

РАХУНКОВА ПАЛАТА

Затверджено
постановою Колегії
Рахункової палати
від 09.06.2015 № 10-4

ЗВІТ про результати перевірки обґрунтованості планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів

Київ 2015

ЗМІСТ

Преамбула	3
Вступ.....	4
1. Нормативно-правове регулювання справляння акцизного податку з бензину моторного для автомобілів	5
2. Обґрунтованість планування та динаміка надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів.....	13
3. Аналіз практики справляння акцизного податку з бензину моторного для автомобілів.....	16
3.1. <i>Стан обліку платників акцизного податку з бензину моторного для автомобілів.....</i>	16
3.2. <i>Дієвість контролю за повнотою та своєчасністю сплати акцизного податку з бензину моторного для автомобілів.....</i>	18
3.3. <i>Стан відстрочення, розстрочення грошових зобов'язань та/або податкового боргу, списання безнадійного податкового боргу з акцизного податку з бензину моторного для автомобілів.....</i>	23
3.4. <i>Результативність взаємодії органів виконавчої влади у сфері контролю за справлянням акцизного податку з бензину моторного для автомобілів</i>	25
4. Фінансово-економічні наслідки реалізації державної політики у сфері контролю за обігом нафтопродуктів та її вплив на надходження акцизного податку з бензину моторного для автомобілів до державного бюджету.....	27
Висновки.....	34
Пропозиції	38
Додатки 1-5.....	41

ПРЕАМБУЛА

Підстава проведення перевірки: Конституція України (стаття 98), Закон України "Про Рахункову палату" (статті 2 і 7), План роботи Колегії Рахункової палати на I півріччя 2015 року.

Мета перевірки: встановлення фактичного стану обґрунтованості планування та результативності контролю державних органів влади за повнотою нарахування і своєчасністю сплати суб'єктами господарювання до державного бюджету акцизного податку з бензину моторного для автомобілів.

Предмет перевірки:

- нормативно-правові акти, розпорядчі документи та управлінські рішення щодо повноти планування, нарахування, сплати суб'єктами господарювання та контролю за надходженнями до державного бюджету акцизного податку з бензину моторного для автомобілів;

- податкова та статистична звітність щодо обсягів виробництва, імпорту, експорту та реалізації бензину моторного для автомобілів, надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів, декларації акцизного податку;

- матеріали перевірок органів державної фіскальної служби (контролюючих органів);

- надходження до державного бюджету акцизного податку з бензину моторного для автомобілів, виготовленого в Україні та ввезеного на митну територію України за кодами класифікації доходів бюджету (далі – ККДБ) 14021700 – "Бензин моторний для автомобілів" та 14031700 – "Бензин моторний для автомобілів".

Об'єкти перевірки: Державна фіскальна служба України (далі – ДФС, до її утворення: Міністерство доходів і зборів України, далі – Міндоходів; Державна податкова служба України, далі – ДПС), Міністерство енергетики та вугільної промисловості України (далі – Міненерговугілля), Головне управління ДФС у Полтавській області (до її утворення: Головне управління Міндоходів (ДПС) у Полтавській області), Державна адміністрація залізничного транспорту України (далі – Укрзалізниця), Львівська митниця ДФС (Міндоходів), Одеська митниця ДФС (Південна митниця Міндоходів) та Київська міська митниця ДФС (Київська міжрегіональна митниця Міндоходів).

Направлення запитів з питань перевірки: Міністерству фінансів України, Міністерству економічного розвитку і торгівлі України, Міністерству внутрішніх справ України, Державній службі статистики України, Державній службі України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів (до її утворення Державна інспекція України з питань захисту прав споживачів), Антимонопольний комітет України.

Критерії оцінки, які використовуються в ході перевірки:

законність – відповідність управлінських рішень і розпорядчих документів, прийнятих органами державної фіскальної служби

(контролюючими органами), вимогам чинного законодавства в частині нарахування та сплати до державного бюджету акцизного податку з бензину моторного для автомобілів;

обґрунтованість – ступінь відповідності планових показників акцизного податку з бензину моторного для автомобілів, визначених згідно з затвердженими методиками і правилами, фактичним надходженням зазначеного податку до державного бюджету;

повнота і своєчасність – відповідність стану нарахування та своєчасність і повнота сплати акцизного податку з бензину моторного для автомобілів до державного бюджету вимогам нормативно-правових актів;

дієвість контролю – оцінка рівня дієвості заходів, що здійснювались державними органами із забезпечення належного контролю за повнотою і своєчасністю сплати суб'єктами господарювання акцизного податку з бензину моторного для автомобілів.

Початкові обмеження щодо проведення перевірки: 2013–2014 роки, для порівняльного аналізу додатково використовуються статистичні дані за 2011–2012 роки.

Методи збирання даних: моніторинг нормативно-правових актів, адміністративних, розпорядчих, інших актів та документів, пов'язаних з предметом перевірки; аналіз управлінських рішень органів державної влади щодо адміністрування акцизного податку з бензину моторного для автомобілів, дані інформаційних систем; аналіз інформації, одержаної на запити аудиторів; опрацювання статистичної, аналітичної інформації, ознайомлення, опитування, обстеження.

ВСТУП

Акцизний податок є одним з не багатьох важелів впливу держави на економічні та соціальні процеси суспільства і одночасно важливим джерелом наповнення державного бюджету. Слід відмітити, що у країнах ЄС частка акцизного податку з бензину моторного в податкових надходженнях бюджету становить в середньому **7,0 відс.**, в Україні – **2,5 відсотка**.

Протягом 2013–2014 років в Україні ставки на бензини моторні не змінювались і в середньому в 1,8 раза менші за мінімальний рівень ставок, запроваджений Директивою Ради № 2003/96/ЄС від 27.10.2003 "Про реструктуризацію системи Співтовариства з оподаткування продуктів енергії та електроенергії". Подальше збільшення ставок акцизного податку з бензину моторного для автомобілів відповідає євроінтеграційному курсу України, який, зокрема, передбачає поступове наближення ставок акцизного податку, в тому числі і на нафтопродукти, які застосовуються в Україні, до ставок, які застосовуються в країнах ЄС. Проте, оскільки акцизний податок з бензину моторного для автомобілів напряму впливає на його кінцеву вартість, то **таке підвищення вказаних ставок має враховувати рівень купівельної спроможності населення України, який в рази нижчий за європейський.**

За останні п'ять років на українському ринку спостерігається значне зменшення частки вироблених в Україні нафтопродуктів, в тому числі і бензину моторного для автомобілів. Якщо у 2011 році понад **56 відс.** внутрішнього попиту на бензини моторні задовольнялося за рахунок продукції українських нафтопереробних заводів (далі – НПЗ), то у 2014 році тільки **24 відсотки**. Основними чинниками, які перешкоджають розвитку українських НПЗ, були: митний режим у ряді сусідніх країн, який стимулює внутрішню нафтопереробку; географічна близькість НПЗ у сусідніх країнах; недостатньо добрий технічний стан українських НПЗ; нестабільні поставки сировини нафти нафтопроводами тощо. У зв'язку з цим спостерігається відповідне збільшення імпорту бензину моторного. На сьогодні залежність України від імпорту нафтопродуктів з інших країн, зокрема країн Митного союзу, стала критичною.

Разом з тим, український ринок нафтопродуктів характеризується великими обсягами нелегальних потоків продукції низької якості, з якої не сплачуються належним чином податки, в тому числі й акцизний. Така ситуація пов'язана перш за все з неефективним адмініструванням акцизного податку, відсутністю дієвого державного контролю за якістю автомобільного бензину в Україні, а також недосконалим законодавством у зазначеній сфері.

Зважаючи на це, актуальним і важливим на сьогодні є дослідження стану виконання повноважень державними органами щодо контролю державою виробництва, імпорту та обігу бензину моторного для автомобілів, запобігання обігу незаконно ввезеного на митну територію України, нелегально виробленого, низькоякісного бензину моторного, забезпечення повноти нарахування та своєчасності сплати акцизного податку із зазначеної продукції, а також стабільності та прогнозованості цього джерела надходжень до Державного бюджету України.

1. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ СПРАВЛІННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З БЕНЗИНУ МОТОРНОГО ДЛЯ АВТОМОБІЛІВ

Відносини, що виникають у сфері справляння акцизного податку, а саме: порядок його адміністрування, платників податку, їх права та обов'язки, компетенцію органів державної фіскальної служби (контролюючих органів), повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства регулює Податковий кодекс України¹ від 02.12.2010 № 2755 (із змінами) (далі – Податковий кодекс).

Правила оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України, визначаються Податковим кодексом, крім правил оподаткування товарів митом, які встановлюються Митним кодексом України² від 13.03.2012 № 4495 (із змінами) (далі – Митний кодекс) та іншими законами з питань

¹ Набув чинності з 01.01.2011, крім окремих норм, визначених у пункті 1 Розділу XIX. "Прикінцеві положення" Податкового кодексу.

² Набув чинності з 01.06.2012.

митної справи. Статтею 270 Митного кодексу встановлено, що правила оподаткування товарів, які переміщуються через митний кордон України, іншими (крім мита) митними платежами встановлюються Податковим кодексом з урахуванням особливостей, що визначаються цим Кодексом.

Підпунктом 9.1.4 пункту 9.1 статті 9 Податкового кодексу визначено, що акцизний податок належить до загальнодержавних податків. Відповідно до 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). Пунктом 215.1 статті 215 Податкового кодексу встановлено, що **до підакцизних товарів належать зокрема нафтопродукти**, скраплений газ, речовини, що використовуються як компоненти моторних палив, паливо моторне альтернативне³.

Перелік платників акцизного податку визначено в пункті 212.1 статті 212 Податкового кодексу, до яких також відносяться особи, які виробляють підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини, а також суб'єкти господарювання, які ввозять підакцизні товари (продукцію) на митну територію України.

При обчисленні акцизного податку з бензину моторного для автомобілів, виробленого на митній території України або ввезеного на митну територію України, застосовуються специфічні ставки, тобто базою оподаткування є його величина, визначена в одиницях виміру ваги (пункт 214.4 статті 214, підпункт 215.3.4 пункту 215.3 статті 215 Податкового кодексу).

Підпунктом 215.3.4 пункту 215.3 статті 215 Податкового кодексу **встановлені ставки акцизного податку на нафтопродукти**, скраплений газ, речовини, що використовуються як компоненти моторних палив, паливо моторне альтернативне. При цьому до нафтопродуктів відносяться бензини спеціальні та **бензини моторні**. Бензини моторні, в свою чергу, поділяються на: бензини авіаційні, бензини моторні з вмістом свинцю 0,013 г/л або менше, інші бензини.

Протягом 2013–2014 років **ставки акцизного податку на бензини моторні не змінювались** і становили: на бензини авіаційні – 30 євро за 1000 кілограмів, на всі інші бензини моторні (**далі – бензини моторні для автомобілів**) – 198 євро за 1000 кілограмів. Запровадження ставок акцизного податку в євро забезпечує сталі надходження до державного бюджету незалежно від наявності інфляційних процесів.

Особливості застосування ставок акцизного податку передбачені підрозділом 5 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу, згідно з яким тимчасово, до 01.01.2015, було встановлено пільгову ставку акцизного податку на паливо моторне альтернативне у розмірі 99 євро за 1000 кілограмів. Наявність пільги в оподаткуванні палива моторного альтернативного мала на меті стимулювання його виробництва.

³ Редакція із змінами, внесеними Законом України від 28.12.2014 № 71 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи" (набув чинності з 01.01.2015).

Відповідно до статті 216 Податкового кодексу датою виникнення податкових зобов'язань щодо підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, є дата їх реалізації особою, яка їх виробляє, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання таких товарів (продукції), крім випадків, зазначених у статтях 225 та 229 цього Кодексу.

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України є дата подання контролюючому органу митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання контролюючим органом у визначених законодавством випадках.

Згідно із статтею 217 Податкового кодексу суми акцизного податку, що підлягають сплаті з бензину моторного для автомобілів, виробленого на митній території України, визначаються платником податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку, що діють на дату виникнення податкових зобов'язань.

Статтею 218 Податкового кодексу встановлено, що суми податку з бензину моторного для автомобілів, який ввозиться на митну територію України, що підлягають сплаті, визначаються платниками податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку. При цьому податок з бензину моторного для автомобілів, що ввозиться на митну територію України, обчислюється у національній валюті за курсом: до **19.04.2014** – встановленим Національним банком України на дату подання контролюючому органу митної декларації до митного оформлення; з **19.04.2014** – визначеним відповідно до статті 39¹ цього Кодексу⁴.

Довідково. Згідно з пунктом 39¹.1 статті 39¹ Податкового кодексу для цілей визначення податкових зобов'язань зі сплати митних платежів застосовується офіційний курс валюти України до іноземної валюти, встановлений Національним банком України, що діє на 0 годин дня подання митної декларації, а у разі, якщо митна декларація не подається, – дня визначення податкових зобов'язань.

Строки сплати податку в разі ввезення підакцизних товарів на митну територію України регулюються пунктом 222.2 статті 222 Податкового кодексу, яким визначено, що податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) сплачується платниками податку до або в день подання митної декларації.

Відповідно до статті 223 Податкового кодексу базовий податковий період для сплати акцизного податку відповідає календарному місяцю. Платник податку, зокрема з бензину моторного для автомобілів, виробленого на митній території України, щомісяця не пізніше 20 числа наступного періоду подає контролюючому органу за місцем реєстрації декларацію акцизного податку за формою, затвердженою у порядку, встановленому статтею 46 цього Кодексу.

Форма Декларації акцизного податку, Порядок її заповнення та подання затверджені наказом Державної податкової адміністрації України (далі – ДПА)

⁴ Зміни, внесені Законом України від 10.04.2014 № 1200 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо усунення окремих неузгодженостей норм законодавства".

від 24.12.2010 № 1030, зареєстрованим в Мін'юсті 20.01.2011 за № 86/188241. Слід зазначити, що протягом 2013–2014 років до вказаного наказу не вносились зміни, незважаючи на реформу податкових та митних органів⁵.

Пунктами 1 та 2 частини третьої статті 29 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 № 2456 (далі – Бюджетний кодекс) визначено, що до джерел формування спеціального фонду Державного бюджету України в частині доходів віднесено, зокрема, акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) в частині нафтопродуктів та акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) в частині нафтопродуктів⁶.

Перелік податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів державного бюджету визначається відповідно до переліку кодів бюджетної класифікації в розрізі органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, згідно з додатком до постанови Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 № 106 "Деякі питання ведення обліку податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету" (далі – Постанова № 106).

Згідно із зазначеним додатком, контроль за справлянням надходжень до державного бюджету акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) за кодом класифікації доходів бюджету (далі – ККДБ) 14021700 "Бензин моторний для автомобілів" та акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) за ККДБ 14031700 "Бензин моторний для автомобілів" (за актами перевірок) віднесено до повноважень ДПС України, за ККДБ 14031700 "Бензин моторний для автомобілів" – Державної митної служби України (далі – Держмитслужба). Отже, Кабінетом Міністрів України не були внесені зміни до Переліку кодів бюджетної класифікації в розрізі органів, що контролюють справляння надходжень до бюджету, затвердженого Постановою № 106, щодо перерозподілу закріплення ККДБ за Міндоходів та ДФС.

Перевіркою встановлено, що на сьогодні запроваджене кодування товарних груп і категорій, зокрема нафтопродуктів, та класифікація доходів бюджету не гармонізовані між собою. Так, згідно з підпунктом 215.3.4 пункту 215.3 статті 215 Податкового кодексу встановлені ставки акцизного податку на бензини спеціальні, бензини моторні (до яких належать і бензини авіаційні), інші бензини, які систематизовані згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (далі – УКТ ЗЕД⁷). При цьому під час оподаткування зазначених груп бензинів застосовуються

⁵ Наказ втратив чинність з 30.01.2015 згідно з наказом Мінфіну від 23.01.2015 № 14 "Про затвердження форми декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання декларації акцизного податку".

⁶ Законом України від 28.12.2014 № 79 "Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин" пункти 1–2 частини третьої статті 29 Бюджетного кодексу виключено (набув чинності з 01.01.2015).

⁷ Статтею 67 Митного кодексу визначено, що УКТ ЗЕД складається за даними Гармонізованої системи опису та кодування товарів та затверджується законом про Митний тариф України.

різні ставки оподаткування. Таким чином, у Податковому кодексі не передбачено виділення окремої товарної категорії підакцизних товарів – **"бензин моторний для автомобілів"**.

Разом з тим відповідно до Постанови № 106 та Класифікації доходів бюджету, затвердженої наказом Міністерства фінансів України (далі – Мінфін) від 14.01.2011 № 11 "Про бюджетну класифікацію", за ККДБ 14020000 (у 2013 році – акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), у 2014 році – акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), включаючи особливий податок на операції з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами) та ККДБ 14030000 (акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) для сплати акцизного податку за товарною групою бензинів передбачені підкоди 14021700 і 14031700 "Бензин моторний для автомобілів", а також 14021800 і 14031800 "Інші нафтопродукти".

Одночасно наказом Мінфіну від 20.09.2012 № 1011 "Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій", затверджено Класифікатор видів надходжень бюджету, що контролюються митними органами, відповідно до якого код бюджетної класифікації 14031700 відповідає виду надходження "Бензини моторні".

Таким чином, відсутність узгодженості між вказаними нормативними актами щодо вживаних термінів у частині визначення назв кодів бюджетної класифікації та виду податкових надходжень, зокрема бензину моторного для автомобілів, при надходженні акцизного податку до державного бюджету знижує рівень достовірності обліку операцій з нафтопродуктами, в тому числі з бензином моторним для автомобілів.

Відповідно до статті 41 Податкового кодексу⁸ контролюючими органами є органи доходів і зборів – центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізує державну податкову, державну митну політику, забезпечує формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску, забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску (далі – центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику), його територіальні органи.

Згідно зі статтею 224 Податкового кодексу контролюючі органи здійснюють контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати до бюджету акцизного податку, в тому числі з бензину моторного для автомобілів,

⁸ Із змінами, внесеними Законом України від 04.07.2013 № 404 "Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи", які набули чинності з 11.08.2013. До 11.08.2013 контролюючими органами були органи державної податкової служби та митні органи.

що виробляється на території України, та під час митного оформлення за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджету акцизного податку з бензину моторного для автомобілів, що ввозиться на митну територію України.

На сьогодні діють ДФС та її територіальні органи, які не передбачені нормами статті 41 Податкового кодексу і в розумінні норм цієї статті Кодексу не відносяться до контролюючих органів. Отже, з метою правильного та однозначного застосування норм Податкового і Митного кодексів їх зміст в частині посилання на контролюючі органи: центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, його територіальні органи, органи доходів і зборів **потребує відповідного правового врегулювання.**

Довідково. Згідно із статтями 1 і 2 Указу Президента України від 24.12.2012 № 726 "Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади", утворено Міністерство доходів і зборів України шляхом реорганізації Державної митної служби України та Державної податкової служби України. Указом Президента України від 18.03.2013 № 141 "Про Міністерство доходів і зборів України" (набув чинності з 19.03.2013) затверджено Положення про Міністерство доходів і зборів України та встановлено, що Міндоходів є правонаступником ДПС та Держмитслужби, що реорганізуються (статті 1 і 2). Так само, територіальні органи Міндоходів є правонаступниками територіальних органів Державних податкової та митної служб, що реорганізувалися⁹.

Пунктами 1 і 3 постанови Кабінету Міністрів України від 01.03.2014 № 67 "Про ліквідацію Міністерства доходів і зборів" (набула чинності 12.03.2014) ліквідовано Міндоходів з відновленням діяльності Державних податкової і митної служб.

З 06.06.2014, у зв'язку з набранням чинності постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 160 "Про утворення Державної фіскальної служби", утворена ДФС як центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України, реорганізувавши Міндоходів шляхом перетворення. З 08.07.2014 набуло чинності Положення про Державну фіскальну службу України, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236 (із змінами від 16.10.2014 № 563)(далі – **Положення № 236**). ДФС здійснює повноваження безпосередньо та через утворені в установленому порядку територіальні органи (пункт 7 Положення № 236).

Згідно з підпунктом 19¹.1.14 пункту 19¹.1 статті 19¹ Податкового кодексу **контролюючі органи здійснюють контроль у сфері виробництва, обігу та реалізації підакцизних товарів, контроль за їх цільовим використанням, забезпечують міжгалузеву координацію у цій сфері.** Проте протягом дослідженого періоду **Податковим кодексом та іншими законодавчими актами не передбачалось застосування спеціальних інструментів державного контролю за виробництвом та реалізацією бензину моторного для автомобілів, які застосовуються до інших підакцизних товарів, наприклад, таких як акцизні склади, що функціонують на підприємствах – виробниках спирту етилового, горілки та лікєро-горілочаних виробів.** Зазначене створювало ризику через ухилення суб'єктами господарювання від сплати акцизного

⁹ Згідно з пунктом 3 постанови Кабінету Міністрів України від 20.03.2013 № 229 "Про утворення територіальних органів Міністерства доходів і зборів" (набула чинності з 19.04.2013).

податку з бензину моторного для автомобілів та ускладнювало здійснення контролю за повнотою надходжень до бюджету цього податку.

Довідково. Законом України від 28.12.2014 № 71 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів щодо податкової реформи" внесено зміни до підпункту 14.1.6 пункту 14.1 статті 14 та статті 230 Податкового кодексу щодо створення з 1 квітня 2015 року акцизних складів на підприємствах, що виготовляють нафтопродукти, паливо моторне альтернативне та скраплений газ.

Процедуру справляння акцизного податку при ввезенні товарів, у тому числі з бензину моторного для автомобілів, на митну територію України суб'єктами господарської діяльності, контролю за своєчасністю його сплати, визначала Інструкція про порядок справляння акцизного податку при ввезенні товарів на митну територію України суб'єктами господарської діяльності, затверджена наказом Держмитслужби від 23.05.2011 № 409¹⁰. З 21.02.2014, відповідно до наказу Міндоходів від 14.01.2014 № 11 "Про визнання таким, що втратив чинність, наказу Державної митної служби України від 23 травня 2011 року № 409"¹¹, ця Інструкція втратила чинність. Однак **нормативно-правового акта на її заміну Міндоходів (до 17.07.2014¹²), а також Мінфін разом з ДФС (з 27.08.2014¹³) не розробили та не затвердили.** Це призвело до порушення чіткого алгоритму послідовності вжиття органами державної фіскальної служби (контролюючими органами) заходів контролю за сплатою акцизного податку з ввезених на митну територію товарів (продукції) і взаємодії між структурними підрозділами ДФС України.

Діяльність, пов'язана з виробництвом бензинів моторних сумішевих або з додаванням (змішуванням) біоетанолу та/або біокомпонентів на його основі до вуглеводневої основи (бензинів, фракцій, компонентів тощо), здійснюється підприємствами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України за поданням центрального органу виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної політики в паливно-енергетичному комплексі (частина четверта статті 4 Закону України від 07.02.1991 № 698 "Про підприємництво" (із змінами

¹⁰ Зареєстрований в Мін'юсті 14.06.2011 за № 705/19443.

¹¹ Зареєстрований в Мін'юсті 30.01.2014 за № 189/24966.

¹² Відповідно до розпорядження Кабінету Міністрів України від 17.07.2014 № 651 "Питання Державної фіскальної служби" погоджено пропозицію Голови Державної фіскальної служби про можливість забезпечення здійснення Службою функцій і повноважень Міндоходів, діяльність якого припиняється.

¹³ Згідно з пунктом 1 Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 № 375, що набуло чинності з 27.08.2014, Мінфін є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, митної політики, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства. При цьому згідно з підпунктами 1 та 2 пункту 4 Положення про Державну фіскальну службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236, ДФС відповідно до покладених на неї завдань розробляє пропозиції щодо вдосконалення нормативно-правових актів, та в установленому порядку подає Міністру фінансів й розробляє проекти нормативно-правових актів, зокрема наказів Мінфіну з питань, що належать до сфери діяльності ДФС.

від 19.06.2012 № 4970)¹⁴. Переліки підприємств з усіма стадіями технологічного процесу з виготовлення нафтопродуктів, що мають право виробляти бензини моторні сумішеві із вмістом етил-трет-бутилового ефіру або з добавками на основі біоетанолу, та державних спиртових заводів, що мають право на виробництво біоетанолу, затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 05.12.2007 № 1375 (далі – Постанова № 1375).

Вимоги до автомобільних бензинів, що виробляються, вводяться в обіг та реалізуються на території України, встановлено Технічним регламентом щодо вимог до автомобільних бензинів, дизельного, суднових та котельних палив (далі – Технічний регламент)¹⁵ та планом заходів з його застосування, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 № 927 (далі – Постанова № 927).

Слід зазначити, що **Міністерство екології та природних ресурсів України** (далі – Мінприроди) та **Міненерговугілля не забезпечили затвердження порядку взаємодії** між Міністерством екології та природних ресурсів і Міністерством енергетики та вугільної промисловості під час проведення перевірок відповідності показників якості і безпеки **автомобільних бензинів, дизельного, суднових та котельних палив Технічному регламенту, затвердженому Постановою № 927, як це передбачено пунктом 3 цієї Постанови**¹⁶.

Крім того, **Міненерговугілля не забезпечило виконання пунктів 6–7 Плану заходів із застосування Технічного регламенту, якими передбачалось у вересні 2013 року розробити та затвердити Порядок визначення випробувальних лабораторій** (було затверджено лише низку тимчасових порядків¹⁷, які не пройшли процедури державної реєстрації у Мін'юсті) та, починаючи з 2014 року, разом з Міністерством економічного

¹⁴ Закон втратив чинність з 01.01.2004, крім статті 4 (згідно з Господарським кодексом України від 16.01.2003 № 436).

¹⁵ Набув чинності з 11.07.2014.

¹⁶ Пунктом 3 Постанови № 927 Мінприроди та Міненерговугілля доручено у двомісячний строк затвердити Порядок взаємодії між Міністерством екології та природних ресурсів та Міністерством енергетики та вугільної промисловості під час проведення перевірок відповідності показників якості і безпеки автомобільних бензинів, дизельного, суднових та котельних палив Технічному регламенту, затвердженому цією постановою.

¹⁷ Накази Міненерговугілля від 08.07.2014 № 499 "Про затвердження Тимчасового порядку визначення випробувальних лабораторій якості бензинів та палив (дизельних, суднових та котельних)" та від 14.07.2014 № 511 "Про порядок визначення випробувальних лабораторій якості бензинів та палив (дизельних, суднових та котельних)" (скасовані згідно з наказом Міненерговугілля від 20.08.2014 № 582); від 20.08.2014 № 583 "Про порядок визначення випробувальних лабораторій" (від 24.09.2014 № 663); від 24.09.2014 № 662 "Про порядок визначення випробувальних лабораторій" (від 24.10.2014 № 742); від 24.10.2014 № 750 "Про порядок визначення випробувальних лабораторій" (від 24.11.2014 № 830); від 24.11.2014 № 835 "Про порядок визначення випробувальних лабораторій" (від 24.12.2014 № 883); наказ Міненерговугілля від 24.12.2014 № 884 "Про порядок визначення випробувальних лабораторій" (скасовано згідно з наказом Міненерговугілля від 22.01.2015 № 28).

розвитку і торгівлі України (далі – Мінекономрозвитку), Державною екологічною інспекцією України (далі – Держекоінспекція) розробити та впровадити систему моніторингу якості палива в Україні. Як наслідок, моніторинг якості палива, у тому числі автомобільного бензину, в Україні не здійснюється.

Таким чином, нормативно-правове регулювання адміністрування акцизного податку з бензину моторного для автомобілів залишається неузгодженим та недосконалим. Податковим кодексом та іншими законодавчими актами, протягом дослідженого періоду, не передбачалось застосування спеціальних інструментів державного контролю за виробництвом та обігом бензину моторного для автомобілів, що ускладнювало контроль за дотриманням суб'єктами господарювання норм чинного законодавства щодо сплати акцизного податку. Потребують узгодження назви кодів запроваджених класифікаторів доходів державного бюджету з акцизного податку з бензину моторного, надходження яких забезпечується органами державної фіскальної служби (контролюючими органами).

Відсутність дієвого контролю за якістю автомобільного бензину в Україні створює ризики реалізації нелегально виробленої, контрафактної та неякісної продукції, з якої не сплачуються належні податки, передбачені Податковим кодексом.

2. ОБҐРУНТОВАНІСТЬ ПЛАНУВАННЯ ТА ДИНАМІКА НАДХОДЖЕНЬ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З БЕНЗИНУ МОТОРНОГО ДЛЯ АВТОМОБІЛІВ

Згідно з частиною другою статті 32 Бюджетного кодексу центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної бюджетної політики, відповідає за складання проекту закону про Державний бюджет України, визначає основні організаційно-методичні засади бюджетного планування, які використовуються для підготовки бюджетних запитів і розроблення проекту Державного бюджету України та прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди.

Встановлено, що в додатку 1 до законів України про Державний бюджет України на 2013–2014 роки визначено доходи загального та спеціального фондів державного бюджету від акцизного податку за кодами ККДБ 14020000 (у 2013 році – акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), у 2014 році – акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), включаючи особливий податок на операції з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами) та 14030000 (акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)). Отже, у додатку 1 до законів України про Державний бюджет України на 2013–2014 роки відповідних показників окремих кодів за доходами акцизного податку у розрізі видів підакцизних товарів (продукції), в тому числі з бензину моторного для автомобілів, не передбачено.

Разом з тим, надані Мінфіном на запит Рахункової палати¹⁸ матеріали свідчать, що під час планування доходів до бюджету, в частині акцизного податку (в цілому за всіма групами підакцизних товарів), з метою забезпечення обґрунтованості розрахунків показників надходжень цього податку до бюджету, **Мінфін здійснює прогнозування надходжень акцизного податку в розрізі видів підакцизних товарів (продукції), у тому числі з бензину, відповідно до методик, затверджених наказом Мінфіну від 24.12.2010 № 1646 "Про методики прогнозування показників надходжень до бюджету"**¹⁹ (далі – Методики № 1646).

Згідно з Методиками № 1646 **прогнозування надходжень акцизного податку до спеціального фонду державного бюджету здійснює Мінфін, зокрема акцизного податку з бензинів та акцизного податку з інших нафтопродуктів. Отже, зазначений розпорядчий документ не узгоджується з Класифікацією доходів бюджету, затвердженою наказом Мінфіну від 14.01.2011 № 11, у частині вживаних термінів щодо податкових надходжень до державного бюджету акцизного податку з бензину моторного для автомобілів.**

Методики № 1646 визначають алгоритм розрахунку акцизного податку з бензину, як виробленого в Україні, так і ввезеного в Україну, без урахування видів бензинів, тобто **при прогнозуванні не враховуються передбачені законодавством різні ставки акцизного податку на окремі види бензинів.** Так, підпунктом 215.3.4 пункту 215.3 статті 215 Податкового кодексу протягом дослідженого періоду для більшості видів бензинів моторних ставка акцизного податку становила 198 євро за 1000 кг, проте ставка оподаткування бензину авіаційного, який також належить до бензинів моторних, становила 30 євро за 1000 кг. Крім того, зазначеним підпунктом Податкового кодексу передбачена товарна група бензинів спеціальних, ставки оподаткування яких коливаються від 182 до 198 євро за 1000 кг (залежно від виду).

При здійсненні прогнозних розрахунків надходжень **акцизного податку з бензину на 2013–2014 роки Мінфіном застосовувалась одна ставка – 198 євро за 1000 кг, а також брались обсяги виробництва та імпорту бензину моторного, без урахування вказаних показників по бензину авіаційному. Таким чином, прогнозні розрахунки Мінфіну щодо надходжень акцизного податку з бензину є недостатньо обґрунтованими.**

На етапі прогнозування податкових надходжень до бюджету та підготовки проектів Державного бюджету України на 2013 рік ДПС та на 2014 рік

¹⁸ Лист Рахункової палати від 11.03.2015 № 16-461.

¹⁹ Наказом Мінфіну від 24.12.2010 № 1646 зокрема затверджено: Методику прогнозування надходжень акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції); Методику прогнозування надходжень акцизного податку із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції); Методику прогнозування надходжень акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) у розрізі АР Крим, областей, міст Києва та Севастополя; Методику прогнозування надходжень акцизного податку із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) у розрізі АР Крим, областей, міст Києва та Севастополя.

Міндоходів направлялись Мінфіну пакети документів, які містили пропозиції щодо формування доходної частини Державного бюджету України²⁰. За результатами аналізу матеріалів, наданих ДФС, встановлено, що **прогнозні показники надходжень акцизного податку до спеціального фонду державного бюджету на 2013–2014 роки розраховувались ДПС та Міндоходів в цілому за всіма видами нафтопродуктів та транспортних засобів.**

Довідково. За розрахунками ДПС прогнозні надходження акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (за всіма видами нафтопродуктів та транспортних засобів) до спеціального фонду державного бюджету на 2013 рік мали становити **3 788,1 млн гривень.** На 2014 рік розраховані Міндоходів прогнозні показники надходжень акцизного податку з вироблених в Україні зазначених підакцизних товарів мали становити **2 476 млн грн, ввезених на митну територію України – 8 717,0 млн гривень.**

Доведення Мінфіном на 2013 рік до ДПС і Держмитслужби та на 2014 рік до Міндоходів **індикативних показників** з надходжень акцизного податку до спеціального фонду Державного бюджету України здійснювалось відповідно до додатка 1 законів України про Державний бюджет України на відповідний рік узагальнено за ККДБ 14020000 та 14030000.

За відсутності доведених органам державної фіскальної служби (контролюючим органам) планових показників надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів на 2013–2014 роки проаналізувати стан їх виконання неможливо.

Довідково. Світова практика свідчить, що деталізація розрахунків при визначенні планових показників по підакцизних товарах (продукції) і, відповідно, при формуванні надходжень бюджету, має місце в більшості країн з ринковою економікою. Наприклад, в Російській Федерації законами про федеральний бюджет на відповідний рік затверджуються планові показники надходжень акцизного податку з розбивкою за основними видами товарів: на спирт етиловий з усіх видів сировини, тютюнову продукцію, легкові автомобілі і мотоцикли, бензини і дизельне паливо, алкогольну продукцію тощо.

Аналіз прогнозних показників надходжень акцизного податку з бензину, розрахованих Мінфіном при складанні проектів законів України про Державний бюджет України на 2013–2014 роки, підтверджує, що вони суттєво відрізняються від фактичних надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів, що свідчить про недосконалість діючої практики прогнозування (табл. 1)²¹.

²⁰ Прогнозні показники надходжень до державного та місцевих бюджетів на 2013 рік податків (зборів), інших обов'язкових платежів, направлялись Мінфіну листами ДПС від 12.09.2012 № 1851/0/51-12/20-1116-2, від 19.10.2012 № 3702/0/51-12/20-1116-2 та від 30.11.2012 № 6295/0/51-12/20-1116-2; на 2014 рік – листами Міндоходів від 30.08.2013 № 11263/5/99-99-20-01-01-16-2 та від 02.12.2013 № 18771/5/99-99-20-01-01-16-2.

²¹ Наданий Мінфіном аналіз надходжень податку з бензину моторного для автомобілів до бюджету у 2013–2014 роках також базується на порівнянні прогнозних показників, розрахованих Мінфіном під час розроблення проектів законів України про Державний бюджет України на 2013–2014 роки та фактичних надходжень до бюджету зазначеного податку (лист Мінфіну від 07.04.2015 № 31-11230-02-13/12187).

Стан досягнення прогнозних показників надходження акцизного податку з бензину, розрахованих Мінфіном при складанні проектів законів України про Державний бюджет України на 2013–2014 роки

млн грн

Показник		2013	2014 (без змін)	2014 (зі змінами)
Акцизний податок з бензину моторного для автомобілів, виробленого в Україні за ККДБ 14021700	Прогнозні показники	3 845,6	3 027,0	2 702,7
	Фактичні надходження*	1 754,8	1 428,7	1 428,7
	Відхилення	- 2 090,8	- 1 598,3	- 1 274,0
	Відсоток досягнення прогнозних показників	45,6	47,2	52,9
Акцизний податок з бензину моторного для автомобілів, ввезеного в Україну за ККДБ 14031700	Прогнозні показники	4 700,1	5 189,2	5 148,0
	Фактичні надходження*	3 414,1	6 251,2	6 251,2
	Відхилення	- 1 286,0	+ 1 062,0	+ 1 103,2
	Відсоток досягнення прогнозних показників	72,6	120,5	121,4
Всього акцизного податку з бензину моторного для автомобілів	Прогнозні показники	8 545,7	8 216,2	7 850,7
	Фактичні надходження	5 168,9	7 679,9	7 679,9
	Відхилення	- 3 376,8	- 536,3	- 170,8
	Відсоток досягнення прогнозних показників	60,5	93,5	97,8

* За даними Державної казначейської служби України.

Загалом, у 2013–2014 роках ДФС (Міндоходів, ДПС, Держмитслужба) **не забезпечено досягнення прогнозних показників Мінфіну з надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів до державного бюджету в сумі 3 547,6 млн гривень.**

Порівняно з 2012 роком надходження акцизного податку з бензину моторного для автомобілів до спеціального фонду державного бюджету в 2013 році зменшились на **32,5 відс., або на 2 483,9 млн грн** (у 2012 році надійшло цього податку у загальній сумі 7 652,9 млн гривень). На зменшення надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів у 2013 році проти попереднього року вплинуло зменшення обсягів їх виробництва на 40,6 відс. та імпорту на 13,4 відсотка.

У 2013 році розрахункові показники надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів не були досягнуті як по внутрішньому виробництву цієї продукції, так і по імпорту. За інформацією Мінфіну така ситуація пов'язана з невідповідністю фактичних обсягів виробництва та імпорту бензину моторного для автомобілів із прогнозованими. Так, за даними Державної служби статистики України (далі – Держстат), фактичні обсяги виробництва бензину моторного для автомобілів у 2013 році становили 1 015 тис. тонн та його імпорту 1 761 тис. тонн, за прогнозами Міненерговугілля – 2 100 тис. тонн та 2 200 тис. тонн відповідно.

Порівняно з 2013 роком надходження акцизного податку з бензину моторного для автомобілів до державного бюджету у 2014 році **збільшились**

на 48,6 відс., або на 2 511,0 млн гривень. При цьому фактичні обсяги виробництва бензину моторного для автомобілів за цей період скоротились на 34,4 відс., а імпорту збільшились на 17,7 відсотка. Збільшення надходжень до бюджету було пов'язане в першу чергу із зростанням обмінного курсу євро більш ніж на 48 відс., оскільки ставки акцизного податку на нафтопродукти визначені у євро.

Таким чином, діючі на сьогодні методики планування та прогнозування надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів не повною мірою враховують показники, які впливають на обсяги надходження цього податку до державного бюджету, що негативно впливає на прийняття управлінських рішень в цій сфері. Водночас, з метою забезпечення належного контролю за надходженнями акцизного податку до Державного бюджету України, планування його надходжень та доведення індикативних показників органам державної фіскальної служби (контролюючим органам) доцільно здійснювати за кожною групою підакцизних товарів (продукції).

3. АНАЛІЗ ПРАКТИКИ СПРАВЛЯННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З БЕНЗИНУ МОТОРНОГО ДЛЯ АВТОМОБІЛІВ

3.1. Стан обліку платників акцизного податку з бензину моторного для автомобілів

З метою проведення податкового контролю платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік у контролюючих органах. Безпосередньо облік платників акцизного податку здійснюють територіальні органи ДФС (Міндоходів, ДПС) в містах (районах міст), районах, а також їх територіальні органи, які забезпечують обслуговування великих платників податків.

Відповідно до підпункту 212.3.2 пункту 212.3 статті 212 Податкового кодексу платники акцизного податку підлягають **обов'язковій реєстрації** 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.**

Довідково. Облік платників акцизного податку протягом 2013–2014 років проводився відповідно до Порядку обліку платників податків і зборів, затвердженого наказом Мінфіну від 09.12.2011 № 1588, зареєстрованого в Мін'юсті 29.12.2011 за № 1562/20300 (діяв з 06.01.2012 до 06.06.2014); Порядку обліку платників податків і зборів, затвердженого наказом Мінфіну від 22.04.2014 № 462, зареєстрованого в Мін'юсті 14.05.2014 за № 503/25280 (діє з 06.06.2014).

Крім обліку, пов'язаного зі сплатою акцизного податку, в Україні ведеться збір і облік статистичних показників щодо кількості суб'єктів господарювання, які здійснювали виробництво, імпорту (експорту) бензину моторного, а також затверджується перелік виробників, які мають технологічні можливості для виготовлення бензинів моторних.

За даними ДФС протягом останніх чотирьох років спостерігається

зростання на **16,5 відс.** загальної кількості платників акцизного податку з бензину моторного для автомобілів (табл. 2). При цьому кількість суб'єктів господарювання, які здійснюють виробництво бензину моторного для автомобілів, зменшилась на **30,0 відсотків**. Одночасно кількість імпортерів цієї продукції збільшилась на **20,5 відсотка**.

Таблиця 2

Кількість виробників та імпортерів бензину моторного для автомобілів за даними контролюючих органів

Роки	Виробників бензину моторного для автомобілів			Імпортерів бензину моторного для автомобілів		
	Держстат	ДФС*	Міненерговугілля	Держстат	ДФС*	Міненерговугілля
2011	7	10	7	138	117	–
2012	5	9	7	127	104	–
2013	4	7	7	129	103	–
2014	4	7	7	160	141	–

* Кількість суб'єктів господарювання, які сплачували акцизний податок з бензину моторного для автомобілів.

За відсутності ефективної загальнодержавної системи моніторингу виробництва і використання продукції нафтопереробки та обов'язкової реєстрації прав власності на виробничу технологічну документацію на переробку нафтопродуктів, **дані державних органів**, зазначених в табл. 2, щодо кількості суб'єктів господарювання, які здійснюють операції з бензином моторним для автомобілів, **суттєво відрізняються**. Так, за даними Міненерговугілля у 2014 році 7 суб'єктів господарювання мали технологічні можливості проводити усі стадії нафтопереробки, за даними ДФС, акцизний податок з виробленого бензину моторного для автомобілів також сплачувало 7 платників податків, а відповідно до звітності Держстату фактично здійснювали виробництво бензину моторного 4 суб'єкти господарювання (додаток 1). Наприклад, ТОВ "Таузар" звітувало в 2013–2014 роках до Держстату як виробник бензину моторного, разом з тим згідно з даними ДФС цей суб'єкт господарювання не сплачував акцизного податку з бензину моторного для автомобілів.

Одночасно спостерігається розбіжність у даних Держстату і ДФС щодо кількості імпортерів бензину моторного для автомобілів, що свідчить про відсутність належної взаємодії між зазначеними державними органами.

Проведеною перевіркою встановлено, що ДФС (Міндоходів, ДПС) у 2013–2014 роках проводили роботу щодо виявлення необлікованих платників акцизного податку лише в спиртовій галузі, які є виробниками компонента моторного палива альтернативного. Перевірки (моніторинг) суб'єктів господарювання, які є власниками технічних умов на виробництво нафтопродуктів (зокрема бензину моторного для автомобілів), з метою виявлення фактів виробництва ними бензину моторного для автомобілів протягом зазначеного періоду не здійснювались.

Довідково. Для попередження фактів ухилення від сплати акцизного податку ДПС у 2010–2012 роках надсилали запити до Державного підприємства "Всеукраїнський державний науковий центр стандартизації, метрології, сертифікації та захисту прав споживачів" щодо переліку суб'єктів господарювання, які є власниками технічних умов на виробництво нафтопродуктів, у тому числі бензину моторного. Проте така технологічна документація є власністю підприємств – виробників цієї продукції і не підлягає обов'язковій реєстрації та обліку. У зв'язку з цим на сьогодні відсутній повний перелік суб'єктів господарювання, які є власниками технічних умов на виробництво нафтопродуктів, у тому числі бензину моторного.

Таким чином, протягом 2013–2014 років ДФС (Міндоходів, ДПС) не забезпечено проведення системної роботи з виявлення та взяття на облік тих суб'єктів господарювання, які можуть бути задіяними у нелегальних схемах виробництва або реалізації бензину моторного для автомобілів. При цьому не приділялась належна увага обміну інформацією з Держстатом та Міненерговугілля щодо стану вітчизняного ринку нафтопродуктів та діяльності його учасників.

3.2. Дієвість контролю за повнотою та своєчасністю сплати акцизного податку з бензину моторного для автомобілів

Відповідно до підпункту 20.1.4 пункту 20.1 статті 20 Податкового кодексу контролюючі органи мають право проводити відповідно до законодавства перевірки і звірки платників податків. Згідно з пунктом 75.1 статті 75 Податкового кодексу контролюючі органи мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.

Встановлено, що камеральні перевірки декларацій акцизного податку проводяться суцільним порядком²² в автоматичному режимі в ІС "Податковий блок". Протягом дослідженого періоду органам ДФС (Міндоходів, ДПС) подавали декларації акцизного податку 12 виробників бензину моторного для автомобілів (ПАТ "Нафтохімік Прикарпаття", ПАТ "Одеський нафтопереробний завод", ПАТ "ТФПНК Укртатнафта", ВАТ "Нафтопереробний комплекс – Галичина", ПАТ "Укргазвидобування", ТОВ "Азовська нафтова компанія", ПрАТ "Лисичанська нафтова інвестиційна компанія", ДП "Укртранснафтопродукт", ТОВ "ПРО ОЙЛ", ПП "Даркасервіс", ТОВ "Кремойл-синтез", ПП "ПЕТРА-РЕЗЕРВ").

За результатами камеральних перевірок у 2013–2014 роках акцизний податок не донараховувався. До ПАТ "ТФПНК "Укртатнафта" застосовано штрафні санкції у сумі 2,2 тис. грн за несвоєчасне подання податкової звітності з акцизного податку.

Під час перевірки встановлено, що ДФС не володіє узагальненою інформацією щодо результатів проведеного контролю за своєчасним і повним декларуванням суб'єктами господарювання акцизного податку з бензину моторного для автомобілів, які ввозили зазначену продукцію в Україну.

²² Відповідно до пункту 76.1 статті 76 Податкового кодексу камеральній перевірці підлягає вся податкова звітність суцільним порядком.

Відповідно до планів-графіків проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання у 2013–2014 роках усього було **проведено 6 планових документальних виїзних перевірок** (5 – у 2013 році, 1 – у 2014 році).

Документальні позапланові виїзні перевірки проводяться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених у статті 78 Податкового кодексу. Всього протягом дослідженого періоду органами державної фіскальної служби (контролюючими органами) було **проведено 46 позапланових документальних виїзних перевірок** (29 – у 2013 році та 17 – у 2014 році). **Перевірки проводились не за галузевою ознакою і мали комплексний характер.**

Із загальної кількості проведених планових і позапланових документальних виїзних перевірок **(52) порушення вимог чинного законодавства з питань справляння акцизного податку з бензину моторного для автомобілів було виявлено за результатами лише чотирьох перевірок** (табл. 3).

Таблиця 3

Перевірки, проведені органами державної фіскальної служби (контролюючими органами), за результатами яких виявлені порушення законодавства з питань справляння акцизного податку з бензину моторного

Область	Назва платника та код ЄДРПОУ	Дата акта	Донараховано акцизного податку, тис. грн	Примітка
Полтавська	ТОВ "Кремойл-Синтез"	20.09.2013	1 761,1	на розгляді в ВАСУ
Центральний офіс ВП*	ТОВ "АЛЬЯНС ОЙЛ УКРАЇНА"	06.03.2014	1,3	Сплачено
Київська	ПП "Даркасервіс"	20.05.2014	3,1	Сплачено
Полтавська**	ПАТ "ТФПНК "Укртатнафта"	09.12.2014	16 653,3	06.03.2015 рішенням ГУ ДФС у Полтавській області скарга підприємства залишена без задоволення

* Міжрегіональне головне управління ДФС (Міндоходів) – Центральний офіс з обслуговування великих платників (Центральний офіс ВП).

** З 2015 року зазначений платник обліковується в Центральному офісі ВП.

На час завершення перевірки Рахунковою палатою майже вся сума донарахованого акцизного податку з бензину моторного для автомобілів (включаючи штрафні санкції) оскаржується платниками у судовому та адміністративному порядку, а до спеціального фонду державного бюджету сплачено лише **0,02 відс. платежів, донарахованих органами державної фіскальної служби (контролюючими органами).**

Слід зазначити, що територіальними органами ДФС (Міндоходів) протягом 2013–2014 років проведено тільки 2 документальні виїзні перевірки повноти нарахування та своєчасності сплати митних платежів, причому в обох випадках об'єктом перевірки був один платник податків – ТОВ "АЛЬЯНС ОЙЛ УКРАЇНА" (див. табл. 3).

Довідково. Після створення Міндоходів у структурі реорганізованих територіальних митних органів не передбачено підрозділу, на який покладено виконання контрольних функцій (за виключенням митного контролю), у тому числі функцій з проведення документальних

перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи. Ці функції були передані головним управлінням Міндоходів (ДФС), наслідком чого стало майже повне припинення документальних перевірок дотримання законодавства з питань державної митної справи. При цьому частиною третьою статті 345 Митного кодексу зокрема передбачено, що органи доходів і зборів мають право здійснювати митний контроль шляхом проведення документальних виїзних (планових або позапланових) та документальних невиїзних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи.

Факти недотримання норм чинного законодавства з питань державної митної справи при ввезенні на митну територію України автомобільного пального (бензину моторного для автомобілів та дизельного палива) були встановлені також митними органами (Держмитслужби, Міндоходів, ДФС) (табл. 4)²³.

Таблиця 4

Кількість порушень законодавства при переміщенні через митний кордон України автомобільного пального, встановлених за результатами роботи митних органів (Держмитслужби, Міндоходів, ДФС)

Показник	2013	2014	Всього
Складено протоколів про порушення митних правил	17	16	33
Направлено правоохоронним органам повідомлень про ознаки вчинення кримінального правопорушення	–	3	3
Виявлено предметів правопорушень (тонн пального)	3,8	13 451,0	13 454,8
Вартість пального, ввезеного з порушенням законодавства (млн грн)	0,04	84,2	84,24

Наведена в табл. 4 інформація свідчить про **вкрай низьку ефективність роботи митних органів (Держмитслужби, Міндоходів) у 2013 році, внаслідок чого незаконне переміщення через митний кордон України поза митним контролем автомобільного пального, в тому числі бензину моторного для автомобілів, стало одним з основних чинників формування нелегального ринку цієї продукції** (розрахункові обсяги нелегального ринку бензину моторного для автомобілів наведені в розділі 4 цього Звіту).

Довідково. Зокрема, у 2013–2014 роках митними органами (Держмитслужби, Міндоходів, ДФС) фіксувались такі правопорушення:

- неправомірні операції з автомобільним паливом, митне оформлення якого не закінчено (ст. 469 Митного кодексу) – 2 випадки;

- спроби порушення порядку проходження митного контролю в зонах (коридорах) спрощеного митного контролю (ст. 471) – 4;

- недекларування автомобільного пального (ст. 472) – 7;

- переміщення або вчинення дій, спрямованих на переміщення автомобільного пального через митний кордон України поза митним контролем (ст. 482) – 10;

- спроби переміщення або вчинення дій, спрямованих на переміщення автомобільного пального через митний кордон України з приховуванням від митного контролю (ст. 483) – 9;

- вчинення дій, спрямованих на неправомірне звільнення від сплати митних платежів чи зменшення їх розміру, а також інші протиправні дії, спрямовані на ухилення від сплати митних платежів (ст. 485 Митного кодексу) – 1 випадок.

²³ Центральний апарат ДФС інформацію щодо результатів митного контролю окремо з бензину моторного для автомобілів не узагальнює.

За результатами розгляду справ у судовому порядку у 24 випадках до порушників застосовано стягнення у вигляді штрафів та конфіскації автомобільного пального, матеріали по чотирьох справах знаходяться у провадженні на митницях, одна справа – на розгляді в суді, дві справи закрито. По двох випадках незаконного вивезення нафтопродуктів, які перебували на митних складах під митним контролем (ТОВ "Циклоаст", ТОВ "Всеукраїнський промисловий союз"), загальна сума ухилення від оподаткування становила 18,1 млн грн, триває досудове розслідування.

Недостатній контроль за діяльністю виробників та імпортерів бензину моторного для автомобілів з боку органів державної фіскальної служби (контролюючих органів) створює ризики для його нелегального виробництва та незаконного ввезення на митну територію України. Протягом періоду, що перевірявся, за результатами проведених оперативних та інших заходів підрозділами податкової міліції вилучено з незаконного обігу 11,6 тис. тонн автомобільного пального (бензину моторного для автомобілів і дизельного палива)²⁴ на загальну суму 143,1 млн грн (2013 року – 4,3 тис. тонн на 45,8 млн грн, 2014 року – 7,3 тис. тонн на 97,3 млн гривень). Також протягом 2013–2014 років було припинено діяльність 21 незаконного виробництва паливно-мастильних матеріалів (у 2013 році – 12, у 2014 році – 9).

Довідково. Наприклад, у 2013 році в рамках кримінального провадження підрозділами податкової міліції виявлено канал контрабандного постачання в Україну з Російської Федерації (Ростовська область) бензину моторного, організований посадовими особами підприємства - імпортера, та подальшої реалізації його через мережу АЗС на території України. Пальне надходило підземним трубопроводом протяжністю більше 100 м, загальною потужністю понад 100 тонн на добу. Вилучено понад 20 тонн пального на суму 300,0 тис. гривень.

У 2014 році під час проведення слідчо-оперативних заходів виявлено схему ухилення від сплати акцизного податку шляхом реалізації необлікованих нафтопродуктів через мережу АЗС. Вилучено 298,5 тонн пального на загальну суму понад 5,0 млн гривень. Слідство триває.

Підрозділами податкової міліції розкрито кримінальну схему ухилення від сплати акцизного податку за рахунок підміни митного коду УКТ ЗЕД з підакцизних товарів (нафтопродуктів), на непідакцизні (2707), серед яких "платформат" і "реформат", які використовуються для виробництва лаків і фарб. Організатори схеми, з метою ускладнення процедури відстеження її правоохоронними органами, здійснювали документальне оформлення реалізації нібито ввезеного "платформату" і "реформату" (фактично ввозилось пальне, в тому числі і бензин) на адресу підприємств з ознаками фіктивності. На певному етапі (3–4 ланка ланцюга постачання) відбувалась заміна документів на бензин моторний, дизельне пальне або інші товари. Фактично ж одразу після розмитнення пальне перевозилось до нафтобаз у різних регіонах України та в подальшому розвозилось на АЗС. При цьому акцизний податок ні імпортерами, ні "виробниками" не сплачувався. У ході проведення обшуків складських приміщень із обігу вилучено 1 649 тонн паливно-мастильних матеріалів на загальну суму понад 11,3 млн гривень. За цими порушеннями слідчими податкової міліції відкрито 6 кримінальних проваджень, по яких слідство триває.

Встановлено, що протягом дослідженого періоду ДФС (Міндоходів, ДПС) була проведена лише одна перевірка територіальних органів з питань повноти нарахування та сплати акцизного податку, результати якої

²⁴ Підрозділи податкової міліції Центрального апарату ДФС інформацію щодо результатів проведених оперативних заходів окремо з бензину моторного для автомобілів не узагальнюють.

виявили недостатній контроль у цій сфері та низьку якість перевірок територіальними органами.

Довідково. На виконання розпорядження Міндоходів від 13.05.2014 № 104-р Департаментом відомчого контролю та внутрішнього аудиту ДФС проведено перевірку ГУ Міндоходів у Полтавській області з виїздом до окремих підпорядкованих державних податкових інспекцій. За результатами цієї перевірки ГУ Міндоходів у Полтавській області зобов'язано забезпечити документальне дослідження правомірності проведення коригувань у бік зменшення раніше задекларованих податкових зобов'язань та повноти декларування акцизного податку ПАТ "ТФПНК "Укртатнафта" (Кременчуцька ОДП) з реалізації нафтопродуктів (у тому числі бензину моторного для автомобілів). Кременчуцькою ОДП була проведена планова виїзна перевірка ПАТ "ТФПНК "Укртатнафта". Проте у лютому 2015 року Департаментом внутрішнього аудиту та контролю ДФС було перевірено якість проведеної перевірки по ПАТ "ТФПНК "Укртатнафта" та встановлено окремі недоліки в її проведенні (акт від 19.12.2014 № 2810/16-03-22-01-08/00152307).

Наказом ДФС від 13.03.2015 № 172 (пункт 5) Центральний офіс зобов'язаний забезпечити опрацювання встановлених перевіркою недоліків по ПАТ "ТФПНК "Укртатнафта" у зв'язку з взяттям його на свій облік. Станом на 10.04.2015 ця перевірка не була завершена.

Встановлено, що протягом 2013–2014 років платниками податків не здійснювалось адміністративне оскарження рішень органів державної податкової служби (контролюючих органів), пов'язаних з нарахуванням та сплатою акцизного податку з бензину моторного для автомобілів.

Разом з тим протягом дослідженого періоду **на судовому оскарженні перебувало 2 справи** за позовами ДК "Укргазвидобування" НАК "Нафтогаз України" в інтересах Шебелинського відділення з переробки газового конденсату і нафти (виробник нафтопродуктів) до Державної податкової інспекції у Балаклійському районі Харківської області про скасування податкових повідомлень-рішень, якими визначено суми штрафних санкцій за порушення граничного строку сплати узгодженого податкового зобов'язання з акцизного податку з бензину моторного для автомобілів у сумі понад **6,7 млн гривень**²⁵. Рішення судів всіх інстанцій були винесені на користь зазначеного платника податків. **Під час розгляду цих судових справ було встановлено перевищення повноважень податковим органом** в частині зміни призначення платежу, який самостійно визначається суб'єктом господарювання. Зокрема, за рішеннями судів самостійне зарахування податковим органом сплачених платником податку сум у рахунок податкового боргу або тих податкових зобов'язань, які не вказані в призначенні платежу при перерахуванні платником коштів до бюджету, є **неправомірним**.

Інформація щодо стану судового оскарження імпортерами бензину моторного для автомобілів податкових повідомлень – рішень органів державної фіскальної служби (контролюючих органів) в ДФС відсутня.

Отже, протягом 2013–2014 років органами ДФС (Міндоходів, ДПС, Держмитслужби) не забезпечено на належному рівні проведення контрольної-перевірочної роботи за діяльністю виробників та імпортерів

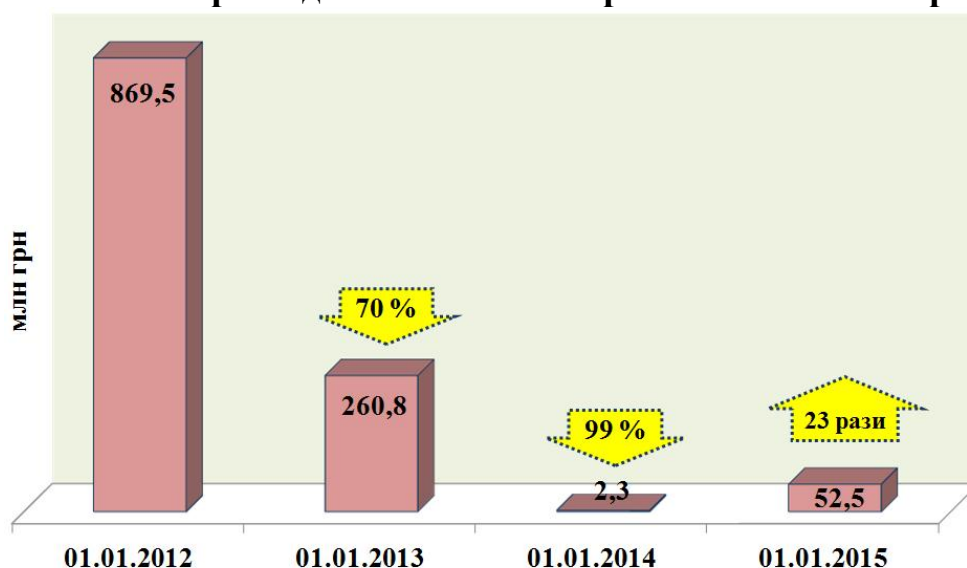
²⁵ Оскаржувались податкові повідомлення-рішення, прийняті податковими органами у 2009–2010 роках.

бензину моторного для автомобілів, що є однією з причин наявності в Україні значного за обсягами нелегального ринку цієї продукції.

3.3. Стан відстрочення, розстрочення грошових зобов'язань та/або податкового боргу, списання безнадійного податкового боргу з акцизного податку з бензину моторного для автомобілів

Протягом 2013–2014 років спостерігається скорочення податкового боргу з акцизного податку з бензину моторного для автомобілів майже в п'ять разів (діаграма 1).

Діаграма 1. Динаміка сум податкового боргу з акцизного податку з бензинів моторних для автомобілів протягом 2012–2014 років



При цьому слід зазначити, що зменшення сум податкового боргу з акцизного податку з виробленого в Україні бензину моторного для автомобілів протягом 2013 року відбулося лише за рахунок списання такого боргу (197,8 млн грн) та надання розстрочення (відстрочення) сум податкового боргу, у тому числі і новоствореного (103,3 млн гривень). Таким чином, із наявної суми податкового боргу на початок 2013 року близько 76 відс. списано протягом вказаного року.

Протягом 2014 року заборгованість із зазначеного податку збільшилась у 23 рази та на початок 2015 року становила 52,5 млн гривень. Причиною такого збільшення є поновлення в картці особового рахунку ПАТ "Нафтохімік Прикарпаття" (Івано-Франківська область) сум податкового боргу (за кодом 14021700 – 49,1 млн грн), які були раніше списані згідно з ухвалами суду (постанова Львівського апеляційного адміністративного суду від 17.10.2011).

Крім того, протягом 2013 року надано розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань з акцизного податку з бензину моторного для автомобілів на суму 184,7 млн грн, протягом 2014 року – 63,3 млн гривень.

Розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань та податкового боргу проводилось тільки Центральним офісом ВП та лише одному платнику

акцизного податку – виробнику бензину моторного для автомобілів – Шебелинському відділенню з переробки газового конденсату і нафти ДК "Укргазвидобування" НАК "Нафтогаз України".

За інформацією ДФС, звернення про надання розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань та/або податкового боргу, зокрема з акцизного податку з бензину моторного для автомобілів, від Шебелинського відділення з переробки газового конденсату і нафти ДК "Укргазвидобування" НАК "Нафтогаз України" протягом 2013–2014 років не надходили до ДФС (Міндоходів). Отже, щодо вказаного підприємства Центральним офісом ВП тільки у 2013 році за розрахунками **прийнято щонайменше сто рішень про розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань та/або податкового боргу на суму, що не перевищувала 3 млн гривень.** Детальна інформація про вказані розстрочення (відстрочення) та результати їх моніторингу в ДФС відсутня.

Довідково. Відповідно до пунктів 2.1 Порядків розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків, затверджених наказом Мінфіну від 30.11.2012 № 1261, зареєстрованим у Мін'юсті 21 грудня 2012 р. за № 2143/22455 (втратив чинність з 22.11.2013), та наказом Міндоходів від 10.10.2013 № 574, зареєстрованим в Мін'юсті 31 жовтня 2013 р. за № 1853/24385, передбачено, що розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) можуть надавати в межах повноважень за кожним окремим випадком: Міндоходів – без обмежень суми; головні управління Міндоходів в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві, Севастополі та Міжрегіональне головне управління Міндоходів - Центральний офіс з обслуговування великих платників – на суму не більше 3 млн гривень; державні податкові інспекції, спеціалізовані державні податкові інспекції – на суму не більше 300 тис. гривень.

Як наслідок, **суми податкового боргу з акцизного податку з виробленого в Україні бензину моторного для автомобілів, що обліковувались за Шебелинським відділенням з переробки газового конденсату і нафти ДК "Укргазвидобування" НАК "Нафтогаз України", здебільшого виникали в результаті існуючої практики отримання розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань, які в подальшому не погашались, або за якими переносився термін сплати.**

Протягом дослідженого періоду мали значну динаміку суми переплат до державного бюджету акцизного податку з бензину моторного для автомобілів. Так, протягом 2013 року суми переплат збільшились у 23 рази (з 17,4 тис. грн станом на 01.01.2013 до 475,7 тис. грн – на 01.01.2014), а протягом січня-листопада 2014 року – більше ніж у 5 разів (до 2 488,7 тис. грн станом на 01.12.2014). Проте порівняно із загальними сумами надходжень вказаного податку до спеціального фонду державного бюджету суми переплат є незначними і практично не впливають на стан розрахунків платників цього податку з бюджетом.

Отже, скорочення сум податкового боргу з акцизного податку з бензинів моторних для автомобілів у 2013 році відбулося не завдяки належному виконанню своїх повноважень органами ДФС (Міндоходів, ДПС), а лише за рахунок списання такого боргу та надання розстрочення (відстрочення) сум грошових зобов'язань та/або податкового боргу, в тому числі і новоствореного.

Відсутність належного контролю з боку центрального апарату ДФС (Міндоходів, ДПС) за роботою їх територіальних органів щодо розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань та/або податкового боргу з акцизного податку з бензинів моторних для автомобілів, моніторингу таких сум створювало передумови для несвоєчасного вжиття заходів з їх погашення, прийняття інших рішень про розстрочення (відстрочення) новоствореного податкового боргу.

3.4. Результативність взаємодії органів виконавчої влади у сфері контролю за справлянням акцизного податку з бензину моторного для автомобілів

Відповідно до вимог підпункту 19¹.1.14 пункту 19¹.1 статті 19¹ Податкового кодексу **контролюючі органи** (ДПС, Міндоходів, ДФС) здійснюють контроль у сфері виробництва, обігу та реалізації підакцизних товарів, контроль за їх цільовим використанням, **забезпечують міжгалузеву координацію у цій сфері.**

Протягом дослідженого періоду нормативними актами або розпорядчими документами **не врегульовані питання щодо процедур та механізмів здійснення взаємодії ДФС (Міндоходів) з** Міненерговугілля, Антимонопольним комітетом України, Державною інспекцією України з питань захисту прав споживачів (далі – Держспоживінспекція)²⁶, Державною прикордонною службою України, правоохоронними та іншими державними органами при здійсненні контролю за виробництвом, обігом та реалізацією нафтопродуктів, в тому числі бензину моторного для автомобілів.

Встановлено, що **обмін інформацією** щодо фактичних та прогнозних обсягів виробництва бензинів моторних, балансу споживання нафтопродуктів, обсягів їх роздрібною торгівлі тощо **здійснюється періодично, за окремими письмовими запитами.** Як наслідок, ДФС (Міндоходів) не забезпечило належного інформаційного обміну з іншими державними органами, у зв'язку з чим мають місце розбіжності за даними кількості виробників, імпортерів бензину моторного для автомобілів, а також обсягами імпорту цієї продукції.

Довідково. Правові засади інформаційного обміну між ДФС (Міндоходів, ДПС) та іншими органами виконавчої влади визначаються главою 7 розділу II Податкового кодексу та постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 № 1245 "Про затвердження Порядку періодичного подання інформації органам державної податкової служби та отримання інформації зазначеними органами за письмовим запитом".

Перевіркою встановлено, що за результатами аналізу стану сплати акцизного податку з нафтопродуктів, їх виробництва, імпорту, балансу споживання Міндоходів у 2013 році були підготовлені пропозиції щодо унеможливлення використання схем ухилення від оподаткування, які

²⁶ Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 10.09.2014 № 442 "Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади" утворено Державну службу України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів, до якої приєднано Держспоживінспекцію України.

направлені Кабінету Міністрів України листом Міндоходів від 27.08.2013 № 1030/3/99-99-21-05-11. До зазначеного листа Міндоходів Кабінет Міністрів України надав доручення від 27.09.2013 № 4019/3 вжити невідкладних дієвих заходів для забезпечення надходжень акцизного податку з нафтопродуктів в повному обсязі.

Довідково. Вказаним дорученням зокрема доручалося: Державній прикордонній службі України, МВС та Міндоходів активізувати роботу щодо незаконного переміщення через державний кордон нафтопродуктів, в тому числі з використанням підземних трубопроводів;

Мінприроди та МВС вжити заходів щодо унеможливлення необлікованого видобутку нафти та газового конденсату й інших похідних ресурсів;

Мінфіну, Міндоходів та Міненергетугілля підготувати законопроект щодо віднесення нафти до підакцизних товарів, із запровадженням податкових векселів з нульовою ставкою для підприємств нафтохімічної промисловості, та запровадження електронної товарно-транспортної накладної на переміщення нафтопродуктів.

Проте в ДФС відсутня інформація щодо фактично проведеної роботи відповідними міністерствами та іншими державними органами в цьому напрямі та її результатів.

Згідно з даними ДФС протягом 2013–2014 років по платниках акцизного податку з бензину моторного для автомобілів **планові перевірки спільно з іншими державними органами не проводилися.**

Разом з тим протягом 2013–2014 років на підставі підпункту 78.1.11 пункту 78.1 статті 78 Податкового кодексу підрозділами податкового та митного аудиту органів ДФС (Міндоходів, ДПС) **за дорученням правоохоронних та судових органів було проведено п'ять позапланових перевірок по платниках, які сплачують акцизний податок з бензину моторного для автомобілів. Поршень законодавства** зазначеними суб'єктами господарювання щодо нарахування акцизного податку з бензину моторного для автомобілів **не встановлено.**

На запит Генеральної прокуратури України від 01.04.2014 № 07/1/5-149 про вжиті заходи щодо припинення правопорушень, пов'язаних з виготовленням і реалізацією підакцизних товарів, Міндоходів²⁷ повідомило, що ним разом з МВС та Мінагрополітики проведено нараду з питань розробки і забезпечення виконання плану спільних заходів, спрямованих на припинення схем нелегального обігу спирту. **Спільні заходи Міндоходів з іншими державними органами, в тому числі з правоохоронними органами, спрямовані на припинення правопорушень, пов'язаних з виготовленням і реалізацією бензину моторного для автомобілів та інших нафтопродуктів, не планувались та не проводились.**

Крім того встановлено, що на звернення громадянина (від 23.01.2014 № Я/502) стосовно доцільності проведення перевірок ТОВ "Компанія Еко-Енергія", ТОВ "Біохім Груп", ТОВ "БІКОРМ" щодо правомірності виготовлення та використання ними спиртовмісних добавок та присадок до

²⁷ Лист від 25.04.2014 № 7800/5/99-99-21-01-16 "Про вжиті заходи, направлені на припинення правопорушень, пов'язаних з виготовленням підакцизних товарів".

бензинів моторних (альтернативних видів палива), Міндоходів²⁸ запропонувало Держспоживінспекції здійснити спільні контрольні заходи щодо перевірки вказаних суб'єктів господарювання.

Працівниками Міндоходів спільно з фахівцями Держспоживінспекції України здійснено виїзди на місце провадження виробничої діяльності зазначених суб'єктів господарювання, проте ТОВ "Компанія Еко-Енергія" та ТОВ "Бікорм" відмовлено в допуску працівників зазначених державних органів для ознайомлення з технічними документами та на територію підприємств. Стосовно ТОВ "Біохім груп" встановлено, що підприємство станом на 13.02.2014 не здійснює свою діяльність, у зв'язку з проведенням позапланових ремонтних робіт.

В подальшому Міндоходів повторно здійснювало перевірки ТОВ "Біохім груп" та ТОВ "Компанія "Еко-Енергія", де провело інвентаризацію, зокрема суміші оксигенатної – компоненту біологічного палива альтернативного та відбір її зразків для проведення експертного дослідження Спеціалізованою лабораторією з питань експертизи та досліджень Міндоходів (далі – Спеціалізована лабораторія). Подальші перевірки діяльності ТОВ "БІКОРМ" Міндоходів не проводились.

За результатами досліджень, проведених Спеціалізованою лабораторією, Міндоходів не зроблено конкретних висновків щодо правомірності виготовлення та використання спиртовмісних добавок та присадок до бензинів моторних (альтернативних видів палива) вказаними суб'єктами господарювання.

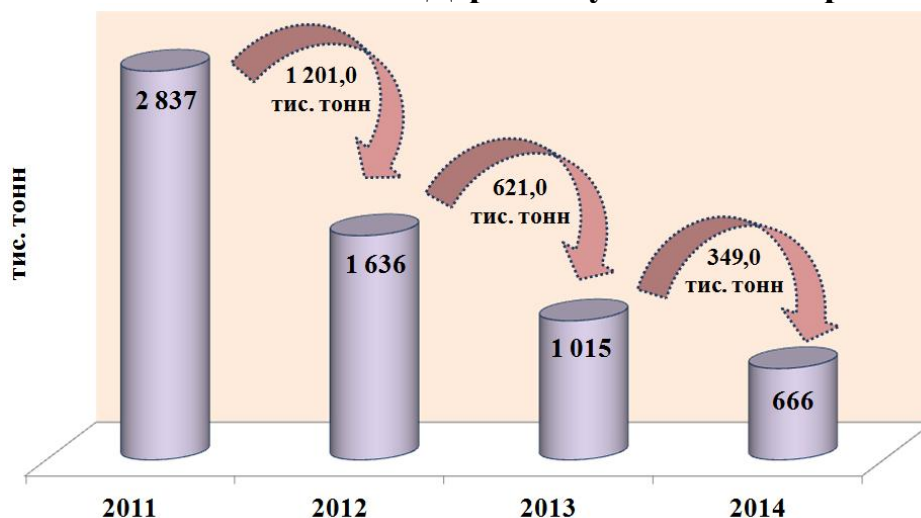
Таким чином, ДФС (Міндоходів, ДПС) не забезпечило належної координації роботи державних органів у сфері контролю за виробництвом, імпортом та обігом бензину моторного для автомобілів та інших нафтопродуктів, внаслідок чого контрольні заходи у цій сфері проводилися безсистемно, що негативно впливало на їх результативність.

4. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНІ НАСЛІДКИ РЕАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОЇ ПОЛІТИКИ У СФЕРІ КОНТРОЛЮ ЗА ОБІГОМ НАФТОПРОДУКТІВ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА НАДХОДЖЕННЯ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З БЕНЗИНУ МОТОРНОГО ДЛЯ АВТОМОБІЛІВ

Упродовж 2011–2014 років в Україні відстежується стійка тенденція щодо скорочення обсягів виробництва бензину моторного для автомобілів. Так, за даними Держстату (діаграма 2), у 2012 році порівняно з 2011 роком виробництво бензину моторного для автомобілів зменшилось на 42,3 відс., у 2013 році проти 2012 року – на 38,0 відс. та у 2014 році проти 2013 року – на 34,4 відсотка. Загалом виробництво бензину моторного для автомобілів протягом останніх чотирьох років скоротилось в 4,3 раза.

²⁸ Листи від 27.01.2014 № 1510/6/99-99-21-01-15 та від 05.02.2014 № 2566/5/99-99-21-01-15.

Діаграма 2. Обсяги виробництва бензину моторного для автомобілів за даними Держстату в 2011–2014 роках



На сьогодні найбільшими в Україні виробниками бензину моторного для автомобілів є ПАТ "ТФПНК "Укртатнафта" та Шебелинське відділення з переробки газового конденсату та нафти ПАТ "Укргазвидобування", частка яких у загальному обсязі виробництва бензину моторного 2013 року становила 93,2 відс., а 2014 – 88,1 відсотка. Проте обсяги виробництва бензину цими виробниками з кожним роком зменшуються (додаток 2). Тенденція скорочення обсягів виробництва бензину моторного для автомобілів зумовлена впливом цілого комплексу негативних факторів, найбільш суттєвими серед яких є: значний рівень зношеності та технологічна відсталість виробничих потужностей вітчизняних НПЗ, їх низька конкурентноспоможність порівняно з закордонними виробниками. Крім того, розвитку вітчизняних НПЗ перешкоджає стимулювання внутрішньої нафтопереробки в сусідніх країнах, які є експортерами нафти та нафтопродуктів, шляхом застосування митних та податкових важелів.

Порівняльний аналіз обсягів виробництва бензину моторного для автомобілів у 2011–2014 роках за даними Держстату та Міненерговугілля (табл. 5) свідчить про наявність розбіжностей.

Таблиця 5

Обсяги виробництва бензину моторного для автомобілів у 2011–2014 роках

Показник	Одиниці виміру	2011	2012	2013	2014
За даними Міненерговугілля	тис. тонн	2 835,1	1 634,8	971,2	586,8
За даними Держстату	тис. тонн	2 837,0	1 636,0	1 015,0	666,0
Розбіжність у даних Міненерговугілля і Держстату	тис. тонн	- 1,9	- 1,2	- 43,8	- 79,2
	відс.	0,1	0,1	4,3	11,9

За результатами перевірки встановлено, що зазначені розбіжності виникли внаслідок того, що не всі виробники нафтопродуктів звітували Міненерговугілля. Так, Держстату²⁹ у 2013–2014 роках подавали звіти щодо **обсягів виробництва бензину моторного 4 суб'єкти господарювання** (ПАТ "ТФПНК "Укртатнафта", Шебелинське відділення з переробки газового конденсату та нафти ПАТ "Укргазвидобування", ПАТ "Одеський нафтопереробний завод", ТОВ "Таузар"), а Міненерговугілля – **2 суб'єкти господарювання** (ПАТ "ТФПНК "Укртатнафта" та Шебелинське відділення з переробки газового конденсату та нафти ПАТ "Укргазвидобування").

Таким чином, **через відсутність у Міненерговугілля важелів впливу на НПЗ щодо запезпечення ними своєчасного подання звітності інформація щодо обсягів виробництва НПЗ нафтопродуктів, в тому числі бензину моторного для автомобілів, є неповною та недостовірною. Зазначене створює ризики виробництва необлікованого бензину моторного для автомобілів, а отже й ухилення від сплати акцизного податку.**

Крім того, під час перевірки встановлено, що ДФС не здійснює контроль за обсягами виробництва бензину моторного для автомобілів виробниками вказаної продукції, а використовує дані Держстату. У зв'язку з цим заходи щодо контролю за достовірністю декларування виробниками обсягів реалізації бензину моторного для автомобілів ДФС протягом дослідженого періоду не проводились. За поясненнями ДФС такий контроль не здійснювався у зв'язку з тим, що Податковим кодексом та іншими законодавчими актами не передбачалось застосування спеціальних інструментів державного контролю за виробництвом та рухом бензину моторного для автомобілів, які застосовуються до інших підакцизних товарів. Незважаючи на це, ДФС не ініціювала **внесення змін до податкового законодавства, спрямованих на посилення контролю за виробниками нафтопродуктів та палива моторного альтернативного.**

На формування нелегального ринку бензину моторного для автомобілів впливає **наявність нелегального та необлікованого видобутку нафти.** За оцінками ДФС обсяг нелегального та необлікованого видобутку нафти в Україні у 2013 році становив близько 70 тис. тонн в місяць (інформація на підставі чого зроблені такі припущення відсутня), про що було повідомлено Кабінет Міністрів України³⁰.

Проте й **на сьогодні проблема щодо запровадження дієвого державного контролю за видобутком нафти не вирішена, що створює ризики використання необлікованого видобутку нафти у нелегальному виробництві бензину моторного для автомобілів.**

²⁹ Держстатом надано перелік виробників бензину моторного для автомобілів без визначення обсягів виробництва кожного виробника, оскільки відповідно до частини другої статті 21 Закону України від 17.09.1992 № 2614 "Про державну статистику" (зі змінами) поширення статистичної інформації, на підставі якої можна визначити конфіденційну статистичну інформацію щодо конкретного респондента, забороняється.

³⁰ Лист від 27.08.2013 № 1030/3/99-99-21-05-11.

Довідково. За результатами перевірки стану справляння і дієвості контролю за надходженням плати за користування надрами до Державного бюджету України (Звіт затверджено постановою Колегії Рахункової палати від 26.02.2015 № 3-5) встановлено, що спільним наказом Мінфіну та Мінприроди від 22.10.2012 № 538/1109, зареєстрованим Мін'юстом 14.12.2012 за № 2084/22396, затверджено Порядок централізованого обліку видобутку нафти, природного газу, газового конденсату, супутньої пластової води, а також закачки в пласти води та газу. Проте **вказаний Порядок на практиці не діє, відповідно Держгеонадра та ДФС (Міндоходів) не отримують інформацію про обсяги видобутку вуглеводнів у безперервному автоматичному режимі.**

Крім того, на формування нелегального ринку бензину моторного для автомобілів також впливає **виробництво компоненту моторного палива альтернативного** (далі – КМПА) суб'єктами господарювання, які не отримали ліцензії на його виробництво та не звітують щодо обсягів виробництва зазначеної продукції.

Довідково. Законом України від 19.06.2012 № 4970 "Про внесення змін до деяких законів України щодо виробництва та використання моторних палив з вмістом біокомпонентів" (далі – Закон № 4970) внесено зміни до статті 2 Закону України від 14.01.2000 № 1391 "Про альтернативні види палива", що набули чинності з 21.07.2012, якими встановлено, що рекомендований у 2013 році та обов'язковий у 2014–2015 роках вміст біоетанолу в бензинах моторних, що виробляються та/або реалізуються на території України, становитиме не менше як 5, а з 2016 року – 7 відсотків (об'ємних). Однак Технічний регламент щодо вимог до автомобільних бензинів, затверджений Постановою № 927, набрав чинності з 11.07.2014, що не сприяло реалізації у I півріччі 2014 року вищезазначених положень Закону № 4970.

Так, за даними ДФС у дослідженому періоді **без отримання ліцензії на виробництво КМПА** здійснювали свою діяльність **8 суб'єктів господарювання**³¹. При цьому вони не звітували щодо обсягів виробництва зазначеної продукції, що призводило до ухилення від сплати акцизного податку до бюджету.

Довідково. За інформацією ДФС визначити реальні втрати державного бюджету від несплати акцизного податку практично неможливо у зв'язку із відсутністю даних щодо обсягів виробництва та реалізації КМПА, а також даних співвідношення внесення домішок до альтернативного палива.

Як приклад, за результатами перевірки ДП "Укрспирт" територіальними органами ДФС встановлено, що підприємство **сприяло нелегальній реалізації КМПА суб'єктами господарювання, які технологічно порушували технічні умови виробництва бензину моторного і в кінцевому результаті не сплачували акцизний податок до бюджету.** За результатами аналізу ДФС встановлено, що загальний обсяг реалізованого ДП "Укрспирт" КМПА у **2012–2014 роках в порушення вимог законодавства становив 4 936,8 тис. декалітрів.**

У більшості випадків **фальсифікований бензин, з якого не сплачується акцизний податок, реалізується через мережу АЗС та має сумнівну якість, про що свідчить інформація Держспоживінспекції щодо виявлення значної кількості порушень якості та безпечності бензину моторного для автомобілів.**

³¹ ДП "Гайсинський спиртовий завод", ДП "Червоненький завод продтоварів", ТОВ "Біохім груп", ТОВ "Узинський цукровий комбінат", ТОВ "Компанія "Еко-Енергія", ТОВ "Бікорм", ТОВ "Нітробос" та ДП "Укрспирт".

Так, Держспоживінспекцією у **2013 році** застосовано до суб'єктів господарювання, які здійснюють виробництво та реалізацію бензину моторного для автомобілів, **1 869 адміністративно-господарських санкцій** на суму **537,3 млн грн** та **2 189 адміністративних штрафів** на суму **0,4 млн грн**, у **2014 році – 918** – на суму **4,4 млн грн** та **1 032** – на суму **0,2 млн грн** відповідно. Детальна інформація про вжиті заходи у 2013–2014 роках наведена в додатку 3.

Довідково. Зменшення застосування адміністративно-господарських санкцій та адміністративних штрафів у 2014 році пов'язане з обмеженням проведення перевірок усіма контролюючими органами, крім ДФС, з серпня по грудень 2014 року відповідно до статті 31 Закону України від 31.07.2014 № 1622 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2014 рік", що набув чинності з 03.08.2014.

Нестача нафтопродуктів на внутрішньому ринку України компенсується за рахунок імпорту. **Частка імпорту бензину моторного для автомобілів у наповненні ринку бензином збільшилася з 43,8 відс. у 2011 році до 75,7 відс. у 2014 році** (додаток 4).

Найбільші поставки бензину моторного для автомобілів у 2011–2014 роках надходили з Білорусі (36,2 відс. загального обсягу імпорту), Литви (25,0), Румунії (17,3) та Польщі (12,5 відсотка). Обсяги ввезення бензину моторного для автомобілів у 2011–2014 роках в розрізі країн походження за даними Держстату наведено в додатку 5.

Встановлено, що **обсяги імпорту та експорту бензину моторного для автомобілів за даними Держстату дещо відрізняються від зазначених обсягів ДФС** (табл. 6), при цьому дані щодо обсягів імпорту та експорту бензину моторного для автомобілів Держстат отримує від ДФС. Зазначене свідчить про недостатній рівень взаємодії між ДФС та Держстатом.

Таблиця 6

Обсяги імпорту та експорту бензину моторного для автомобілів у 2011–2014 роках

Показник		2011	2012	2013	2014	Відхилення					
						2012 до 2011		2013 до 2012		2014 до 2013	
						тис. тонн	%	тис. тонн	%	тис. тонн	%
Імпорт	За даними ДФС	2 213,3	2 037,1	1 760,9	2 075,6	-176,2	-8,0	-276,2	-13,6	314,7	+17,9
	За даними Держстату	2 213,9	2 038,7	1 760,9	2 072,9	-175,2	-7,9	-277,8	-13,6	312,0	+17,7
	Відхилення	-0,6	-1,6	0	2,7	X	X	X	X	X	X
Експорт	За даними ДФС	973,1	301,5	237,0	157,0	-671,6	-69,0	-64,5	-21,4	-80,0	-33,8
	За даними Держстату	973,1	460,2	237,0	156,9	-512,9	-52,7	-223,2	-48,5	-80,1	-33,8
	Відхилення	0	-158,7	0	0,1	X	X	X	X	X	X

ТИС. ТОНН

Слід зазначити, що за результатами здійснених Рахунковою палатою перевірок чотирьох територіальних органів ДФС³² виявлено розбіжності у даних центрального апарату ДФС та трьох її територіальних органів щодо обсягів імпорту бензину моторного для автомобілів у 2013–2014 роках. Найбільші відхилення спостерігаються в Одеській митниці ДФС: за 2013 рік – на 13,9 тис. тонн, або на 29,2 відс. менше, а за 2014 рік – на 49,2 тис. тонн, або на 24,2 відс. більше ніж у центрального апарату ДФС. Зазначене свідчить про **відсутність належного рівня взаємодії центрального апарату ДФС з її територіальними органами.**

Аналіз інформації про обсяги імпорту бензину моторного для автомобілів у 2011–2014 роках в Україну свідчить, що вони зменшувалися протягом 2011–2013 років, а у 2014 році порівняно з 2013 роком зросли майже на 18 відсотків.

Встановлено, що зменшення легального імпорту, зокрема у 2013 році, в першу чергу було пов'язано з незадовільною роботою митних органів Міндоходів (Держмитслужби), внаслідок чого незаконне ввезення на митну територію України поза митним контролем бензину моторного для автомобілів набуло загрозливих для економіки України розмірів. Так, дослідження даних ДФС щодо обсягів імпорту бензину моторного для автомобілів та даних Укрзалізниці щодо обсягів ввезення цієї продукції в Україну залізничним транспортом засвідчує, що у 2013 році залізничним транспортом ввезено в Україну бензину моторного для автомобілів на 602,0 тис. тонн більше, ніж було здійснено митне оформлення цієї продукції митними органами (за даними Укрзалізниці було ввезено в Україну залізничним транспортом бензину моторного для автомобілів 2 362,9 тис. тонн, тоді як за даними ДФС здійснено митне оформлення всього 1 760,9 тис. тонн цієї продукції). З огляду на зазначене, **втрати державного бюджету від несплати акцизного податку з бензину моторного для автомобілів, ввезеного залізничним транспортом, за розрахунками становили близько 1,3 млрд гривень.**

*Довідково: Розрахунок втрат акцизного податку: 602,0 тис. тонн (контрабанда бензину) * 198 євро (ставка акцизного податку з 1 тонни) * 10,6 грн (середньорічний курс євро) = 1 263 477,6 тис. гривень.*

Проте контрольна група Рахункової палати не має даних щодо конкретних суб'єктів господарювання, які здійснювали незаконне ввезення на митну територію України бензину моторного для автомобілів, оскільки під час перевірки ДФС не надала інформацію про обсяги експортно-імпортних операцій експортерів та імпортерів бензину моторного для автомобілів, мотивуючи це вимогами частини другої статті 452 Митного кодексу.

Довідково. Відповідно до частини другої статті 452 Митного кодексу інформація щодо експортно-імпортних операцій конкретних суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності може надаватися лише органам досудового розслідування у зв'язку із здійсненням ними кримінального провадження, а також за письмовими вмотивованими запитами – державному уповноваженому Антимонопольного комітету України та голові

³² Київська міська митниця ДФС, Львівська митниця ДФС, Одеська митниця ДФС та ГУ ДФС у Полтавській області.

територіального відділення Антимонопольного комітету України у зв'язку з розслідуванням ними антиконкурентних узгоджених дій.

Суттєвий дисбаланс між рівнем споживання бензину моторного для автомобілів і рівнем його задекларованого виробництва та імпорту (враховуючи перехідні залишки) **свідчить про наявність значного нелегального сегменту на вітчизняному ринку палива.** За результатами розрахунків, зробленими контрольною групою Рахункової палати, зважаючи на офіційні дані Держстату, **обсяги дисбалансу споживання бензину моторного для автомобілів у 2013 році становлять 1 390,2 тис. тонн, 2014 року – 462,9 тис. тонн (табл. 7³³).**

Таблиця 7

Обсяги споживання та наповнення ринку бензином моторним для автомобілів у 2011–2014 роках

ТИС. ТОНН					
Рядок	Показник	2011	2012	2013	2014
1	Споживання	4 307,7	4 197,3	3 984,9	3 165,5
2	Виробництво бензину	2 837,0	1 636,0	1 015,0	666,0
3	Залишок виробленого бензину на початок періоду	335,3	308,6	267,9	212,1
4	Залишок виробленого бензину на кінець періоду	308,6	267,9	212,1	91,5
5	Експорт	973,1	460,2	237,0	156,9
6	Імпорт	2 213,9	2 038,7	1 760,9	2 072,9
7	Наповнення ринку (рядок 2 + рядок 3 – рядок 4 – рядок 5 + рядок 6)	4 104,5	3 255,2	2 594,7	2 702,6
8	Дисбаланс споживання (рядок 1 – рядок 7)	203,2	942,1	1 390,2	462,9
9	Співвідношення дисбалансу споживання до обсягів споживання (рядок 8 / рядок 1 * 100), відс.	4,7	22,4	34,9	14,6

Таким чином, аналіз офіційних статистичних даних щодо виробництва, імпорту, експорту та споживання бензину моторного дозволяє стверджувати, що **розрахунковий обсяг нелегального виробництва та незаконного ввезення на митну територію України поза митним контролем бензину моторного для автомобілів у 2011 році становив 4,7 відс., 2012 – 22,4, 2013 – 34,9, у 2014 році – 14,6 відс. загального обсягу споживання цієї продукції.**

Одночасно, за даними ДФС, **відповідно до поданих виробниками бензину моторного декларацій акцизного податку, обсяги реалізації** зазначеними суб'єктами господарювання виробленого в Україні бензину

³³ Джерела інформації Держстату, наведеної в рядках: № 1 – Річні статистичні спостереження, форма № 1-торг (місячна) "Звіт про продаж світлих нафтопродуктів і газу" за 2011–2014 роки; № 2, № 3, № 4 – Річні статистичні спостереження, форма № 1П-НПП (річна) "Звіт про виробництво та реалізацію промислової продукції" за 2011–2013 роки, форма № 1-П (місячна) "Терміновий звіт про виробництво промислової продукції (товарів, послуг) за видами" за 2014 рік; № 5, № 6 – "Митна статистика зовнішньої торгівлі" за 2011–2014 роки.

моторного для автомобілів (з урахуванням залишків на початок і кінець звітної періоду) за **2013 рік становить лише 700,0 тис. тонн, за 2014 рік – 460,0 тис. тонн** (табл. 8).

Таблиця 8

Розрахунок втрат державного бюджету від недонадходження акцизного податку, з огляду на задекларовані виробниками бензину моторного для автомобілів обсяги реалізації зазначеної продукції у 2013–2014 роках

тис. тонн

Рядок	Показник	2013	2014
1	Споживання (дані Держстату)	3 984,9	3 165,5
2	Імпорт (дані Держстату)	1 760,9	2 072,9
3	Задекларована реалізація (дані ДФС)	700,0	460,0
4	Дисбаланс споживання (рядок 1– рядок 2 – рядок 3)	1 524,0	632,6
5	Ставка акцизного податку за 1 тону	198 євро	198 євро
6	Середньорічний курс 1 євро в грн	10,6	15,3
7	Розрахункові втрати акцизного податку (рядок 4 * рядок 5 * рядок 6), тис. грн	3 198 571,2	1 921 095,5
8	Співвідношення дисбалансу споживання до обсягів споживання (рядок 4 / рядок 1 * 100), відс.	38,2	20,0

Зважаючи на задекларовані виробниками обсяги реалізації виробленого в Україні бензину моторного для автомобілів (з якого сплачено податки), нелегальний ринок бензину більший ніж за результатами аналізу даних Держстату і становив у 2013 році **38,2 відс.**, у 2014 році – **20,0 відс.** до загального обсягу споживання цієї продукції. При цьому **загальна сума втрат спеціального фонду державного бюджету від недонадходження акцизного податку з бензину моторного для автомобілів за 2013–2014 роки розрахунково становила близько 5,1 млрд грн** (3,2 млрд грн у 2013 році та 1,9 млрд грн у 2014 році).

Слід зазначити, що кошти акцизного податку з бензину моторного для автомобілів, отримані до спеціального фонду Державного бюджету України, у 2013–2014 роках спрямовувались на розвиток мережі та утримання автомобільних доріг загального користування, виконання боргових зобов'язань за кредитами, отриманими під державні гарантії на розвиток мережі автомобільних доріг загального користування³⁴.

Наприклад, за розрахунками Укравтодору (із публікацій на офіційному сайті Укравтодору за березень-травень 2015 року) вартість будівництва 1 км автомобільної дороги першої категорії (дорога з обов'язковою розподільною смугою і 2–4 смугами руху в одному напрямку) становить 70–100 млн грн, вартість капітального ремонту 1 км автомобільної дороги першої категорії – 20–30 млн грн, вартість ремонтних робіт з приведення 1 км стандартної

³⁴ Пункт 2 частини четвертої статті 30 Бюджетного кодексу (зазначений пункт втратив чинність з 01.01.2015 згідно із Законом України від 28.12.2014 № 79 "Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин").

двосмугової дороги першої категорії до нормативних показників близько 1,5 млн гривень. Отже, за рахунок коштів акцизного податку з бензину моторного для автомобілів, що не був сплачений до державного бюджету у 2013–2014 роках згідно з проведеними розрахунками (5,1 млрд грн), з огляду на ціни 2015 року можна було б побудувати 60 км автомобільних доріг першої категорії (середня вартість будівництва 1 км дороги – 85 млн грн), або провести капітальний ремонт 204 км автомобільних доріг першої категорії (середня вартість капітального ремонту 1 км дороги – 25 млн грн), або здійснити ремонтні роботи з приведення до нормативних показників 3 400 км автомобільних доріг першої категорії.

Отже, органами ДФС (Міндоходів, ДПС, Держмитслужби) та іншими державними органами не забезпечено ефективного контролю за імпортом, виробництвом та обігом на ринку України бензину моторного для автомобілів, внаслідок чого нелегальний ринок бензину моторного за офіційними даними Держстату та ДФС становив у 2013 році від 35 до 38 відс., у 2014 році – від 15 до 20 відс. загального обсягу споживання цієї продукції. Основними причинами існування такої ситуації є незаконне переміщення бензину моторного для автомобілів через митний кордон України поза митним контролем та нелегальне виробництво цієї продукції за рахунок необлікованого видобутку нафти, а також за рахунок додавання до нього нелегально реалізованого компоненту моторного палива альтернативного.

Як наслідок, сума втрат спеціального фонду державного бюджету від недонадходження акцизного податку з бензину моторного для автомобілів за розрахунками становила у 2013 році близько 3,2 млрд грн, у 2014 році – 1,9 млрд гривень.

ВИСНОВКИ

1. Протягом 2013–2014 років державні органи не забезпечили здійснення ефективного контролю за обсягами виробництва бензину моторного для автомобілів та імпорту цієї продукції, яка є об'єктом оподаткування акцизним податком, а також за повнотою і своєчасністю надходження цього податку до спеціального фонду державного бюджету.

1.1. За останні два роки виробництво в Україні бензину моторного для автомобілів скоротилось більше ніж на 34 відс. (з 1 015 тис. тонн у 2013 році до 666 тис. тонн у 2014 році), внаслідок чого частка імпорту цієї продукції у наповненні внутрішнього ринку зросла з 63 відс. (1761 тис. тонн) у 2013 році до 76 відс. (2 073 тис. тонн) у 2014 році. Таким чином, на сьогодні залежність України від імпорту нафтопродуктів з інших країн стала критичною.

При цьому частка акцизного податку з бензину моторного для автомобілів у загальній структурі податкових надходжень до державного бюджету зросла з 2,0 відс. у 2013 році (5,2 млрд грн) до 2,9 відс. у 2014 році (7,7 млрд грн), проте таке збільшення надходжень податку відбувалось переважно за рахунок

зростання обмінного курсу євро, згідно з яким встановлюються його ставки.

1.2. Недостатній рівень взаємодії між ДФС, Міненерговугіллям, Мінприроди, МВС та іншими державними органами при здійсненні контролю за ввезенням бензину моторного для автомобілів на митну територію України, видобутком нафти і газового конденсату, виробництвом компонента моторного палива альтернативного, а також відсутність дієвого державного контролю за якістю автомобільного бензину створюють ризики реалізації на ринку нелегально виробленого та імпортованого, контрафактного і неякісного бензину моторного для автомобілів. Крім того, з такої реалізації не сплачуються належним чином податки, передбачені Податковим кодексом України, в тому числі й акцизний податок.

За розрахунками аудиторів Рахункової палати, обсяги споживання бензину моторного для автомобілів в Україні (у 2013 році – 3 985 тис. тонн, у 2014 році – 3 166 тис. тонн) перевищували обсяги легального виробництва (з урахуванням залишків на початок і кінець звітного періоду) та імпорту цієї продукції у 2013 році – більше ніж на 1 390 тис. тонн, у 2014 році – на 463 тис. тонн, тобто операції з реалізації незаконно ввезеного на митну територію України та нелегально виробленого бензину моторного для автомобілів становили у 2013 році – 35–38 відс., у 2014 році – 15,0–20,0 відс. загального обсягу споживання цієї продукції.

Як наслідок, втрати спеціального фонду державного бюджету від недонадходження акцизного податку з бензину моторного для автомобілів розрахунково становили у 2013 році – близько 3,2 млрд грн, у 2014 році – 1,9 млрд гривень.

2. Протягом 2013–2014 років нормативно-правове регулювання питань оподаткування акцизним податком бензину моторного для автомобілів було неузгодженим і недосконалим.

2.1. Податковим кодексом України та іншими законодавчими актами не передбачалось застосування спеціальних інструментів державного контролю за виробництвом та обігом бензину моторного для автомобілів, які застосовуються до інших підакцизних товарів, наприклад таких, як акцизні склади, що створювало ризики ухилення суб'єктів господарювання від сплати акцизного податку з бензину моторного для автомобілів та ускладнювало здійснення контролю за повнотою надходжень до бюджету цього податку.

2.2. Постанова Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 № 106 "Деякі питання ведення обліку податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету", Класифікація доходів бюджету, затверджена наказом Мінфіну від 14.01.2011 № 11 "Про бюджетну класифікацію", і Класифікатор видів надходжень бюджету, що контролюються митними органами, затверджений наказом Мінфіну від 20.09.2012 № 1011 "Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій" не узгоджені між

собою, а також з Податковим кодексом України щодо вживаних термінів у частині визначення назв кодів бюджетної класифікації та виду податкових надходжень, зокрема бензину моторного для автомобілів, при надходженні акцизного податку до державного бюджету, внаслідок чого знижується рівень достовірності обліку операцій з нафтопродуктами, у тому числі з бензином моторним для автомобілів.

2.3. Окремі нормативно-правові акти з питань адміністрування акцизного податку містять посилання на центральні органи виконавчої влади, що припинили свою діяльність у зв'язку з адміністративною реформою. Зокрема, це стосується:

- Податкового та Митного кодексів України в частині посилання на центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, органи доходів і зборів;

- додатка до постанови Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 № 106 "Деякі питання ведення обліку податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету" в частині посилання на ДПС і Держмитслужбу.

2.4. Центральними органами виконавчої влади не забезпечено розроблення та затвердження низки нормативних актів відповідно до вимог постанови Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 № 927 "Про затвердження Технічного регламенту щодо вимог до автомобільних бензинів, дизельного, суднових та котельних палив", внаслідок чого **моніторинг якості палива, у тому числі автомобільного бензину, в Україні не здійснюється.** Зокрема:

- **Мінприроди та Міненерговугілля** не забезпечили затвердження Порядку взаємодії між Міністерством екології та природних ресурсів та Міністерством енергетики та вугільної промисловості під час проведення перевірок відповідності показників якості і безпечності автомобільних бензинів, дизельного, суднових та котельних палив Технічному регламенту, затверженому зазначеною постановою;

- **Міненерговугілля** не забезпечило затвердження Порядку визначення випробувальних лабораторій. Встановлено, що протягом липня-грудня 2014 року Міненерговугілля розробило і затвердило своїми наказами 7 тимчасових порядків визначення випробувальних лабораторій якості бензинів і палив (дизельних, суднових та котельних), проте **всі вони не пройшли процедури державної реєстрації у Мін'юсті та були скасовані;**

- **Міненерговугілля, Мінекономрозвитку і Держекоінспекція** не забезпечили розроблення та впровадження, починаючи з 2014 року, системи моніторингу якості палива в Україні.

3. Мінфін не забезпечив належного прогнозування та планування надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів. Зокрема, Мінфін здійснює прогнозування надходжень акцизного податку з бензинів за методиками, затвердженими наказом Мінфіну від 24.12.2010 № 1646, без урахування того, що законодавством передбачено різні ставки акцизного податку на окремі види бензинів. Крім того, зазначений розпорядчий

документ не узгоджується з **Класифікацією доходів бюджету**, затвердженою наказом Мінфіну від 14.01.2011 № 11, якою передбачено надходження до державного бюджету акцизного податку з бензину моторного для автомобілів.

Доведення Мінфіном на 2013 рік до ДПС і Держмитслужби та на 2014 рік до Міндоходів **індикативних показників з надходження до спеціального фонду Державного бюджету України акцизного податку здійснювалось** відповідно до додатка 1 законів про Державний бюджет України на 2013–2014 роки **узагальнено, а не в розрізі окремих груп підакцизних товарів (продукції)**. Отже, за відсутності планових показників на відповідний рік проаналізувати стан виконання органами державної фіскальної служби (контролюючими органами) плану надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів неможливо.

Разом з тим у 2013–2014 роках ДФС (Міндоходів, ДПС, Держмитслужба) **не забезпечено досягнення прогнозних показників** надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів до державного бюджету (у загальній сумі понад 3,5 млрд грн), **розрахованих Мінфіном при складанні проектів законів про Державний бюджет України на 2013–2014 роки**.

4. ДПС (до 20.03.2013), Міндоходів (з 20.03.2013), ДФС (з 17.07.2014) за **пасивної участі з боку Мінфіну** не забезпечили у дослідженому періоді створення ефективної системи контролю за справами акцизного податку з бензину моторного для автомобілів.

4.1. Органами державної фіскальної служби (контролюючими органами) **не забезпечено проведення системної роботи з виявлення та взяття на облік тих суб'єктів господарювання, які можуть бути задіяні в незаконних схемах виробництва або реалізації бензину моторного для автомобілів**. Так, протягом дослідженого періоду здійснювалися заходи щодо виявлення необлікованих платників акцизного податку лише в спиртовій галузі, зокрема щодо виробників компонента моторного палива альтернативного, які не мали необхідних ліцензій та/або ухилялись від належного обліку виготовленої продукції. При цьому робота за іншими напрямками, у тому числі в частині перевірки (моніторингу) суб'єктів господарювання, які є власниками технічних умов на виробництво нафтопродуктів (зокрема бензину моторного для автомобілів), з метою виявлення фактів виробництва ними бензину моторного, не проводилась. Крім того, ДФС (Міндоходів) не забезпечено належного інформаційного обміну з Держстатом, внаслідок чого мають місце розбіжності їхніх даних щодо кількості виробників та імпортерів бензину моторного для автомобілів, а також обсягів імпорту цієї продукції.

4.2. Майже вся сума донрахованого органами державної фіскальної служби (контролюючими органами) за результатами контрольної роботи акцизного податку з бензину моторного для автомобілів (включаючи штрафні санкції) оскаржується платниками цього податку в судовому та адміністративному порядку, а до спеціального фонду державного бюджету

сплачено лише 0,02 відс. платежів, донарахованих контролюючими органами у 2013–2014 роках.

4.3. Встановлено, що митними органами Міндоходів (Держмитслужби) у 2013 році не забезпечено належного митного контролю, внаслідок чого незаконне ввезення на митну територію України бензину моторного для автомобілів набуло загрозливих для економіки України розмірів і стало основним чинником формування нелегального ринку цієї продукції. Наприклад, у 2013 році митними органами встановлено факти незаконного ввезення на митну територію України 3,8 тис. тонн автомобільного пального (бензину моторного для автомобілів і дизельного палива) загальною вартістю 36 тис. гривень.

Водночас, за даними Укрзалізниці, у 2013 році в Україну було ввезено залізничним транспортом 2 362,9 тис. тонн бензину моторного для автомобілів, тоді як, за даними ДФС, здійснено митне оформлення 1 760,9 тис. тонн цієї продукції, що на 602,0 тис. тонн менше, ніж було ввезено залізничним транспортом. Зазначене призвело до втрат державного бюджету від недонадходження митних платежів, у тому числі акцизного податку.

4.4. Скорочення податкового боргу з акцизного податку з бензину моторного для автомобілів протягом 2013–2014 років майже в п'ять разів відбулося не завдяки ефективному виконанню повноважень органами ДФС (Міндоходів, ДПС), а за рахунок списання у 2013 році близько 76 відс. (197,8 млн грн) податкового боргу, який був на початок 2013 року, та надання розстрочення (відстрочення) сум податкового боргу, у тому числі і новоствореного, у сумі 103,3 млн гривень. Крім того, протягом 2013–2014 років надано розстрочення грошових зобов'язань з акцизного податку з бензину моторного для автомобілів на загальну суму 248,0 млн гривень.

4.5. Протягом дослідженого періоду ДФС (Міндоходів) була проведена одна перевірка територіальних органів з питань повноти нарахування та сплати акцизного податку, результати якої засвідчили недостатній контроль у цій сфері та низьку якість перевірок територіальних органів.

Крім того, за результатами здійснених Рахунковою палатою перевірок чотирьох територіальних органів ДФС виявлено розбіжності у даних центрального апарату ДФС та трьох її територіальних органів щодо обсягів імпорту бензину моторного для автомобілів у 2013–2014 роках, що свідчить про відсутність належного рівня взаємодії центрального апарату ДФС з її територіальними органами.

5. ДФС (Міндоходів, ДПС) не забезпечено належної координації роботи державних органів у сфері контролю за виробництвом, імпортом та обігом бензину моторного для автомобілів та інших нафтопродуктів, внаслідок чого контрольні заходи у цій сфері проводилися безсистемно, що негативно впливало на їх результативність. Зокрема, ДФС (Міндоходів, ДПС) не ініціювала розроблення нормативних актів або розпорядчих документів, спрямованих на врегулювання питань щодо процедур та механізмів

здійснення взаємодії ДФС (Міндоходів) з Адміністрацією Держприкордонслужби, Міненерговугіллям, МВС, Антимонопольним комітетом України та іншими державними органами при здійсненні контролю за виробництвом, обігом та реалізацією нафтопродуктів, у тому числі бензину моторного для автомобілів.

ПРОПОЗИЦІЇ

1. Направити інформацію про результати перевірки обґрунтованості планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів Верховній Раді України та Кабінету Міністрів України.

2. Кабінету Міністрів України запропонувати розглянути питання:

- впровадження системи моніторингу якості палива в Україні;
- забезпечення постійного дієвого державного контролю за видобутком нафти та газового конденсату;
- доцільності віднесення нафти до підакцизних товарів (із запровадженням податкових векселів з нульовою ставкою для підприємств нафтопереробної і нафтохімічної промисловості) та запровадження електронної товарно-транспортної накладної на переміщення нафтопродуктів.

3. Направити Звіт про результати перевірки обґрунтованості планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів Міністерству фінансів України для відповідного реагування та рекомендувати:

- ініціювати узгодження термінологічних назв кодів доходів бюджету, передбачених постановою Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 № 106 "Деякі питання ведення обліку податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету", Класифікацією доходів бюджету, затвердженою наказом Мінфіну від 14.01.2011 № 11 "Про бюджетну класифікацію", і Класифікатором видів надходжень бюджету, що контролюються митними органами, затвердженим наказом Мінфіну від 20.09.2012 № 1011 "Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій", а також їх узгодження із запровадженим кодуванням товарних груп і категорій, зокрема бензинів моторних, у Податковому кодексі України;

- з метою забезпечення належного контролю за надходженням акцизного податку до Державного бюджету України розробити з урахуванням світового досвіду методичку планування його надходжень і доведення індикативних показників до контролюючих органів, відповідальних за його справляння, з деталізацією за основними групами підакцизних товарів (продукції);

- розробити проекти нормативно-правових актів щодо внесення змін до Податкового і Митного кодексів України в частині посилання на центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну

податкову і митну політику, органи доходів і зборів, а також у додаток до постанови Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 № 106 "Деякі питання ведення обліку податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету" в частині посилання на ДПС і Держмитслужбу.

4. Направити висновок про результати перевірки обґрунтованості планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів Державній фіскальній службі України та рекомендувати:

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

- забезпечити підвищення якості контрольно-перевірочної роботи територіальних органів з питань справляння акцизного податку, у тому числі з бензину моторного для автомобілів, та запровадження ефективного контролю за дотриманням норм чинного законодавства з питань державної митної справи;

- запровадити дієвий контроль за виробництвом бензину моторного для автомобілів і вжити заходів щодо протидії незаконному переміщенню через державний кордон цієї продукції на митну територію України;

- розробити та затвердити заходи щодо взаємодії Державної фіскальної служби України з Міністерством енергетики та вугільної промисловості України, Міністерством внутрішніх справ України, Антимонопольним комітетом України та іншими державними органами при здійсненні контролю за виробництвом, імпортом та обігом нафтопродуктів, у тому числі бензину моторного для автомобілів;

- забезпечити розроблення та прийняття нормативного або розпорядчого акта, який визначав би порядок контролю органами державної фіскальної служби (контролюючими органами) за сплатою акцизного податку з ввезених на митну територію товарів (продукції) і взаємодії між структурними підрозділами ДФС.

5. Направити висновок про результати перевірки обґрунтованості планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходжень акцизного податку з бензину моторного для автомобілів Міністерству енергетики та вугільної промисловості України та рекомендувати:

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

- щокварталу надавати Рахунковій палаті інформацію про результати моніторингу ринку газу, нафти, нетрадиційних джерел та видів енергетичної сировини і продуктів їх переробки;

- разом з Мінприроди розробити та затвердити нормативні акти, передбачені постановою Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 № 927 "Про затвердження Технічного регламенту щодо вимог до автомобільних бензинів, дизельного, судових та котельних палив", а саме:

Порядок взаємодії між Міністерством екології та природних ресурсів і Міністерством енергетики та вугільної промисловості під час проведення перевірок відповідності показників якості і безпечності автомобільних бензинів, дизельного, суднових та котельних палив Технічному регламенту, затвердженому постановою Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 № 927;

Порядок визначення випробувальних лабораторій;

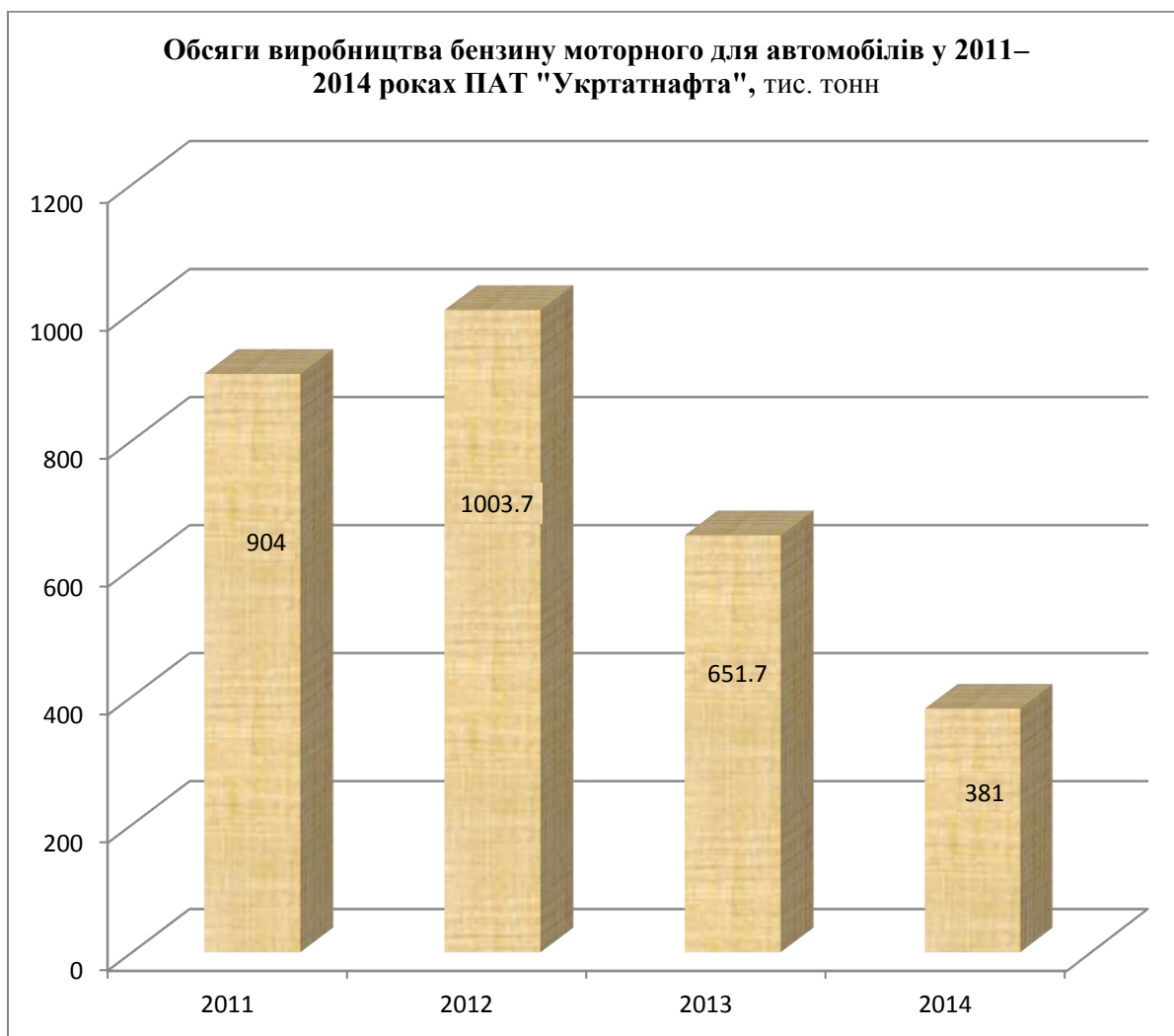
- разом з Мінекономрозвитку і Держекоінспекцією розробити та впровадити систему моніторингу якості палива в Україні.

Заступник директора департаменту
з питань доходів бюджету

Ц.Г. Огонь

Перелік суб'єктів господарювання, які здійснювали у 2013–2014 роках виробництво бензину моторного та /або повний цикл нафтопереробки та/або сплачували акцизний податок з бензину моторного для автомобілів

Підприємства, що мають повний технологічний цикл переробки нафтопродуктів (дані Міненерговугілля)		Виробники бензину (дані Держстату)				Платники акцизного податку з бензину моторного для автомобілів (дані ДФС України)			
2013–2014 роки		2013		2014		2013		2014	
Код платника	Назва платника	Код платника	Назва платника	Код платника	Назва платника	Код платника	Назва платника	Код платника	Назва платника
152230	ПАТ "Нафтохімік Прикарпаття"	36755570	ТОВ "Таузар"	36755570	ТОВ "Таузар"	152230	ПАТ "Нафтохімік Прикарпаття"	152230	ПАТ "Нафтохімік Прикарпаття"
152282	ПАТ "Одеський нафтопереробний завод"	152282	ПАТ "Одеський нафтопереробний завод"	152282	ПАТ "Одеський нафтопереробний завод"	-	-	152282	ПАТ "Одеський нафтопереробний завод"
152307	ПАТ "ТФПНК "Укртатнафта"	152307	ПАТ "ТФПНК "Укртатнафта"	152307	ПАТ "ТФПНК "Укртатнафта"	152307	ПАТ "ТФПНК "Укртатнафта"	152307	ПАТ "ТФПНК "Укртатнафта"
25751368	Шебелинське відділення з переробки газового конденсату та нафти ПАТ "Укргазвидобування"	25751368	Шебелинське відділення з переробки газового конденсату та нафти ПАТ "Укргазвидобування"	25751368	Шебелинське відділення з переробки газового конденсату та нафти ПАТ "Укргазвидобування"	30019775	ПАТ "Укргазвидобування"	30019775	ПАТ "Укргазвидобування"
152388	ВАТ "НПК – Галичина"					35803937	ТОВ "ПРО ОЙЛ"	388510282	ПП "ПЕТРА-РЕЗЕРВ"
152431	ВАТ "Херсоннафтопереробка"					36566374	ПП "Даркасервіс"	34355770	ДП "Укртранснафтопродукт"
32292929	ПАТ "Лисичанська нафтова інвестиційна компанія"					32292929	ПАТ "Лисичанська нафтова інвестиційна компанія"	32292929	ПАТ "Лисичанська нафтова інвестиційна компанія"
						37895857	ТОВ "Кремойл-синтез"		



Стан застосування Держспоживінспекцією до суб'єктів господарювання, які здійснюють виробництво та реалізацію бензину моторного для автомобілів, адміністративно-господарських санкцій та адміністративних штрафів у 2013–2014 роках

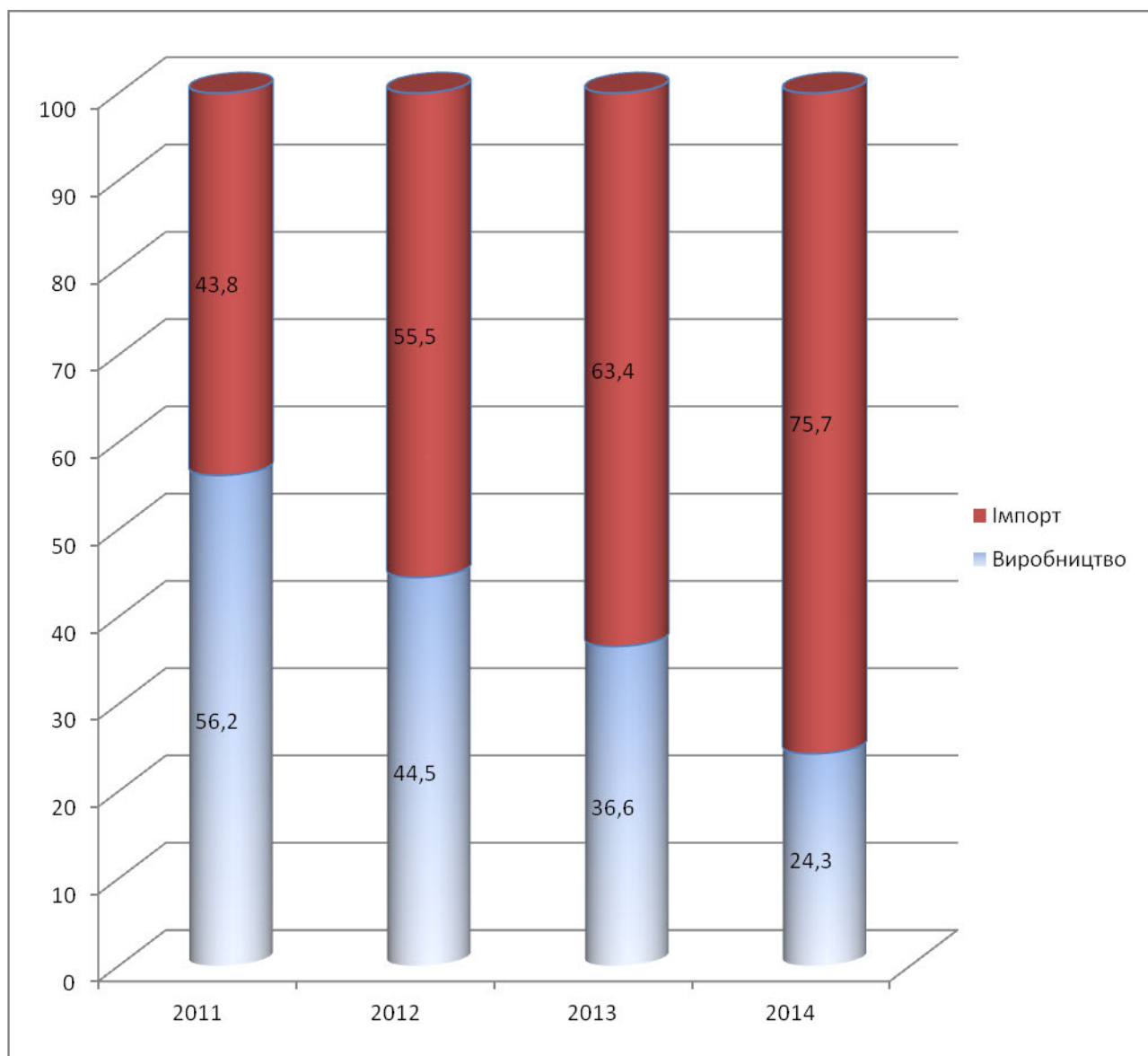
тис. грн

Роки	Нараховано		Сплачено		На розгляді в суді		Знаходиться на виконанні у виконавчій службі		Стягнуто виконавчою службою	
	кіл-ть	сума	кіл-ть	сума	кіл-ть	сума	кіл-ть	сума	кіл-ть	сума
Адміністративно-господарські санкції										
2013	1869	537284,9	1660	3390,2	50	3365,1	110	66122,8	36	453,9
2014	918	4427,0	767	944,3	18	842,2	75	2506,6	12	68,2
Адміністративні штрафи										
2013	2189	380,4	1947	332,8	2	0,3	104	24,6	25	3,3
2014	1032	173,6	951	157,7	-	-	62	12,4	14	3,4

Вжиті Держспоживінспекцією заходи до суб'єктів господарювання, які здійснюють виробництво та реалізацію бензину моторного для автомобілів, у 2013–2014 роках

Назва показника	2013		2014	
	Застосовано	Виконано	Застосовано	Виконано
Приписи за порушення законодавства про захист прав споживачів				
Надано приписів про припинення порушення прав споживачів	639	162	186	186
Надано приписів про тимчасове припинення виробництва, відвантаження та реалізації продукції	3913	3902	977	977
Надано приписів про заборону виробництва, відвантаження та реалізацію продукції	926	925	106	106
Прийняті рішення за результатами здійснення ринкового нагляду				
Прийнято рішень про приведення продукції у відповідність із встановленими вимогами	421	419	178	167
Прийнято рішень про тимчасову заборону надання продукції, приведення продукції у відповідність, заборону надання продукції на ринку	549	457	184	174
Прийнято рішень про заборону надання продукції на ринку	5	5	4	4
Прийнято рішень про відкликання продукції	-	-	1	1
Прийняті рішення за фактами порушення законодавства про рекламу				
Прийнято рішень про заборону, спростування реклами	92	92	36	36

Частка виробництва та імпорту бензину моторного для автомобілів у 2011–2014 роках (відс.)



Обсяги ввезення бензину моторного для автомобілів в Україну в 2011–2014 роках, тис. тонн

