

РАХУНКОВА ПАЛАТА

ЗАТВЕРДЖЕНО
рішенням Рахункової палати
від 20 грудня 2016 року № 27-6

ЗВІТ

**про результати аудиту ефективності виконання
повноважень державними органами влади в частині
повноти та своєчасності надходження збору
на обов'язкове державне пенсійне страхування
з окремих видів господарських операцій**

Київ 2016

ЗМІСТ

ПРЕАМБУЛА	3
ВСТУП	4
1. АНАЛІЗ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ НАДХОДЖЕНЬ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ЗБОРУ НА ОBOB'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ	5
2. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА СТАНУ ПЛАНУВАННЯ ТА ВИКОНАННЯ НАДХОДЖЕНЬ ЗБОРУ НА ОBOB'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ	11
<i>2.1. Оцінка стану планування надходжень до державного бюджету збору з окремих видів господарських операцій</i>	11
<i>2.2. Аналіз надходжень збору з окремих видів господарських операцій до державного бюджету</i>	15
3. ОЦІНКА СТАНУ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ В ЧАСТИНІ ПОВНОТИ ТА СВОЄЧАСНОСТІ НАДХОДЖЕНЬ ЗБОРУ НА ОBOB'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ ...	17
<i>3.1. Аналіз виконання повноважень в частині повноти та своєчасності надходжень збору з окремих видів господарських операцій Пенсійним фондом України</i>	17
<i>3.2. Стан контролю за надходженнями збору з операцій з купівлі іноземної валюти</i>	22
<i>3.3. Стан контролю за надходженнями збору з операцій продажу ювелірних виробів із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння та при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом казенних підприємств пробірною контролю</i>	24
<i>3.4. Стан контролю за надходженнями збору під час набуття права власності на легкові автомобілі</i>	26
<i>3.5. Стан контролю за надходженнями збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна</i>	29
<i>3.6. Стан контролю за надходженнями збору з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку</i>	33
4. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ СПРАВЛЯННЯ ЗБОРУ НА ОBOB'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ	34
<i>4.1. Аналіз стану виконання органами Пенсійного фонду внутрішнього контролю за надходженнями збору з окремих видів господарських операцій</i>	34
<i>4.2. Оцінка ефективності управлінських рішень щодо справляння збору з окремих видів господарських операцій та світова практика їх застосування</i>	36
ВИСНОВКИ	39
ПРОПОЗИЦІЇ	45
<i>Додаток 1</i>	47

ПРЕАМБУЛА

Підстава проведення аудиту: стаття 98 Конституції України, статті 4, 7 і 10 Закону України від 02.07.2015 № 576 „Про Рахункову палату”, План роботи Рахункової палати на 2016 рік.

Мета аудиту: встановлення фактичного стану надходжень та оцінка ефективності виконання повноважень державними органами влади, в частині забезпечення дієвого контролю за повнотою та своєчасністю сплати до державного бюджету збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій (далі – **збір з окремих видів господарських операцій, збір**).

Предмет аудиту:

нормативно-правові акти, розпорядчі документи, роз'яснення, управлінські рішення державних органів влади з питань повноти та своєчасності надходжень збору з окремих видів господарських операцій;

надходження до державного бюджету за кодами класифікації доходів бюджету (далі – **ККДБ**) 24140000 „Збори на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій”, у тому числі: 24140100 (з 03.04.2014 до 01.01.2015) „Збір з операцій з купівлі іноземної валюти в безготівковій та/або готівковій формі”, (з 01.01.2015) „Збір з операцій з купівлі іноземної валюти в готівковій формі”; 24140200 (протягом 2014 року) „Збір з торгівлі ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння”, (з 01.01.2015) „Збір при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю”; 24140300 „Збір під час набуття права власності на легкові автомобілі”; 24140500 „Збір з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна”; 24140600 „Збір з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку”;

інформаційні бази даних, статистична аналітична та інша звітність об'єктів аудиту, дані карток особового рахунку платників, відкритих в органах Пенсійного фонду, звітів щодо сум нарахованого (утриманого) та сплаченого до державного бюджету збору з окремих видів господарських операцій, реєстрів надходжень за видами платежів, інших показників роботи за напрямками діяльності об'єктів аудиту;

інші джерела інформації, що характеризують предмет аудиту.

Об'єкти аудиту: Пенсійний фонд України (далі – **Пенсійний фонд, Фонд**); Головне управління Пенсійного фонду України у м. Києві (далі – **ГУПФ у м. Києві**); до 31.12.2015 – управління Пенсійного фонду України (далі – **УПФ**) в Оболонському районі м. Києва; УПФ в Печерському районі м. Києва; УПФ в Подільському районі м. Києва; УПФ в Шевченківському районі м. Києва, з 31.12.2015 – Центральне об'єднане управління Пенсійного фонду України (далі – **ЦОУ ПФ**) в м. Києві; УПФ в Приморському районі м. Одеси; ГУ ПФ в Одеській області); до 31.12.2015 – УПФ в Бабушкінському районі м. Дніпропетровська; УПФ в Жовтневому

районі м. Дніпропетровська; УПФ в Кіровському районі м. Дніпропетровська, з 31.12.2015 – ЦОУ ПФ в м. Дніпропетровську.

За запитом: Міністерство фінансів України (далі – **Мінфін**); Міністерство внутрішніх справ України (далі – **МВС**); Міністерство юстиції України (далі – **Мін'юст**); Національний банк України (далі – **НБУ**); Державна фіскальна служба України (далі – **ДФС**); Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації (далі – **НКРЗІ**).

Критерії оцінки, які використовуються в ході аудиту:

законність – відповідність управлінських рішень, прийнятих державними органами влади, вимогам чинного законодавства в частині повноти та своєчасності надходжень збору з окремих видів господарських операцій;

повнота і своєчасність – відповідність стану нарахування (утримання) і сплати до державного бюджету збору з окремих видів господарських операцій вимогам чинного законодавства;

результативність – оцінка діяльності державних органів влади і дієвості управлінських рішень щодо забезпечення контролю за повнотою та своєчасністю надходжень до державного бюджету збору з окремих видів господарських операцій.

Початкові обмеження щодо проведення аудиту: 2014–2015 роки, I півріччя 2016 року.

Термін проведення аудиту та підготовки Звіту: серпень – грудень 2016 року.

Методи проведення аудиту: збір і опрацювання нормативно-правових актів, адміністративних, розпорядчих, інших документів, що регламентують відносини, пов'язані зі сплатою до державного бюджету збору з окремих видів господарських операцій, а також організацію забезпечення повноти і своєчасності надходжень його до державного бюджету, застосованих заходів щодо стягнення; показників статистичної інформації, реєстрів і відомчих баз даних органів Пенсійного фонду; оцінка дієвості контролю за ними; опрацювання інформації, одержаної на запити контрольної групи; ознайомлення, опитування, вивчення документів, інших матеріалів, їх зіставлення; опрацювання матеріалів засобів масової інформації, спеціальних видань.

За результатами проведеного аудиту складено 6 актів, опрацьовано 14 інформаційних листів від об'єктів аудиту.

ВСТУП

Історія появи збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій пов'язана з кризою наприкінці 90-х років неплатежів податків і зборів (обов'язкових платежів). З метою забезпечення погашення заборгованості з виплати пенсій, збільшення надходжень до Пенсійного фонду України спочатку Указом Президента України від 31.08.98 № 957 „Про невідкладні заходи щодо погашення заборгованості з виплати пенсій”¹, а потім законами України від 22.10.98 № 208

¹ Втратив чинність у зв'язку з набранням чинності Законом № 208.

(далі – **Закон № 208**) і від 15.07.1999 № 967 (далі – **Закон № 967**) „Про внесення змін до Закону України „Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування” тимчасово було введено додатковий збір з окремих видів господарських операцій. При цьому прийняття згаданих законів України не узгоджувалося з преамбулою Закону України від 26.06.1997 № 400 „Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування” (далі – **Закон № 400**), в якій зазначалося, що цей Закон визначає порядок справляння та використання збору на обов’язкове державне пенсійне страхування.

Починаючи з 2001 року щорічно дія Законів № 208 і № 967 продовжувалася відповідно до законів України про Державний бюджет України на відповідний рік. За Законом України від 03.06.2008 № 309 „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України” (далі – **Закон № 309**) закони № 208 і № 967, які мали тимчасовий строк дії, з 04.06.2008 набули статус законодавчих актів постійного строку дії, відповідно, положення щодо сплати збору з окремих видів господарських операцій діють на постійній основі.

Відповідно до пункту 16 частини першої статті 14 Закону України від 25.06.91 № 1251 „Про систему оподаткування”, що був чинним до 01.01.2011, додатковий збір з окремих видів господарських операцій як збір на обов’язкове державне пенсійне страхування відносився до загальнодержавних податків і зборів (обов’язкових платежів). Незважаючи на те, що ще Законом № 309 змінено напрям зарахування збору: не до Пенсійного фонду України, а до спеціального фонду Державного бюджету України, не переглянуто Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755 (далі – **Податковий кодекс**) на предмет віднесення цього збору до загальнодержавних податків і зборів.

Законом України від 16.10.2012 № 5428 „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України”, який набрав чинності з 01.01.2013, **збори на обов’язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій включено до доходів загального фонду Державного бюджету України**, а тому вони втратили своє цільове призначення, а саме на погашення заборгованості з виплати пенсій. Разом з тим, **контроль за справлянням надходжень збору до бюджету** відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 № 106 „Деякі питання ведення обліку податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету” (далі – **Постанова № 106**) залишився за **Пенсійним фондом**. При цьому здійснення контролю **Пенсійним фондом** в частині повноти та своєчасності надходжень збору Законом № 400 не передбачено. Отже, запропонована тема аудиту є актуальною.

1. АНАЛІЗ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ НАДХОДЖЕНЬ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ЗБОРУ НА ОБОВ’ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ

Згідно з пунктом 51 частини другої статті 29 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 № 2456 (із змінами та доповненнями, далі – **Бюджетний кодекс**) до доходів загального фонду Державного бюджету України належать

збори на обов'язкове державне пенсійне страхування, що відповідно до закону сплачуються:

– з операцій з купівлі іноземної валюти в готівковій формі (доповнено з **01.01.2015** Законом України від 28.12.2014 № 71 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи” (далі – **Закон № 71**));

– при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю (з урахуванням змін, внесених з 01.01.2015 Законом № 71);

– під час набуття права власності на легкові автомобілі;

– з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна;

– з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку.

Водночас Законом України від 27.03.2014 № 1166 „Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні” (далі – **Закон № 1166**), що набрав чинності з **01.04.2014**, запроваджено збір з операції з купівлі іноземної валюти в безготівковій та/або готівковій формі юридичними та фізичними особами, а Законом України від 27.03.2014 № 1165 „Про внесення змін до Закону України „Про Державний бюджет України на 2014 рік” (далі – **Закон № 1165**), що набрав чинності з 03.04.2014, цей збір було віднесено до джерел формування **спеціального фонду** Державного бюджету України на 2014 рік.

При цьому як статтею 29 Бюджетного кодексу, так і статтею 3 Закону № 400 визначено, що збір (збори) з окремих видів господарських операцій сплачуються до **загального фонду** державного бюджету, а частиною третьою статті 3 Закону № 400 зазначено, що ці кошти в установленому порядку використовуються згідно із законом про Державний бюджет України.

Крім того, у статті 29 Бюджетного кодексу та статті 1 Податкового кодексу зазначається термін „збори на обов'язкове державне пенсійне страхування...”, а у Законі № 400 і Порядку сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій, затвердженому постановою Кабінету Міністрів України від 03.11.1998 № 1740 (далі – **Порядок № 1740**) – „збір на обов'язкове державне пенсійне страхування ...”.

Отже, **найменування збору, або зборів, а відтак і їх кількість та види, що передбачає його (їх) зарахування на обов'язкове державне пенсійне страхування, та напрям його (їх) зарахування (до державного бюджету), визначені статтею 29 Бюджетного кодексу та частиною третьою статті 3 Закону № 400, не узгоджуються між собою. При цьому збір з окремих видів господарських операцій за своїм змістом з економічної точки зору не відноситься до страхових внесків.**

Довідково. Згідно з пунктами 1 і 2 частини першої статті 1, пункту 1 статті 2 і абзацом першим статті 3 Закону № 400 платниками збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, крім платників, які сплачують збір з окремих видів господарських операцій, є суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форм власності, їх об'єднання, бюджетні, громадські та інші установи та організації, об'єднання громадян та інші юридичні особи, а також фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності, які використовують працю найманих працівників; філії, відділення та інші відокремлені підрозділи платників податку,

зазначених у пункті 1 цієї статті, що не мають статусу юридичної особи, розташовані на території іншої, ніж платник зборів, територіальної громади, які **сплачують до Пенсійного фонду України кошти (100 відс. від об'єкта оподаткування – фактичних витрат) на виплату і доставку пенсій**, призначених відповідно до пунктів "б" – "з" статті 13 Закону України „Про пенсійне забезпечення” (від 05.11.91 № 1788) до досягнення працівниками пенсійного віку, передбаченого статтею 26 Закону України „Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування” (від 09.07.2003 № 1058, далі – **Закон № 1058**).

✓ Згідно з **пунктом 5** частини першої статті 1 Закону № 400 **платниками збору** на обов'язкове державне пенсійне страхування протягом періоду, що досліджується, **були (є):**

– з 01.04.2014 до 01.01.2015 відповідно до змін, внесених Законом № 1166, – **юридичні та фізичні особи**, які здійснювали операції з **купівлі іноземної валюти** в безготівковій та/або готівковій формі.

Довідково. Цей збір призвів до подвійної (банком та фізичною особою – покупцями валюти) та потрійної (при придбанні валюти банком на міжбанківському валютному ринку України за доручення клієнтів, а саме: банком, який обслуговує експортера, банком покупця валюти та самим покупцем) сплати збору, а тому його було переглянуто;

– з 01.01.2015 відповідно до змін, внесених Законом № 71, – **фізичні особи**, які здійснюють операції з купівлі іноземної валюти в готівковій формі² (крім фізичних осіб, що здійснюють операції з купівлі іноземної валюти для погашення кредитів).

Ставка збору з 01.04.2014 до 01.01.2015 становила **0,5 відс.** суми операцій з купівлі іноземної валюти в безготівковій та/або готівковій формі, з 01.01.2015 – **2 відс.** суми операцій з купівлі іноземної валюти в готівковій формі (пункт 4 статті 2 і пункт 6 статті 4 Закону № 400).

01.11.2016 згідно з Постановою Верховної Ради України № 1719³ прийнято за основу проект Закону України (реєстр. № 4741 від 01.06.2016) „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо сприяння детінізації валютообмінних операцій”, яким пропонується скасувати збір з операції з купівлі іноземної валюти в готівковій формі. Комітету Верховної Ради України з питань бюджету доручено доопрацювати зазначений законопроект з урахуванням зауважень і пропозицій суб'єктів права законодавчої ініціативи та внести його на розгляд Верховної Ради України у другому читанні.

НБУ, порушуючи питання про скасування цього збору, обґрунтовував це тим, що його існування сприяє перетіканню операцій з купівлі іноземної валюти з офіційного банківського сектору економіки в неформальний (тіньовий) і негативно впливає на функціонування та розвиток валютного ринку України. Незалежна асоціація банків України у листі від 07.04.2016 № 3275/3-07/04 до Уряду зазначила, що протягом останніх двох років криза на валютному ринку України посилилася, одним із проявів якої стало небувале зростання нелегального, так званого „тіньового”, або „чорного”, ринку валютообмінних операцій. За оцінками експертів, його обсяги у некризові для країни часи становили **10–15 відс.** загального обсягу готівкового валютообороту.

² На вимогу МВФ з 2011 року цей збір було скасовано. При цьому ще з 2006 року його ставка постійно зменшувалася з **1,5 до 0,2 відсотка**. В світовій практиці такий збір відсутній.

³ „Про прийняття за основу проекту Закону України про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо сприяння детінізації валютообмінних операцій”.

Останнім часом валютна криза досягла масштабних проблем і тіньовий ринок валютно-обмінних операцій зрівнявся з обсягами легального ринку.

Отже, збір з фізичних осіб, які здійснюють операції з купівлі іноземної валюти в готівковій формі, не сприяє зниженню „тіньового” ринку валютно-обмінних операцій.

✓ Згідно з **пунктом 6** частини першої статті 1 Закону № 400 платниками збору на обов'язкове державне пенсійне страхування протягом періоду, що досліджується, були (є):

– протягом 2014 року – **суб'єкти підприємницької діяльності**, які здійснювали **торгівлю ювелірними виробами** із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння;

– з 01.01.2015 відповідно до змін, внесених Законом № 71, – **фізичні особи та суб'єкти господарювання**, які **подають ювелірні та побутові вироби з дорогоцінних металів на клеймування** державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю.

Ставка збору у 2014 році становила **5 відс.** вартості реалізованих ювелірних виробів із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння; з 01.01.2015 – **10 відс.** вартості основного дорогоцінного металу (золота, срібла, платини, паладію), у перерахунку на вагу чистого металу, що міститься у сплаві, з якого виготовлено ювелірний чи побутовий виріб, установленої за офіційним курсом НБУ на банківські метали на час подання платником збору ювелірних та побутових виробів на клеймування до казенного підприємства пробірного контролю (пункт 5 статті 2 і пункт 7 статті 4 Закону № 400).

Отже, з 01.01.2015 року платниками цього збору визначено не продавців, а виробників ювелірних виробів, за рахунок чого надходження до державного бюджету у 2015 році порівняно з 2014 роком збільшилися в 6,3 рази.

✓ Згідно з **пунктом 7** частини першої статті 1 Закону № 400 (із змінами, внесеними Законом України від 07.06.2012 № 4911 „Про внесення змін до статті 1 Закону України „Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування”) платниками збору на обов'язкове державне пенсійне страхування є **підприємства, установи та організації незалежно від форми власності, фізичні особи**, які **набувають право власності на легкові автомобілі, що підлягають першій державній реєстрації в Україні** територіальними органами МВС⁴, крім випадків забезпечення легковими автомобілями інвалідів згідно із законодавством та успадкування легкових автомобілів відповідно до закону. Ставка збору відповідно до пункту 6 статті 2 і пункту 8 статті 4 Закону № 400, залежно від вартості легкового автомобіля, становить **3 відс.** – якщо об'єкт оподаткування не перевищує **165** розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом на 1 січня звітного року (далі – ПМ); **4 відс.** – якщо об'єкт оподаткування перевищує **165**, але не перевищує **290** розмірів ПМ; **5 відс.** – якщо об'єкт оподаткування перевищує **290** розмірів ПМ.

⁴ З 28.12.2015, у зв'язку із набранням чинності Законом України від 23.12.2015 № 901 „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Закону України „Про Національну поліцію”, у пункті 7 статті 1 Закону № 400 слова „в підрозділах Державної автомобільної інспекції” замінено словами „територіальними органами”.

При цьому у пунктах 12 і 16 Порядку № 1740 застосовується назва „збір на обов’язкове пенсійне страхування з операцій відчуження легкових автомобілів”, що не відповідає пункту 7 частини першої статті 1 Закону № 400, згідно з яким збір сплачується під час набуття права власності на легкові автомобілі.

✓ Згідно з пунктом 9 частини першої статті 1 Закону № 400 платниками збору на обов’язкове державне пенсійне страхування є підприємства, установи та організації незалежно від форм власності та фізичні особи, які придбавають нерухоме майно⁵, за винятком державних підприємств, установ і організацій, що придбавають нерухоме майно за рахунок бюджетних коштів, установ та організацій іноземних держав, що користуються імунітетами і привілеями згідно із законами та міжнародними договорами України, згода на обов’язковість яких надана Верховною Радою України, а також громадян, які придбавають житло і перебувають у черзі на одержання житла або придбавають житло вперше. Ставка збору згідно з пунктом 8 статті 2 і пунктом 10 статті 4 Закону № 400 становить 1 відс. вартості нерухомого майна, зазначена в договорі купівлі-продажу такого майна.

З моменту набрання чинності Законом № 967 (26.08.99), яким частину першу статті 1 Закону № 400 доповнено пунктом 9, в нотаріальній практиці існує проблема застосування передбаченого цим пунктом винятку при оподаткуванні збором з купівлі-продажу нерухомого майна для громадян, які придбавають житло вперше, внаслідок відсутності механізму перевірки інформації, чи вперше особа придбаває житло.

Довідково. Ще у 2003 році Пенсійний фонд у листі від 19.11.2003 № 04/9201 запропонував вирішувати це питання в судовому порядку. Однак в деяких випадках суди відмовляють у вирішенні цього питання, наприклад, Постановою від 13.06.2014 Хмельницького окружного адміністративного суду за адміністративною справою № 822/1928/14, в якій зазначено, що держава, запроваджуючи певний механізм правового регулювання відносин, зобов’язана забезпечити його реалізацію. За відсутності такого механізму перевірки інформації про факт придбання нерухомості вперше держава в особі Пенсійного фонду як уповноваженого суб’єкта владних повноважень зобов’язана доводити той факт, що у кожному конкретному випадку особа, що зобов’язана сплачувати вказаний збір, придбала житло не вперше⁶.

Пенсійний фонд у своїх роз’ясненнях зазначав, що суди, розглядаючи питання сплати цього збору особою, що придбаває нерухоме майно вперше, досліджували питання використання особою житлових чеків, даних з Державного реєстру речових прав на нерухоме майно щодо зареєстрованих за особами об’єктів нерухомості, а також даних Державного реєстру правочинів

⁵ Нерухомим майном визнається жилий будинок або його частина, квартира, садовий будинок, дача, гараж, інша постійно розташована будівля, а також інший об’єкт, що підпадає під визначення групи 3 основних засобів та інших необоротних активів згідно з Податковим кодексом (а саме: будівлі, споруди, передавальні пристрої (абзац другий пункту 9 Закону № 400)).

⁶ Враховуючи це, Мін’юст у листі від 25.03.2016 № 625010/11-16 до Пенсійного фонду запропонував покласти відповідальність за достовірність надання інформації про придбання майна вперше на особу, яка придбаває нерухоме майно.

щодо укладення договорів купівлі-продажу нерухомого майна, однак конкретного механізму регулювання не пропонував.

На сьогодні питання звільнення від збору громадян, які придбавають житло і перебувають у черзі на одержання житла або придбавають житло вперше, остаточно не вирішено, оскільки нотаріуси (за підтримки Мін'юсту) відмовляються брати на себе відповідальність за підтвердження їх прав на таке звільнення, а тому це питання потребує правового врегулювання.

✓ Згідно з пунктом 10 частини першої статті 1 Закону № 400 платниками збору на обов'язкове державне пенсійне страхування є **підприємства, установи та організації, фізичні особи**, які користуються послугами стільникового рухомого зв'язку, а також **оператори цього зв'язку**, які надають свої послуги безоплатно. Ставка збору становить **7,5 відс.** вартості будь-яких послуг стільникового рухомого зв'язку, сплачена споживачами цих послуг оператору, що їх надає (пункт 9 статті 2 і пункт 11 статті 4 Закону № 400).

При цьому **Законом № 400 чіткого не визначено операції, з якої сплачується збір.** У Бюджетній класифікації доходів бюджету за ККДБ 24140600 вона має назву „збір з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку”, а в Порядку № 1740 застосовано назву „збір з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку”.

✓ Пунктом 17 Порядку № 1740 передбачено, що у разі неповної або несвоєчасної сплати збору несплачені суми стягуються з платників із застосуванням фінансових санкцій, передбачених законодавством. Проте законодавством України не встановлено санкцій, які мають застосовуватися до платників збору у разі неповної або несвоєчасної його сплати; Пенсійним фондом протягом періоду, що перевірявся, такого законопроекту в установленому порядку не розроблялося.

✓ Після внесення змін до Закону № 400 Кабінетом Міністрів України внаслідок постійних перепогоджень проектів постанов Кабінету Міністрів України з новими керівниками заінтересованих державних органів влади, у тому числі через відставку Уряду, зміни до Порядку № 1740 вносилися з недотриманням строків, встановлених законами України, що ускладнювало контроль за нарахуванням (утриманням) збору.

Так, Кабінетом Міністрів України постанову від 07.05.2015 № 331⁷ (далі – **Постанова № 331**) було прийнято на **2** місяці пізніше, ніж передбачалося пунктом 9 розділу II Закону № 71⁸, а постанову від 01.07.2016 № 397⁹ (далі – **Постанова № 397**) – на **4** місяці пізніше, ніж передбачено пунктом 6 розділу II Закону України від 24.12.2015 № 909¹⁰ „Про внесення змін до Податкового

⁷ „Про внесення змін до Порядку сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій”, яка набрала чинності з 12.06.2015.

⁸ Кабінет Міністрів України зобов'язано протягом трьох місяців з дня набрання чинності цим Законом привести свої нормативно-правові акти у відповідність із цим Законом.

⁹ „Про внесення змін до Порядку сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій”, яка набрала чинності з 16.07.2016.

¹⁰ Кабінет Міністрів України зобов'язано у двомісячний строк з дня набрання чинності цим Законом привести свої нормативно-правові акти у відповідність із цим Законом.

кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році”¹¹.

Таким чином, протягом періоду аудиту нормативно-правова база в частині сплати збору з окремих видів господарських операцій постійно змінювалася, була недосконалою, що ускладнювало контроль у зазначеній сфері. Назва збору, що передбачає його зарахування на обов’язкове державне пенсійне страхування, та напрям його зарахування до державного бюджету, визначений статтею 29 Бюджетного кодексу та статтею 3 Закону № 400, не узгоджуються між собою. При цьому Пенсійний фонд за відсутності належного контролю як Міністра соціальної політики, так і Кабінету Міністрів України не приділив належної уваги вирішенню вказаних проблем.

2. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА СТАНУ ПЛАНУВАННЯ ТА ВИКОНАННЯ НАДХОДЖЕНЬ ЗБОРУ НА ОBOB’ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ

2.1. Оцінка стану планування надходжень до державного бюджету збору з окремих видів господарських операцій

Відповідно до статті 32 Бюджетного кодексу Мінфін визначає основні організаційно-методичні засади бюджетного планування, які використовуються, зокрема, для розроблення проекту Державного бюджету України. При цьому він на підставі основних прогнозних макропоказників економічного і соціального розвитку України на плановий період та аналізу виконання бюджету у попередніх та поточному бюджетних періодах визначає загальний рівень доходів для складання проекту Державного бюджету України.

Разом з тим, аудитом встановлено, що **Мінфіном не розроблено методики прогнозування надходжень до державного бюджету** зі збору з окремих видів господарських операцій. З метою забезпечення складання проекту Державного бюджету України на відповідний рік Пенсійним фондом щорічно надавалися прогнозні показники надходжень за ККДБ 24140000 „Збори на обов’язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій” та в розрізі підкодів, на запити Мінфіну, які і бралися за основу розрахунків.

Довідково. В проектах Державного бюджету України на 2014 і 2015 роки за ККДБ 24140100 і 24140200 враховувалися прогнозні показники запроваджених за ці роки зборів, без пропозицій Пенсійного фонду щодо них.

За інформацією Пенсійного фонду, при здійсненні прогнозування показників збору на 2014–2016 роки враховувалися його фактичні надходження за попередні роки та основні прогнозні макропоказники, зокрема, „Індекс споживчих цін: грудень до грудня попереднього року, відсотків”. Але методичні рекомендації, розпорядчі, інструктивні чи будь-які інші документи, якими регламентуються питання прогнозування надходжень зборів з окремих

¹¹ В частині уточнення суб’єктів збору при купівлі іноземної валюти фізичними особами, положень щодо подання звіту про нарахування (утримання) та сплату цього збору уповноваженими банками, іншими фінансовими установами та національним оператором поштового зв’язку, а також зміни назви органу, що здійснює державну реєстрацію автомобілів в Україні (замість органів державтоінспекції – органи з надання сервісних послуг МВС).

видів господарських операцій або формування (розподіл) індикативних показників в розрізі окремих видів господарських операцій та головних управлінь в Пенсійному фонді відсутні.

Головними управліннями Пенсійного фонду пропозиції щодо прогнозних показників надходжень збору на відповідний рік до центрального апарату Пенсійного фонду не надавалися.

Довідково. Під час аудиту в ГУПФ в м. Києві та ГУПФ в Одеській області встановлено, що їх підвідомчими управліннями прогнозні показники надходжень збору на 2014–2016 роки не надавались, тоді як підвідомчими управліннями ГУПФ у Дніпропетровській області, зокрема ЦОУ ПФ в м. Дніпропетровську (до 31.12.2015 УПФ в Бабушкінському, Жовтневому Кіровському районах м. Дніпропетровська), щороку на виконання окремих доручень такі показники надавались і розраховувались шляхом зіставлення показників попереднього і поточного років за видами платежів. Це свідчить про відсутність єдиного системного підходу до прогнозування надходжень збору з окремих видів господарських операцій в територіальних органах Пенсійного фонду.

Законами України про Державний бюджет України на відповідний рік надходження збору за ККДБ 24140000 було визначено у розмірі:

– Законом України від 16.01.2014 № 719 „Про Державний бюджет України на 2014 рік” (із змінами, далі – **Закон № 719**) – **12 670,6 млн гривень**.

Довідково. Законом № 719 надходження збору було визначено у сумі **3 697,8 млн грн** до загального фонду державного бюджету (додаток 1). Змінами, внесеними до Закону № 719 Законом № 116, збір до загального фонду встановлений у розмірі **3 570,6 млн грн** (зменшено за рахунок вилучення показників Автономної Республіки Крим (далі – **АР Крим**) і м. Севастополя) та до спеціального фонду – **9 100,0 млн грн** (через запровадження збору з купівлі іноземної валюти за ККДБ 24140100);

– Законом України від 28.12.2014 № 80 „Про Державний бюджет України на 2015 рік” (із змінами, далі – **Закон № 80**) – **2 838,1 млн гривень**.

Довідково. Законом № 80 надходження збору було визначено у сумі **4 754,9 млн грн** до загального фонду державного бюджету (додаток 1). Змінами, внесеними Законом України від 02.03.2015 № 217 „Про внесення змін до Закону України „Про Державний бюджет України на 2015 рік” (далі – **Закон № 217**) до Закону № 80, були зменшені доходи за ККДБ 24140100 (збір з операцій купівлі іноземної валюти);

– Законом України від 25.12.2015 № 928 „Про Державний бюджет України на 2016 рік” (далі – **Закон № 928**) – **3 127,6 млн гривень**.

Аудитом встановлено, що розраховані Пенсійним фондом планові показники збору, які враховано у законах про Державний бюджет України на 2015 і 2016 роки, а також їх фактичні надходження за попередні роки свідчать про необґрунтованість обрахунку.

Так, планові показники зборів за ККДБ 24140300 і 24140500 на 2015 рік, які враховані в Законі № 80, Пенсійним фондом було суттєво занижено, що в подальшому призвело до їх перевиконання в **2,0 і 2,1** рази відповідно (додаток 1). У цілому виконання планових показників збору з окремих видів господарських операцій у 2015 році становило **137,9 відс.** і мало місце невиконання плану з нововведених зборів за ККДБ 24140100 і 24140200 (**97,3 і 95,4 відс.** відповідно).

Плановий показник збору з окремих видів господарських операцій на **2016 рік**, розрахований Пенсійним фондом, становив близько **80 відс.** його фактичних надходжень за 2015 рік (додаток 1) і також свідчить про

необґрунтованість розрахунків як Пенсійного фонду, так і Мінфіну, який відповідно до статті 32 Бюджетного кодексу мав би визначати загальний рівень доходів для складання проекту Державного бюджету України на 2016 рік з урахуванням проведеного аналізу виконання надходжень цього збору в попередніх та поточному бюджетних періодах.

За даними Казначейства, станом на 01.11.2016 надходження збору становили **4 215,2 млн грн, або 134,7 відс. плану на рік.** За розрахунками Рахункової палати, **очікуване виконання плану за 2016 рік становитиме близько 162 відс.,** що ще раз доводить **необґрунтованість прогнозних показників Пенсійного фонду.**

Довідково. У 2014 році виконання планових показників збору з окремих видів господарських операцій становило **76,0 відс. (недовиконання плану – 3 038,9 млн гривень).** Однак таке невиконання плану мало об'єктивні причини, пов'язані з економічною ситуацією в країні, у тому числі суттєвим недонадходженням збору в Донецькій (крім за ККДБ 24140100) і Луганській областях (близько **36 відсотків**); зменшення попиту на купівлю нерухомого майна, легкових автомобілів, дорогоцінних металів, а також іноземних валют у II півріччі року у зв'язку з різким збільшенням їх курсу; встановлення обмеження на продаж валют.

✓ За інформацією Пенсійного фонду, протягом періоду, що досліджується, розрахунок помісячних прогнозних показників доходів збору здійснювався в розрізі головних управлінь Пенсійного фонду та окремих видів господарських операцій відповідно до питомої ваги сум надходжень від цих управлінь в загальній сумі збору, з урахуванням економічної ситуації в країні, законодавчих змін та іншого.

Разом з тим, аудитом встановлено, що доведення помісячних індикативних показників надходжень збору з окремих видів господарських операцій протягом 2014–2015 років і I півріччя 2016 року до головних управлінь Пенсійного фонду здійснювалося відповідно до постанови правління Пенсійного фонду від 19.05.2014 № 8-1 „Про внесення змін до Порядку розроблення, затвердження та виконання бюджету Пенсійного фонду України”¹² (далі – **Постанова № 8-1**), та без урахування індикативних показників, доведених у листах Мінфіну, і змін до законів про Державний бюджет України на відповідний рік.

Так, після прийняття Закону № 719 Мінфін листом від 14.02.2014 № 31-08210-32-10/3506 (далі – **Лист № 3506**) довів до Пенсійного фонду помісячні індикативні показники надходжень збору з окремих видів господарських операцій до загального фонду державного бюджету на 2014 рік і повідомив про втрату чинності тимчасовими індикативними показниками доходів державного бюджету на I квартал 2014 року, надісланих листом Мінфіну від 30.12.2013 № 31-08210-31-10/38347. Однак **Пенсійним фондом відповідного реагування на Лист № 3506 не здійснено:** до головних управлінь не доведені зазначені в листі завдання, спрямовані на виконання показників, встановлених Законом № 719.

При цьому Пенсійним фондом відповідно до його наказу від 27.03.2014 № 31 „Про затвердження Тимчасового розпису доходів і видатків Пенсійного

¹² Зареєстрованої в Мін'юсті 05.06.2014 за № 590/25367.

фонду України на II квартал 2014 року” до головних управлінь направлено інструктивний лист щодо складання Тимчасового розпису доходів і видатків головних управлінь на II квартал 2014 року, з яким окремим додатком був доведений тимчасовий розпис надходжень збору з окремих видів господарських операцій. Але показники цього тимчасового розпису надходжень Пенсійного фонду на II квартал 2014 року в розрізі головних управлінь та окремих видів господарських операцій різнилися з індикативними показниками доходів збору, доведеними Мінфіном Листом № 3506, зокрема були меншими за ККДБ 24140200 на **0,4 млн грн** і ККДБ 24140300 на **31,6 млн гривень**.

У зв'язку із внесенням змін до Державного бюджету України на 2014 рік Законом № 1165 Мінфін листом від **03.04.2014** № 31-08210-11-10/7200 довів до Пенсійного фонду зміни індикативних показників доходів загального та спеціального фондів державного бюджету, починаючи з II кварталу 2014 року. Однак Пенсійний фонд цих змін до головних управлінь не довів. Як наслідок, не було доведено до головних управлінь завдання Мінфіну щодо індикативного показника запровадженого з 01.04.2014 збору з операцій з купівлі іноземної валюти в безготівковій та/або готівковій валюті за ККДБ 24140100 до спеціального фонду державного бюджету за II квартал 2014 року в сумі **3 033,3 млн гривень**¹³.

Індикативні показники надходжень збору з окремих видів господарських операцій до загального та спеціального фондів Державного бюджету України в сумі **12 670,6 млн грн** (з урахуванням змін, внесених до Закону № 719 Законом № 1165) в розрізі головних управлінь та помісячно було направлено до головних управлінь Пенсійного фонду лише листом від **27.06.2014** № 17160/04-10 (додаток 6 до листа) після прийняття Кабінетом Міністрів України постанови від 25.06.2014 № 202 „Про затвердження бюджету Пенсійного фонду України на 2014 рік”.

Аналогічна ситуація була і в 2015 році, і в I півріччі 2016 року, загальна сума доведених до головних управлінь помісячних показників зі збору з окремих видів господарських операцій не узгоджувалася з індикативними показниками, доведеними Мінфіном (була меншою або більшою), індикативні показники надходжень цього збору на рік доводилися лише після затвердження Кабінетом Міністрів України бюджету Пенсійного фонду.

Водночас слід зазначити, що в листах Мінфіну використовувалися терміни „тимчасові індикативні показники доходів” та „індикативні показники доходів”, а в наказах та відповідних листах Пенсійного фонду „тимчасовий розпис надходжень” і „помісячний розпис надходжень”.

При цьому в жодному розпорядчому акті Мінфіну не надано визначення „індикативні показники доходів” та не встановлено механізму їх застосування при доведенні до ЦОВВ для використання в роботі, що призвело до незастосування Пенсійним фондом доведених Мінфіном індикативних показників.

¹³ Відповідно до Тимчасового розпису надходжень коштів, що зараховуються до державного бюджету на II квартал 2014 року, сума збору з операцій з купівлі іноземної валюти в готівковій формі за ККДБ 24140100 становила **1 533,0 млн гривень**.

Таким чином, **Мінфіном не забезпечено ефективного механізму планування збору з окремих видів господарських операцій, що унеможливило доведення Пенсійним фондом його індикативних показників на відповідний рік до своїх територіальних органів.**

2.2. Аналіз надходжень збору з окремих видів господарських операцій до державного бюджету

В цілому надходження збору з окремих видів господарських операцій у періоді, що досліджується, мали нестійку тенденцію (у 2014 році – **9 631,6 млн грн**, у 2015 році – **3 912,8 млн грн**, I півріччі 2016 року – **2 339,8 млн грн**, дані додатка 2), що пов'язано із законодавчими змінами щодо розширення кількості видів господарських операцій, з яких сплачується збір (ККДБ 24140100), та зі зміною платників збору (за ККДБ 24140100 і 24140200).

За підсумками 2014 року, порівняно з 2013 роком, надходження збору збільшилися на **6 026,2 млн грн**, або майже в **2,7 рази**, за рахунок запровадження збору з операцій купівлі іноземної валюти у безготівковій та/або готівковій формі з юридичних та фізичних осіб, надходження якого становили **6 658,5 млн гривень**. Частка збору з цієї господарської операції в загальних надходженнях збору становила **69,1 відсотка**.

Довідково. Найбільші обсяги надходжень збору з операцій купівлі іноземної валюти у безготівковій та/або готівковій формі зафіксовані в м. Києві – **4 981,0 млн грн**, або **74,8 відс.** загальної суми збору; в Дніпропетровській, Донецькій, Харківській і Одеській областях – **764,5 млн грн (11,5 відс.)**, **336,4 (5,1)**, **320,5 (4,8)** і **151,5 млн грн (2,3 відс.)** відповідно.

Водночас надходження зі збору за іншими господарськими операціями, що справлявся і в 2013 році, зменшилися на **632,3 млн грн**, або на **17,3 відс.**, з них:

- з операцій з продажу ювелірних виробів із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння – на **13,7 відс.**;
- при набутті права власності на легкові автомобілі – на **27,8 відс.**;
- з операцій купівлі-продажу нерухомого майна – на **16,9 відс.**;
- з послуг стільникового зв'язку – на **7,4 відсотка**.

Основною причиною зменшення надходжень стало погіршення показників соціально-економічного розвитку України, зокрема доходів населення.

Довідково. За даними Пенсійного фонду, зменшення в 2014 році надходжень збору з окремих видів господарських операцій відбулося внаслідок зменшення, порівняно з 2013 роком:

- кількості придбаних автомобілів на **108 тис.** одиниць, або в **2 рази**;
- попиту населення на купівлю ювелірних виробів, фактичний темп зростання надходжень, становив лише **72,2 відс** порівняно з попереднім роком;
- операцій з купівлі-продажу нерухомого майна на **119,1 тис.** одиниць, або на **38,7 відс.**;
- обсягів наданих послуг стільникового рухомого зв'язку, темп зростання яких становив лише **86,3 відс.** при очікуваному – **102,3 відсотка**.

За підсумками 2015 року, порівняно з 2014 роком, в цілому обсяги надходжень збору зменшилися на **5 718,8 млн грн**, або майже у **2,5 рази**, що відбулося внаслідок відміни збору з операцій купівлі іноземної валюти у безготівковій та/або готівковій формі з юридичних і фізичних осіб та запровадження з 01.01.2015 сплати цього збору лише фізичними особами з операцій у готівковій формі, що призвело до суттєвого звуження бази, з якої справляється збір, і, відповідно, зменшення на **6 374,5 млн грн**, або майже у

23,5 раз, надходжень коштів до державного бюджету. В структурі платежів збору з окремих видів господарських операцій збір з операцій купівлі іноземної валюти зменшився до **7,3 відсотка**.

Водночас за іншими господарськими операціями мало місце збільшення надходжень збору (додаток 2):

- з операцій купівлі-продажу нерухомого майна – на **38,2 відс.**;
- при набутті права власності на легкові автомобілі – на **18,8 відс.**;
- з послуг стільникового зв'язку – на **4,8 відсотка**.

Основною причиною зростання надходжень збору стало подорожчання товарів (робіт, послуг), викликане інфляційними процесами в економіці.

Крім того, за рахунок зміни порядку сплати збору з торгівлі ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння, внаслідок запровадження збору при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом та збільшення його ставки з **5 до 10 відс.**, за підсумками 2015 року, обсяги збору становили **211,7 млн грн**, що на **178,2 млн грн**, або у **6,3** раз більше, ніж надходження в 2014 році.

Без урахування надходжень збору з операцій купівлі іноземної валюти надходження збору з інших видів господарських операцій у 2015 році, порівняно з 2014 роком, збільшилися на **655,7 млн гривень**. Однак зазначена сума зростання надходжень становила лише **10,3 відс.** коштів, які державний бюджет недоотримав у 2015 році внаслідок відміни збору з операцій купівлі іноземної валюти у безготівковій та/або готівковій формі з юридичних та фізичних осіб.

За підсумками I півріччя 2016 року, порівняно з аналогічним періодом 2015 року обсяги надходжень збору з окремих видів господарських операцій в цілому підвищилися на **787,3 млн грн**, або на **54,7 відсотка**. Збільшення надходжень відбулося із збору (додаток 2):

- при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом – на **60,9 відс.**;
- при набутті права власності на легкові автомобілі – більш ніж у **2 рази**;
- з операцій купівлі-продажу нерухомого майна – на **56,6 відс.**;
- з послуг стільникового зв'язку – на **17 відсотків**.

Водночас надходження від збору з операцій з купівлі іноземної валюти фізичними особами у готівковій формі за підсумками I півріччя 2016 року порівняно з I півріччям 2015 року, зменшилися на **0,1 млн грн** і становили **119,1 млн гривень**.

Довідково. За 10 місяців 2016 року, порівняно з аналогічним періодом 2015 року, в цілому обсяги надходжень зборів з окремих видів господарських операцій збільшилися на **1 239,7 млн грн**, або на **41,7 відс.**, і в цілому становили **4 215,2 млн гривень**. Збільшення надходжень відбулося зі збору: з операцій з купівлі іноземної валюти – на **18,0 відс.**; при поданні ювелірних і побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом – на **41,7 відс.**; при набутті права власності на легкові автомобілі – на **89 відс.**; з операцій купівлі-продажу нерухомого майна – на **31,6 відс.**; з послуг стільникового зв'язку – на **16,6 відсотка**.

З даних, отриманих в ході проведеного аналізу, можна зробити висновок, що за умови збереження стабільної ситуації в економіці надходження збору за 2016 рік можуть перевищити надходження 2015 року майже на **30 відс.**, і досягти **5,0 млрд грн** (додаток 1).

Таким чином, **находження збору з окремих видів господарських операцій (без урахування надходжень збору з операцій купівлі іноземної валюти у безготівковій та/або готівковій формі з юридичних і фізичних осіб, який мав тимчасову дію) після їх зменшення у 2014 році, внаслідок впливу економічної ситуації в Україні, в подальшому мають потенціал до збільшення.**

3. ОЦІНКА СТАНУ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ В ЧАСТИНІ ПОВНОТИ ТА СВОЄЧАСНОСТІ НАДХОДЖЕНЬ ЗБОРУ НА ОBOB'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ

3.1. Аналіз виконання повноважень в частині повноти та своєчасності надходжень збору з окремих видів господарських операцій Пенсійним фондом України

Контроль за справлянням платниками збору до державного бюджету, за відповідними ККДБ, Постановою № 106 встановлено за Пенсійним фондом. Разом з тим, закріплення функції контролю за справлянням збору з окремих видів господарських операцій за Пенсійним фондом не передбачено в його основних завданнях, визначених у Положеннях про Пенсійний фонд України, затверджених Указом Президента України від 06.04.2011 № 384/2011 (далі – **Положення № 384**)¹⁴ і постановою Кабінету Міністрів України від 23.07.2014 № 280 (далі – **Положення № 280**). Згідно з пунктом 1 Положення № 280 Пенсійний фонд є Центральним органом виконавчої влади (далі – **ЦОВВ**), діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через Міністра соціальної політики, що реалізує державну політику з питань пенсійного забезпечення та ведення обліку осіб, які підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню.

Відповідно до пункту 3 Положення № 280 основними завданнями Пенсійного фонду є: реалізація державної політики з питань пенсійного забезпечення та ведення обліку осіб, які підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню; внесення пропозицій Міністрові соціальної політики щодо забезпечення формування державної політики із зазначених питань; виконання інших завдань, визначених законом.

Водночас у підпункті 6 пункту 4 Положення № 280 зазначено, що Пенсійний фонд відповідно до покладених на нього завдань організовує, координує та контролює роботу територіальних органів щодо забезпечення надходжень від сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, інших коштів, ведення обліку їх надходжень відповідно до законодавства.

При цьому в пункті 6 Положення № 280 не зафіксовано права Пенсійного фонду на проведення планових та позапланових перевірок, пов'язаних із нарахуванням та сплатою збору з окремих видів господарських операцій; порушувати питання про притягнення до відповідальності осіб, винних у порушенні вимог законодавства щодо нарахування та сплати збору; отримання інформації, матеріалів, необхідних для виконання покладених на нього завдань, від суб'єктів господарювання, центральних та місцевих органів виконавчої

¹⁴ Положення № 384 є чинним, але з 02.03.2014 не має легітимного статусу застосування.

влади, а також нотаріусів, що здійснюють посвідчення договорів купівлі-продажу нерухомого майна.

Слід зазначити, що крім Постанови № 106 інші окремі нормативно-правові акти, які б визначали функцію контролю Пенсійного фонду за надходженнями збору з окремих видів господарських операцій та його взаємодію з іншими державними органами влади та платниками цього збору, відсутні, і лише в деяких нормативно-правових актах Кабінету Міністрів України і Пенсійного фонду, які регулюють правові відносини у сфері загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, засади і механізм функціонування якої визначаються Законом № 1058, встановлені окремі правові норми щодо організації роботи органів Пенсійного фонду з контролю за сплатою збору на обов'язкове державне пенсійне страхування.

Так, до Переліку питань щодо проведення перевірки Уніфікованої форми акта, яка складається за результатами проведеної планової (позапланової) перевірки щодо додержання суб'єктом господарювання вимог законодавства у сфері загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, затвердженого постановою правління Пенсійного фонду від 04.02.2016 № 2-1¹⁵ (дал – **Уніфікована форма акта № 2-1**), на виконання постанови Кабінету Міністрів України від 29.07.2015 № 528¹⁶, включені суб'єкти господарювання, щодо яких здійснюються перевірки дотримання вимог законодавства, – платники збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, визначені пунктами 7, 9, 10 статті 1 Законом № 400, а саме: при набутті права власності на легкові автомобілі, з операцій купівлі-продажу нерухомого майна, з надання послуг стільникового рухомого зв'язку (питання 3 (3.1; 3.2; 3.3)).

Довідково. Протягом 2014 і 2015 років питання контролю правильності нарахування збору з окремих видів господарських операцій були включені до Переліку питань для здійснення планових перевірок органами Пенсійного фонду України та форми Акта, що складається за їх результатами, затвердженого постановою правління Пенсійного фонду України від 31.03.2011, зареєстрованою в Мін'юсті 22.04.2011 за № 513/19251 № 9-1.

✓ **Чинними нормативно-правовими актами не закріплено за Пенсійним фондом функції (повноваження) забезпечення окремого обліку платників збору з окремих видів господарських операцій¹⁷.**

При започаткуванні процесу ідентифікації суб'єктів, що повинні подавати таку звітність, Пенсійний фонд отримував необхідну інформацію за запитом від НБУ – щодо переліку банків (з 01.01.2016 – інших фінансових установ та національного оператора поштового зв'язку), що одержали генеральну ліцензію на здійснення операцій, пов'язаних з торгівлею іноземною валютою; НКРЗІ –

¹⁵ Зареєстрованою в Мін'юсті 22.02.2016 за № 270/28400.

¹⁶ „Про затвердження критеріїв, за якими оцінюється ступінь ризику від провадження господарської діяльності у сфері загальнообов'язкового державного пенсійного страхування та визначається періодичність проведення планових заходів державного нагляду (контролю) органами Пенсійного фонду України”.

¹⁷ Облік платників збору на обов'язкове пенсійне страхування, визначених пунктами 1 і 2 статті 1 Закону № 400, проводиться відповідно до Порядку взяття на облік та зняття з обліку в органах Пенсійного фонду України платників єдиного внеску, затвердженого постановою правління Пенсійного фонду від 27.09.2010 № 21-6, зареєстрованого в Мін'юсті 27.10.2010 за № 995/18290 в реєстрі страхувальників.

щодо переліку операторів стільникового рухомого зв'язку, що одержали відповідну ліцензію; Мінфіну – щодо переліку казенних підприємств пробірною контролю. Перелік суб'єктів підприємницької діяльності, які здійснювали торгівлю ювелірними виробами із золота тощо, органи Фонду визначали за відповідними видами економічної діяльності¹⁸.

Довідково. Платники збору, на яких Законом № 400 і Порядком № 1740 покладається (покладалася) обов'язок щодо його перерахування до державного бюджету, перебувають (перебували) в реєстрі страхувальників Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування (далі – **реєстр страхувальників**), проте його призначення визначається Законом № 1058.

Унаслідок відсутності в нормативно-правових актах, що регламентують порядок нарахування (утримання) та сплати збору, вимог щодо подання звітності усіма платниками чи суб'єктами, які контролюють сплату збору, **Пенсійний фонд протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року не володів у повному обсязі інформацією щодо усіх господарських операцій, з яких сплачено збір.**

✓ З метою здійснення контролю за сплатою збору з окремих видів господарських операцій Пенсійним фондом та Державним казначейством України (далі – **Казначейство**) 14.04.2010 затверджено наказ за № 39/122 „Про надання інформації” (далі – **Наказ № 39/122**), відповідно до якого підрозділ центрального апарату Казначейства щоденно до 12-00 робочого дня, наступного за звітним, надає засобами e-mail визначеному підрозділу центрального апарату Пенсійного фонду інформацію у формі довідок про надходження збору в територіальному розрізі за день та наростаючим підсумком з початку року на звітну дату за ККДБ, відповідно до затвердженої бюджетної класифікації (далі – **Довідка Казначейства**).

Довідково. На сьогодні, враховуючи адміністративну реформу в Україні та затвердження Мінфіном нової бюджетної класифікації, зазначений наказ потребує приведення у відповідність із чинним законодавством.

У ході аудиту встановлено, що головні управління Пенсійного фонду отримували від головних управлінь Державної казначейської служби України (далі – **ГУ Казначейства**) електронні виписки з рахунків для зарахування коштів збору до державного бюджету (далі – **Виписки з рахунків**).

Головні управління Пенсійного фонду фіксували в реєстрах довільної форми та аналізували отриману інформацію про надходження коштів як за окремими господарськими операціями в цілому, так і за господарськими операціями в розрізі підвідомчих управлінь та направляли підвідомчим управлінням (управління Фонду у районах, містах, районах у містах, а також об'єднані управління) Виписки з рахунків для обробки та аналізу.

Порядок обробки отриманої від органів Казначейства інформації, що надходить до центрального апарату Пенсійного фонду та його територіальних органів, не уніфіковано і не затверджено нормативним документом, програмне

¹⁸ КВЕД 46.48 „Оптова торгівля годинниками та ювелірними виробами”, 47.77 „Роздрібна торгівля годинниками та ювелірними виробами в спеціалізованих магазинах”, відповідно до класифікатора видів економічної діяльності ДК 009:2010, затвердженого наказом Держспоживстандарту України від 11.10.2010 № 457.

забезпечення з автоматизації процесу обробки вхідної інформації не розроблене, що призводить до значних затрат робочого часу спеціалістів Пенсійного фонду на обробку отриманої інформації в ручному режимі.

Відповідно до вимог пункту 5.5 розділу V **Порядку ведення органами Пенсійного фонду обліку надходження сум платежів**, затвердженого постановою правління Пенсійного фонду від 27.09.2010 № 21-2¹⁹ (далі – **Порядок № 21-2**), підвідомчі управління головних управлінь Пенсійного фонду здійснювали оперативний облік надходжень збору в окремому реєстрі надходжень за кожним видом платежу, форма якого наведена в додатку 1 до цього Порядку (далі – **Реєстри надходжень збору**). Внаслідок того, що ні Виписки з рахунків, ні Реєстри надходжень збору не були інтегровані в електронну базу автоматизованого робочого місця обліку сум страхових внесків Пенсійного фонду (далі – **АРМ ОССВ**), суми платежів переносилися, як правило, в ручному режимі з Виписок з рахунків в Реєстри надходжень збору.

Довідково. Пенсійним фондом не внесені зміни до пункту 5.5 розділу V Порядку № 21-2 у зв'язку із змінами, внесеними Законом № 71 до Закону № 400, в частині сплати збору з операцій з купівлі іноземної валюти в готівковій формі та з подання ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування.

Крім того, нормативними документами Пенсійного фонду, зокрема **Порядком № 21-2**, не передбачено формування і ведення в АРМ ОССВ картки особового рахунку (далі – **КОР**) для фіксації сум нарахованого та сплаченого збору, що забезпечувало б оперативний обліковий контроль за повнотою і своєчасністю розрахунків платників цього збору.

При цьому запровадження КОР ускладнюється внаслідок недосконалості нормативно-правового регулювання справляння збору, оскільки суб'єкти, які здійснюють державну реєстрацію легкових автомобілів і нотаріальне посвідчення договорів купівлі-продажу нерухомого майна, не зобов'язані подавати звіти про нарахування (утримання) та сплату збору. Внаслідок цього повнота та своєчасність надходження збору при набутті права власності на легкові автомобілі та з операцій придбання нерухомого майна залишається поза системою облікового контролю.

Водночас, як було з'ясовано, дані звітів про нарахування (утримання) та сплату збору, що відповідно до норм Закону № 400 і **Порядку № 1740** подаються до органів Пенсійного фонду, вносяться до автоматизованої системи обліку звітів в розділ „Додаткові картки” електронної бази АРМ ОССВ (далі – **Додаткова картка**). Однак **Порядком № 21-2** ця процедура не передбачена, порядок її здійснення не визначений.

Внаслідок зазначених фактів, зокрема, недосконалості актів нормативно-правового регулювання та відсутності програмного забезпечення автоматизації процесів обліку надходження сум платежів збору, зіставлення даних Реєстрів надходжень збору з даними **Додаткових карток** не здійснюється в автоматичному режимі. Цей недолік ускладнює проведення камеральних перевірок поданої звітності з метою контролю повноти та своєчасності сплати до державного бюджету збору.

¹⁹ Зареєстрована в Мін'юсті 27.10.2010 за № 988/18283.

В 2014–2015 роках і I кварталі 2016 року **Пенсійний фонд не забезпечив затвердження інструктивних чи методичних положень, що регламентували б порядок контролю за відповідністю показників Звітів про нарахований і сплачений збір та відповідністю показника сплати за даними Звіту суми сплаченого збору за даними Виписки з рахунків.** Лише починаючи з кінця квітня 2016 року Методичними рекомендаціями щодо організації роботи підрозділів Пенсійного фонду зі сплати платежів до пенсійної системи та захисту прав споживачів, затвердженими постановою правління Пенсійного фонду від 22.04.2016 № 9-2 „Про стан організації роботи з надходжень платежів до Пенсійного фонду України, погашення заборгованості з їх сплати, легалізації заробітної плати та захисту прав споживачів” (далі – **Методичні рекомендації № 9-2**) було рекомендовано відповідальним підрозділам управлінь Пенсійного фонду здійснювати аналіз повноти нарахування та перерахування платниками збору з окремих видів господарських операцій, а у разі виявлення несплачених сум збору, заявлених платниками у звітності, інших розбіжностей або неподання звітності Департаменту платежів Пенсійного фонду – інформувати НБУ та/або Мінфін і контролювати заходи із стягнення сум боргу управліннями Пенсійного фонду. При цьому в **Методичних рекомендаціях № 9-2 серед об’єктів інформування відсутня ДФС²⁰, не визначено Порядку і строків інформування про зазначені факти територіальними підрозділами Пенсійного фонду.**

Пенсійний фонд отримує інформацію щодо даних Звітів, за всіма встановленими формами, з даних адміністративної звітності²¹, форми (додатки) якої затверджені відповідними наказами, що надходить від територіальних органів Пенсійного фонду. При цьому **форма звітності, якою було б передбачено зіставлення даних про сплачені суми збору, наведені у Звітах і Виписках з рахунків, за відповідні звітні періоди не встановлювалась.**

З метою контролю повернених платникам сум збору відповідно до Порядку повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів, затвердженого наказом Мінфіну від 03.09.2013 № 787²² (далі – **Порядок № 787**), Пенсійний фонд листом від 09.07.2012 № 15941/03-40 (далі – **Лист № 15941**) зобов’язав головні управління шоквартально надавати інформацію (за встановленою ним формою) щодо коштів, які були повернені платникам від операцій з відчуження легкових автомобілів та операцій з придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна. Однак щодо інших видів господарських операцій, з яких сплачується збір, така інформація від головних управлінь Пенсійного фонду за будь-якою формою Фондом не вимагалась.

Крім того, аудитом встановлено, що протягом 2014–2015 років і I півріччя 2016 року територіальними органами Пенсійного фонду планові

²⁰ У випадку суттєвих розбіжностей між сумами нарахованого і сплаченого збору при поданні виробів з дорогоцінних металів на клеймування.

²¹ Наказ Пенсійного фонду від 25.03.2015 № 56 „Про упорядкування адміністративної звітності”. Нормативними або розпорядчими документами не передбачено визначення терміну „адміністративна звітність”.

²² Зареєстрованим в Мін’юсті 25.09.2013 за № 1650/24182.

перевірки суб'єктів господарювання з питань повноти та своєчасності надходжень збору з окремих видів господарських операцій не проводились. Водночас проводилися позапланові перевірки суб'єктів господарювання, якими нараховувався (утримувався) такий збір .

Довідково. Планування перевірок суб'єктів господарювання на 2016 рік відбувалось з використанням Критеріїв ризику, затверджених Постановою № 528. Відповідно до пункту 4 частини третьої Критеріїв ризиків до суб'єктів господарювання з високим ступенем ризику належать суб'єкти, які не подають протягом двох звітних періодів поспіль органам Пенсійного фонду звіт про нарахування та сплату збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, якщо таке подання звітності передбачено законодавством.

Перелік суб'єктів господарювання, які належать до високого ступеня ризику, сформований органами Пенсійного фонду для проведення планових перевірок у 2016 році, не містив суб'єктів господарювання, визначених підпунктом 4 пункту 3 Критеріїв ризиків, тому зазначені суб'єкти не включені до плану проведення перевірок органами Фонду на 2016 рік.

Відповідно до інформації Пенсійного фонду щодо здійснення контролю за нарахуванням (утриманням) та сплатою збору з окремих видів господарських операцій, який формується на виконання доручення Кабінету Міністрів України від 20.03.2010 № 13495/1/1-10, протягом 2014 року проведено **5 185** позапланових перевірок, за результатами яких донараховано **273,2 тис. грн** збору. У 2015 році їх кількість зменшилась на **42 відс.**, проте сума донарахованого збору залишилась на рівні попереднього року.

Разом з тим порядок організації та проведення контрольно-перевірочної роботи щодо здійснення контролю за нарахуванням і сплатою цього збору Методичні рекомендації № 9-2 не визначають. Інші нормативно-правові акти чи розпорядчі документи щодо порядку здійснення контролю за нарахуванням (утриманням) та сплатою збору відсутні.

Таким чином, **Пенсійний фонд протягом 2014–2015 років і I півріччя 2016 року не забезпечив:**

- ведення в повному обсязі обліку суб'єктів господарювання, зобов'язаних законодавством подавати звітність за всіма видами господарських операцій, з яких сплачується збір, а також платників збору щодо повернення помилково та/або надміру сплачених коштів до державного бюджету;

- ефективної системи оперативного обліку надходжень коштів збору, здатної створити дієвий обліковий контроль повноти та своєчасності його надходжень;

- порядку організації та проведення контрольно-перевірочної роботи щодо здійснення контролю за нарахуванням і сплатою збору.

При цьому закріплення функції контролю за справлянням збору з окремих видів господарських операцій за Пенсійним фондом не передбачено в його Положенні.

3.2. Стан контролю за надходженнями збору з операцій з купівлі іноземної валюти

Відповідно до пунктів 4 та 5 Порядку № 1740 з урахуванням змін, внесених постановою Кабінету Міністрів України від 07.05.2015 № 331 (далі – **Постанова № 331**), під час здійснення операцій з купівлі фізичною особою

іноземної валюти банк (фінансова установа) нараховує (утримує) та перераховує збір на обов'язкове пенсійне страхування в установленому законом розмірі за рахунок коштів такої особи. Сума збору з операцій з купівлі іноземної валюти зараховується банком на відповідний балансовий рахунок одночасно із здійсненням операцій з купівлі іноземної валюти у готівковій формі та перераховується на рахунки головних управлінь Казначейства не пізніше наступного операційного дня з дати зарахування сум збору на балансові рахунки з урахуванням коштів філій за попередній день. Фінансові установи самостійно визначають порядок обліку та забезпечують перерахування суми збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з власних рахунків, відкритих у банках, на рахунки головних управлінь Казначейства не пізніше наступного робочого дня.

Згідно з абзацом третім пункту 5 частини першої статті 1 Закону № 400 **організацію і контроль за сплатою (утриманням) збору** при здійсненні операцій з купівлі іноземної валюти (з 03.04.2014 до 01.01.2015 – юридичними та фізичними особами в безготівковій та/або готівковій формі, з 01.01.2015 – фізичними особами у готівковій формі) **забезпечує НБУ**.

Водночас уповноважені банки, інші фінансові установи та національний оператор поштового зв'язку²³ (з 01.04.2014 до 01.01.2016 – банки) подають (подавали) до 20 числа місяця, що настає за звітним, до органів Пенсійного фонду відповідний звіт про нарахування (утримання) та сплату цього збору у порядку та за формою, визначеними Кабінетом Міністрів України (пункт 5 частини першої статті 1 Закону № 400).

НБУ листом від 22.09.2016 № 25/0004/79312 щодо розгляду листа Рахункової палати повідомив, що при здійсненні комплексних перевірок банків та небанківських фінансових установ з питань дотримання валютного законодавства та нормативних-правових актів НБУ в межах вибіркової перевірки питань щодо дотримання правил купівлі, продажу, обміну іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку України та міжнародних валютних ринках; дотримання порядку організації та здійснення валютно-обмінних операцій через каси ним перевіряється дотримання порядку нарахування збору. Відповідні питання були перевірені за період з 03.04.2014 до 01.01.2015 у **46** банках, за 2015 рік – **25** банках і у I півріччі 2016 року – **19 банках**. За результатами таких перевірок порушень не встановлено.

Разом з тим під час аналізу відповідності даних про сплату збору з окремих господарських операцій, зазначених у адміністративній звітності, та отриманих довідок Казначейства, що проводився центральним апаратом Пенсійного фонду²⁴, встановлено, що **мали місце суттєві від'ємні відхилення** (надходження збору за даними Довідки Казначейства менше, ніж надходження

²³ У редакції Закону України від 24.12.2015 № 909 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році”, який набрав чинності з 01.01.2016.

²⁴ Встановлені відхилення з'ясувалися шляхом направлення в оперативному порядку запитів головним управлінням Фонду та отримання відповідей.

за даними Звіту) у 2014 році зі збору з операцій з купівлі іноземної валюти у безготівковій та/або готівковій формі, та становили **4,76 млн гривень**.

Як було встановлено аудитом, до такого відхилення призвело повернення з державного бюджету на рахунок УПФУ в Печерському районі м. Києва **4,43 млн грн** збору з операцій з купівлі іноземної валюти у безготівковій та/або готівковій формі згідно з Виконавчим листом Окружного адміністративного суду м. Києва від 18.07.2014 в адміністративній справі № 826/224/14. В подальшому, за інформацією ГУПФ в м. Києві, зазначені кошти були перераховані на рахунок ПАТ „Райффайзен Банк Аваль”.

*Довідково. ПАТ „Райффайзен Банк Аваль” сплатив недоплачену суму збору з операцій купівлі-продажу валюти за гривні відповідно до постанови Окружного адміністративного суду м. Києва від 01.09.2010 у справі № 2а-9001/10/2670 платіжним дорученням від 07.09.2010 № 9321 на суму **4,43 млн грн** на користь УПФУ в Печерському районі м. Києва.*

*Постановою Вищого адміністративного суду України від 13.11.2012 попереднє рішення суду було скасовано та ухвалено нове, відповідно до якого суму збору з операцій купівлі-продажу валюти (**4,4 млн грн**), сплачену ПАТ „Райффайзен Банк Аваль”, визнано такою, що зарахована до державного бюджету помилково.*

Недонадходження станом на 01.01.2015 цього збору в сумі **0,33 млн грн**, за поясненням Пенсійного фонду, було викликане сплатою нарахованого та утриманого збору за останній робочий день звітного місяця в перший робочий день наступного місяця (05.01.2015) і непогашеною заборгованістю ПАТ „МЕЛІОР БАНК” в сумі **69,7 тис. грн**, у зв'язку з введенням тимчасової адміністрації.

Всього протягом періоду, що досліджується, звітність до Пенсійного фонду подавали станом на: 01.01.2015 – **184**, 01.01.2016 – **146** і 01.07.2016 – **134** банки та інші фінансові установи. Спостерігається постійне зменшення кількості суб'єктів звітування.

Таким чином, **необґрунтовані рішення Пенсійного фонду щодо стягнення з установи банку суми збору з операцій з купівлі іноземної валюти призвели до скасування таких рішень судовими органами та викривлення показників надходжень збору в наступних звітних періодах.**

3.3. Стан контролю за надходженнями збору з операцій продажу ювелірних виробів із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння та при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом казенних підприємств пробірного контролю.

У 2014 році відповідно до пунктів 9 і 10 Порядку № 1740 збір з операцій з продажу ювелірних виробів із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння (далі – **ювелірні вироби**) включався до ціни відповідних товарів і сплачувався їх продавцями з виручки від реалізації.

Згідно з пунктом 19 Порядку № 1740 платники збору, які здійснювали торгівлю ювелірними виробами, подавали до 20 числа місяця, що настає за звітним кварталом, органам Пенсійного фонду за місцезнаходженням таких платників відповідний звіт про нарахування та сплату такого збору.

При цьому до 01.01.2015 **Законом № 400 не було визначено органу, відповідального за облік платників, контроль сум нарахованого (утриманого) та сплаченого платником до державного бюджету збору, а також подання ним звітності до Пенсійного фонду.**

За даними Пенсійного фонду, на початок 2014 року кількість платників цього збору становила **3 383 од.**, до кінця року вона збільшилася на **8 од.** і становила **3 391 одиницю.**

Протягом 2014–2015 року територіальними органами Пенсійного фонду проведено **1 798** перевірок суб'єктів господарювання щодо повноти нарахування та сплати збору від продажу ювелірних виробів із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння, за результатами яких було донараховано та сплачено до бюджету **23,8 тис. грн** (в основному встановлені порушення в частині недотримання строків сплати збору).

З 01.01.2015 **Законом № 71** було запроваджено збір з фізичних осіб та суб'єктів господарювання, які подають ювелірні та побутові вироби з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю. При цьому казенні підприємства пробірного контролю зобов'язано подавати до 20 числа місяця, що настає за звітним, органам Пенсійного фонду звіт про нарахування та сплату цього збору. За рахунок цього кількість суб'єктів господарювання, що подають таку звітність, зменшилася до **6 од.** і була стабільною протягом 2015 року та I півріччя 2016 року.

Організацію сплати (утримання) збору при здійсненні казенними підприємствами пробірного контролю клеймування тощо відповідно до пункту 6 частини першої статті 1 Закону № 400 забезпечує Мінфін, а контроль за сплатою (утриманням) цього збору здійснює ДФС.

Згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 09.12.2015 № 1019 „Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 16 лютого 2011 р. № 106” з 16.12.2015 ДФС забезпечує контроль за ККДБ 24140200 за актами перевірок. Отже, **Постановою № 106** (із змінами) обмежені повноваження органів ДФС щодо контролю за справами надходжень за ККДБ 24140200.

За інформацією ДФС, протягом 2015 року та I півріччя 2016 року планові чи позапланові перевірки підприємств пробірного контролю не здійснювались²⁵. Лист Мінфіну від 17.10.2016 № 31-09030-13-10/29073, наданий на запит Рахункової палати, не містить інформації щодо здійснення ним заходів контролю нарахування (утримання) та сплати збору підприємствами пробірного контролю під час клеймування державним пробірним клеймом ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів.

Разом з тим аудитом встановлено, що з часу запровадження збору при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування простежується факт його недоплати.

Так, станом на 01.07.2016 можливі недонадходження цього збору становили **4,6 млн гривень.**

Відхилення (недоплати) збору при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування за підсумками 2015 року в

²⁵ Лист ДФС від 31.08.2016 року № 15046/5/99-99-14-03-01-16.

ГУПФ в м. Києві і в м. Харкові у сумі **1,16 і 0,25 млн грн** відповідно і за підсумками I півріччя 2016 року в сумі **0,94 млн грн** в ГУПФ в м. Києві викликані, зокрема, **недосконалістю механізму сплати збору та порядку формування звіту, визначених Порядком № 1740.**

Довідково. Пунктом 8 Порядку № 1740 з урахуванням змін, внесених Постановою № 331, визначено, зокрема, що суб'єктами господарювання збір під час клеймування сплачується протягом 10 календарних днів, які настають за останнім днем місяця, в якому цей збір був нарахований. Такі суб'єкти протягом 5 календарних днів після граничного строку сплати збору подають казенному підприємству платіжні документи про сплату збору, які враховуються під час складання звіту.

Інформація щодо аналізу відхилень між відображеними в Звітах сплачених і нарахованих сум Збору, в першу чергу недоплат (сплачено за даними Звіту менше ніж нараховано), з метою здійснення контрольно-перевірочних заходів Пенсійним фондом до ДФС не направлялась.

Таким чином, **Пенсійний фонд разом з Мінфіном і ДФС не забезпечили дієвого контролю за повнотою надходження та своєчасністю сплати до державного бюджету збору з операцій при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю. Відсутність документального контролю з боку ДФС за повнотою нарахування (утримання) та своєчасності сплати збору призвела до можливості недонадходжень до державного бюджету 4,6 млн гривень (станом на 01.07.2016).**

3.4. Стан контролю за надходженнями збору під час набуття права власності на легкові автомобілі

Згідно з пунктами 14 і 15 Порядку № 1740 протягом 2014–2015 років і I півріччя 2016 року органи державтоінспекції²⁶ здійснювали реєстрацію легкових автомобілів за умови сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що підтверджувалося документом про його сплату. Суми цього збору сплачувалися платниками до загального фонду державного бюджету за місцем проведення першої державної реєстрації в Україні легкового автомобіля в підрозділах Державтоінспекції МВС.

Однак подання до органів Пенсійного фонду звітів щодо реєстрації набуття права власності на легкові автомобілі територіальними органами МВС (державтоінспекціями) та його платниками Законом № 400 і Порядком № 1740 не передбачено.

Облік кількості операцій, проведених суб'єктами під час набуття права власності на легкові автомобілі протягом досліджуваного періоду, здійснювався на підставі звірок, що проводилися територіальними управліннями Пенсійного фонду, даних виписок за групою рахунків, відкритих в територіальних органах Казначейства, на які надходять кошти, з даними проведеної органами МВС державної реєстрації легкових автомобілів відповідно до наказу МВС від 30.06.2005 № 555 „Про вдосконалення діяльності реєстраційно-

²⁶ З 16.07.2016 територіальні органи з надання сервісних послуг МВС відповідно до Постанови № 397.

екзаменаційних підрозділів Державтоінспекції МВС України щодо контролю за внесенням обов'язкових платежів власниками транспортних засобів”.

При цьому у 2014–2015 роках такі перевірки становили **51,2** і **73,7** відс. відповідно від запланованих органами Пенсійного фонду.

Аудитом встановлено, що під час проведення перевірок у сервісних центрах МВС в актах відображались такі порушення, як: „сплата збору не в повному обсязі, несвоєчасна сплата збору, надміру сплачений збір” та зазначалось про усунення встановлених порушень у ході перевірки. Разом з тим до прийняття Уніфікованої форми акта № 2-1 (протягом 2014–2015 років) в актах не завжди відображались норми законодавства, порушення яких було встановлено, та зміст встановленого порушення, що **унеможливило здійснення оцінки змісту порушення та системності його допущення**.

Слід також зазначити, що відповідно до аналітичної інформації Головного сервісного центру МВС, наданої на запит Рахункової палати листом від 22.09.2016 № 31/8169, кількість звірок, здійснених уповноваженими органами Пенсійного фонду, щодо повноти сплати збору у I півріччі 2016 року не відповідає даним Пенсійного фонду, а саме перевищує його показники на **144** одиниці, а сума фактично сплаченого за виявленими фактами недоплати збору перевищує відповідний показник Пенсійного фонду на **140,9 тис. грн**, або на **108,6 відсотка**. Недоплата збору до державного бюджету за даними Головного сервісного центру МВС за відповідний період становила **922,2 тис. гривень**.

За даними Пенсійного фонду, в цей період і в I півріччі 2016 року донараховано **611,8 тис. грн** збору під час набуття права власності на легкові автомобілі, до державного бюджету сплачено **602,7 тис. грн**, або **98,5 відсотка**.

При проведенні аналізу матеріалів звірок органів Пенсійного фонду встановлено випадки неперерахування банківськими установами сум вказаного збору до державного бюджету: всього недонадходження становили **2,0 млн грн**, з яких на час завершення аудиту не надійшло до бюджету **1,86 млн гривень**.

Довідково. Зокрема, УПФ у Бабушкінському районі м. Дніпропетровська встановлено неперерахування АТ „Брокбізнесбанк” (відділення № 3 Дніпропетровського ГРВ м. Кривого Рогу) до державного бюджету **4,1 тис. грн** збору, сплаченого гр. В.О.; Дніпропетровським відділенням АТ „Златобанк” – **180,2 тис. грн** збору, сплаченого в лютому 2015 року чотирма особами. Згідно з листами Фонду гарантування вкладів фізичних осіб АТ „Брокбізнесбанк” і АТ „Златобанк” грошові вимоги Управління до зазначених банків, акцептовані в сумах **4,1** і **180,2 тис. грн**, включені до реєстру акцептованих вимог кредиторів та віднесені до сьомої черги погашення.

Підвідомчими управліннями ГУПФ в Одеській області встановлено, що:

– у 2014 році АТ „Брокбізнесбанк” у зв'язку з ліквідацією та введенням тимчасової адміністрації не перераховано **127,5 тис. грн** збору. Позови та вимоги, направлені до банку, не задоволено у зв'язку з проведенням судово-претензійної роботи та знаходженням матеріалів в Державній виконавчій службі України на суму **34,0 тис. грн** і в судових інстанціях на суму **93,5 тис. грн**;

– у 2015 році ПАТ „Банк Київська Русь” у зв'язку з ліквідацією та введенням тимчасової адміністрації не сплачено **735,4 тис. грн** збору. У липні цього року частина недоотриманого збору у сумі **32,4 тис. грн** надійшла до державного бюджету, решту суми (**703,0 тис. грн**) до державного бюджету на момент проведення аудиту не сплачено. Позови та вимоги, направлені до ПАТ „Банк Київська Русь” не задоволено у зв'язку з включенням цих кредитових вимог до сьомої черги погашення боргових зобов'язань.

Унаслідок розпочатого з липня 2015 року процесу реформування органів МВС, зокрема ліквідації Державтоінспекції згідно з наказом МВС від 30.11.2015 року № 1532²⁷, в деяких територіальних органах Фонду, зокрема ГУПФ в м. Києві, було втрачено комунікативні канали отримання інформації щодо кількості зареєстрованих органами МВС легкових автомобілів і суми сплаченого при реєстрації збору.

Отже, в Пенсійному фонді відсутня повна інформація за 2015 рік та I півріччя 2016 року про кількість зареєстрованих органами МВС легкових автомобілів.

Під час проведення аудиту з метою отримання необхідної інформації, відповідно до пункту 2 постанови Кабінету Міністрів України від 08.09.2016 № 606 „Деякі питання електронної взаємодії державних електронних інформаційних ресурсів” (далі – **Постанова № 606**), Пенсійним фондом було подано до Державного агентства з питань електронного урядування клопотання (лист від 12.10.2016 № 31548/05-30) про необхідність доступу до визначених державних електронних ресурсів, зокрема Єдиного державного реєстру МВС, стосовно зареєстрованих транспортних засобів та їх власників.

За даними Фонду, органами МВС протягом 2014 року зареєстровано **103,3 тис.**, 2015 року – **63,8 тис.**, I півріччя 2016 року – **30,6 тис.** легкових автомобілів.

Крім того, слід зазначити, що Законом України від 07.06.2012 № 4911 „Про внесення змін до статті 1 Закону України „Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування” у частині другій статті 1 Закону № 400, що набрав чинності з 28.06.2012, слова „при відчуженні легкових автомобілів” замінено словами і цифрою „під час набуття права власності на легкові автомобілі у випадках, зазначених у пункті 7 частини першої цієї статті”, що відповідно змінювало регулювання правовідносин зі сплати цього збору. Проте, незважаючи на внесені цим Законом зміни, Пенсійним фондом не були оновлені форми звітності щодо коштів, які повертаються платникам збору від операцій під час набуття права власності на легкові автомобілі, доведених до головних управлінь Листом № 1594.

При проведенні аудиту виконання повноважень ЦОУ в м. Києві та ГУПФ в м. Києві було встановлено факт повернення з бюджету коштів збору при купівлі легкового автомобіля у розмірі **10,85 тис. грн** громадянці Л.Д., яка користуючись неузгодженістю Порядку № 1740 з вимогами Закону № 400 в частині регулювання правовідносин зі сплати збору з операцій з відчуження легкових автомобілів подала відповідний позов до суду.

Довідково. Громадянка Л.Д. у 2011 році придбала автомобіль Toyota Highlander, 2011 року виробництва у торговельній організації ТОВ „Саміт Моторз України” та при проведенні першої державної реєстрації транспортного засобу ВРЕР ДАІ № 12 на вимогу співробітників Державтоінспекції сплатила збір на обов’язкове державне страхування у сумі 10 850,55 гривень.

²⁷ Про ліквідацію Департаменту Державної автомобільної інспекції МВС України, Центру безпеки дорожнього руху та автоматизованих систем при МВС, управлінь Державної автомобільної інспекції ГУМВС, УМВС України в Автономній Республіці Крим, областях.

На виконання рішення Окружного адміністративного суду м. Києва від 20.10.2015 № 826/14550/13-а в січні 2016 року за поданням УПФУ в Печерському районі м. Києва кошти повернено на розрахунковий рахунок громадянки.

Проте ГУПФ м. Києва не вжито заходів, направлених на попередження таких випадків та не поінформовано Пенсійний фонд та органи МВС, які відповідно до Закону № 400 здійснювали реєстрацію легкових автомобілів лише за умови сплати збору для забезпечення надходження збору до бюджету про те, що при відчуженні легкового автомобіля Toyota Highlander державним бюджетом недоотримано 10,85 тис. грн збору. Водночас, як зазначено в Постанові Окружного адміністративного суду м. Києва від 27.04.2016 по справі за № 826/14550/13, представники ГУПФ м. Києва на засідання суду не прибули, хоча про дату, час і місце судового засідання були належним чином повідомлені. Зазначена постанова суду в Київському апеляційному адміністративному суді не була оскаржена.

За даними Пенсійного фонду, протягом періоду, що досліджується, сума коштів, яка була повернена платникам цього збору, в цілому становила **8,8 млн грн** (2,6 млн грн – у 2014 році, 3,9 млн грн – у 2015 році і 2,3 млн грн – у I півріччі 2016 року), незважаючи на зменшення кількості операцій, за якими здійснюється повернення коштів (з 275 у 2014 році до 246 – у 2015 році та 107 – у I півріччі 2016 року). За даними головних управлінь Пенсійного фонду, основними причинами такого повернення є сплата збору з урахуванням сум ПДВ, подвійно сплачених сум коштів, сплати збору за вантажний автомобіль, невірне застосування ставки збору.

Таким чином, **відсутність механізму проведення звірок щодо повноти нарахування (утримання) та сплати збору під час набуття права власності на легкові автомобілі не забезпечує здійснення дієвого та ефективного контролю за надходженням сум цього збору до державного бюджету. При цьому з II половини 2012 року Пенсійним фондом не оновлена форма звітності головних управлінь Пенсійного фонду щодо коштів, які були повернуті платникам збору під час набуття права власності на легкові автомобілі. Втрати державного бюджету у січні 2016 року внаслідок невідповідності вимог Порядку № 1740 нормам Закону № 400, що мала місце у 2012 році, становили 10,85 тис. гривень.**

3.5. Стан контролю за надходженнями збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна

Відповідно до пункту 15³ Порядку № 1740, зокрема нотаріальне посвідчення договорів купівлі-продажу нерухомого майна, здійснюється за наявності документального підтвердження сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу нерухомого майна.

Однак подання звітів до органів Пенсійного фонду нотаріусами після посвідчення договорів купівлі-продажу нерухомого майна ані Законом № 400, ані Порядком № 1740 не передбачено.

Довідково. З метою запровадження подання нотаріусами до органів Пенсійного фонду звітів про суми нотаріально посвідчених договорів з купівлі-продажу нерухомого майна, а також уточнення місця сплати платниками вказаного збору (за місцем розташування державної нотаріальної контори або приватного нотаріуса) Пенсійним фондом у 2012 і

2015 роках розроблялися та направлялися на погодження до заінтересованих ЦОВВ законопроекти про внесення змін до деяких законів України щодо сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу нерухомого майна. Однак ці законопроекти в частині подання нотаріусами звітності до органів Пенсійного фонду у 2012 році не були підтримані Мінсоцполітики (лист від 16.02.2012 № 3682/03-20) та Мін'юстом (лист від 03.03.2012 № 2780-0-26-12/131), а у 2015 році Пенсійним фондом цей законопроект після відмови попереднього розгляду законопроекту не був доведеним до кінця. На сьогодні питання залишається неврегульованим.

Пенсійним фондом організовано збір та узагальнення інформації, що надходить від територіальних органів Фонду, про кількість здійснених операцій купівлі-продажу нерухомого майна. Але Фонд та його територіальні органи в періоді, що досліджувався, мали обмежений доступ до Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що давав змогу лише отримувати інформацію щодо конкретної особи, яка придбавала об'єкти нерухомого майна.

Перелік нотаріусів визначався на підставі реєстру страхувальників, але до органів Пенсійного фонду не надходила інформація від нотаріусів щодо кількості посвідчених договорів купівлі-продажу нерухомого майна, а в спеціалістів Фонду не було права здійснювати перевірки нотаріусів щодо дотримання ними вимоги, передбаченої пунктом 15³ Порядку № 1740, в частині посвідчення договорів купівлі-продажу нерухомого майна за наявності документального підтвердження сплати збору.

За інформацію Пенсійного фонду, у 2014–2015 роках і I півріччі 2016 року його територіальними органами проведено **1 483** перевірки платників збору та нотаріусів щодо правильності нарахування (утримання) та сплати збору з операцій купівлі-продажу нерухомого майна, за результатами яких донараховано **8,4 тис. грн** такого збору. Також територіальними органами Пенсійного фонду направлялись листи до нотаріусів про надання документів, що підтверджують сплату **1 відс.** збору від вартості придбаного нерухомого майна відповідно до договорів купівлі-продажу.

Нотаріуси відмовляли органам Пенсійного фонду в наданні таких документів, посилаючись на статтю 8 Закону України від 02.09.1993 № 3425 „Про нотаріат”, якою зокрема передбачено, що нотаріуси та інші посадові особи, які вчиняють нотаріальні дії, зобов'язані додержуватись таємниці цих дій. Відповідно до статті 2¹ цього Закону контроль за організацією нотаріату, перевірка організації нотаріальної діяльності нотаріусів, дотримання ними порядку вчинення нотаріальних дій та виконання правил нотаріального діловодства здійснюються Мін'юстом, головними управліннями юстиції в областях, містах Києві та Севастополі.

На запит Рахункової палати Мін'юст листом від 21.09.2016 № 32531/13949-0-26-16/19 повідомив про відсутність повноважень щодо надання інформації з порушених у запиті питань.

Довідково. Відповідно до наказу Мін'юсту від 08.06.2011 № 1529/5 за погодженням з Державним комітетом статистики України затверджена форма звітності № 1-нотаріат (річна) „Звіт про роботу державних та приватних нотаріусів”, якою передбачені основні показники, що характеризують роботу державних та приватних нотаріусів.

За цією інформацією, у 2014 році державними та приватними нотаріусами України було посвідчено **199,4 тис.**, у 2015 році – **215,7 тис.** договорів купівлі-продажу нерухомого майна.

Разом з тим, за даними Пенсійного фонду кількість операцій з придбання нерухомого майна в 2014 році становила **188,7 тис.**, 2015 році – **194 тис.**, що на **10,7** і **21,7 тис.** відповідно операцій менше, ніж за даними Мін'юсту. Одним з чинників, який впливає на такі розбіжності, є пільги щодо несплати збору, визначені пунктом 9 частини першої статті 1 Закону № 400, але така звітність в частині застосованих пільг відсутня.

Довідково. Досягнутий показник за I півріччя 2016 року (**105,8 тис.** за даними Пенсійного фонду), за умови збереження стабільності в економіці, вказує на можливість перевищення у 2016 році рівня здійснення операцій з нерухомим майном, досягнутого в 2014 і 2015 роках.

Водночас поза контролем Пенсійного фонду залишалось питання щодо нарахування (утримання) та сплати збору з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна, що підпадає під визначення групи 3 основних засобів та інших необоротних активів згідно з Податковим кодексом²⁸.

На запит Рахункової палати Фонд державного майна України (далі – ФДМ) листом від 22.09.2016 № 10-20-18068 надав інформацію про продаж у 2014–2015 роках і I півріччі 2016 року нерухомого майна, у тому числі передавальних пристроїв. Відповідно до наданої інформації протягом зазначеного періоду вартість відчуженого нерухомого майна, у тому числі передавальних пристроїв, становила **899,2 млн гривень**.

Довідково. Інформація ФДМ містила дані про відчуження майна на суму **785,2 млн грн**, яке не підпадає під визначення терміна „нерухоме майно: продаж транспортних засобів, незавершеного будівництва, обладнання, пакетів акцій тощо”.

Під час проведення аудиту, за дорученням Пенсійного фонду, його територіальними органами підготовлено інформацію щодо сплати до державного бюджету збору з операцій купівлі-продажу нерухомого майна (групи 3 основних засобів) у розмірі **0,92 млн грн** на загальну суму за договорами **78,0 млн гривень**.

Слід зазначити, що сплачена до бюджету сума цього збору перевищує встановлений законодавством розмір відрахувань на **0,14 млн грн** (78,0 x 1 відс. = 0,78 млн гривень).

Довідково. Відповідно до наданих пояснень причиною перевищення суми сплаченого збору була його сплата суб'єктами господарювання з урахуванням сум ПДВ і вартості земельних ділянок.

За експертними розрахунками контрольної групи, враховуючи інформацію, надану ФДМ, протягом 2014–2015 років і I кварталу 2016 року до державного бюджету мав би надійти також збір з операцій купівлі-продажу нерухомого майна, що підпадає під визначення групи 3 основних засобів та інших

²⁸ Згідно з пунктом 9 статті 1 Закону № 400 нерухомим майном, зокрема, є об'єкт, що підпадає під визначення групи 3 основних засобів та інших необоротних активів згідно з Податковим кодексом. Підпунктом 138.3.3 пункту 138.3 статті 138 Податкового кодексу передбачено, що до складу основних засобів третьої групи відносяться будівлі, споруди та передавальні пристрої. Відповідно до підпункту 14.1.143 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу передавальні пристрої – це земельні поліпшення, створені для виконання спеціальних функцій з передачі енергії, речовини, сигналу, інформації тощо будь-якого походження та виду на відстань (лінії електропередачі, трубопроводи, водопроводи, теплові та газові мережі, лінії зв'язку тощо).

необоротних активів згідно з Податковим кодексом, у розмірі 26,0 млн грн (889,2 – 785,2 – 78,0) x 1 відс. = 0,26 млн гривень).

Отже, втрати державного бюджету можуть становити близько 0,26 млн гривень.

За поясненнями Пенсійного фонду, причиною відсутності контролю є неможливість ідентифікації та підтвердження фактів сплати збору, пов'язана з відмовою нотаріусів надавати інформацію про його сплату, а також відсутністю в органах Пенсійного фонду тимчасового доступу до електронного сервісу Мін'юсту – Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, у зв'язку з проведенням технічних робіт із захисту інформації. Разом з тим зазначено, що стосовно об'єктів, які неможливо ідентифікувати, територіальними органами Пенсійного фонду направлено запити до головних територіальних управлінь юстиції.

За даними Пенсійного фонду, у 2015 році мало місце суттєве збільшення (в **1,7 рази**) повернення платникам суми збору з операцій купівлі–продажу нерухомого майна (з **2,1 до 3,8 млн грн**) при збільшенні кількості операцій, за якими здійснюється повернення, лише в **1,1 рази** (з **223 до 245** операцій). Усього протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року повернено **6,6 млн грн** коштів за 580 операціями. За даними головних управлінь Пенсійного фонду, основними причинами такого повернення є сплата за житло, яке придбане вперше (повернення коштів згідно з ухвалами суду), сплата збору при купівлі земельної ділянки, повернення за недобудований об'єкт, помилково сплачений збір, невірно надані реквізити нотаріусом, відмінена угода купівлі–продажу. Водночас, під час аудиту в ЦОУ ПФ в м. Дніпропетровську **встановлено факт безпідставного повернення** управлінням Казначейства в Шевченківському (Бабушкінському) районі м. Дніпропетровська в квітні 2016 року **збору з операцій купівлі–продажу нерухомого майна в сумі 1,5 тис. грн** без відповідного подання ЦОУ ПФУ в м. Дніпропетровську, що **суперечить вимогам пункту 5²⁹ Порядку № 787**. Повернення коштів вказаним управлінням Казначейства здійснено на підставі виконавчого напису приватного нотаріусу Златової Н.А. від 29.03.2016 № 130/01-16, виданого керуючись пунктом 4 частини другої статті 17 Закону України від 21.04.99 № 606 „Про виконавче провадження”³⁰, згідно з яким підлягають виконанню державною виконавчою службою виконавчі документи, у тому числі виконавчі приписи нотаріусів.

За результатами звернення ЦОУ ПФУ в м. Дніпропетровську до зазначеного управління Казначейства та ГУ Казначейства у Дніпропетровській області щодо відшкодування безпідставно повернених коштів та організації неналежної взаємодії між територіальними органами, питання з відшкодування 1,5 тис. грн натеper не вирішено, що обумовило недоотримання коштів загальним фондом державного бюджету у вказаному обсязі.

В Україні базою оцінки для визначення оціночної вартості для передбачених Податковим кодексом цілей є ринкова вартість, розрахована

²⁹ Повернення коштів здійснюється за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету.

³⁰ З 05.10.2016 втратив чинність згідно із Законом України від 02.06.2016 № 1404 „Про виконавче провадження”, крім статті 4, яка втрачає чинності з 05.01.2017.

відповідно до національних стандартів та інших нормативно-правових актів з питань оцінки майна і майнових прав. На сьогодні залишається значним ризик заниження вартості об'єкта оподаткування збором з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна шляхом заниження вартості об'єкта.

Таким чином, **відсутність в нормативно-правових та розпорядчих документах вимог щодо подання нотаріусами органам Пенсійного фонду звітності щодо нарахованого (утриманого) та сплаченого збору з операцій купівлі-продажу нерухомого майна унеможлиблює здійснення ефективного, дієвого контролю за надходженням цього збору до державного бюджету. При цьому значним залишається ризик заниження об'єкта оподаткування збором з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна шляхом заниження вартості об'єкта оподаткування.**

3.6. Стан контролю за надходженнями збору з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку

Відповідно до пункту 15¹⁵ Порядку № 1740 збір з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку сплачується платниками збору оператору одночасно з оплатою ними зазначених послуг. Оператори стільникового рухомого зв'язку перераховують збір до державного бюджету. При цьому пунктом 19 Порядку № 1740 операторів стільникового рухомого зв'язку зобов'язано до 20 числа місяця, що настає за звітним місяцем звітного кварталу, подавати звіт про нарахування та сплату цього збору органам Пенсійного фонду, в яких вони зареєстровані як платники страхових внесків. Але пунктом 10 Закону № 400 така вимога щодо подання звіту не встановлена.

Постановою № 106 встановлено, що НКРЗ забезпечує контроль за ККДБ 24140600, проте, як зазначено в листі НКРЗ від 12.09.2016 № 01-6683/122 на запит Рахункової палати, питання щодо особливостей сплати збору з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку відноситься до компетенції Пенсійного фонду, отже, НКРЗІ не контролюються.

Аудитом встановлено, що діюча форма звіту Пенсійного фонду „Інформація про нарахування та сплату збору на обов'язкове пенсійне страхування з послуг стільникового рухомого зв'язку”, наведена у додатку К11, затвердженому наказом Пенсійного фонду від 25.03.2015 № 56 „Про упорядкування адміністративної звітності³¹ про надходження коштів” (далі – Додаток К11), не містить даних про суми залишку переплаченого чи недоплаченого на початок звітного періоду збору (далі – **Вхідне сальдо**).

Відсутність даних про суму Вхідного сальдо в розрахунковій формулі, за якою здійснюється розрахунок відхилень між значеннями сплаченого та нарахованого збору, з операцій, сплата яких запроваджена в минулих роках, призводить до некоректного результату розрахунку, дані якого не дають можливості оцінити повноту сплати нарахованої суми збору.

Так, зокрема, в ході аналізу, який здійснювався в процесі аудиту ЦОУ ПФ в м. Києві відображених в додаткових картках даних сум сплаченого та нарахова-

³¹ Нормативними або розпорядчими актами не передбачено визначення терміна „адміністративна звітність”.

ного збору з послуг стільникового рухомого зв'язку з урахуванням Вхідного сальдо на 01.01.2014, було встановлено, що в перевіреному періоді ПАТ „МТС Україна” станом на 01.01.2016 мало недоплату цього збору (сплачено за даними Звіту менше, ніж нараховано) у сумі **1,7 млн грн**, а станом на 01.07.2016 – близько **1 млн гривень**. Однак за даними Додатка К11 за 2015 рік це товариство мало переплату збору (сплачено за даними Звіту більше, ніж нараховано) в сумі **0,4 млн грн**, а за підсумками I півріччя 2016 року – майже **0,7 млн гривень**.

При цьому протягом періоду, охопленого аудитом, ЦОУ ПФ у м. Києві **не здійснювало заходів**, спрямованих на з'ясування причин недоплати та стягнення у випадку документального підтвердження факту несплати ПАТ „МТС Україна” сум збору з вартості стільникового рухомого зв'язку у разі підтвердження.

Позапланових перевірок суб'єктів господарювання, які відповідно до Закону № 400 нараховують та сплачують збір з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку територіальними органами Пенсійного фонду, протягом 2014 і 2015 років проведено **20 і 4** відповідно. Порушень за результатами таких перевірок не встановлено.

Таким чином, **Пенсійний фонд не забезпечив дієвого контролю за надходженнями збору з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку. НКРЗІ в порушення вимог Постанови № 106 контроль за цим збором не здійснюється.**

4. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ СПРАВЛЯННЯ ЗБОРУ НА ОБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ З ОКРЕМИХ ВИДІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ

4.1. Аналіз стану виконання органами Пенсійного фонду внутрішнього контролю за надходженнями збору з окремих видів господарських операцій

Управлінням внутрішнього аудиту Пенсійного фонду протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року проведено 21 контрольний захід та охоплено перевітками 66 територіальних органів Пенсійного фонду, під час яких досліджувалися питання збору з окремих видів господарських операцій. Але основним напрямом діяльності органів Пенсійного фонду, за яким проводились аудиторські дослідження в цьому періоді, був контроль за надходженням коштів до бюджету Пенсійного фонду України. Тому до основних напрямів аудиторських досліджень та, відповідно, до програм перевірок, питання виконання повноважень щодо здійснення контролю за надходженнями до державного бюджету вказаного збору окремим питанням взагалі не включалось.

Довідково. Розділом II Положення про управління внутрішнього аудиту Пенсійного фонду України визначено завдання, функції, права та обов'язки управління, зокрема: його головними завданнями є оцінка функціонування системи внутрішнього контролю в органах Пенсійного фонду, у тому числі шляхом проведення аудиторських досліджень, інших контрольних заходів в центральному апараті Пенсійного фонду, територіальних органах, удосконалення системи управління в органах Пенсійного фонду, запобігання фактам незаконного, неефективного та нецільового використання пенсійних коштів.

Відповідно до складених аудиторських звітів Пенсійного фонду за результатами всіх без винятку проведених контрольних заходів порушень

вимог чинного законодавства щодо контролю за повнотою надходження та своєчасності сплати збору з окремих видів господарських операцій встановлено не було.

Разом з тим під час аналізу матеріалів аудиторських досліджень управлінням внутрішнього аудиту Пенсійного фонду встановлено, що питання забезпечення функції контролю територіальними органами за повнотою та своєчасністю надходжень збору з окремих видів господарських операцій відображались в окремих аудиторських дослідженнях, зокрема від 28.11.2014, проведених управлінням внутрішнього аудиту ГУПФ в м. Києві в УПФ в Дарницькому районі м. Києва, які здійснювалися в рамках контролю за сплатою збору від продажу ювелірних виробів із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння за період з 01.11.2012 по 31.10.2014.

Так, в цих матеріалах зазначено, що працівниками УПФ в Дарницькому районі м. Києва проведено **50** перевірок суб'єктів господарювання, що реалізували ювелірні вироби, та відображено випадки недоплати збору на державне пенсійне страхування, наприклад в акті перевірки від 24.01.2013 № 11-3 на суму **197,99 грн**; від 03.09.2013 № 26-3 – **119,79 грн**; від 19.03.2014 № 13-3 – **230,85 грн** і від 26.03.2014 № 18-3 – **48,84 гривень**.

Враховуючи, що відповідно до Порядку № 1740 (в редакції, що діяла у 2014 році) підтвердним документом продажу ювелірного виробу із золота, платини і дорогоцінного каміння видавався покупцеві касовий чек, в якому сума збору включалася до загального податку, що сплачувалася під час купівлі товару, а також інший документ, який підтверджував вартість реалізованих ювелірних виробів із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння, недоплата такого збору є порушенням з боку його платника – суб'єкта підприємницької діяльності.

Однак управління внутрішнього аудиту, зафіксувавши факти недоплати збору, порушень не встановило, не відреагувало належним чином щодо встановлення причин таких недоплат і не дослідило стан надходження коштів до державного бюджету. Відповідно, в аудиторському звіті управління внутрішнього аудиту Пенсійного фонду від 12.12.2014 № 5, складеному з урахуванням результатів аудиторських досліджень в УПФ в Дарницькому районі м. Києва, зазначені питання не знайшли відображення.

Поза увагою управління внутрішнього аудиту залишилося питання контролю за повнотою та своєчасністю надходжень збору з операцій купівлі-продажу нерухомого майна. В аудиторських звітах управління внутрішнього аудиту Пенсійного фонду, проведених у 2014 і 2015 роках, зазначалося, що головними управліннями Пенсійного фонду, зокрема у Вінницькій, Одеській, Сумській, Харківській областях та в м. Києві, проводились перевірки повноти та своєчасності надходження цього збору. За даними аудиторських досліджень протягом зазначеного періоду проведено **508** таких перевірок, донараховано та стягнуто до державного бюджету **15 тис. грн** збору. Проте управлінням внутрішнього контролю Пенсійного фонду не приділялася належна увага змісту виявлених порушень, їх значущості та системності допущення.

Упродовж 2014–2015 років та I півріччя 2016 року питання виконання повноважень територіальними органами Пенсійного фонду у частині здійснення

контролю за повнотою та своєчасністю надходжень збору в щоквартальних доповідних записках, які надавались керівнику Пенсійного фонду, та оглядових листах не відображались, на засіданнях правління Пенсійного фонду не розглядались.

Роз'яснення, консультації щодо організації і проведення внутрішніх аудитів в органах Пенсійного фонду з питань виконання повноважень в частині здійснення контролю повноти нарахування та своєчасності сплати збору з окремих видів господарських операцій не готувались.

Таким чином, дані аудиту Рахункової палати свідчать про незабезпечення Пенсійним фондом належного внутрішнього контролю за виконанням повноважень щодо повноти та своєчасності надходжень збору з окремих видів господарських операцій, що призвело до відсутності дієвих управлінських рішень, спрямованих на забезпечення єдиного механізму контролю за такими надходженнями.

4.2. Оцінка ефективності управлінських рішень щодо справляння збору з окремих видів господарських операцій та світова практика їх застосування

Внаслідок прийняття Закону № 309, яким на постійній основі закріплено зарахування збору з окремих видів господарських операцій до державного бюджету, Пенсійний фонд ще листом від **20.03.2012** № 6291/03-20 звернувся до Кабінету Міністрів України з проханням доручити Мінфіну та Державній податковій службі України (далі – ДПС³²) розглянути питання щодо внесення змін до Податкового кодексу в частині включення цього збору до загальнодержавних податків і зборів та визначити органи ДПС контролюючими стосовно його утримання та сплати, що надасть можливість уникнути дублювання однакових для органів Пенсійного фонду та ДПС функцій і зменшити кількість перевірок платників.

Мінфін не підтримав зазначених вище пропозиції Пенсійного фонду, про що повідомив Кабінету Міністрів України листом від 04.05.2012 за № 31-08160-3-8/3063, мотивуючи це тим, що включення збору з окремих видів господарських операцій (який на той час налічував 4 збори) до загальнодержавних податків і зборів суперечить меті здійсненої у 2011 році реформи податкової системи (зменшення кількості малоефективних податків і зборів) та негативно позначиться на міжнародному іміджі нашої держави, зокрема, її позиції у міжнародному рейтингу легкості ведення бізнесу.

Отже, **Мінфін, визнавши ці збори малоефективними, не запропонував механізму вирішення проблеми спрощення процедури їх контролю та не сприяв розробленню нормативно-правових актів, які б дали змогу забезпечити належне адміністрування таких платежів.**

Натомість, Законом України від 10.04.2014 № 1200 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо усунення окремих неузгодженостей норм законодавства”, який набрав чинності з 19.04.2014, були внесені доповнення до статті 1 Податкового кодексу (пункти 1.3 і 1.4), згідно з якими цей Кодекс не регулює питання погашення зобов'язань зі сплати зборів на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів

³² Яка на той час ще не припинила свою діяльність.

господарських операцій; встановлення і скасування цих зборів, їх розмірів та механізмів справляння здійснюються відповідно до Закону України „Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування”. Тобто, збір з **окремих видів господарських операцій відокремлено від податкових платежів**.

Разом з тим у розвинених зарубіжних країнах такі платежі існують у різних формах залежно від видів господарських операцій, які оподатковуються, зокрема, з операцій придбання рухомого та нерухомого майна найпоширенішим є справляння податків. Так, при купівлі нерухомого майна в Німеччині³³ ставка податку становить **3,5 відс.** її кадастрової³⁴ вартості, в Хорватії – **5 відс.** вартості. У Великобританії при купівлі нерухомості сплачується гербовий збір; він є найнижчим у Європі та не перевищує **4 відс.** для будинків вартістю **500 тис. фунтів стерлінгів**, для більш дешевої нерухомості ставка збору є регресуючою. При цьому в Німеччині та Великобританії щорічно сплачується податок на нерухомість, а в Хорватії – лише податок на купівлю нерухомості покупцем.

Оподаткування операцій з придбання транспортних засобів також є поширеним у різних країнах світу. Наприклад, у Франції при придбанні нового автомобіля сплачується податок; його величина залежить від двох показників: об’єму двигуна (чим він більший, тим більша ставка податку) та об’єму викиду вуглекислого газу CO₂ (ставка податку становить **2 євро** за кожні 100 куб. см, якщо транспортний засіб виділяє менше, ніж 120 грамів за кілометр шляху, податок не сплачується). Надходження від такого податку направляються на фінансування екологічних програм Франції. У Данії при реєстрації автомобіля сплачується податок у розмірі **105 відс.** його вартості, при цьому, якщо ціна автомобіля більше **34 тис. крон**, ставка податку становить **180 відс.** його вартості.

Мешканці Японії сплачують три види податків з власників транспортних засобів, а саме: при купівлі автомобіля податок **5 відс.**; при реєстрації (податок розраховується залежно від об’єму двигуна та маси автомобіля) та щорічний податок з власників транспортних засобів. Такі надходження спрямовуються на підтримку та стимулювання перспективних розробок в автомобільній сфері країни³⁵.

Аналіз системи справляння збору та реформування податкової системи, направлений, зокрема, на скорочення кількості податків і зборів, дає підстави запропонувати, як варіант, для врегулювання питання оподаткування операцій з придбання (купівлі–продажу) нерухомого майна та під час набуття права власності на легкові автомобілі шляхом віднесення цих платежів до державного мита,

³³ Шевчук С.В. Методологічні підходи до оподаткування нерухомості: західна традиція / С. В. Шевчук // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2014. – № 2. – С. 205 – 217.

³⁴ Кадастрова вартість, на відміну від балансової, включає в себе цільове призначення нерухомості.

³⁵ Дубовик О.Ю., Шуліченко Т.В. Податок з власників транспортних засобів зарубіжних країн: теорія та практика / Дубовик О.Ю., Шуліченко Т.В. // Бізнесінформ. – 2010. – № 5(1) – С. 137 –138.

З ювелірних виробів та дорогоцінного каміння, як з предметів розкоші, в розвинених країнах справляється акцизний податок. Ураховуючи, що з 2015 року платниками збору при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю фактично є виробники таких виробів, більш ефективно внести такі вироби до переліку підакцизних товарів та оподатковувати акцизним податком.

Щодо оподаткування послуг стільникового рухомого зв'язку, сталої практики такого оподаткування в світі немає, але такий збір може існувати в системі оподаткування, як такий що включається, як елемент, до ціни товару (роботи, послуг), передбачаючи юридичне розділення номінального (споживача) та фактичного (виробника) платників, або у вигляді неподаткового платежу.

Отже, збір з окремих видів господарських операцій є актуальним за умови правового врегулювання, направлено на забезпечення належного адміністрування збору, дієвого контролю за повнотою надходжень.

Під час проведення аудиту Пенсійний фонд листом від 07.10.2016 № 31059/03-30 в установленому порядку надіслав Мінсоцполітики на погодження законопроект „Про внесення змін до деяких законів України щодо адміністрування збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій”, метою якого є передання функцій контролю та адміністрування в частині збору з операцій з купівлі іноземної валюти та при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування до ДФС для уникнення дублювання функцій та забезпечення прозорості фінансових потоків платників цих зборів. На сьогодні законопроект підтримано Мінсоцполітики та Мінекономрозвитку, а ДФС у листі до Мінфіну зазначила, щодо передання функції з адміністрування цих зборів потребує всебічного обговорення з усіма заінтересованими сторонами. Позиція Мінфіну на теперішній час невідома.

Таким чином, **органами державної влади в цих умовах не було забезпечено ефективного адміністрування та системного контролю зі справляння збору з окремих видів господарських операцій. Проблемні питання не вирішувались.**

Кабінет Міністрів України, Пенсійний фонд, Мінфін і ДФС не дійшли чіткого визначення щодо повноважень органів державної влади в частині обліку платників і надходжень збору, контролю за їх справлянням та забезпечити їх функціонування.

Після внесення змін до законодавства України в частині напряму зарахування зборів, що призвели до втрати їх цільового призначення, вказаними органами не було підготовлено чітких узгоджених пропозицій щодо унормування системи адміністрування збору та внесення змін до Податкового і Бюджетного кодексів, а також Закону № 400 з метою забезпечення контролю за повнотою надходжень таких платежів до Державного бюджету України.

ВИСНОВКИ

1. Система функціонування збору на обов'язкове пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій в Україні є неефективною. Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Міністерство соціальної політики України, Пенсійний фонд України, Державна фіскальна служба України та інші органи державної влади не забезпечили чіткого визначення та виконання власних повноважень у сфері ведення обліку платників і контролю за надходженнями збору. Незважаючи на суттєві зміни у законодавстві, внаслідок яких змінено цільове призначення збору, не здійснено правового унормування системи його адміністрування та контролю за сплатою, не підготовлено відповідних змін до Закону України „Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування”, Бюджетного та Податкового кодексів України.

1.1. За існуючої системи функціонування збору не створено дієвої взаємодії між органами, уповноваженими здійснювати контроль за його надходженням, зокрема між Пенсійним фондом України, Міністерством фінансів України, Державною фіскальною службою України, Національним банком України, Національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації, а також органами Міністерства внутрішніх справ України та Міністерством юстиції України.

1.2. Збільшення надходжень збору досягалося переважно за рахунок розширення кількості видів операцій, з яких він сплачувався, і кола платників, що створювало додаткове податкове навантаження на них за межами загальнодержавної податкової системи України. Зокрема, встановлення з квітня 2014 року збору з операцій з купівлі іноземної валюти в безготівковій та/або готівковій формі призвело до подвійного оподаткування одних і тих самих операцій, здійснених банком і фізичними особами. Як наслідок, відбулося збільшення в **2,7 рази** порівняно з попереднім роком надходжень збору з окремих видів господарських операцій в цілому, які становили **9,6 млрд гривень**. При цьому збір з операцій з купівлі іноземної валюти становив **69,1 відс. (6,6 млрд грн)** надходжень у цілому.

У 2015 році, незважаючи на збільшення ставки збору з операцій з купівлі іноземної валюти в **4 рази** (з **0,5 до 2,0 відс.**), надходження цього збору становили лише **284 млн грн**, що в **23,4 рази** менше, ніж у 2014 році, внаслідок оподаткування лише операцій з купівлі іноземної валюти фізичними особами в безготівковій формі. За 10 місяців 2016 року надійшло **327 млн гривень**.

Надходження збору від інших видів господарських операцій у 2014 році порівняно з 2013 роком зменшилися на **17,5 відс.** внаслідок впливу економічної ситуації в Україні і становили близько **3 млрд гривень**. Надалі, незважаючи на зменшення кількості здійснених операцій, з яких сплачувався збір, за рахунок збільшення їхньої вартості, відбулося збільшення надходжень збору в цілому (2015 рік – **3,9 млрд грн**, 10 місяців 2016 року – **4,2 млрд гривень**).

2. Нормативно-правова база в частині сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій протягом 2014–2015 років і I півріччя 2016 року була недосконалою, нечіткою, постійно змінювалася, що не завжди сприяло покращенню контролю у зазначеній сфері, а навпаки, ускладнювало його.

Назва збору та порядок його зарахування і використання, визначені статтею 29 Бюджетного кодексу України та частиною третьою статті 3 Закону України „Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування”, не узгоджуються між собою.

Законодавством України не встановлено фінансових санкцій, які мають застосовуватися до платників збору в разі неповної або несвоєчасної його сплати.

Положення про Пенсійний фонд України, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 23.07.2014 № 280, не враховує повноважень Пенсійного фонду щодо забезпечення контролю за нарахуванням (утриманням) і сплатою збору. Питання контролю за сплатою збору визначені переважно в нормативно-правових актах щодо загальнообов’язкового державного пенсійного страхування, зокрема у Переліку питань щодо проведення перевірки уніфікованої форми акта, який складається за результатами проведеної планової (позапланової) перевірки щодо додержання суб’єктом господарювання вимог законодавства у сфері загальнообов’язкового державного пенсійного страхування, затвердженому постановою правління Пенсійного фонду від 04.02.2016 № 2-1.

2.1. Зміни до Порядку сплати збору на обов’язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 03.11.1998 № 1740, вносилися постановами Кабінету Міністрів України від 07.05.2015 № 331 і від 01.07.2016 № 397 через 5–6 місяців після набрання чинності відповідними законами всупереч встановленим термінам 2–3 місяці.

Некоректно внесені зміни до пунктів 12 і 16 цього Порядку відповідно до Закону України від 07.06.2012 № 4911 „Про внесення змін до статті 1 Закону України „Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування”, яким змінено механізм оподаткування збором на обов’язкове пенсійне страхування легкових автомобілів, а саме під час набуття права власності на них, а не при їх відчуженні. Внаслідок такої неузгодженості за рішенням суду фізичній особі було повернено сплачений нею збір при купівлі легкового автомобіля.

Крім того, визначення у пункті 15¹⁵ цього Порядку збору з вартості послуг стільникового рухомого зв’язку не відповідає найменуванню класифікації доходів бюджету, визначеній Бюджетним кодексом України.

2.2. Пенсійним фондом України не були внесені зміни до пункту 5.5 розділу V Порядку ведення органами Пенсійного фонду обліку надходження сум платежів, затвердженого постановою правління Пенсійного фонду України від 27.09.2010 № 21-2, у зв’язку із змінами, внесеними Законом України від 28.12.2014 № 71 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи” до Закону України „Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування”, в частині сплати збору з операцій з купівлі іноземної валюти та при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю. Цим Порядком не визначено процедури внесення даних звітів про нарахування (утримання) та сплату збору до окремої (додаткової) картки платника, яка створюється в розділі „Додаткові картки” електронної бази автоматизованого робочого місця

обліку сум страхових внесків Пенсійного фонду, порядок внесення цих даних не визначений.

2.3. Залишається неврегульованим питання звільнення від збору з операцій купівлі-продажу нерухомого майна громадян, які придбавають житло вперше, оскільки нотаріуси не дають підтвердження права громадян на звільнення від сплати цього збору. Як наслідок, при посвідченні договорів купівлі-продажу нерухомого майна громадяни змушені сплачувати збір на загальних підставах, а потім повертати сплачену суму в судовому порядку.

2.4. У зв'язку з адміністративною реформою в Україні потребує правового врегулювання наказ Пенсійного фонду і Державного казначейства України від 14.04.2010 № 39/122 „Про надання інформації” в частині приведення його у відповідність із чинним законодавством.

3. Міністерством фінансів України не створено ефективного механізму планування збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій і доведення його індикативних показників на відповідний рік до територіальних органів Пенсійного фонду.

Планування надходжень збору здійснювалось за відсутності розробленої Міністерством фінансів України та Пенсійним фондом України методики прогнозування, що призвело до необґрунтованих розрахунків планових надходжень цього збору і заниження Пенсійним фондом України таких показників за ККДБ 24140300 і 24140500 на 2015 рік майже в **2 рази**, а на 2016 рік – за усіма операціями збору в **1,5–1,6 рази**.

Міністерством фінансів України на 2014–2016 роки доводились до Пенсійного фонду України індикативні показники доходів бюджету, при цьому нормативно-правові акти, які б передбачали визначення їх та механізм застосування, відсутні. Як наслідок, Пенсійний фонд України, отримуючи такі показники від Міністерства фінансів України, не доводив їх вчасно до своїх територіальних органів.

4. Система обліку надходжень і контролю за сплатою збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій, запроваджена в Пенсійному фонді України протягом 2014–2015 років і I півріччя 2016 року, є неповною та невпорядкованою.

Порядок оброблення отриманої від органів Казначейства інформації, що надходить до центрального апарату Пенсійного фонду та його територіальних органів, не уніфіковано і не затверджено нормативним документом; програмне забезпечення з автоматизації процесу оброблення вхідної інформації не розроблене, як наслідок – значні витрати робочого часу спеціалістів Пенсійного фонду на оброблення отриманої інформації в ручному режимі.

У 2014–2015 роках і I кварталі 2016 року Пенсійний фонд не забезпечив затвердження інструктивних чи методичних положень, що регламентують порядок контролю за відповідністю показників звітів про нарахований і сплачений збір і відповідністю показника сплати за даними цих звітів сумі сплаченого збору за даними виписок з рахунків для зарахування коштів збору до державного бюджету. Через недосконалість актів нормативно-правового регулювання та відсутність програмного забезпечення автоматизації процесів обліку надходження сум платежів збору **порівняння даних реєстрів**

надходжень збору з даними додаткових карток АРМ ОССВ не здійснюється в автоматичному режимі, що ускладнює проведення камеральних перевірок поданої звітності з метою контролю за повнотою та своєчасністю надходжень збору до державного бюджету.

Пенсійний фонд України не володіє в повному обсязі даними щодо повернення помилково та/або надміру сплаченого збору до державного бюджету. При цьому з другої половини 2012 року ним не оновлена форма звітності головних управлінь щодо коштів, які були повернені платникам збору під час набуття права власності на легкові автомобілі.

5. Пенсійний фонд України, Міністерство соціальної політики України, Міністерство фінансів України, Державна фіскальна служба України, Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації, а також Міністерство внутрішніх справ України та Міністерство юстиції України через відсутність узгоджених нормативно-правових актів не забезпечили дієвого контролю за повнотою та своєчасністю надходження до державного бюджету збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій.

Нормативно-правові акти та розпорядчі документи Пенсійного фонду не визначають порядку організації та проведення контрольно-перевірочної роботи щодо стану нарахування і сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій і повноти обліку таких надходжень.

5.1. Законом України „Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування” і Порядком сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій не передбачено подання до органів Пенсійного фонду звітів про нарахування та сплату збору органами Міністерства внутрішніх справ України з операцій під час набуття права власності на легкові автомобілі та посвідчення договорів купівлі-продажу нерухомого майна нотаріусами. Це не дає можливості ефективно та в повному обсязі здійснювати Пенсійному фонду функції контролю за сплатою збору з цих видів операцій.

5.2. У 2014–2015 роках і I півріччі 2016 року Пенсійний фонд не забезпечив затвердження інструктивних чи методичних рекомендацій щодо механізму контролю за нарахуванням (утриманням) і сплатою збору до державного бюджету. Лише постановою правління Пенсійного фонду від 22.04.2016 № 9-2 „Про стан організації роботи з надходжень платежів до Пенсійного фонду України, погашення заборгованості з їх сплати, легалізації заробітної плати та захисту прав споживачів” було рекомендовано підрозділам платежів головних управлінь Пенсійного фонду здійснювати, зокрема, аналіз повноти нарахування та перерахування платниками збору, а у разі виявлення несплачених сум, заявлених платниками у звітності, інших розбіжностей або неподання звітності інформувати НБУ та/або Мінфін та контролювати заходи із стягнення сум боргу управліннями Пенсійного фонду України.

При цьому ця постанова не передбачає інформування ДФС у разі суттєвих розбіжностей між сумами нарахованого і сплаченого збору при поданні

ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом, хоча з часу запровадження збору (01.01.2015) такі розбіжності набули постійного характеру. Так, станом на 01.07.2016 недонадходження збору до державного бюджету може становити **4,6 млн гривень**. Однак Пенсійний фонд не повідомив про це ДФС, за якою з 01.01.2015 закріплено контроль за сплатою (утриманням) збору. Протягом 2015 року та I півріччя 2016 року ДФС такого контролю не здійснювала.

5.3. Відсутність у Пенсійному фонді України механізму проведення звірок щодо повноти нарахування (утримання) та сплати збору під час набуття права власності на легкові автомобілі, звітності щодо здійснення першої державної реєстрації не забезпечує дієвого та ефективного контролю за надходженням сум цього збору до державного бюджету. Внаслідок процесу реформування органів Міністерства внутрішніх справ України, зокрема ліквідації Державтоінспекції, деякими територіальними органами Пенсійного фонду втрачено комунікативні канали отримання інформації про кількість зареєстрованих легкових автомобілів і суми сплаченого під час реєстрації збору.

Так, за даними Головного сервісного центру МВС, кількість звірок, здійснених уповноваженими органами Пенсійного фонду України у I півріччі 2016 року, перевищує його показники на **144** одиниці, а сума фактично сплаченого за виявленими фактами недоплати збору перевищує відповідний показник Пенсійного фонду на **140,9 тис. грн**, або на **108,6 відсотка**.

Пенсійним фондом під час проведення аудиту надіслано лист до Державного агентства з питань електронного урядування України (від 12.10.2016 № 31548/05-30) про необхідність доступу до державних електронних ресурсів, зокрема Єдиного державного реєстру МВС зареєстрованих транспортних засобів та їх власників, який було втрачено в липні 2015 року у зв'язку з реформуванням органів МВС.

5.4. Пенсійний фонд України, Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації не забезпечили дієвого контролю за надходженнями збору з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку. НКРЗІ в порушення постанови Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 № 106 „Деякі питання ведення обліку податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету” не здійснює контролю за справами надходжень збору з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку.

Діюча форма звіту Пенсійного фонду України „Інформація про нарахування та сплату збору на обов'язкове пенсійне страхування з послуг стільникового рухомого зв'язку” не містить даних про суми залишку надміру сплаченого чи недоплаченого на початок звітної періоду збору. Як наслідок, звітні дані за окремими суб'єктами господарювання не відповідають даним, відображеним у додаткових картках, щодо сум сплаченого та нарахованого збору.

6. Пенсійний фонд України, Міністерство соціальної політики України та Міністерство юстиції України не забезпечили взаємодії для врегулювання питання подання нотаріусами органам Пенсійного фонду звітності про суми фактично сплаченого збору з операцій купівлі-продажу нерухомого майна при посвідченні таких договорів, що унеможливило

здійснення дієвого контролю за надходженням збору до державного бюджету. При цьому залишається значним ризик заниження суми збору при здійсненні операцій з придбання нерухомого майна шляхом заниження вартості об'єкта оподаткування.

За інформацією Мін'юсту, державними та приватними нотаріусами України у 2014 році було посвідчено **199,4 тис.**, у 2015 році – **215,7 тис.** договорів купівлі-продажу нерухомого майна, тоді як, за даними Пенсійного фонду, кількість операцій з придбання нерухомого майна в цей період становила **188,7 і 194 тис.**, що на **10,7 і 21,7 тис.** відповідно менше.

Через відсутність на законодавчому рівні вимог до подання звітів нотаріусами про посвідчені ними договори з купівлі-продажу нерухомого майна та перерахований до державного бюджету збір, а також відмови нотаріусів надавати документи для перевірки органам Пенсійного фонду (керуються статтею 8 Закону України „Про нотаріат”) останні позбавлені можливості здійснювати документальний контроль за дотриманням нотаріусами вимог, передбачених пунктом 15³ Порядку сплати збору у частині посвідчення договорів купівлі-продажу нерухомого майна за наявності документального підтвердження сплати такого збору.

З метою запровадження подання нотаріусами звітів про нарахування та сплату збору Пенсійним фондом у 2012 і 2015 роках розроблялися і надавалися на погодження до заінтересованих органів виконавчої влади законопроекти про внесення змін до деяких законів України щодо сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу нерухомого майна. Однак ці законопроекти в частині подання нотаріусами звітності до органів Пенсійного фонду не були підтримані Мінсоцполітики і Мін'юстом.

За експертними розрахунками контрольної групи, виходячи із даних лише Фонду державного майна України про продаж у 2014–2015 роках і I півріччі 2016 року передавальних пристроїв, які відносились до нерухомого майна та були об'єктом оподаткування збором при здійсненні операцій з їх придбання (купівлі-продажу), а також інформації Пенсійного фонду про стан сплати збору за відповідними договорами, можливі втрати державного бюджету внаслідок ненарахування і несплати збору з таких операцій становлять близько **0,3 млн гривень.**

7. Внутрішнім аудитом Пенсійного фонду України не забезпечено здійснення контролю за виконанням повноважень у частині повноти і своєчасності надходжень збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій. До головних напрямів аудиторських досліджень та, відповідно, до програм перевірок як окреме питання виконання повноважень щодо здійснення контролю за надходженнями збору до державного бюджету взагалі не включалось. Згідно із складеними аудиторськими звітами Пенсійного фонду за результатами всіх без винятку проведених контрольних заходів порушень вимог чинного законодавства щодо контролю за повнотою надходження та своєчасності сплати збору встановлено не було, тоді як у матеріалах аудиторських досліджень такі порушення зафіксовані, але їм не надано належної оцінки.

ПРОПОЗИЦІЇ

1. Про результати аудиту ефективності виконання повноважень державними органами влади в частині повноти та своєчасності надходження збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій поінформувати Верховну Раду України.

2. Відомості у формі рішення Рахункової палати про результати аудиту ефективності виконання повноважень державними органами влади в частині повноти та своєчасності надходження збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій надіслати Кабінету Міністрів України і рекомендувати забезпечити супроводження проекту Закону України від 01.06.2016 № 4741 „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо сприяння детінізації валютообмінних операцій” до його прийняття в другому читанні та в цілому.

2.1. Доручити Міністерству фінансів України спільно із заінтересованими органами державної влади підготувати узгоджені пропозиції щодо внесення змін до Податкового кодексу України, Бюджетного кодексу України, Закону України „Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування” та інших нормативних актів у частині правового унормування системи адміністрування збору з окремих видів господарських операцій, визначення порядку обліку платежів і контролю за сплатою до державного бюджету і подати їх на розгляд Кабінету Міністрів України.

2.1.1. З метою унормування системи справляння збору та недопущення збільшення кількості податкових платежів і зборів пропонуємо внести зміни до чинного законодавства в частині оподаткування. Одним із шляхів врегулювання може бути:

– щодо операцій з придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна та під час набуття права власності на легкові автомобілі – доцільно врегулювати питання шляхом внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України від 16.01.2014 № 719 „Про державне мито”;

– щодо операцій при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірний контроль – доцільно такі вироби внести до переліку підакцизних товарів з метою визначення операцій з їх реалізації об'єктом оподаткування акцизним податком;

– щодо операцій з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку – такий платіж може існувати в тих чи інших формах оподаткування відповідно до Податкового кодексу України, зокрема у складі рентних платежів.

2.1.2. Розробити методику прогнозування надходжень до державного бюджету цих платежів.

2.1.3. Спільно з Пенсійним фондом України, Міністерством соціальної політики України, Міністерством внутрішніх справ України та Міністерством юстиції України забезпечити:

– прийняття нормативних документів щодо подання до органів Пенсійного фонду за місцезнаходженням органів Міністерства внутрішніх

справ, нотаріусів звітів про нарахування та сплату збору на обов'язкове державне пенсійне страхування під час набуття права власності на легкові автомобілі, що підлягають першій державній реєстрації в Україні, та придбання нерухомого майна;

– обмін інформацією, достатньою для здійснення контролю за надходженням збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій під час набуття права власності на легкові автомобілі та з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна.

2.2. Доручити Міністерству юстиції України в установленому порядку розробити та затвердити механізм щодо порядку підтвердження права на звільнення від сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування громадян, які придбавають житло і перебувають у черзі на одержання житла або придбавають житло вперше.

3. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності виконання повноважень державними органами влади в частині повноти та своєчасності надходження збору на обов'язкове державне пенсійне страхування окремих видів господарських операцій надіслати Пенсійному фонду України та рекомендувати:

– вжити заходів щодо усунення недоліків і порушень, встановлених під час аудиту, із забезпечення обліку та контролю за нарахуванням (утриманням) і сплатою до державного бюджету збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій;

– удосконалити механізм здійснення документального контролю за нарахуванням (утриманням) і сплатою до державного бюджету збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій;

– забезпечити прийняття розпорядчих документів для врегулювання питань обміну інформацією з відповідними органами державної влади, необхідною для виконання Пенсійним фондом України функцій контролю відповідно до вимог Закону України „Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування” і Порядку сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 03.11.1998 № 1740;

– привести у відповідність із чинним законодавством наказ Пенсійного фонду України і Державного казначейства України від 14.04.2010 № 39/122 „Про надання інформації”.

Член Рахункової палати

В. І. Невідомий

Аналіз планових показників надходжень збору з окремих видів господарських операцій

млн грн

ККДБ	Збір	Факт 2013 року	2014 рік				2015 рік				2016 рік		
			План затверджений:		Факт	% вико- нання плану	План затверджений:		Факт	% вико- нання плану	План затверд- жений Законом № 928	% плану 2016 р. до факту 2015 р.	Очіку- вані надход- ження*
			Законом № 719	із змінами, внесеними Законом № 1165			Законом № 80	із змінам, внесеними Законом № 217					
24140100	з операцій з купівлі іноземної валюти в безготівковій та/або готівковій формі	-	-	9 100,0	6 658,5	73,2	-	-	-	-	-	-	-
	з операцій з купівлі іноземної валюти в готівковій формі	-	-	-	-	-	2 208,6	291,7	284,0	97,4	190,6	67,1	318,5
24140200	з торгівлі ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння	38,8	47,9	46,8	33,5	71,6	-	-	-	-	-	-	-
	при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю	-	-	-	-	-	221,8	221,8	211,7	95,4	186,1	87,9	283,2
24140300	під час набуття права власності на легкові автомобілі	1 463,7	1 437,0	1 363,2	1 056,1	77,5	613,6	613,6	1 254,8	204,5	893,2	71,2	2 045,2
24140500	з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна	677,4	682,1	629,8	562,9	89,4	370,2	370,2	778,1	210,2	668,3	85,9	841,0
24140600	з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку	1 425,5	1 530,7	1 530,7	1 320,6	86,3	1 340,7	1 340,7	1 384,2	103,2	1 189,4	85,9	1 568,9
24140000	з окремих видів господарських операцій	3 605,5	3 697,8	12 670,6	9 631,6	76,0	4 754,9	2 838,0	3 912,8	137,9	3 127,6	79,9	5 056,8

* за розрахунками Рахункової палати з огляду фактичних надходжень за 10 місяців 2016 року.

Аналіз показників надходжень збору з окремих видів господарських операцій

млн грн

ККДБ	Збір	Фактичні надходження					Питома вага, %			Відхилення (темپ росту):					
		2013 рік	2014 рік	I півріччя 2015 року	2015 рік	I півріччя 2016 року	у 2014 році	у 2015 році	за I півріччя 2016 року	2014 рік до 2013 року		2015 рік до 2014 року		I півріччя 2016 року до I півріччя 2015 року	
										сума	%	сума	%	сума	%
24140100	з операцій з купівлі іноземної валюти в безготівковій та/або готівковій формі	-	6 658,5	119,2	-	-	69,1	-	-	6 658,5	-	-6 658,5	-	-	-
	з операцій з купівлі іноземної валюти в готівковій формі	-	-	-	284,0	119,1	-	7,3	5,1	-	-	+284,0	-	-0,1	100,0
24140200	з торгівлі ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння	38,8	33,5	-	-	-	0,3	-	-	-5,3	86,3	-33,5	-	-	-
	при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю	-	-	89,1	211,7	143,4	-	5,4	6,1	-	-	+211,7	-	54,3	160,9
24140300	під час набуття права власності на легкові автомобілі	1 463,7	1 056,1	446,6	1 254,8	919,4	11,0	32,1	39,3	-407,6	72,2	198,7	118,8	472,8	205,9
24140500	з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна	677,4	562,9	271,3	778,1	424,7	5,8	19,9	18,2	-114,5	83,1	215,2	138,2	153,4	156,6
24140600	з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку	1 425,5	1 320,6	626,4	1 384,2	733,2	13,7	35,4	31,3	-104,9	92,6	63,6	104,8	106,8	117,0
Усього	з окремих видів господарських операцій	3 605,4	9 631,6	1 552,6	3 912,8	2 339,8	100,0	100,0	100,0	6 026,2	267,1	-5718,8	40,6	787,2	150,7