

РАХУНКОВА ПАЛАТА

Затверджено
постановою Колегії
Рахункової палати
від 14.07.2015 № 12-4

ЗВІТ

**про результати аналізу здійснення територіальними органами
Державної фіскальної служби України у Дніпропетровській та
Запорізькій областях контролю за повнотою нарахування і
своєчасністю сплати до державного бюджету податку на додану
вартість та акцизного податку з товарів, ввезених на митну
територію України**

Київ 2015

ЗМІСТ

Преамбула	3
Вступ.....	4
1. Нормативно-правове регулювання питання справляння податків з товарів, ввезених суб'єктами господарської діяльності на митну територію України	5
2. Оцінка виконання територіальними органами ДФС (Міндоходів) повноважень щодо забезпечення надходжень до державного бюджету податків і зборів з товарів, ввезених суб'єктами господарської діяльності на митну територію України.....	12
2.1. <i>Аналіз заходів з планування та виконання індикативних показників зі сплати до державного бюджету ПДВ і акцизного податку з товарів, імпортованих на митну територію України, а також стан обліку надходжень цих податків.....</i>	12
2.2. <i>Аналіз зовнішньоторговельного обороту та ефективності контролю за правильністю визначення митної вартості товарів</i>	20
2.3. <i>Аналіз нарахованих обсягів ПДВ і акцизного податку з товарів, ввезених на митну територію України, у тому числі умовно нарахованих у разі звільнень від їх сплати</i>	23
3. Результативність контрольно-перевірочної роботи територіальних органів ДФС (Міндоходів) щодо повноти нарахування та сплати податків і зборів з товарів, ввезених на митну територію України..	30
Висновки.....	34
Пропозиції	37
Додатки 1-2.....	39

ПРЕАМБУЛА

Підстава проведення аналізу: Конституція України (стаття 98), Закон України «Про Рахункову палату» (статті 6, 7 і 16); План роботи Колегії Рахункової палати на II півріччя 2015 року.

Мета аналізу: встановлення фактичного стану та оцінка здійснення територіальними органами Державної фіскальної служби України (далі – ДФС) (до утворення ДФС – Міністерства доходів і зборів, Державної митної служби, Державної податкової служби) у Дніпропетровській та Запорізькій областях контролю за повнотою нарахування і своєчасністю сплати до державного бюджету податку на додану вартість та акцизного податку з товарів, ввезених суб'єктами господарської діяльності, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність (далі – суб'єкти ЗЕД), на митну територію України.

Предмет аналізу: діяльність територіальних органів ДФС (Міністерства доходів і зборів, далі – Міндоходів, Державної митної служби, далі – ДМСУ, Державної податкової служби, далі – ДПСУ) в частині здійснення контролю за повнотою нарахування і своєчасністю сплати до державного бюджету податку на додану вартість та акцизного податку з товарів, ввезених на митну територію України; нормативно-правові акти, розпорядчі документи, податкові та узагальнюючі податкові консультації, які регламентують порядок нарахування та сплати до державного бюджету податків за кодами класифікації доходів бюджету: 14010300 «Податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів» (далі – ПДВ), 14030000 «Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)» (далі – акцизний податок); фінансова, бюджетна, статистична звітності, а також податкові і митні декларації, що стосуються мети аналізу.

Об'єкти аналізу: Дніпропетровська митниця ДФС (Міндоходів, до її утворення – Дніпропетровська митниця ДМСУ, далі – Дніпропетровська митниця); Запорізька митниця ДФС (Міндоходів, до її утворення – Запорізька митниця ДМСУ, далі – Запорізька митниця); Головне управління ДФС (Міндоходів, до його утворення – ДПС) у Дніпропетровській області (далі – ГУ ДФС у Дніпропетровській області); Головне управління ДФС (Міндоходів, до його утворення – ДПС) у Запорізькій області (далі – ГУ ДФС у Запорізькій області).

Критерії оцінки, які використовуються під час аналізу:

законність – відповідність управлінських рішень і розпорядчих документів, прийнятих територіальними органами ДФС (Міндоходів, ДМС, ДПС) у Дніпропетровській та Запорізькій областях, вимогам нормативно-правових актів у частині здійснення контролю за повнотою нарахування та своєчасністю сплати ПДВ та акцизного податку з товарів, ввезених суб'єктами ЗЕД на митну територію України;

обґрунтованість – ступінь відповідності планових і фактичних обсягів надходжень до державного бюджету ПДВ та акцизного податку з товарів, ввезених суб'єктами ЗЕД на митну територію України;

ефективність – оцінка діяльності територіальних органів ДФС (Міндоходів, ДМС, ДПС) у Дніпропетровській та Запорізькій областях із забезпечення належного контролю за повнотою нарахування і своєчасністю сплати до державного бюджету суб'єктами ЗЕД ПДВ та акцизного податку з товарів, ввезених на митну територію України.

Початкові обмеження щодо проведення аналізу: 2013–2014 роки, I квартал 2015 року (для відображення в динаміці окремих показників досліджується їх значення за 2012 рік).

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

ВСТУП

Розвиток ринкових відносин в Україні, її участь у світовому інтеграційному процесі, лібералізація зовнішньоекономічної діяльності, посилення глобалізаційних процесів вимагають забезпечення ефективної та результативної державної митної політики, спрямованої на створення привабливих умов для залучення іноземних інвестицій та захист інтересів національного товаровиробника з метою забезпечення стабільного джерела надходжень до Державного бюджету України.

Динаміка податкових надходжень за 2013–2014 роки вказує на зростання ролі ПДВ та акцизного податку, які стягуються при ввезенні в Україну товарів, при наповненні дохідної частини державного бюджету. Зокрема, Дніпропетровською та Запорізькою митницями забезпечено їх сплату в сумі 17,8 млрд грн і 6,2 млрд грн, що становить, понад 45,0 відс. і 70,0 відс. відповідно податкових надходжень цих областей.

Водночас неодноразове підвищення ставок акцизного податку, скасування пільг з оподаткування (зокрема, ПДВ на лікарські засоби і медичні вироби), послаблення позицій національної валюти призводить до збільшення податкового тиску на зовнішньоекономічну діяльність суб'єктів господарювання, зниження обсягів зовнішньоторговельного обороту, дефіциту обігових коштів суб'єктів ЗЕД та, як наслідок – до скорочення обсягів виробництва товарів вітчизняними товаровиробниками. Так, вартісні обсяги імпорту по Дніпропетровській та Запорізькій областях скоротилися на 14,8 відс. (з 6,3 млрд дол. США в 2012 році до 4,6 млрд дол. США в 2014 році) і на

15,8 відс. (з 2,2 млрд дол. США в 2012 році до 1,6 млрд дол. США в 2014 році) відповідно.

Незважаючи на удосконалення митного законодавства протягом останніх років, мають місце факти недоотримання державним бюджетом податкових надходжень, що пов'язане з наявністю законодавчих прогалин, відсутністю належної координації роботи між податковими та митними органами державної фіскальної служби, ухилянням або відстрочкою від сплати митних платежів суб'єктами ЗЕД шляхом необґрунтованого застосування митних режимів або умовних звільнень від сплати митних платежів.

Отже, необхідно підвищувати ефективність адміністрування контролюючими органами митних платежів, зокрема, в частині покращення якості проведення митного аудиту. Враховуючи зазначене, актуальною і важливою на сьогодні є оцінка здійснення територіальними органами Державної фіскальної служби України у Дніпропетровській та Запорізькій областях контролю за повнотою нарахування і своєчасністю сплати до державного бюджету ПДВ та акцизного податку з товарів, ввезених на митну територію України.

1. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПИТАННЯ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКІВ З ТОВАРІВ, ВВЕЗЕНИХ СУБ'ЄКТАМИ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА МИТНУ ТЕРИТОРІЮ УКРАЇНИ

Відносини, пов'язані із справлянням митних платежів, до складу яких також віднесено ПДВ та акцизний податок із ввезених на митну територію України товарів, згідно з частиною другою статті 1 Митного кодексу України¹ (далі – Митний кодекс), регулюються цим кодексом, Податковим кодексом України² (далі – Податковий кодекс) та іншими законами України з питань оподаткування.

Податковим кодексом встановлено **Правила оподаткування** товарів, що переміщуються через митний кордон України, іншими (крім мита) митними платежами та визначено, зокрема, вичерпний перелік податків і зборів, що справляються в Україні, порядок їх адміністрування, права та обов'язки платників податків і зборів, компетенцію контролюючих органів, відповідальність за порушення податкового законодавства.

Водночас Господарським кодексом України³ (далі – Господарський кодекс) визначено основні засади господарювання в Україні, зокрема, **врегульовано господарські відносини**, що виникають у процесі організації та здійснення зовнішньоекономічної діяльності суб'єктами господарювання.

Відповідно до статті 11 Закону України від 16.04.1991 № 959 «Про зовнішньоекономічну діяльність» (із змінами, далі – Закон про ЗЕД), одним із принципів оподаткування суб'єктів ЗЕД є стабільність кількості видів і розміру

¹ Від 13.03.2012 № 4495-VI (із змінами і доповненнями).

² Від 02.12.2010 № 2755-VI (із змінами і доповненнями).

³ Від 16.01.2003 № 436-IV (із змінами і доповненнями).

податків, які гарантуються державою *на строк не менш як 5 років*, що **не узгоджується з одним з основних принципів**, визначених пунктом 4.1 статті 4 Податкового кодексу, та **потребує відповідного врегулювання**. Зокрема, одним із основних принципів, на яких ґрунтується податкове законодавство, є **стабільність**, тобто зміни до будь-яких елементів податків і зборів *не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду*, в якому будуть діяти нові правила та ставки.

Контролюючим органом, відповідно до статті 41 Податкового кодексу, є орган доходів і зборів – центральний орган виконавчої влади (далі – ЦОВВ), 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 14 Податкового кодексу, **адміністрування податків** – це сукупність рішень та процедур **контролюючих органів** і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових і митних відносин, організовують ідентифікацію, облік об'єктів оподаткування та платників податків, забезпечують їх сервісне обслуговування, організацію та контроль за сплатою податків відповідно до порядку, встановленого законом.

На підставі пунктів 1 і 2 Указу Президента України від 24.12.2012 № 726⁴ (далі – Указ № 726) утворено Міндоходів шляхом реорганізації Державної митної служби України та Державної податкової служби України.

Довідково. Відповідно до затверджених положень, ДМСУ⁵ здійснювала реалізацію державної політики у сфері державної митної справи, ДПСУ⁶ забезпечувала реалізацію єдиної державної податкової політики.

Положенням про Міністерство доходів і зборів України, затвердженим Указом Президента України від 18.03.2013 № 141 (далі – Указ № 141), визначено, що одним із основних завдань Міністерства є забезпечення формування та реалізація єдиної митної політики в частині адміністрування митних платежів, а також здійснення в межах своїх повноважень контролю за надходженням до бюджетів податків, у тому числі і через територіальні органи, до складу яких належали митниці.

⁴ «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади».

⁵ Положення про ДМСУ затверджене Указом Президента України від 12.05.2011 № 582 «Про Положення про Державну митну службу України» (втратило чинність з 19.03.2013).

⁶ Положення про ДПСУ затверджене Указом Президента України від 12.05.2011 № 584 «Про Положення про Державну податкову службу України» (втратило чинність з 19.03.2013).

У положеннях про територіальні органи Міндоходів у Дніпропетровській та Запорізькій областях⁷ зазначено, що основні завдання:

– обласних ГУ Міндоходів – забезпечення реалізації державної податкової політики та політики у сфері державної митної справи, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового і митного законодавства (*при здійсненні контрольно-перевірочної, оперативно-розшукової роботи, досудового розслідування*) тощо;

– митниць – забезпечення реалізації політики у сфері державної митної справи та боротьби з правопорушеннями під час застосування митного законодавства.

За результатами реорганізації територіальних податкових і митних органів Дніпропетровської та Запорізької областей шляхом об'єднання в органи Міндоходів зі складу митниць **виключено підрозділи**, які виконували повноваження **щодо ведення митної статистики, митного аудиту та супроводження митних спорів** з передачею функцій цих підрозділів до ГУ Міндоходів відповідних областей.

Згодом постановою Кабінету Міністрів України (далі – КМУ) від 01.03.2014 № 67⁸ припинено здійснення заходів щодо реорганізації ДПСУ та ДМСУ, розпочатих наприкінці 2012 року на виконання Указу № 726, а постановою КМУ від 21.05.2014 № 160⁹ Міндоходів реорганізовано шляхом перетворення в ДФС.

Довідково. На час проведення аналізу реорганізацію митниць обох областей завершено з перевищенням строків її проведення (шість місяців), визначених пунктом 3 наказу Міндоходів від 02.10.2014 № 13 «Про реорганізацію окремих митниць Міндоходів», зокрема, Дніпропетровської митниці - на 31 календарний день (21.05.2015), Запорізької - на 10 календарних днів (11.06.2015). Водночас не завершені заходи з припинення державної реєстрації юридичних осіб ГУ Міндоходів у Дніпропетровській та Запорізькій областях.

Відповідно до **Положення про Державну фіскальну службу України**, затвердженого постановою КМУ від 21.05.2014 № 236 (далі – Положення № 236), ДФС є ЦОВВ, який, зокрема, реалізує державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства (пункт 1), розробляє проекти законів, актів Президента України, Уряду, наказів Міністерства фінансів України (далі – Мінфін) з питань, що належать до сфери її діяльності (пункт 4), організовує свою роботу і роботу територіальних органів, що належать до сфери її управління (пункт 5).

ДФС разом з її територіальними органами, відповідно до постанови КМУ від 04.06.2015 № 360¹⁰, **визначено органами доходів і зборів. Натомість станом на сьогодні діють ДФС і територіальні органи ДФС, які не**

⁷ Затверджені наказами Міндоходів від 17.04.2013 № 46 «Про затвердження положень про територіальні органи Міндоходів у Дніпропетровській області» та від 17.04.2013 № 50 «Про затвердження положень про територіальні органи Міндоходів у Запорізькій області».

⁸ «Про ліквідацію Міністерства доходів і зборів».

⁹ «Про утворення Державної фіскальної служби».

¹⁰ «Про внесення зміни до пункту 7 Положення про Державну фіскальну службу України».

передбачені нормами статті 41 Податкового кодексу і, згідно з нормами цієї статті, не відносяться до контролюючих органів.

Так, відповідно до пункту 1 Положення № 236, ДФС є **центральним органом виконавчої влади**, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України і який **реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи**, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок), державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

Таким чином, 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.**

Статтею 7 Закону України від 17.03.2011 № 3166-VI «Про центральні органи виконавчої влади»¹¹ (далі – Закон № 3166) основними завданнями міністерства як органу, що забезпечує формування та реалізує державну політику в одній чи декількох сферах, є, зокрема, **забезпечення нормативно-правового регулювання.**

Водночас, відповідно до частини першої статті 16 Закону № 3166, **ЦОВВ утворюються** для виконання окремих функцій з реалізації державної політики **як служби, агентства, інспекції**, діяльність яких спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через відповідних міністрів згідно із законодавством.

Отже, норми Положення № 236 за своїм змістом не узгоджуються з положеннями статті 16 Закону № 3166 і **потребують відповідного нормативного врегулювання.**

За результатами реорганізації територіальних органів Міндоходів в органи ДФС основні завдання територіальних органів ДФС залишилися незмінними та передбачають забезпечення реалізації державної політики, а також боротьбу з правопорушеннями під час застосування митного законодавства, здійснення в межах своїх повноважень контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів та інших платежів.

При цьому положення про територіальні органи ДФС у Дніпропетровській¹² та Запорізькій¹³ областях за змістом ідентичні положенням про територіальні органи Міндоходів у Дніпропетровській та

¹¹ Згідно із Законом України від 27.02.2014 № 795 «Про внесення змін до Закону України «Про центральні органи виконавчої влади» щодо приведення його у відповідність із Конституцією України».

¹² Затверджені наказом ДФС від 26.08.2014 № 77.

¹³ Затверджені наказом ДФС від 26.08.2014 № 76.

Запорізькій областях. Водночас митницям повернено повноваження з ведення митної статистики та супроводження митних спорів.

За результатами аналізу встановлено, що **всупереч Порядку ведення органами Міндоходів оперативного обліку митних платежів** (далі – Порядок № 765)¹⁴ Міндоходів (до 17.07.2014) і Мінфін (з 27.08.2014) не розробили форму реєстрів сум митних платежів, належних до перерахування, у зв'язку з чим необхідні дані узагальнюються за застарілою формою звітності, затвердженою наказом ДМСУ від 20.07.2007 № 615 «Про затвердження Порядку ведення митними органами оперативного обліку коштів, що обліковуються на відповідних рахунках митних органів як передоплата (доплата), і сум митних та інших платежів, які сплачуються платниками податків під час митного оформлення товарів» (далі – Порядок № 615), який втратив чинність 28.02.2014. Також до Порядку № 765 не розроблено форм звітності, за якими на виконання наказу Міндоходів від 15.11.2013 № 688¹⁵ митниці повинні щодня надавати інформацію про нарахування та надходження митних платежів на казначейські рахунки.

Відповідно до частини другої статті 45 Бюджетного кодексу України та статей 43 і 102 Податкового кодексу, підлягають поверненню платнику податків помилково та/або надмірно сплачені митні платежі, зокрема, за **відсутності у нього податкового боргу**.

Проте, оскільки Міндоходів (до 17.07.2014) і Мінфін (з 27.08.2014) у положеннях статті 43 Податкового кодексу та Порядку взаємодії територіальних органів Міндоходів, місцевих фінансових органів та територіальних органів Державної казначейської служби України у процесі повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань (далі – Порядок № 882/1188)¹⁶ **не визначили дати**, на яку встановлюється відсутність податкового боргу (*подання заяви, прийняття рішення, фактичного повернення коштів з державного бюджету*), існують **ризики повернення платникам коштів з державного бюджету за наявності у них податкового боргу**.

Довідково. Взаємовідносини контролюючих органів та органів казначейської служби в процесі повернення зазначених платежів до 25.02.2014 встановлювались Порядком взаємодії митних органів з органами Державного казначейства України в процесі повернення з Державного бюджету України помилково та/або надмірно зарахованих до бюджету

¹⁴ Затверджений наказом Міндоходів від 05.12.2013 № 765 «Про затвердження Порядку ведення органами Міністерства доходів і зборів України оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, інших платежів, які сплачуються під час митного оформлення товарів».

¹⁵ «Про організацію роботи щодо ведення обліку митних платежів в перехідний період».

¹⁶ Затверджений спільним наказом Міндоходів і Мінфіну від 30.12.2013 № 882/1188 «Про затвердження Порядку взаємодії територіальних органів Міністерства доходів і зборів України, місцевих фінансових органів та територіальних органів Державної казначейської служби України у процесі повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань».

митних та інших платежів, контроль за справлянням яких покладається на митні органи (далі – Порядок № 611/147)¹⁷, з 25.02.2014 – Порядком № 882/1188.

Поряд із цим відсутність механізму обміну інформацією між територіальними органами ДФС (Міндоходів) при поверненні платникам помилково та/або надмірно зарахованих до бюджету митних платежів (митниці ГУ ДФС (Міндоходів) не повідомляють про суми таких повернень) створює **ризик втрати державним бюджетом платежів** через неналежне виконання платниками податків зобов'язань з коригування податкового кредиту.

Податкові пільги, порядок і підстави їх надання (з урахуванням вимог законодавства України про захист економічної конкуренції та рішень органів місцевого самоврядування, прийнятих відповідно до Податкового кодексу) встановлені пунктом 30.5 статті 30 цього кодексу.

Згідно з пунктом 14.1.254 статті 14 Податкового кодексу, **умовне звільнення від оподаткування ПДВ** та акцизним податком застосовується у разі розміщення ввезених товарів у митних режимах, якими передбачено звільнення від оподаткування **за умови дотримання вимог митного режиму**.

Зокрема, відповідно до статті 147 Митного кодексу, переробка на митній території – це митний режим, згідно з яким іноземні товари піддаються у встановленому законодавством порядку переробці без застосування до них заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності за умови подальшого **реекспорту продуктів переробки**.

Чинним законодавством не заборонено змінювати митний режим переробки для іноземних товарів на будь-який інший режим, а також не передбачено відповідальності суб'єктів ЗЕД (у вигляді штрафних санкцій та пені) за недотримання вимог зазначеного митного режиму. У результаті зміна митного режиму переробки на режим імпорту після сплину значного часу (до декількох місяців) призводить до надання суб'єктам ЗЕД відстрочки з оплати ПДВ і, як наслідок – **несвоєчасні надходження до державного бюджету коштів**.

Пільговому оподаткуванню ПДВ та акцизним податком підлягають окремі групи товарів, зокрема, енергозберігаючого обладнання¹⁸, товарів літакобудування¹⁹ та ракетно-космічної галузі²⁰ за умови їх цільового використання.

¹⁷ Затверджений спільним наказом ДМСУ і Державного казначейства України від 20.07.2007 № 611/147 «Про затвердження Порядку взаємодії митних органів з органами Державного казначейства України в процесі повернення з Державного бюджету України помилково та/або надмірно зарахованих до бюджету митних та інших платежів, контроль за справлянням яких покладається на митні органи».

¹⁸ Згідно з Переліком енергозберігаючих матеріалів, обладнання, устаткування та комплектуючих, що звільняються від ввізного мита та операції з увезення яких на митну територію України звільняються від обкладення ПДВ, затвердженим постановою КМУ від 14.05.2008 № 444.

¹⁹ Згідно з Обсягами товарів, які ввозяться на митну територію України суб'єктами літакобудування без сплати ввізного мита та ПДВ, затвердженими постановою КМУ від 21.07.2010 № 680.

Зокрема, абзацом третім підпункту 197.16.2.4 пункту 197.16 статті 197 Податкового кодексу передбачено встановлення Кабінетом Міністрів України переліку енергозберігаючого обладнання із зазначенням кодів УКТ ЗЕД.

До 10.01.2015 діяв Перелік енергозберігаючих матеріалів, обладнання, устаткування та комплектуючих, що звільняються від ввізного мита та операції з увезення яких на митну територію України звільняються від обкладення податком на додану вартість, затверджений постановою КМУ від 14.05.2008 № 444 «Питання ввезення на митну територію України енергозберігаючих матеріалів, обладнання, устаткування та комплектуючих» (далі – Постанова № 444), який втратив чинність у зв'язку з набранням чинності постановою КМУ від 29.12.2014 № 719 «Про визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України щодо ввезення на митну територію України енергозберігаючих матеріалів, обладнання, устаткування та комплектуючих».

Разом з тим за період з 10.01.2015 до цього часу Кабінет Міністрів України не затвердив відповідної постанови, яка б регулювала питання ввезення на митну територію України енергозберігаючих матеріалів, обладнання, устаткування та комплектуючих, що фактично позбавляє суб'єктів ЗЕД права скористатися цією пільгою.

Суб'єкти ЗЕД звітують про використання товарів, ввезених на митну територію України, в пільговому режимі за призначенням органам центральної виконавчої влади, які спільно з митними органами здійснюють відповідний контроль.

Аналізом встановлено, що суб'єкти ЗЕД складають звіти про цільове використання ввезених комплектуючих ракетно-космічного комплексу, енергозберігаючого обладнання та товарів літакобудування за формою, затвердженою наказом ДМСУ від 06.04.2009 № 306²¹.

Ввезення енергозберігаючого обладнання обмежувалось трирічним кінцевим терміном звітування (пункт 1 Постанови № 444), тоді як для суб'єктів ЗЕД, що імпортують товари літакобудування і комплектуючі ракетно-космічної галузі, строки подання звітності не визначені. Водночас відсутність механізму відновлення податкових зобов'язань після сплину строків давності²² у разі

²⁰ Згідно з Номенклатурою та кількістю товарів, операції з ввезення і вивезення яких здійснюються відповідно до Угоди між Урядами України та Росії про переміщення товарів у рамках співробітництва в освоєнні космічного простору, створенні та експлуатації ракетно-космічної та ракетної техніки, затвердженою постановою КМУ від 30.01.2012 № 53, і Обсягами товарів, які ввозяться на митну територію України суб'єктами космічної діяльності - резидентами у межах ратифікованих Верховною Радою України міжнародних договорів (угод) України з питань космічної діяльності щодо створення космічної техніки без сплати ввізного мита та ПДВ до 01.01.2015, затвердженими постановою КМУ від 03.02.2010 № 102.

²¹ «Про затвердження форми звіту про цільове використання товарів, увезених на митну територію України зі звільненням від оподаткування».

²² Визначені пунктом 2 статті 345 Митного кодексу та пунктом 102.1 статті 102 Податкового кодексу.

невикористання ввезеного обладнання упродовж 1095 календарних днів за призначенням створює **ризик уникнення від оподаткування суб'єктами ЗЕД і недоотримання державним бюджетом належних сум ПДВ та акцизного податку.**

Гуманітарна допомога, надана згідно із Законом України від 22.10.1999 № 1192-ХІV «Про гуманітарну допомогу», також підлягає звільненню від оподаткування на підставі положень пункту 197.11 статті 197 Податкового кодексу. Утім, нормативно не передбачено запровадження порядку взаємодії між спеціально уповноваженим державним органом з питань гуманітарної допомоги та органами доходів і зборів у частині обміну інформацією про обсяги ввезеної гуманітарної допомоги, а також виявлені факти її нецільового використання.

Таким чином, на теперішній час нормативно-правове забезпечення справляння ПДВ та акцизного податку з товарів, ввезених на митну територію України, є недосконалим і потребує відповідного нормативного врегулювання Мінфіном. Зокрема, необхідно упорядкувати питання обліку митних платежів, повернення помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань, переведення у режим імпорту неперероблених іноземних товарів (ввезених у режимі переробки), звітування суб'єктів ЗЕД про цільове використання товарів, звільнених від оподаткування, у тому числі ввезеної гуманітарної допомоги.

2. ОЦІНКА ВИКОНАННЯ ТЕРИТОРІАЛЬНИМИ ОРГАНАМИ ДФС (МІНДОХОДІВ) ПОВНОВАЖЕНЬ ЩОДО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НАДХОДЖЕНЬ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ З ТОВАРІВ, ВВЕЗЕНИХ СУБ'ЄКТАМИ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА МИТНУ ТЕРИТОРІЮ УКРАЇНИ

2.1. Аналіз заходів з планування та виконання індикативних показників зі сплати до державного бюджету ПДВ і акцизного податку з товарів, ввезених на митну територію України, а також стан обліку надходжень цих податків

Планування показників надходжень до державного бюджету здійснюється Мінфіном²³, зокрема, відповідно до прогнозних макропоказників економічного і соціального розвитку України на плановий рік згідно з чинним законодавством.

На початку досліджуваного періоду виконання заходів з організації діяльності з прогнозування та забезпечення митницями надходжень до державного бюджету регламентувалось наказом Міндоходів від 08.07.2013 № 257²⁴, який наприкінці 2013 року наказом Міндоходів від

²³ Відповідно до частини 3 статті 32 Бюджетного кодексу України.

²⁴ «Про організацію діяльності Міністерства доходів і зборів України із прогнозування та забезпечення надходжень до бюджету».

11.12.2013 № 796²⁵ (далі – Наказ № 796) визнано таким, що втратив чинність. Наказом № 796 були запроваджені Методичні рекомендації щодо визначення прогнозу індикативних прогнозних показників надходжень податків, зборів (платежів) за основними напрямками діяльності в розрізі територіальних органів Міндоходів.

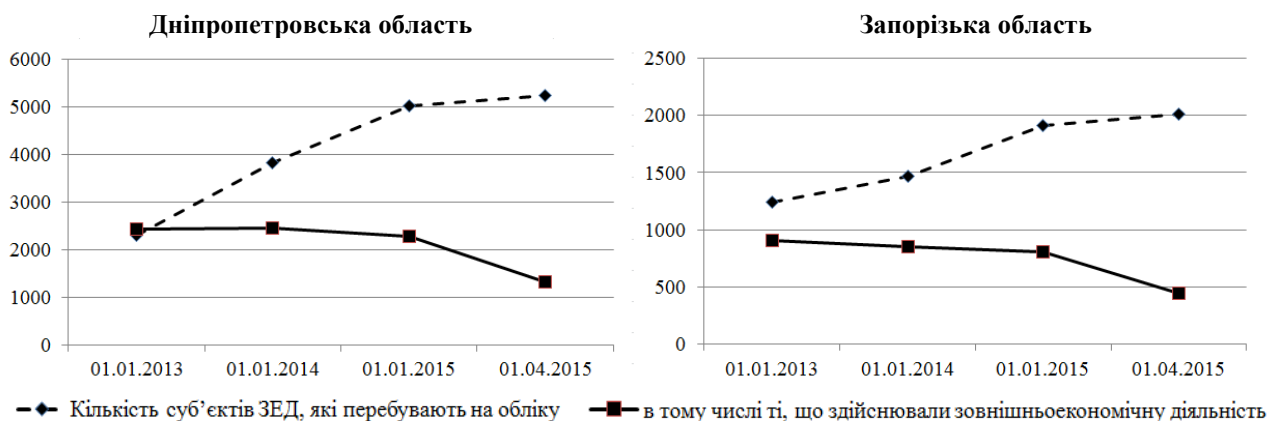
Після проведення реорганізації з листопада 2014 року прогнозна діяльність органів ДФС здійснювалася на підставі наказу Міндоходів від 11.11.2014 № 262 «Про організацію діяльності Державної фіскальної служби України із прогнозування та забезпечення надходжень платежів».

Цими розпорядчими документами Міндоходів визначено, зокрема, механізм прогнозування доходів майбутніх періодів на підставі фактичних надходжень за три попередні місяці в розрізі платників податків, концепцію організації діяльності ДФС із прогнозування та забезпечення надходження платежів, а також впорядковано взаємодію територіальних органів ДФС при виконанні вказаної прогнозової діяльності.

Довідково. На виконання зазначених розпорядчих документів Міндоходів²⁶ лише Запорізька митниця затвердила відповідні порядки визначення показників прогнозних надходжень податків і зборів до Державного бюджету України²⁷. Посадові особи Дніпропетровської митниці відсутність затверджених порядків пояснили тим, що вищезазначені накази не містять завдань з їх розроблення.

При цьому проведеним аналізом встановлено щорічне зниження зовнішньоекономічної активності суб'єктів господарювання, що перебувають на обліку в Дніпропетровській і Запорізькій митницях, при одночасному зростанні їх кількості (діаграма 1).

Діаграма 1. Динаміка кількості суб'єктів ЗЕД Дніпропетровської та Запорізької областей у 2013–2014 роках і I кварталі 2015 року



Зокрема, одночасно зі збільшенням в обох областях у 2014 році порівняно з 2013 роком кількості зареєстрованих суб'єктів ЗЕД на 31 відс. скорочено на

²⁵ «Про внесення змін до наказу Міндоходів від 08.07.2013 № 257».

²⁶ Відповідно до пункту 3.2 наказу від 08.07.2013 № 257 і п. 6.2 наказу від 11.11.2014 № 262.

²⁷ Накази Запорізької митниці від 29.11.2013 № 286 і від 10.12.2014 № 19.

6,6 відс. і 5,2 відс. відповідно кількість тих суб'єктів, що фактично здійснювали зовнішньоекономічну діяльність у Дніпропетровській і Запорізькій областях.

За інформацією митниць обох областей, визначення прогнозних показників надходжень до державного бюджету здійснювалось ними, виходячи із перспектив зовнішньоекономічної діяльності великих платників податків та обсягів платежів, фактично сплачених кожним з них.

Проте аналізом стану прогнозно-аналітичної роботи територіальних органів Міндоходів за грудень 2013 року, проведеним Міндоходів²⁸, виявлено, зокрема, незадовільну роботу митниць при визначенні надходжень ПДВ з товарів, ввезених на митну територію України. Крім того, Дніпропетровською та Запорізькою митницями у 2014 році допущено значні похибки при визначенні співвідношення індикативних показників надходжень ПДВ та акцизного податку до суми фактично сплачених платежів.

Аналіз надходжень до державного бюджету ПДВ і акцизного податку з товарів, ввезених суб'єктами ЗЕД Дніпропетровської та Запорізької областей на митну територію України²⁹, наведено в таблиці 1.

Таблиця 1

**Надходження до державного бюджету ПДВ і акцизного податку з товарів,
ввезених суб'єктами ЗЕД Дніпропетровської та Запорізької областей
на митну територію України**

млн грн

Показник	Дніпропетровська область				Запорізька область			
	2012 рік	2013 рік	2014 рік	І кв. 2015 року	2012 рік	2013 рік	2014 рік	І кв. 2015 року
ПДВ								
Прогнозні показники митниць	8547,5	6900,0	7571,9	2052,8	3041,5	2433,4	2471,2	758,8
Індикативні прогнозні показники ДМСУ, Міндоходів, ДФС	11596,8	10448,5	9853,5	2871,7	4071,2	3846,8	3315,9	956,0
Надходження за даними органів казначейської служби	8823,9	7689,3	9844,8	3140,6	3374,3	2835,4	3384,8	1069,8
<i>Відсоток виконання</i>	<i>76,1</i>	<i>73,6</i>	<i>99,9</i>	<i>109,4</i>	<i>82,9</i>	<i>73,7</i>	<i>102,1</i>	<i>111,9</i>
<i>Різниця (+,-)</i>	<i>-2772,9</i>	<i>-2759,2</i>	<i>-8,7</i>	<i>268,9</i>	<i>-696,9</i>	<i>-1011,4</i>	<i>68,9</i>	<i>113,8</i>
Акцизний податок								
Прогнозні показники митниць	50,4	63,7	99,3	26,7	13,6	13,3	7,9	0,7
Індикативні прогнозні показники ДМСУ, Міндоходів, ДФС	104,9	80,1	119,8	45,5	11,6	23,4	14,0	1,3
Надходження за даними органів казначейської служби	53,1	56,8	225,1	48,4	44,2	17,5	9,2	1,0
<i>Відсоток виконання</i>	<i>50,6</i>	<i>70,9</i>	<i>187,9</i>	<i>106,4</i>	<i>381,0</i>	<i>74,8</i>	<i>65,7</i>	<i>76,9</i>
<i>Різниця (+,-)</i>	<i>-51,8</i>	<i>-23,3</i>	<i>105,3</i>	<i>2,9</i>	<i>32,6</i>	<i>-5,9</i>	<i>-4,8</i>	<i>-0,3</i>

Згідно з даними таблиці, невиконання доведених Міндоходів і ДФС індикативних показників з надходження до державного бюджету ПДВ у 2013 році митницями обох областей та акцизного податку (Дніпропетровською митницею у 2013 році, а Запорізькою впродовж всього періоду) свідчить про недосконалість їх планування, у тому числі і на макрорівні.

²⁸ Лист Міндоходів від 28.01.2014 № 2058/7/99-99-20-06-02-17.

²⁹ Згідно зі статистичними даними Дніпропетровської та Запорізької митниць.

Упродовж 2013–2014 років і I кварталу 2015 року Дніпропетровською та Запорізькою митницями обраховано прогнозних надходжень ПДВ загалом на 16524,7 млн грн і 5663,4 млн грн відповідно, акцизного податку – на 189,7 млн грн і 21,9 млн грн відповідно.

Проте за результатами дослідження доведених ДМСУ, Міндоходів і ДФС до митниць обох областей з 2012 року індикативних прогнозних показників зі сплати ПДВ простежується майже стабільне щорічне їх перевищення над обсягами прогнозних надходжень, обрахованих митними органами, в середньому на 35,0 відсотка.

Перевищення обсягів доведених показників з надходження акцизного податку над їх прогнозними значеннями, за розрахунками Дніпропетровської митниці, коливались від 108,1 відс. у 2012 році до 70,4 відс. у 2014 році.

При цьому доведений у 2012 році Запорізькій митниці індикативний показник зі збору акцизного податку був менший за його обраховане значення на 14,7 відс., тоді як у I кварталі 2015 року перевищив значення на 85,7 відсотка.

Отже, незважаючи на вдосконалення прогнозно-аналітичної роботи територіальних органів ДФС (Міндоходів, Держмитслужби) впродовж 2013–2014 років, щорічне зниження зовнішньоекономічної активності суб'єктів господарювання ускладнювало забезпечення повноти та достовірності визначення прогнозних показників надходжень ПДВ та акцизного податку до державного бюджету.

Загалом митницям обох областей у 2013–2014 роках і I кварталі 2015 року не вдалося **забезпечити заплановані надходження ПДВ:** від Дніпропетровської області – на 2499,0 млн грн (план – 23173,7 млн грн, факт – 20674,7 млн грн), від Запорізької області – на 828,7 млн грн (план – 8118,7 млн грн, факт – 7290,0 млн гривень).

Також неналежне застосування діючих протягом досліджуваного періоду методів планування надходжень акцизного податку обумовило значні коливання між обсягами доведених Дніпропетровській і Запорізькій митницям індикативних показників. Як наслідок, показник виконання планових завдань зі сплати акцизного податку по Дніпропетровській області зріс з 50,6 відс. у 2012 році до 187,9 відс. у 2014 році. Однією з причин такого зростання стало внесення змін до статті 215 Податкового кодексу,³⁰ якими збільшено ставки податку на окремі види товарів, що ввозяться на територію України.

Одночасно відсоток виконання планових показників надходжень акцизного податку по Запорізькій області зменшився з 381,0 відс. у 2012 році до 65,7 відс. у 2014 році через, зокрема, скорочення постачання підакцизних товарів до регіону.

Загалом за результатами діяльності Дніпропетровської митниці у 2013–2014 роках та I кварталі 2015 року **забезпечено виконання запланованого обсягу надходжень акцизного податку, що дало можливість додатково**

³⁰ Закон України від 27.03.2014 №1166 «Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні».

залучити до державного бюджету **84,9** млн грн (план – 245,4 млн грн, факт – 330,3 млн гривень).

Недовиконання запланованих завдань зі збору вищевказаного податку Запорізькою митницею становило **11,0** млн грн (план – 38,7 млн грн, факт – 27,7 млн грн), що скоротило доходи державного бюджету на цю ж суму.

Наведене свідчить про відмінності у застосуванні підходів до планування та доведення ДМСУ, Міндоходів, ДФС до територіальних органів індикативних прогнозних показників зі сплати ПДВ і акцизного податку, а також про неналежне застосування методів планування їх надходжень до державного бюджету. Щонайбільше це стосувалось акцизного податку, при формуванні показників якого неповною мірою враховувались обсяги імпорту підакцизних товарів на поточний рік, їх регіональна специфіка та умови оподаткування.

При цьому, враховуючи щорічне скорочення планових обсягів платежів ПДВ у 2013–2014 роках, при збереженні впродовж 2015 року темпу його нарощування на рівні I кварталу цього року буде відновлено отримання ПДВ на рівні показників 2012 року.

Довідково. На загальний стан забезпечення виконання індикативних показників, доведених Міндоходів (ДФС) Дніпропетровській і Запорізькій митницям, вплинуло зростання показників курсу основних світових валют до гривні у досліджуваному періоді.

Водночас за результатами аналізу стану **виконання індикативних показників** встановлено, що в жовтні 2013 року досягнення запланованого показника зі сплати ПДВ Дніпропетровською митницею здійснено за рахунок **перерозподілу надходжень ПДВ між загальним і спеціальним фондами державного бюджету** на суму 8 459,1 тис. грн, що не забезпечувало достовірності виконання доведених індикативних показників.

Це призвело до **штучного завищення обсягів фактичних надходжень ПДВ до державного бюджету на 8 459,1 тис. гривень**. Індикативні показники були виконані в такому самому обсязі.

Для обліку митних та інших платежів, які сплачуються під час митного оформлення товарів платниками податків, у ГУ ДКСУ в Дніпропетровській і Запорізькій областях на виконання положень Порядку № 615 (втратив чинність 28.02.2014) та Порядку № 765 відкриті депозитні рахунки 3734.

Перерахування ПДВ і акцизного податку з депозитних рахунків на рахунки з обліку доходів державного бюджету здійснювалося на підставі реєстрів належних до перерахування платежів, сплачених суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та фізичними особами за оформленими вантажно-митними деклараціями (далі – ВМД), уніфікованою квитанцією МД-1 та оглядовими розписами М-15, М-16.

Згідно зі звітними даними ГУ ДКСУ в Дніпропетровській та Запорізькій областях, загалом у 2013–2014 роках і I кварталі 2015 року до державного бюджету надійшло 27 964,6 млн грн ПДВ і 358,0 млн грн акцизного податку. Інформація про нарахування та надходження до державного бюджету цих податків наведена в додатку 1.

При цьому в структурі надходжень ПДВ переважну частку становлять платежі, сплачені платниками податків під час митного оформлення товарів (Дніпропетровська область – 99,9 відс., або 20670,1 млн грн, Запорізька область – 99,8 відс., або 7276,6 млн гривень).

Сплата акцизного податку майже в повному обсязі відбувалась під час митного оформлення, завдяки чому до державного бюджету Дніпропетровської області перераховано 330,3 млн грн, Запорізької – 27,7 млн гривень.

Упродовж 2013 року облік надходжень митних платежів регламентувався положеннями Порядку № 615. Однак через **недотримання** Дніпропетровською і Запорізькою митницями вимог пункту 2 розділу IV зазначеного Порядку та порушення внутрішнього регламенту митницями обох областей не забезпечено достовірного обліку належних до сплати в державний бюджет ПДВ та акцизного податку, нарахованих за оформленими ВМД.

Аналізом встановлено, що визначені до перерахування суми ПДВ у реєстрах обох митниць за 2013 рік менші, ніж відповідні звітні дані бухгалтерської служби Дніпропетровської митниці – на 1,5 млн грн, Запорізької – на 56,0 млн гривень. Аналогічні розбіжності є і в обліку надходження акцизного податку в Запорізькій митниці через відображення в реєстрах за квітень і жовтень 2013 року суми перерахування на 19,5 тис. грн менше, ніж за даними бухгалтерського обліку установи.

Вищезазначені відхилення, допущені при перерахуванні ПДВ і акцизного податку в окремих місяцях 2013 року, посадові особи митниць пояснюють особливостями методології формування форм звітності Міндоходів.

Так, при діючому механізмі перерахування митних платежів, запровадженому Порядком розрахунково-касового обслуговування через органи Державного казначейства України митних та інших платежів, які вносяться до/або під час митного оформлення³¹, в останній операційний банківський день звітного місяця сума платежів за митними оформленнями цього дня, зокрема, через обмеження часу обслуговування органами казначейства, митницями обох областей подрібнювалася та спрямовувалася до державного бюджету не в повному обсязі. Залишок вказаних податків перераховувався наступного дня іншого місяця.

Після набрання чинності Порядком № 765 у лютому 2014 року функція щодо формування реєстрів належних до перерахування сум митних платежів (розділ IV) до 17.07.2014 була закріплена за координаційно-моніторинговими підрозділами Міндоходів, а з 27.08.2014 – за Мінфіном. Проте на час проведення аналізу форму вказаного реєстру не визначено, а ведення обліку платежів фактично здійснюється підрозділами митниць за формою, визначеною Порядком № 615, який втратив чинність.

Таким чином, **невиконання Міндоходів** (до 17.07.2014) і **Мінфіном** (з 27.08.2014) положень Порядку № 765 у частині **затвердження форми**

³¹ Затверджений наказом Мінфіну, ДМСУ від 24.01.2006 № 25/44, зареєстровано в Мін'юсті 25.01.2006 за № 64/11938.

вказаного реєстру зі сплати ПДВ і акцизного податку ускладнює ведення обліку їх надходжень, що, зокрема, обумовило виникнення розбіжностей між обліковими даними структурних підрозділів Запорізької митниці щодо перерахування акцизного податку в червні 2014 року на 8,4 тис. гривень.

Таким чином, механізми обліку ПДВ і акцизного податку, що діяли в митницях Дніпропетровської та Запорізької областей впродовж досліджуваного періоду, були недосконалыми та не забезпечували дієвого контролю за повнотою і своєчасністю перерахування до державного бюджету цих податків. Як наслідок, здійснити на належному рівні об'єктивну оцінку стану виконання доведених індикативних показників та адміністрування ПДВ і акцизного податку було неможливо.

Крім того, аналізом встановлено розбіжності у відомостях про обсяги помилково та/або надмірно сплачених ПДВ та акцизного податку між даними Дніпропетровської митниці та органу Державної казначейської служби. Так, за інформацією ГУ ДКСУ у Дніпропетровській області³², з державного бюджету повернено помилково та/або надмірно сплачених митних платежів більше, ніж за обліковими даними Дніпропетровської митниці, у 2013 році – на 12676,4 тис. грн (ПДВ – 8664,2 тис. грн, акцизний податок – 4012,2 тис. грн), у 2014 році – на 649,2 тис. грн зі сплати ПДВ.

При цьому утворення (починаючи з 30.10.2013) переважної частини суми зазначених відхилень в обсязі **12471,3 тис. грн (93,6 відс.)** пов'язано з випадками повернення ГУ ДКСУ у Дніпропетровській області суб'єктам ЗЕД сплачених платежів за висновками **Дніпропетровської митниці** за відсутності заяв платників вказаних податків, що є **порушенням** пункту 43.5 статті 43 Податкового кодексу та пункту 5 розділу I Порядку повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 03.09.2013 № 787³³ (далі – Порядок № 787, набув чинності з 15.10.2013).

Таке повернення відбувалось між кодами надходжень за загальним і спеціальним фондами державного бюджету. Так, на підставі висновків митниці від 30.10.2013 №№ 61 і 62 у період з 01.10.2013 по 29.10.2013 ГУ ДКСУ в Дніпропетровській області на рахунки спеціального фонду повернено 3993,5 тис. грн акцизного податку, у тому числі за ККДБ 14030800 – 1287,1 тис. грн, за ККДБ 14031700 – 2706,4 тис. грн, як надмірно сплаченого ПДВ на рахунок загального фонду. Одночасно, згідно з висновками від 05.11.2013 №№ 63-65, територіальним органом казначейської служби перераховано 8 459,1 тис. грн ПДВ із ввезених на територію України товарів як надмірно сплачені платежі та зараховано як надходження акцизного податку та мита.

Довідково. На підставі висновку від 30.10.2013 № 60 за платіжними дорученнями в період з 01.10.2013 по 29.10.2013 ГУ ДКСУ в Дніпропетровській області здійснено повернення на рахунки спеціального фонду державного бюджету мита на загальну суму

³² Лист від 17.04.2015 за № 06-08/274 -3897.

³³ Зареєстрований у Мін'юсті України 25.09.2013 за № 1650/24182.

4,47 млн грн як надмірно сплачених платежів на рахунки загального фонду та зарахованих як надходження з ПДВ.

Крім того, розбіжності між обліковими даними Дніпропетровської митниці та ГУ ДКСУ у Дніпропетровській області стосовно помилково та/або надмірно сплачених платежів пов'язані з поверненням ПДВ за рішенням суду на загальну суму 396,9 тис. грн (2013 рік – 127,6 тис. грн, 2014 рік – 269,3 тис. грн) на підставі інформаційних висновків ДКС України та виконанням ГУ ДКСУ у Дніпропетровській області у 2014 році рішень митниці, прийнятих на підставі висновків, складених 31.12.2013 на суму 44,7 тис. гривень.

Запорізькою митницею до ГУ ДКСУ в Запорізькій області також надсилались висновки про повернення на рахунки спеціального фонду державного бюджету акцизного податку на суму 4,9 млн грн, у тому числі за ККДБ 14030800 – 4819,2 тис. грн, за ККДБ 14030900 – 70,2 тис. грн, надмірно зарахованого до загального фонду державного бюджету як надходження ПДВ (висновки від 27.09.2013 за № 64 і № 65). Проте ці висновки відкликані Запорізькою митницею³⁴ та залишились без виконання.

Аналізом дотримання вимог митного законодавства встановлено, що Дніпропетровською митницею у жовтні–грудні 2013 року з **порушенням** вимог пункту 43.1 статті 43 Податкового кодексу прийняті рішення про повернення з державного бюджету помилково та/або надмірно зарахованого ПДВ без підтвердження відсутності податкового боргу в трьох платників у **сумі 55,0 тис. грн** (ПП «Омега» – 52,8 тис. грн, ТОВ «Україна Статус-Груп» – 1,4 тис. грн і ТОВ «Гамма Україна» – 0,8 тис. гривні).

Довідково. Листом ДФС від 03.07.2015 № 15872/5/99-99-14-03-01-16 повідомлено, що за ініціативою департаменту адміністрування митних платежів та митно-тарифного регулювання та за участю департаментів правової роботи, реєстрації платників та електронних сервісів, оподаткування юридичних осіб триває розробка механізму обміну інформацією між митними органами і головними управліннями ДФС при опрацюванні вимог суб'єктів господарювання щодо повернення помилково/надмірно зарахованих до державного бюджету митних платежів (зокрема, ПДВ), у т.ч. під час судового оскарження.

Крім того, у досліджуваному періоді митницями обох областей при складанні висновків про повернення платникам податків помилково та/або надмірно сплачених платежів порушувалися строки їх формування, встановлені пунктом 7 розділу III Порядку № 618.

Внаслідок цього з державного бюджету **несвоєчасно повернено** платникам помилково (надміру) сплачених ПДВ і акцизного податку Дніпропетровською митницею – **2059,3 тис. грн** (2013 рік – 718,2 тис. грн, 2014 рік – 82,8 тис. грн, I квартал 2015 року – 1258,3 тис. грн), Запорізькою митницею – **1145,7 тис. грн** у 2013 році.

Таким чином, через недосконалий механізм повернення помилково та/або надмірно сплачених ПДВ і акцизного податку, а саме через відсутність належної взаємодії між територіальними органами ДФС, з порушенням норм чинного законодавства повернено ПДВ і акцизного

³⁴ Лист від 30.09.2013 № 071-01-10-23/2980.

податку Дніпропетровською митницею - на 14585,6 тис. грн, Запорізькою – на 1145,7 тис. гривень.

2.2. Аналіз зовнішньоторговельного обороту та ефективності контролю за правильністю визначення митної вартості товарів

При обмеженості фінансового ресурсу одним із пріоритетних напрямів економічного розвитку України є створення сприятливих умов для розширення суб'єктами господарювання зовнішньоекономічних зв'язків (як імпорتنних, так і експортних), що дасть можливість створити стабільне джерело надходжень до державного бюджету.

Динаміка обсягів імпорту в Дніпропетровській і Запорізькій областях за 2012–2014 роки наведена в таблиці 2.

Таблиця 2

Динаміка обсягів імпорту в Дніпропетровській і Запорізькій областях за 2012–2014 роки

Показник	Дніпропетровська область			Запорізька область		
	2012	2013	2014	2012	2013	2014
Загальний імпорт, млн дол. США	6 323,5	5 393,1	4 593,4	2 214,0	1 856,5	1 568,7
<i>млн грн</i>	50 530,5	43 106,7	55 544,1	17 691,6	14 838,8	18 641,0
тис. тонн	7 600,0	6 514,3	9 128,8	2 328,7	1 889,3	2 313,3
Оподаткований імпорт, млн дол. США	5 055,5	4 114,1	4 039,9	2 055,1	1 695,8	1 443,2
<i>млн грн</i>	40 397,6	32 883,7	49 344,6	16 422,1	13 554,3	17 167,0
тис. тонн	7 121,3	5 774,9	7 737,6	2 316,1	1 884,7	2 311,8
Відсоток оподаткування	79,9	76,3	88,0	92,8	91,3	92,0

Згідно з аналізом митної вартості, є певні проблеми в розвитку зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання: *недосконалість нормативно-правових актів, нестабільність ставок оподаткування, послаблення національної валюти, низький рівень платіжної спроможності юридичних і фізичних осіб тощо*, які призвели до щорічного зменшення цінних показників загального імпорту (в дол. США) по Дніпропетровській і Запорізькій областях у 2012–2014 роках у середньому на 15,0 відсотка³⁵.

Так, в обох областях сума загального імпорту в 2013 році порівняно з 2012 роком зменшилася: у Дніпропетровській області – на 14,7 відс., у Запорізькій області – на 16,1 відсотка.

Водночас послаблення позицій національної валюти у 2014 році призвело до суттєвих коливань цінних показників загального імпорту, визначених у національній валюті України. Як наслідок, у 2014 році відбулося зростання цих показників у зазначених областях на 28,9 відс. і 25,6 відс. відповідно.

Аналогічних коливань зазнали і цінні показники оподаткованого імпорту обох областей. Зокрема, при сталому зниженні у 2012–2014 роках обсягів оподаткованого імпорту в дол. США по Дніпропетровській і Запорізькій областях їх значення в гривнях у 2013 році порівняно з попереднім роком

³⁵ По Дніпропетровській області – на 14,8 відс., Запорізькій – на 15,8 відсотка.

зменшилися на 18,6 відс. і 17,5 відс. відповідно, а у 2014 році перевищили показники 2013 року на 50,1 відс. і 26,7 відсотка.

Враховуючи, що в Дніпропетровській і Запорізькій областях розташовані промислові виробники металургійної та енергетичної галузі, основні бюджетоутворюючі товари цих регіонів – імпорт сировинних груп товарних угруповань «Мінеральні продукти» (групи 25-26), «Паливно-енергетичні товари» (група 27), «Метали та вироби з них» (групи 72-83).

Зменшення обсягів імпорту в обох областях відбулося, зокрема, під впливом змін кількісного співвідношення фізичних обсягів імпорту бюджетоформуючих товарів та їх вартості, що цілком залежало від тенденцій світових ринків і біржових котирувань.

Так, результати порівняння показників 2013 року з їх значеннями попереднього року вказують на:

- зменшення вагових обсягів імпорту паливно-енергетичних товарів по Дніпропетровській області за рахунок скорочення кількості ввезеного вугілля кам'яного на 11,2 відс. при зниженні його вартості на 32,3 відс., а також падіння цін на марганцеву руду на 56,9 відс. і напівфабрикати заліза на 87,1 відс.;

- зменшення фізичних обсягів паливно-енергетичних товарів по Запорізькій області, що відбулося під впливом скорочення попиту на ввезення вугілля кам'яного на 14,6 відс. зі зниженням його вартості на 21,0 відс.; зменшення поставок дизельного палива на 78,0 відс.; скорочення поставок марганцевої руди на 39,0 відс., магnezії спеченої на 21,0 відс., а також металів і виробів з них в середньому на 52,0 відсотка.

Проаналізовано динаміку зростання економічних показників у 2014 році порівняно з 2013 роком, що відбулося переважно за рахунок змін у структурі імпорту, а саме сировинних груп:

- на третину зросли вагові обсяги оподаткованого імпорту внаслідок збільшення обсягів ввезення до Дніпропетровської області коксу на 97,9 відс., залізної руди на 71,6 відс., вугілля на 61,2 відс., марганцевої руди на 23,1 відс., вапняку на 100,0 відс.;

- майже на чверть підвищилися у Запорізькій області вагові обсяги оподаткованого імпорту через збільшення кількості постачання вапняку флюсового на 100 відс., марганцевої руди на 31 відс., вугілля кам'яного на 14 відс., коксу вугільного на 161 відс., коксу нафтового на 51 відсоток.

Враховуючи, що митна вартість – це одна з найбільш важливих категорій у системі митного оподаткування, функціональне призначення якої є підґрунтям для проведення розрахунків сум ПДВ та акцизного податку, питання правильності її визначення імпортерами перебуває на постійному контролі Дніпропетровської та Запорізької митниць.

Натомість результати аналізу свідчать про ще **недостатню роботу** митниць обох областей у цьому напрямі. Так, у 2013–2014 роках спостерігалася негативна тенденція щодо зменшення загальної кількості прийнятих рішень про коригування митної вартості товарів. Зокрема, цей показник у 2014 році

порівняно з 2013 роком зменшився по Дніпропетровській області – на 6,0 відс., по Запорізькій – на 52,6 відсотка.

Разом з тим у результаті **вдосконалення якості контролю** за правильністю визначення митної вартості базу оподаткування у 2013–2014 роках і I кварталі 2015 року **Дніпропетровською митницею** було **збільшено** на 5 511,5 млн грн, або на 23,5 відс.³⁶, **Запорізькою** – на 2 128,1 млн грн, або на 22,1 відс.³⁷, що забезпечило отримання державним бюджетом **додаткових надходжень** митних платежів у сумі 1182,6 млн грн (5,1 відс. від загальної суми платежів) і 443,2 млн грн (9,4 відс.) відповідно.

Водночас звітність, запроваджена в 2013–2014 роках і I кварталі 2015 року ДМСУ (Міндоходів, ДФС), не передбачає відокремлення сум ПДВ та акцизного податку від загальної суми митних платежів, внаслідок чого контрольна група не змогла дослідити динаміку їх надходжень.

Аналіз усереднених показників обсягів імпортованого товару обох областей за 2013–2014 роки і I квартал 2015 року в загальній його митній вартості (114 323,2 млн грн і 35 983,6 млн грн відповідно) в розрізі країн походження свідчить, що переважає імпорт товарів, вироблених в Росії і Китаї: у Дніпропетровській області – 22,9 відс. і 13,6 відс., Запорізькій – 51,0 відс. і 6,2 відс. відповідно.

Разом з тим найбільш розвинені **торговельні зв'язки** суб'єкти ЗЕД обох областей мають з Росією і Швейцарією: Дніпропетровської області – 17,2 відс. і 9,2 відс., Запорізької – 35,1 відс. і 15,7 відс. відповідно.

Порівняльним аналізом оподаткованого імпорту за 2013–2014 роки в розрізі торговельної країни з переліком офшорних зон, оприлюднених розпорядженням КМУ від 23.02.2011 № 143-р, встановлено, що в середньому по Дніпропетровській і Запорізькій областях 0,2 відс. і 0,5 відс. оподаткованого імпорту відповідно відбувається через офшорні зони (*Беліз, Британські Віргінські Острови, Гібралтар, Ліберія, Монако, Сейшельські Острови*).

При цьому, порівнюючи оподаткований імпорт по Дніпропетровській та Запорізькій областях з повним переліком всесвітньо визначених офшорних зон³⁸, відсоток оподаткованого імпорту, проведеного через офшорні зони (*Гонконг, Князівство Ліхтенштейн, Люксембург, Нова Зеландія, Швейцарія, Сінгапур, Панама, Кіпр*), збільшився в середньому до 18,0 відс. і 26,4 відс. відповідно.

Лише 6,2 відс. від оподаткованого імпорту, проведеного через офшорні зони, у зоні діяльності Дніпропетровської митниці і 1,7 відс. у зоні діяльності Запорізької митниці мають країну походження із зазначених країн.

³⁶ У тому числі в 2013 році – на 2 038,3 млн грн (28,7 відс.), у 2014 році – на 2 623,5 млн грн (21,4 відс.), у I кварталі 2015 року – на 849,7 млн грн (20,9 відсотка).

³⁷ У тому числі в 2013 році – на 1 004,5 млн грн (27,1 відс.), у 2014 році – на 888,0 млн грн (18,7 відс.), у I кварталі 2015 року – на 235,6 млн грн (20,2 відсотка).

³⁸ Оприлюднених на Інтернет-ресурсі: юридична довідка «Офшорні зони» <http://www.ofxt.ru/tax-havens/>.

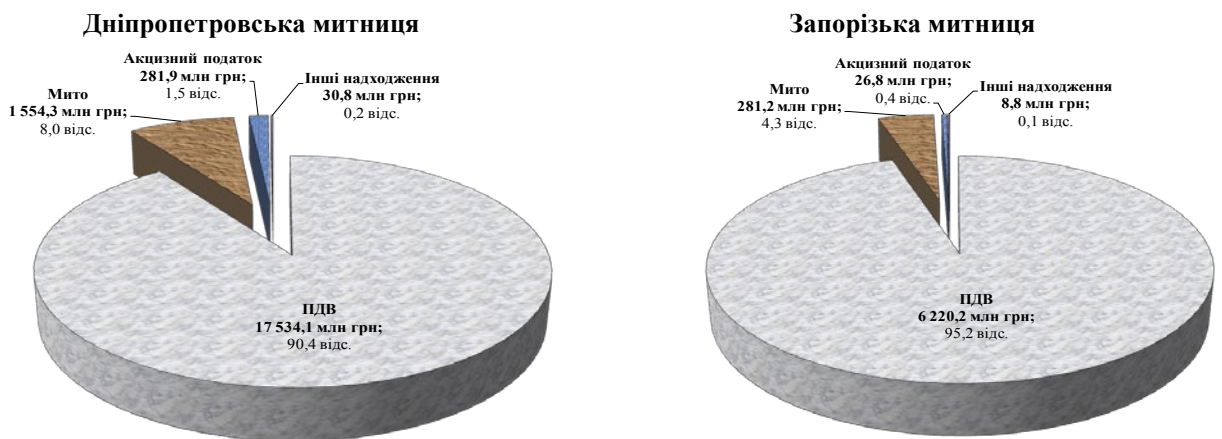
Отже, відсутність законодавчих обмежень щодо роботи з посередниками зарубіжних країн, зокрема тих, що здійснюють свою діяльність в офшорних зонах, призводить до створення тіньових схем виведення валютних коштів за кордон.

Нестабільне становище України впродовж періоду, який аналізувався, не сприяло розширенню зовнішньоекономічних зв'язків суб'єктами господарювання. Як наслідок – щорічне скорочення обсягів товарного імпорту в середньому на 15,0 відс., депресивні тенденції в економіці України, пов'язані з падінням обсягів виробництва товарів вітчизняними товаровиробниками.

2.3. Аналіз нарахованих обсягів ПДВ і акцизного податку з товарів, ввезених на митну територію України, у тому числі умовно нарахованих у разі звільнень від їх сплати

У 2013–2014 роках найбільші обсяги надходжень до державного бюджету митницями обох областей забезпечено за рахунок надходження ПДВ із товарів, ввезених на митну територію України. Структуру сплачених митних платежів, стягнутих Дніпропетровською та Запорізькою митницями ДФС у 2013–2014 роках, висвітлює діаграма 2.

Діаграма 2. Структура сплачених митних платежів, стягнутих Дніпропетровською та Запорізькою митницями у 2013–2014 роках



Водночас з метою підвищення конкурентоспроможності товарів вітчизняного виробництва, залучення іноземних інвестицій тощо в Україні прийняті нормативні акти та ратифіковано низку міжурядових угод, а також запроваджено ряд митних режимів, якими послаблено податкове навантаження на імпортні операції шляхом звільнення від справляння ПДВ та акцизного податку.

Відповідно до інформації Дніпропетровської та Запорізької митниць про суми умовно нарахованих митних платежів, упродовж 2013–2014 років і I кварталу 2015 року надано 3215,3 млн грн і 353,3 млн грн відповідно пільг від

сплати ПДВ та акцизного податку з товарів, ввезених на митну територію України в обох областях (таблиця 3).

Таблиця 3

Динаміка нарахованих та умовно звільнених від оподаткування сум ПДВ і акцизного податку на товари, ввезені суб'єктами ЗЕД Дніпропетровської та Запорізької областей у 2013–2014 роках і I кварталі 2015 року

Показник	Дніпропетровська область			Запорізька область		
	2013	2014	I квартал 2015	2013	2014	I квартал 2015
ПДВ						
Сплачений, млн грн	7 689,3	9 844,8	3 140,6	2 835,4	3 384,8	1 069,8
Умовно нарахований, млн грн	1 275,7	406,7	470,9 ³⁹	438,4	503,2	120,4
відс.	14,2	4,0	13,0	13,4	12,9	10,1
Акцизний податок						
Сплачений, млн грн	56,8	225,1	48,5	17,5	9,2	1,1
Умовно нарахований, млн грн	136,2	186,1	29,6	0,6	0,8	0,0
відс.	70,6	42,3	37,9	3,1	7,8	0,0

Загалом у 2013–2014 роках **питома вага умовно нарахованого ПДВ та акцизного податку в загальних обсягах їх нарахувань з товарів, ввезених суб'єктами ЗЕД на митну територію України, зменшилася в Дніпропетровській і Запорізькій митницях в середньому на 9,8 відс. пункту (з 15,4 відс. у 2013 році до 5,6 відс. у 2014 році) та на 0,4 відс. пункту (з 13,3 відс. у 2013 році до 12,9 відс. у 2014 році) відповідно.**

Так, у Дніпропетровській області це пов'язано, зокрема, із запровадженням⁴⁰ оподаткування ПДВ операцій із ввезення на митну територію України лікарських засобів (код пільги 102) і медичних виробів (код пільги 202), що призвело до скорочення сум умовно нарахованого ПДВ за цими видами пільг майже в 4 рази⁴¹ та супроводжувалося збільшенням обсягів гуманітарного вантажу (код пільги 030) майже в 10 разів⁴².

З метою забезпечення енергетичної незалежності держави та стимулювання суб'єктів господарювання до впровадження енергозберігаючих технологій, відповідно до пункту 197.16 статті 197 Податкового кодексу, операції із ввезення на митну територію України енергозберігаючого обладнання звільнюються від оподаткування.

Кабінет Міністрів України Постановою № 444 затвердив Перелік енергозберігаючих матеріалів, обладнання, устаткування та комплектуючих, що

³⁹ Левову частку (72,2 відс.) становив ПДВ з гуманітарних вантажів.

⁴⁰ На виконання вимог підпункту 10 пункту 1 Закону України від 27.03.2014 № 1166-VII «Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання України».

⁴¹ ПДВ з лікарських засобів – з 1 043,84 млн грн у 2013 році до 274,21 млн грн у 2014 році; ПДВ з медичних виробів – з 127,64 млн грн у 2013 році до 25,7 млн грн у 2014 році.

⁴² 3 0,19 млн грн у 2013 році до 1,82 млн грн у 2014 році.

звільняються від ввізного мита та операції з увезення яких на митну територію України звільняються від обкладення податком на додану вартість.

Водночас у зоні діяльності Дніпропетровської митниці в грудні 2014 року проведено оформлення обладнання⁴³ ПрАТ «Гарант Метиз Інвест» зі звільненням від сплати ПДВ у сумі 10,7 млн гривень. **При цьому обладнання фактично не було включено як самостійне енергозберігаюче обладнання до вищезазначеного Переліку, що суперечить порядку, встановленому пунктом 1 Постанови № 444.**

Довідково. Відповідно до Змін, що вносяться до переліку та обсягів енергозберігаючих матеріалів, обладнання, устаткування та комплектуючих, що звільняються від ввізного мита та операції з увезення яких на митну територію України звільняються від обкладення податком на додану вартість⁴⁴, обладнання «Машини та апарати для зварювання металевим опором повністю автоматизовані (для зварювання через перегородку)» включено до Переліку енергозберігаючого обладнання як складова комплектного об'єкта «Комплексна та повністю автоматична лінія збирання для стартерних акумуляторних батарей L0 - L5» з отриманням висновку державної експертизи з енергозбереження про відповідність зазначеного комплектного об'єкта вимогам законодавства з питань енергозбереження.

Однією з основних умов звільнення імпорту окремих груп товарів від справляння ПДВ та акцизного податку є обов'язковість їх цільового використання з подальшим звітуванням органам виконавчої влади про наявність залишків ввезених товарів. Проте **аналізом встановлені окремі випадки формального ставлення до складання звітів як суб'єктів ЗЕД, так і контролюючих органів**, що свідчить про відсутність дієвого контролю за цільовим використанням товарів, ввезених на митну територію в пільговому режимі.

Зокрема, **в порушення підпункту 3 пункту 1 Постанови № 444** через відсутність належного контролю Дніпропетровської митниці за щомісячним наданням суб'єктами ЗЕД звітів про цільове використання енергозберігаючого обладнання впродовж лютого–грудня 2014 року мали місце окремі випадки їх **ненадання державним податковим інспекціям, що призвело до затримки в отриманні ними інформації від 1 до 15 місяців.**

Довідково. Підпунктом 3 пункту 1 Постанови № 444 визначено, що «суб'єкти господарювання, що ввезли товари згідно із затвердженим у встановленому порядку переліком, подають протягом трьох років щомісяця до 5 числа наступного періоду митному органу, який здійснив оформлення товарів, звіт про використання товарів за призначенням у трьох примірниках, два з яких з відміткою про прийняття товарів надсилаються митним органом щомісяця до 13 числа наступного періоду податковому органу за місцем реєстрації суб'єкта господарювання і Державному агентству з енергоефективності та енергозбереження».

Відсутність нормативно-правових актів (методичних рекомендацій, роз'яснень тощо) зі складання цільових звітів надає можливість суб'єктам ЗЕД звітувати про цільове використання обладнання, яке фактично **не змонтоване**

⁴³ «Машини та апарати для зварювання металевим опором повністю автоматизовані (для зварювання через перегородку)».

⁴⁴ Затверджених постановою КМУ від 18.11.2009 № 1402.

та використовується не за призначенням, що не відповідає меті надання пільги.

Так, ПрАТ «Запорізький завод напівпровідників» упродовж 2014 року звітував до Запорізької митниці про цільове використання ввезеного енергозберігаючого обладнання⁴⁵ з умовним нарахуванням ПДВ у сумі **280,3 млн гривень**. Водночас ГУ ДФС у Запорізькій області (довідка перевірки від 23.12.2014) встановлено, що впродовж майже трьох років значна кількість цього обладнання, інструментів і приладів **законсервована та перебуває на складі підприємства**. Так само ТОВ «ВО «Агро-Союз» не введено в експлуатацію ввезене енергозберігаюче обладнання⁴⁶ з умовним нарахуванням ПДВ у сумі **1,4 млн гривень**.

Після втрати чинності Постанови № 444⁴⁷ у січні 2015 року **припинився митний контроль за цільовим використанням** ввезеного енергозберігаючого обладнання, зокрема, імпортованого в грудні 2014 року ПрАТ «Гарант Метиз Інвест». Дніпропетровська митниця повідомила⁴⁸ про надання запиту до підприємства про документальне підтвердження запровадження енергозберігаючих технологій для власного виробництва.

Отже, через тривале невикористання товарів за призначенням, ввезених у пільговому режимі, відсутність механізму відновлення податкового зобов'язання після сплину 1095 календарних днів, визначених вимогами статті 102 Податкового кодексу, та втрату чинності Постанови № 444 є ризику уникнення від сплати 292,4 млн грн ПДВ суб'єктами ЗЕД.

Слід зауважити, що основна вимога при звільненні енергозберігаючого обладнання від сплати ПДВ – його використання платником податків для власного виробництва.

Натомість зазначене питання **понад три роки залишається поза увагою контролюючих органів**. Так, територіальне управління Рахункової плати за результатами проведеного аналізу стану планування та дієвості контролю за повнотою нарахування та своєчасності сплати мита з імпортованих на територію України товарів по Дніпропетровській та Запорізькій областях⁴⁹ зазначало, що Дніпропетровська митниця не здійснювала контролю за використанням ввезеного суб'єктами ЗЕД енергозберігаючого обладнання для власного виробництва, що створило передумови до уникнення від сплати митних платежів.

На виконання висновків Колегії Рахункової плати за підсумками розгляду цього питання Дніпропетровська митниця надіслала низку звернень до ГУ ДФС у Дніпропетровській області у зв'язку з передачею йому з червня 2013 року функції здійснення митного аудиту шляхом проведення документальних перевірок про доцільність проведення перевірок суб'єктів ЗЕД, що здійснювали

⁴⁵ «Система з виробництва полікремнію сонячної якості методом осадження».

⁴⁶ «Система лазерного розкрою TruLaser 3040».

⁴⁷ Згідно з постановою КМУ від 29.12.2014 № 719.

⁴⁸ Лист від 15.06.2015 № 1414/10/04-50.

⁴⁹ Звіт затверджено постановою Колегії Рахункової палати від 08.04.2014 № 7-3.

митне оформлення ввезеного енергозберігаючого обладнання. Проте ГУ ДФС у Дніпропетровській області за рік так і не проведено жодної перевірки чотирьох суб'єктів ЗЕД⁵⁰, які в зоні діяльності Дніпропетровської митниці ввезли енергозберігаюче обладнання в пільговому режимі.

Таким чином, відсутність у Дніпропетровської митниці інформації про введення в експлуатацію енергозберігаючого обладнання окремими суб'єктами ЗЕД з метою його використання для власних потреб створило ризику уникнення від сплати 441,0 млн грн ПДВ чотирма підприємствами.

З метою посилення військової та цивільної безпеки України, забезпечення конкурентоспроможності вітчизняного авіаційного та ракетно-космічного обладнання Урядом запроваджено пільговий режим ввезення товарів суб'єктами літакобудування і космічної діяльності на умовах цільового використання.

Згідно з постановою КМУ від 21.07.2010 № 680⁵¹ (далі – Постанова № 680), Міністерство промислової політики було зобов'язано щомісяця погоджувати звіти про використання суб'єктами літакобудування ввезених товарів за призначенням (пункт 2), а також спільно з Міндоходів здійснювати контроль за ввезенням товарів суб'єктами літакобудування на митну територію України та їх використанням за призначенням (пункт 5).

Проте у зв'язку з реорганізацією Міністерства промислової політики шляхом приєднання його до Міністерства економічного розвитку і торгівлі України⁵² з листопада 2014 року ця робота не проводиться, оскільки не призначено посадову особу, уповноважену здійснювати погодження звітів про використання товарів за призначенням. Звіти надаються митницям без передбаченого погодження.

Довідково. ДФС листом від 03.07.2015 № 15872/5/99-99 14-03-0116 повідомлено, що з метою приведення у відповідність чинних нормативно-правових актів Мінекономрозвитку розроблено проект постанови КМУ про внесення змін до постанови № 680, яка готується до повторного погодження з ДФС у зв'язку з призначенням нового керівництва служби.

Проведений аналіз показав **формальне ставлення окремих суб'єктів літакобудування і космічної діяльності до складання звітів про цільове використання товарів, ввезених в пільговому режимі, а також відсутність контролю з боку органів виконавчої влади за їх цільовим використанням, що знижує оцінку ефективності та дієвості наданих преференцій.**

⁵⁰ ТОВ «Веста Індастріал» – 72,1 млн грн, ТОВ «Рекуперація свинцю» – 47,9 млн грн, ТОВ «Реґенза» – 316,6 млн грн, ПАТ «Інтерпайп НТЗ» – 4,4 млн гривень.

⁵¹ «Питання ввезення на митну територію України товарів суб'єктами літакобудування».

⁵² Згідно із постановами КМУ від 23.03.2014 № 94 «Про реорганізацію Міністерства промислової політики» і від 20.10.2014 № 1074 «Про затвердження Порядку здійснення заходів, пов'язаних з утворенням, реорганізацією та ліквідацією міністерств, інших центральних органів виконавчої влади».

Так, упродовж трьох місяців 2014 року ДП «ВО ПМЗ»⁵³, яке здійснювало митне оформлення товарів, що підпадають під дію статті 2 Закону України від 12.07.2001 № 2660-III «Про розвиток літакобудівної промисловості» (пільга 17) та імпортовані на виконання Угоди про переміщення товарів у рамках співробітництва в освоєнні космічного простору, створенні та експлуатації ракетно-космічної та ракетної техніки (далі – Угода про космос⁵⁴, пільга 136), **звітувало** до Дніпропетровської митниці, СДПІ з обслуговування великих платників у м. Дніпропетровську Міжрегіонального головного управління ДФС, а також до Міністерства промислової політики України і Державного космічного агентства України про використання за цільовим призначенням ввезених товарів у кількості 32,5 і 5 423,3 умов. од. відповідно з умовним звільненням від сплати ПДВ у сумі 8,1 тис. грн і 13,6 тис. грн, які **не обліковувалися в залишках на початок відповідного періоду**. Ці розбіжності підприємство пояснило помилкою, яка виникла при перенесенні даних з його попереднього звіту.

Натомість Дніпропетровською митницею, Міністерством промислової політики України і Державним космічним агентством України звіти за березень, квітень і травень 2014 року погоджені без зауважень, **що свідчить про формальне здійснення цими органами контролю за правильністю надання пільг. Водночас, незважаючи на інформацію СДПІ з обслуговування великих платників у м. Дніпропетровську Міжрегіонального головного управління ДФС щодо ризиків недоотримання податкових надходжень до державного бюджету від сплати 21,7 тис. грн ПДВ, ним не було організовано проведення митного аудиту на ДП «ВО ПМЗ».**

Крім того, **ризик уникнення від сплати ПДВ виникають, якщо ввезені товари не використовуються впродовж тривалого терміну.**

Так, ДП «ВО ПМЗ» понад три роки не використано 23 874,6 умов. од. товарів з митною вартістю 131,8 млн грн та умовним звільненням від оподаткування ПДВ на суму **850,4 млн грн** (пільги 17 і 136)⁵⁵.

Аналогічно станом на 31.03.2015 ПАТ «Мотор Січ» накопичено упродовж трьох років залишок імпортованих товарів (преференція 136) у кількості 136 739,5 умов. од. з митною вартістю 31,1 млн грн та умовним нарахуванням ПДВ у сумі **6,3 млн гривень**.

Таким чином, враховуючи, що строк давності митного контролю за цільовим використанням товарів, ввезених у пільговому режимі, обмежений 1095 календарними днями, існують ризики недоотримання державним бюджетом 856,7 млн гривень.

⁵³ Державне підприємство «Виробниче об'єднання Південний машинобудівний завод ім. О.М. Макарова».

⁵⁴ Укладена між Кабінетом Міністрів України та Урядом Російської Федерації і підписана 11.02.2001.

⁵⁵ Пільга 17 – 23 169,1 умов. од. товару з митною вартістю 131,5 млн грн та умовним ПДВ у сумі 850,3 млн грн; пільга 136 – 705,5 умов. од. товару з митною вартістю 0,3 млн грн та умовним нарахуванням ПДВ у сумі 63,1 тис. гривень.

Остаточного не врегульованого питання звільнення від оподаткування ПДВ спеціальних засобів індивідуального захисту⁵⁶, виготовлених для потреб правоохоронних органів, Збройних Сил України та інших військових формувань, утворених відповідно до законів України, інших суб'єктів, що здійснюють боротьбу з тероризмом, у частині визначення суб'єктів ЗЕД і переліку документів, які надають право на отримання цієї пільги.

Зокрема, ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» ввезено на митну територію України 140 од. захисних касок зі звільненням від сплати ПДВ у сумі 128,4 тис. гривень. Товариство зобов'язалося передати каски Дзержинсько-Довгінцевському об'єднанню районного військового комісаріату для забезпечення своїх працівників, які залучені до участі в АТО. Проте військовий комісаріат⁵⁷ факт отримання касок не підтвердив, що створює ризики уникнення від сплати **0,1 млн грн ПДВ**.

Враховуючи вказане, Дніпропетровська митниця звернулася⁵⁸ до ДФС з проханням надати відповідні роз'яснення щодо цих пільг, а також рекомендований перелік документів, необхідний для підтвердження права суб'єктів ЗЕД на отримання пільг.

Таким чином, наявність законодавчих прогалин: неможливість відновлення податкових зобов'язань після закінчення 1095 календарних днів, незабезпечення головними управліннями ДФС обох областей здійснення на належному рівні функцій митного аудиту – створює ризики недоотримання державним бюджетом від митниць Дніпропетровської та Запорізької областей за період аналізу 1 590,2 млн грн ПДВ.

З метою створення сприятливого інвестиційного клімату, завантаження виробничих потужностей, покриття нестачі обігових коштів для придбання сировини, здійснення виробничого процесу, а також вирішення проблем зайнятості в Україні запроваджений *митний режим переробки*, яким передбачено умовне повне звільнення від оподаткування іноземних товарів у разі подальшого реекспорту продуктів їх переробки (стаття 147 Митного кодексу).

Аналізом встановлено, що впродовж 2013–2014 років і I кварталу 2015 року в зону діяльності Дніпропетровської та Запорізької митниць у митний режим переробки поміщено іноземних товарів митною вартістю 2 195,2 млн грн⁵⁹ і 2 289,1 млн грн⁶⁰ відповідно.

Слід зазначити, що **недосконалість** запровадженого митного **режиму переробки** в умовах здійснення виробничого процесу іноземних товарів на митній території України **в окремих випадках може створювати ризики**

⁵⁶ Каски, бронежилети, тканини (матеріали) для виготовлення бронежилетів.

⁵⁷ Листи від 21.05.2015 № в3/302011, від 28.05.2015 № 5/3432.

⁵⁸ Лист від 07.04.2015 № 548/8/04-50-25-3.

⁵⁹ У 2013 році – 1198,8 млн грн, у 2014 році – 810,4 млн грн, у I кварталі 2015 року – 186,0 млн гривень.

⁶⁰ У 2013 році – 947,9 млн грн, у 2014 році – 1 043,3 млн грн, у I кварталі 2015 року – 297,9 млн гривень.

відстрочення оплати митних платежів, зокрема ПДВ, суб'єктами ЗЕД без сплати будь-яких штрафних санкцій і пені.

Наприклад, за 2013–2014 роки і I квартал 2015 року ТОВ «Міропласт» було проведено оформлення 3,5 тис. т поліхлорвінілу (далі – ПХВ)⁶¹, **ввезеного під митний режим переробки**, який передбачав реекспорт усього виготовленого профілю ПХВ.

Натомість цю сировину **не було перероблено згідно з умовами митного режиму**, а з часом її помістили під митний режим імпорту, що **суперечить частині першій статті 156 Митного кодексу**. За таких умов суб'єктом ЗЕД отримано **від 5 до 141 дня відстрочки від сплати ПДВ**.

Довідково. Частиною першою статті 156 Митного кодексу дозволено ввезення товарів для переробки на митній території України з метою подальшого митного оформлення **виключно продуктів переробки для вільного обігу на цій території**.

Водночас чинним в Україні законодавством у разі зміни митного режиму переробки іноземної сировини на режим імпорту не передбачено застосування будь-яких штрафних санкцій і пені, зокрема передбачених статтями 50 і 132 Податкового кодексу.

За розрахунками контрольної групи, імовірні втрати державного бюджету через незастосування штрафних санкцій⁶² щодо частки сировини, ввезеної ТОВ «Міропласт» у режимі переробки і переведеної в режим імпорту з наступним вільним обігом по Україні, становлять 0,4 млн грн, у тому числі штраф – 0,2 млн грн⁶³, пеня – 0,2 млн гривень⁶⁴.

3. РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ КОНТРОЛЬНО-ПЕРЕВІРОЧНОЇ РОБОТИ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ОРГАНІВ ДФС (МІНДОХОДІВ) ЩОДО ПОВНОТИ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ З ТОВАРІВ, ВВЕЗЕНИХ НА МИТНУ ТЕРИТОРІЮ УКРАЇНИ

Виконання функцій із здійснення митного контролю шляхом проведення документальних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи, передбачених частиною третьою статті 345 Митного кодексу, у Дніпропетровській і Запорізькій областях здійснювалось підрозділами митного аудиту, які у I півріччі 2013 року входили до складу митниць. За результатами проведеної у II півріччі 2013 року реорганізації⁶⁵ зі

⁶¹ Ввезений для виробництва профілю ПХВ, необхідного для виготовлення метало-пластикових вікон і дверей.

⁶² У розмірі 3 відс. від суми умовно звільнених від обкладання ПДВ платежів та пені, нарахованої за кожен день прострочення.

⁶³ У 2013 році – 0,06 млн грн, у 2014 році – 0,16 млн грн, у I кварталі 2015 року – 2,3 тис. гривень.

⁶⁴ У 2013 році – 0,03 млн грн, у 2014 році – 0,14 млн грн, у I кварталі 2015 року – 2,9 тис. гривень.

⁶⁵ Згідно з Указом Президента України від 18.03.2013 № 141/2013 «Про Міністерство доходів і зборів України» та постановою КМУ від 20.03.2013 № 229 «Про утворення територіальних органів Міністерства доходів і зборів».

складу Дніпропетровської та Запорізької митниць виключено відділи митного аудиту з передачею відповідних функцій до структурних підрозділів головних управлінь Міндоходів (ДФС) цих областей.

Організація та виконання контрольних-перевірочних заходів у досліджуваному періоді здійснювалися згідно з Порядком організації роботи територіальних органів і структурних підрозділів Міндоходів при проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, який затверджений наказом Міндоходів від 16.01.2014 № 22⁶⁶ та скасований наказом Міндоходів від 31.03.2014 № 217⁶⁷. Крім того, наказом Міндоходів від 16.01.2014 № 23⁶⁸ запроваджено методичні рекомендації із зазначених питань, які не є нормативним актом.

Отже, недостатнє нормативне забезпечення проведення митного аудиту та взаємодії територіальних органів ДФС при здійсненні контрольних функцій за дотриманням митного законодавства суб'єктами ЗЕД створює ризики неналежного виконання територіальними органами ДФС (Міндоходів) делегованих ним повноважень з питань державної митної справи.

Результати контрольних-перевірочних заходів, виконаних підрозділами митного аудиту в досліджуваному періоді, наведено в таблиці 4.

Таблиця 4

Перевірки з питань державної митної справи, проведені територіальними органами ДФС Дніпропетровської та Запорізької областей у 2013–2014 роках і I кварталі 2015 року

Контролюючий орган	Кількість проведених перевірок	Донараховано податків та штрафних санкцій, млн грн		Надійшло донарахованих сум, млн грн		Відсоток забезпечення надходжень.	
		ПДВ	акцизний податок	ПДВ	акцизний податок	ПДВ	акцизний податок
Дніпропетровська митниця з 01.01.2013 по 30.06. 2013	42	0,7	-	0,5	-	71,4	-
Запорізька митниця з 01.01.2013 по 30.06. 2013	36	13,2	5,7	0,5	-	3,8	0,0
ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області з 01.07.2013 по 31.03.2015	45	4,2	0,3	1,1	0,3	26,2	100,0
ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області з 01.07.2013 по 31.03.2015	36	3,3	-	0,8	-	24,2	-

⁶⁶ «Про затвердження Порядку організації роботи територіальних органів і структурних підрозділів Міндоходів при проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи».

⁶⁷ «Про скасування наказу Міндоходів від 16.01.2014 № 22 «Про затвердження Порядку організації роботи територіальних органів та структурних підрозділів Міндоходів при проведенні та реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи».

⁶⁸ «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку оформлення документів у ході проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, а також реалізації їх матеріалів».

Згідно з даними таблиці, кількість перевірок з питань державної митної справи, проведених ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській і Запорізькій областях, значно зменшилася порівняно з виконаними підрозділами митного аудиту в складі митниць контрольними заходами при майже однаковій чисельності задіяних фахівців. Так, спеціалістами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) протягом двадцяти одного місяця (*III-IV квартали 2013 року, I-IV квартали 2014 року та I квартал 2015 року*) проведено стільки ж контрольних заходів, скільки й аудиторами митниць упродовж шести місяців (*I-II квартали 2013 року*).

Це пов'язане, зокрема, з **недосконалою взаємодією** між територіальними органами ДФС (Міндоходів) Дніпропетровської і Запорізької областей **при плануванні і проведенні перевірок суб'єктів ЗЕД: немає належного обміну інформацією** про дотримання суб'єктами господарювання митного законодавства.

Так, у надісланих ДФС (Міндоходів) до ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей даних, необхідних для формування планів-графіків, **ризик митного аудиту** мали виключно інформаційний характер і **не містили кількісних показників щодо обсягів ввезених товарів і сплаченого або умовно нарахованого ПДВ та акцизного податку.**

Всупереч вимогам листа Міндоходів від 07.10.2013 № 20323/7/99-99-22-02-03-17 «Про організацію проведення планових перевірок з питань державної митної справи» до планів-графіків перевірок митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській і Запорізькій областях не включалися суб'єкти ЗЕД, які обліковуються в СДПІ ОВП у м. Дніпропетровську та м. Запоріжжі⁶⁹, незважаючи на те, що документальні перевірки з питань державної митної справи цих платників повинні проводитися працівниками ГУ ДФС (Міндоходів) в областях.

Крім того, враховуючи, що суб'єктами ЗЕД Дніпропетровської та Запорізької областей, які обліковуються в СДПІ, перераховано до державного бюджету переважну частину ПДВ з товарів, ввезених на митну територію України, підрозділи митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області з 01.07.2013 по 31.03.2015 брали участь у перевірках лише трьох великих платників - суб'єктів ЗЕД із 18-ти, включених до планів-графіків, ГУ ДФС у Запорізькій області – чотирьох із 15-ти суб'єктів.

Інформацію про загальні обсяги сплаченого ПДВ з товарів, ввезених на митну територію України, та перерахованого до державного бюджету суб'єктами ЗЕД (у тому числі включеними до планів-графіків), які обліковуються в СДПІ ОВП у м. Дніпропетровську і м. Запоріжжі, наведено в додатку 2.

Отже, внаслідок неналежної координації дій між ГУ ДФС у Дніпропетровській і Запорізькій областях та СДПІ ОВП у м. Дніпропетровську і м. Запоріжжі не була перевірена з питань дотримання митного законодавства

⁶⁹ Включення великих платників податків до планів-графіків перевірок здійснювалось лише СДПІ.

переважна більшість великих платників податків - суб'єктів ЗЕД, включених до планів-графіків перевірок. А через діючий на теперішній час порядок проведення митного аудиту не були охоплені контрольними заходами обсяги ПДВ, сплаченого великими платниками податків з імпортованих товарів у 2013–2014 роках у сумі 3 641,5 млн гривень.⁷⁰

Аналізом встановлено, що податковими органами Дніпропетровської та Запорізької областей забезпечено сплату до державного бюджету лише чверті донарахованих податкових зобов'язань. Це пов'язане з оскарженням або скасуванням у судах різних інстанцій податкових повідомлень - рішень (далі – ППР), що свідчить про **низьку якість проведених перевірок з питань державної митної справи та недостатній рівень організації заходів з погашення податкової заборгованості.**

Так, за результатами судового розгляду в досліджуваному періоді 12 справ щодо ППР (13,8 млн грн), виставлених Запорізькою митницею суб'єктам ЗЕД у 2010–2013 роках, скасовані судами різних інстанцій майже усі (13,7 млн гривень).

Поряд із цим справи суб'єктів ЗЕД, перевірені підрозділами митного аудиту Дніпропетровської та Запорізької митниць у 2010–2013 роках, для вжиття заходів зі стягнення податкових боргів передано до ГУ ДФС (Міндоходів) лише в грудні 2014 року.

Аналізом встановлено, що до теперішнього часу суми несплачених боргів не відображені в інформаційній системі «Податковий блок» ДФС України, а їх обсяги протягом I кварталу 2015 року по Дніпропетровській області скоротилися на 1,3 млн грн (з 57,8⁷¹ до 56,5 млн грн), по Запорізькій – на 0,6 млн грн (з 0,9 до 0,3 млн грн) переважно за рахунок списання, що зменшило обсяги надходжень до державного бюджету на 1,9 млн гривень.

Аналіз показав, що ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей протягом досліджуваного періоду не забезпечено виконання повноважень у частині проведення митного аудиту суб'єктів ЗЕД, які в пільговому режимі завозили на територію України комплектуючі товари ракетно-космічного комплексу, енергозберігаюче обладнання, продукцію літакобудування тощо.

Так, ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській області, незважаючи на численні звернення Дніпропетровської митниці, не перевірено жодного з одинадцяти суб'єктів ЗЕД, які скористалися пільгами при ввезенні товарів, а ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області з чотирьох суб'єктів перевірено лише один⁷².

⁷⁰ Дніпропетровська область – 1802,9 млн грн (2013 рік – 553,7 млн грн, 2014 рік – 1249,2 млн грн), Запорізька область – 1838,6 млн грн (2013 рік – 635,6 млн грн, 2014 рік – 1203,0 млн гривень).

⁷¹ Найбільшу питому вагу (53,6 млн грн, або 92,7 відс.) становить борг ВАТ «Дніпрошина», яке з 2011 року перебуває в стадії банкрутства.

⁷² ПрАТ «Запорізький завод напівпровідників» - на підставі постанови Генеральної прокуратури України від 26.09.2014.

Перевіркою встановлено факт невикористання ПрАТ «Запорізькій завод напівпровідників» ввезеного енергозберігаючого обладнання для власних потреб протягом трьох років, проте ГУ ДФС (Міндоходів) у Запорізькій області не надано відповідної оцінки цьому факту та не вжито заходів щодо сплати до державного бюджету умовно нарахованого ПДВ у розмірі 280,3 млн гривень.

Таким чином, переведення підрозділів митного аудиту зі складу митниць до головних управлінь ДФС (Міндоходів) призвело до неналежного контролю за дотриманням суб'єктами ЗЕД законодавства з питань державної митної справи.

Через відсутність належної взаємодії між територіальними органами ДФС (Міндоходів) щодо планування та проведення документальних перевірок суб'єктів ЗЕД є ризик недослідження підрозділами митного аудиту питань, пов'язаних з повнотою нарахування та сплатою податків з товарів, ввезених на митну територію України, у тому числі цільового використання суб'єктами ЗЕД ввезених товарів і звільнених від оподаткування. Зокрема, підрозділи митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській і Запорізькій областях не брали участі в більшості перевірок великих платників податків. Як наслідок, не перевірено митним аудитом 1802,9 млн грн і 1838,6 млн грн ПДВ відповідно.

ВИСНОВКИ

1. Дніпропетровська та Запорізька митниці за відсутності дієвого контролю з боку ДФС України (Міндоходів, Держмитслужби) на етапі прогнозування надходжень ПДВ та акцизного податку з товарів, що ввозяться суб'єктами господарювання на митну територію України, у 2013–2014 роках та I кварталі 2015 року не забезпечили виконання доведених індикативних показників цих надходжень до державного бюджету.

1.1. Так, застосування на неналежному рівні у 2013–2014 роках методів планування індикативних прогнозних показників з визначення надходжень ПДВ та акцизного податку і доведення їх до Дніпропетровської та Запорізької митниць призвело до відмінностей у формуванні їх значень. Зокрема, при плануванні обсягів надходжень акцизного податку неповною мірою враховано стан виконання планових завдань попереднього року, динаміку ввезення підакцизних товарів та умови їх оподаткування. Як наслідок, індикативні показники з надходжень акцизного податку в 2014 році по Дніпропетровській області виконані на 187,9 відс., Запорізькій – на 65,7 відсотка.

1.2. Незважаючи на щорічне зменшення доведених індикативних показників зі сплати ПДВ у 2013–2014 роках, митниці обох областей не виконали їх, за винятком надходжень по Запорізькій області у 2014 році – 102,1 відсотка. Аналогічна динаміка спостерігалася зі сплати акцизного податку, за винятком забезпечення Дніпропетровською областю у 2014 році його надходження в обсязі, що був майже вдвічі більший запланованого (187,9 відсотка).

Загалом через невиконання митницями обох областей доведених індикативних показників зі сплати ПДВ упродовж досліджуваного періоду до державного бюджету не надійшло від Дніпропетровської області - 2499,0 млн грн, від Запорізької області - 828,7 млн гривень.

Аналогічне зменшення надходжень до бюджету на 11,0 млн грн відбулося у зв'язку з недовиконанням запланованих завдань зі сплати акцизного податку Запорізькою митницею, при цьому Дніпропетровською митницею забезпечено 84,9 млн грн додаткових надходжень цього платежу.

1.3. Недотримання чинного законодавства під час прийняття Дніпропетровською митницею рішень про перерозподіл ПДВ між загальним і спеціальним фондами державного бюджету призвело до штучного завищення (8459,1 тис. грн) обсягів фактичних надходжень податку в 2013–2014 роках та рівня виконання індикативних показників в окремих звітних періодах.

2. Нормативно-правова база у сфері адміністрування ПДВ і акцизного податку з товарів, ввезених на митну територію України, має правові прогалини та суперечності, які ускладнюють виконання територіальними органами ДФС (Міндоходів) повноважень із забезпечення повноти і своєчасності сплати цих податків суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, та потребує врегулювання.

Зокрема, Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» необхідно привести у відповідність із нормами, визначеними Податковим кодексом, у частині гарантійних термінів незмінності видів податків і зборів, а також стабільності їх ставок.

Чинними нормативно-правовими актами не передбачено розроблення та затвердження порядку організації проведення та реалізації матеріалів документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, що створює ризики неналежного виконання ГУ ДФС (Міндоходів) в областях делегованих ним повноважень.

Також потребує нормативного врегулювання питання звітування суб'єктів ЗЕД про цільове використання товарів, звільнених від оподаткування, у тому числі ввезеної гуманітарної допомоги.

Відсутність механізму відновлення податкового зобов'язання після сплину 1095 календарних днів з дати ввезення енергозберігаючого обладнання в пільговому режимі, яке не введене в експлуатацію, створює ризики уникнення від сплати суб'єктами господарювання ПДВ та акцизного податку з цього обладнання.

Мінфіну доцільно удосконалити порядок ведення територіальними органами ДФС (Міндоходів) оперативного обліку митних платежів і визначення дати, на яку встановлюється відсутність податкового боргу в разі повернення помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань.

3. ДФС (Міндоходів, ДМСУ) у 2013–2014 роках і I кварталі 2015 року внутрішній контроль за діяльністю підпорядкованих територіальних органів у частині повноти нарахування та своєчасності сплати до державного бюджету

ПДВ та акцизного податку з товарів, ввезених на митну територію України, здійснювався в умовах недосконалого нормативно-правового забезпечення, через що митниці та ГУ ДФС (Міндоходів) Дніпропетровської і Запорізької областей належним чином не виконували повноважень щодо законності та обґрунтованості надання пільг з цих податків, а також розміщення товарів під митним режимом переробки, що вплинуло на наповнення дохідної частини державного бюджету.

3.1. Дніпропетровською митницею у 2014 році на підставі пункту 197.16 статті 197 Податкового кодексу звільнено ПрАТ «Гарант Метиз Інвест» від сплати ПДВ на загальну суму 10,7 млн грн без фактичного включення ввезеного товару до Переліку енергозберігаючих матеріалів, обладнання, устаткування та комплектуючих, що звільняються від ввізного мита та операції з ввезення яких на митну територію України звільняються від оподаткування ПДВ.

Користуючись недосконалістю механізму звільнення від сплати ПДВ спеціальних засобів індивідуального захисту, Дніпропетровська митниця надала ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» пільги зі сплати ПДВ у сумі 128,4 тис. грн, незважаючи на те, що товариство не забезпечило передачу цих засобів для потреб Збройних Сил України та інших військових формувань, утворених відповідно до законів України, інших суб'єктів, що здійснюють боротьбу з тероризмом.

Через відсутність належної взаємодії між територіальними органами ДФС (Міндоходів) Дніпропетровської області та непроведення головним управління перевірок за зверненням Дніпропетровської митниці з підтвердження використання енергозберігаючого обладнання, ввезеного чотирма підприємствами для власних потреб, виникли ризики уникнення від сплати ПДВ на суму 441,0 млн гривень.

Неврегульованість механізму здійснення подальшого контролю за цільовим використанням товарів, ввезених суб'єктами господарювання під час встановлення пільгового режиму оподаткування і невикористаних упродовж 1095 календарних днів, створює ризики недоотримання державним бюджетом ПДВ по Дніпропетровській і Запорізькій областях в сумі 851,8 млн грн і 286,6 млн грн відповідно внаслідок:

– звільнення від сплати ПДВ на суму 281,7 млн грн енергозберігаючого обладнання для власного виробництва, ввезеного у 2009–2012 роках ПрАТ «Запорізький завод напівпровідників» і ТОВ «ВО «Агро-Союз»;

– надання пільг на суму 856,7 млн грн у частині звільнення від оподаткування товарів, ввезених ДП «ВО ПМЗ ім. О.М. Макарова» і ПАТ «Мотор Січ» для створення та експлуатації ракетно-космічної техніки та літакобудування.

Через недосконалість запровадженого митного режиму переробки іноземних товарів на митній території України ТОВ «Міропласт» змінило митний режим переробки на митний режим імпорту з відстроченням оплати

ПДВ і без сплати будь-яких штрафних санкцій і пені, що, за розрахунками, призвело до недоотримання державним бюджетом 0,4 млн гривень.

3.2. Внаслідок законодавчої неврегульованості організації контрольно-перевірочної роботи щодо державної митної справи не досліджені підрозділами митного аудиту ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей питання, пов'язані з повнотою нарахування та сплатою ПДВ з товарів, ввезених на митну територію України у досліджуваному періоді великими платниками податків у Дніпропетровській області – на 1802,9 млн грн, Запорізькій області – на 1838,6 млн гривень.

Водночас аналізом встановлено зменшення більш як у три рази перевірок суб'єктів ЗЕД підрозділами митного аудиту у складі ГУ ДФС (Міндоходів) обох областей порівняно з кількістю перевірок, проведених цими підрозділами у складі митниці.

При цьому ГУ ДФС у Дніпропетровській області протягом досліджуваного періоду не проведено жодної перевірки з питань цільового використання суб'єктами ЗЕД ввезених і звільнених від оподаткування товарів. ГУ ДФС у Запорізькій області здійснено лише одну перевірку з цього питання.

3.3. Дніпропетровською та Запорізькою митницями ДФС (Міндоходів) повернення помилково та/або надмірно сплачених до бюджету ПДВ і акцизного податку в сумі 15 731,3 тис. грн відбувалося з порушенням вимог пунктів 43.1 і 43.5 статті 43 Податкового кодексу та пункту 5 розділу I Порядку повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів, у тому числі Дніпропетровською митницею – 14 585,6 тис. грн, Запорізькою митницею – 1 145,7 тис. гривень.

ПРОПОЗИЦІЇ

1. Направити інформацію про результати аналізу здійснення територіальними органами Державної фіскальної служби України у Дніпропетровській та Запорізькій областях контролю за повнотою нарахування і своєчасністю сплати до державного бюджету податку на додану вартість та акцизного податку з товарів, ввезених на митну територію України, Верховній Раді України та Кабінету Міністрів України.

2. Рекомендувати **Кабінету Міністрів України** вирішити питання нормативно-правового врегулювання правового статусу центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування і реалізує державну податкову та митну політику, і ДФС, які є органами доходів і зборів, та доручити:

Міністерству фінансів України і Державній фіскальній службі України:

- підготувати зміни до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» у частині гарантування державою терміну, протягом якого зберігатимуться стабільними види податків та їх ставки;

- розробити механізм відновлення податкового зобов'язання після сплину встановленого терміну (1095 днів) використання за призначенням товарів, ввезених у пільговому режимі та не використаних;

- затвердити Порядок організації проведення та реалізації матеріалів документальних перевірок щодо дотримання суб'єктами ЗЕД вимог законодавства України з питань державної митної справи.

3. Надіслати Висновок про результати аналізу здійснення територіальними органами ДФС (Міндоходів) у Дніпропетровській та Запорізькій областях контролю за повнотою нарахування і своєчасністю сплати до державного бюджету податку на додану вартість та акцизного податку з товарів, ввезених на митну територію України Державній фіскальній службі України та Дніпропетровській і Запорізькій митницям ДФС (Міндоходів) і рекомендувати забезпечити:

3.1. Державній фіскальній службі України:

- удосконалення механізму звітування суб'єктів ЗЕД про цільове використання товарів, звільнених від оподаткування, передбачивши розроблення методичних рекомендацій щодо заповнення форм звітності про використання за призначенням товарів, ввезених у пільговому режимі;

- впорядкування існуючих форм звітності з нарахування та сплати ПДВ і акцизного податку з метою забезпечення повного відображення в них нарахованих сум цих податків;

- вдосконалення Порядку ведення органами ДФС оперативного обліку митних платежів і Порядку повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань з конкретизацією дати визначення наявності податкового боргу в платників податків;

- проведення Головним управлінням ДФС у Дніпропетровській області перевірки з питань підтвердження введення в експлуатацію та використання для власного виробництва енергозберігаючого обладнання, ввезеного на митну територію України ТОВ «Веста Індастріал», ТОВ «Рекуперація свинцю», ТОВ «Регенза», ПАТ «Інтерпайп НТЗ».

3.2. Дніпропетровській і Запорізькій митницям ДФС (Міндоходів) вжиття заходів щодо усунення недоліків і порушень, встановлених під час аналізу, посилення контролю за правильністю визначення митної вартості, наданням пільг зі звільнення від оподаткування, поміщенням товарів у митний режим переробки та забезпечити щоквартальне звітування з вказаних питань.

Заступник директора департаменту
з питань доходів бюджету

Ц.Г. Огонь

Додаток 1

Показники нарахування та надходження до державного бюджету податку на додану вартість та акцизного податку у Дніпропетровській та Запорізькій областях за 2013–2014 роки і I квартал 2015 року

млн грн

Показник	Дніпропетровська митниця					Запорізька митниця				
	Нараховано згідно з реєстрами	Перераховано до державного бюджету митницею (за даними бухгалтерії)	Доплата після митного оформлення*	Повернено з державного бюджету	Надходження до державного бюджету	Нараховано згідно з реєстрами	Перераховано до державного бюджету митницею (за даними бухгалтерії)	Доплата після митного оформлення*	Повернено з державного бюджету	Надходження до державного бюджету
Податок на додану вартість										
2013 рік										
Платники податків - СГД (торговий обіг)	7678,7	7678,7	2,6	5,7	7675,6	2830,8	2830,8	8,4	5,1	2834,1
Платники податків - фізичні особи (неторговий обіг)	13,7	13,7	0,0	0,0	13,7	1,2	1,2	0,1	0,0	1,3
Разом 2013 рік	7692,4	7692,4	2,6	5,7	7689,3	2832,0	2832,0	8,5	5,1	2835,4
2014 рік										
Платники податків - СГД (торговий обіг)	9839,7	9839,7	1,8	4,5	9837,0	3386,2	3386,2	3,5	5,8	3383,9
Платники податків - фізичні особи (неторговий обіг)	7,8	7,8	0,0	0,0	7,8	0,8	0,8	0,0	0,0	0,8
Разом 2014 рік	9847,5	9847,5	1,8	4,5	9844,8	3387,0	3387,0	3,5	5,8	3384,7
I кв. 2015 року										
Платники податків - СГД (торговий обіг)	3140,2	3140,2	0,2	1,5	3138,9	1068,0	1068,0	1,3	0,0	1069,3
Платники податків - фізичні особи (неторговий обіг)	1,7	1,7	0,0	0,0	1,7	0,5	0,5	0,0	0,0	0,5
Разом I кв. 2015 року	3141,9	3141,9	0,2	1,5	3140,6	1068,5	1068,5	1,3	0,0	1069,8
Всього за 2013-2014 роки та I кв. 2015 року	20681,8	20681,8	4,6	11,7	20674,7	7287,5	7287,5	13,3	10,9	7289,9
Акцизний податок										
2013 рік										
Платники податків - СГД (торговий обіг)	50,4	50,4	0,0	0,0	50,4	17,0	17,0	0,0	0,1	16,9
Платники податків - фізичні особи (неторговий обіг)	6,4	6,4	0,0	0,0	6,4	0,6	0,6	0,0	0,0	0,6
Разом 2013 рік	56,8	56,8	0,0	0,0	56,8	17,6	17,6	0,0	0,1	17,5
2014 рік										
Платники податків - СГД (торговий обіг)	222,0	222,0	0,3	0,0	222,3	9,1	9,1	0,0	0,0	9,1
Платники податків - фізичні особи (неторговий обіг)	2,8	2,8	0,0	0,0	2,8	0,1	0,1	0,0	0,0	0,1
Разом 2014 рік	224,8	224,8	0,3	0,0	225,1	9,2	9,2	0,0	0,0	9,2
I кв. 2015 року										
Платники податків - СГД (торговий обіг)	47,6	47,6	0,0	0,0	47,6	0,5	0,5	0,0	0,0	0,5
Платники податків - фізичні особи (неторговий обіг)	0,8	0,8	0,0	0,0	0,8	0,5	0,5	0,0	0,0	0,5
Разом I кв. 2015 року	48,4	48,4	0,0	0,0	48,4	1,0	1,0	0,0	0,0	1,0
Всього за 2013-2014 роки та I кв. 2015 року	330,0	330,0	0,3	0,0	330,3	27,8	27,8	0,0	0,1	27,7

Інформація про обсяги ПДВ з товарів, ввезених на митну територію України, сплачених суб'єктами ЗЕД, які обліковувались у СДПІ ОВП у м. Дніпропетровську і м. Запоріжжі, за 2013–2014 роки

Показник	Одиниці виміру	Дніпропетровська область		Запорізька область	
		2013	2014	2013	2014
Всього ПДВ з товарів, ввезених на митну територію України	млн грн	7689,3	9844,8	2835,4	3384,8
ПДВ, сплачене великими платниками податків	млн грн	3759,6	5478,9	1280,4	2014,4
	відс.	48,9	55,7	45,2	59,5
ПДВ, сплачене великими платниками податків, включеними до планів-графіків перевірок	млн грн	1225,0	2478,2	975,1	1483,2
	відс.	15,9	25,2	34,4	43,8
ПДВ, сплачене великими платниками, яких було перевірено митним аудитом	млн грн	671,3	1229,0	339,5	280,2
	відс.	8,7	12,5	12,0	8,3