкового боргу, в Офісі великих платників ДФС – **0,1 відс.,** Дніпропетровською об'єднаною державною податковою інспекцією Головного управління ДФС **майно боржників взагалі не реалізовувалось.**

Така ситуація свідчить про **високі ризики того, що більша частина податкового боргу, не забезпеченого податковою заставою, не буде погашена шляхом надходження коштів до бюджету від реалізації майна, що перебуває у податковій заставі, а списуватиметься як безнадійний борг.**

4.3. Під час аудиту встановлені непоодинокі факти недотримання органами ДФС (Міндоходів) вимог законодавства в процесі проведення заходів з погашення податкового боргу, а саме:

- **реєстрації податкової застави** у відповідному реєстрі з **порушенням** передбаченого пунктом 3.1 розділу III Порядку застосування податкової застави органами доходів і зборів, затвердженого наказом Міндоходів від

10.10.2013 № 572, зареєстрованим у Мін'юсті 31.10.2013 за № 1841/24373, **п'ятиденного терміну з дня складання акта опису майна;**

- не проведення територіальними органами ДФС (Міндоходів) перевірки стану збереження майна платників податків, яке перебувало у податковій заставі, **протягом 2–2,5 років** від дати складання акта опису майна в податкову заставу;

- проведення опису майна в податкову заставу (автотранспорту) не на підставі бухгалтерських документів боржників та/або огляду їх активів, а за даними ДАІ про реєстрацію автотранспорту. При цьому **перевірка факту наявності описаного майна у боржників не проводилась взагалі**. Як наслідок, розшук описаних автомобілів з метою їх подальшої реалізації виявився безрезультатним, а податковий борг залишився непогашеним;

- виконання територіальними органами ДФС (Міндоходів) **на неналежному рівні повноважень щодо звернення до суду з метою отримання дозволів** на стягнення з боржників коштів (готівкових і безготівкових), а також на реалізацію майна боржників, що перебувало у податковій заставі.

Водночас встановлено, що в окремих випадках несвоєчасність апеляційного та касаційного оскаржень рішень судів попередньої інстанції пов'язана з незадовільним виділенням коштів на сплату судового збору. Так, аудитом встановлено, що майже 8 місяців (з 01.09.2015 до 28.04.2016) Державною податковою інспекцією у Жовтневому районі м. Дніпропетровська Головного управління ДФС не здійснювались заходи щодо стягнення податкового боргу у зв'язку з відсутністю коштів для сплати судового збору при зверненні до суду.

4.4. Встановлено, що в окремих випадках органами ДФС (Міндоходів) **на неналежному рівні вживались заходи щодо погашення податкового боргу з митних платежів**. Так, Головним управлінням ДФС у Житомирській області надходження податкового боргу за митними платежами в сумі **117,5 тис. грн** забезпечено лише під час проведення аудиту за ініціативою контрольної групи Рахункової палати.

4.5. ДФС України не забезпечено збереження копій документів, необхідних для прийняття рішення про надання розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу), а також прийнятих нею рішень про надання таких розстрочень (відстрочень). Незважаючи на **втрату частини електронних копій документів** (за поясненнями Департаменту погашення боргу ДФС України), які стосувались питань надання розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу), ДФС України не забезпечено відновлення втрачених копій документів в електронній системі документообігу ДФС України, внаслідок чого неможливо перевірити обґрунтованість рішень ДФС України (Міндоходів) із цих питань без проведення додаткових перевірок в органах ДФС (Міндоходів) за місцем обліку платників, яким надавались такі розстрочення (відстрочення).

Водночас ДФС України (Міндоходів) не забезпечено належного контролю за веденням її територіальними органами Журналу реєстрації надання розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового

боргу), який ведеться в електронній формі, через що в ньому міститься неповна інформація, яка не дає можливості здійснити ґрунтовний аналіз діяльності органів ДФС (Міндоходів) із цих питань.

Разом з тим аудитом виявлені непоодинокі факти прийняття органами ДФС (Міндоходів) необґрунтованих рішень про розстрочення сум грошових зобов'язань (податкового боргу) без належного аналізу фінансового стану боржника, а також за відсутності всіх документів, необхідних для прийняття таких рішень.

4.6. За результатами перевірок, проведених підрозділами відомчого аудиту, **встановлено низку системних порушень** органами ДФС (Міндоходів) вимог податкового законодавства з питань погашення податкового боргу, надання розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу), проте **системні заходи організаційного характеру щодо покращення відповідної роботи територіальних органів не готувались.** Як наслідок, робота територіальних органів ДФС (Міндоходів) із забезпечення стягнення податкового боргу активізовувалась час від часу і була неефективною та малорезультативною.

5. Стягнення коштів за виконавчими провадженнями органами Міністерства юстиції України залишається на низькому рівні. За інформацією Міністерства юстиції України, протягом 2014 року до бюджету стягнуто **4,0 відс.** сум за провадженнями, що підлягали виконанню, у 2015 році – **1,5 відс.**, у 2016 році – **2,4 відсотка.** На таку ситуацію певною мірою впливав запроваджений мораторій на примусову реалізацію майна державних підприємств та господарських товариств, у статутних капіталах яких частка держави становить не менше 25 відс., за рішеннями, що підлягають виконанню Державною виконавчою службою.

За результатами обговорення та на підставі викладеного Рахункова палата

В И Р І Ш И Л А:

1. Звіт про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади по забезпеченню погашення податкового боргу та попередження його зростання затвердити.

2. Поінформувати Верховну Раду України про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади по забезпеченню погашення податкового боргу та попередження його зростання.

3. Відомості у формі рішення Рахункової палати про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади по забезпеченню погашення податкового боргу та попередження його зростання надіслати Кабінету Міністрів України та запропонувати:

- враховуючи, що контрольну групу Рахункової палати не допущено до баз даних та інформаційних ресурсів ДФС України з питань аудиту, прискорити створення робочої групи з представників заінтересованих міністерств, інших центральних органів виконавчої влади із залученням експертів з метою проведення незалежного аудиту баз даних та інформаційних

ресурсів, що використовуються ДФС України, у строки, визначені пунктом 5 розділу II "Прикінцеві та перехідні положення" Закону України від 21.12.2016 № 1797 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні";

- доручити заінтересованим органам державної влади підготувати пропозиції щодо нормативно-правового врегулювання питання визначення процедур, здійснення заходів щодо погашення боргу платників, які мають право здійснювати відповідні державні органи, з метою забезпечення погашення платниками боргу з неподаткових платежів у разі його виникнення, розстрочення та відстрочення неподаткових платежів або неподаткового боргу, списання безнадійного боргу за цими платежами.

4. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади по забезпеченню погашення податкового боргу та попередження його зростання надіслати Міністерству фінансів України і рекомендувати:

- внести зміни до Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 № 375, з метою приведення його норм у відповідність із Законом України від 21.12.2016 № 1797 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні", а також забезпечити прийняття нормативних актів, передбачених статтями 87-102 Податкового кодексу України, та відповідне врегулювання в установленому законом порядку наказів Міндоходів, виданих на виконання зазначених статей Податкового кодексу України, в редакції, яка діяла до 01.01.2017;

- переглянути методику розрахунку індикатора "Динаміка податкового боргу" з метою врахування при його обчисленні новоствореного протягом звітного року податкового боргу, а також передбачити підвищення цільового значення (скорочення боргу) розрахунку індикатора "Динаміка податкового боргу", встановленого Мінфіном для ДФС України до 31.12.2017;

- при плануванні видатків на утримання органів ДФС на наступні роки передбачати обґрунтовані обсяги фінансування на сплату судового збору;

- у зв'язку із незабезпеченням ДФС України відновлення втрачених копій документів в електронній системі документообігу ДФС України, а також ненаданням або наданням не в повному обсязі ДФС України та її територіальними органами Рахунковій палаті інформації з питань аудиту розглянути питання проведення внутрішнього службового розслідування та притягнення до відповідальності посадових осіб відповідних органів ДФС.

5. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади по забезпеченню погашення податкового боргу та попередження його зростання надіслати Державній фіскальній службі України і рекомендувати:

- вжити заходів щодо усунення недоліків і порушень, встановлених під час аудиту;

- внести зміни до розпорядчих документів з метою впровадження звітності щодо результатів діяльності зі стягнення податкового боргу в частині державного бюджету;

- розробити та впровадити заходи, що мають на меті покращити роботу підпорядкованих органів ДФС щодо стягнення податкового боргу, згідно з положеннями Податкового кодексу України;

- забезпечити належну координацію роботи між територіальними органами ДФС щодо здійснення заходів із погашення податкового боргу за митними платежами, донарахованими митницями до 01.07.2013, а також реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог податкового та законодавства України з питань державної митної справи;

- підвищити ефективність контролю з боку ДФС за обґрунтованістю надання платникам податків розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу);

- забезпечити надання Рахунковій палаті на постійній основі достовірних звітних даних щодо обсягів податкового боргу (в розрізі бюджетів, податків (зборів), регіонів, галузей, за джерелами виникнення), зведеної інформації про причини зростання податкового боргу, інформації про стан погашення податкового боргу (в розрізі бюджетів, податків (зборів), регіонів), надані і діючі розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) (в розрізі бюджетів, податків (зборів), регіонів) та зведеної інформації про рівень сплати розстрочених (відстрочених, реструктуризованих) грошових зобов'язань (податкового боргу), списання податкового боргу (в розрізі бюджетів, податків (зборів, платежів, пені, штрафних санкцій), регіонів, правових підстав для такого списання).

6. Рішення Рахункової палати про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади по забезпеченню погашення податкового боргу та попередження його зростання надіслати Міністерству юстиції України і рекомендувати:

- вжити заходів щодо підвищення рівня стягнення податкового боргу за виконавчими провадженнями;

- розглянути питання включення до плану проведення антикорупційної експертизи норм статей 59, 87-102 Податкового кодексу України відповідно до вимог статті 55 Закону України від 14.10.2014 № 1700 "Про запобігання корупції".

7. Оприлюднити рішення і Звіт на офіційному веб-сайті Рахункової палати.

8. Підготувати бюлетень для надання народним депутатам України.

9. Контроль за виконанням цього рішення покласти на члена Рахункової палати Невідомого В.І.

Т. в. п. Голови Рахункової палати

О.С. Яременко