



РАХУНКОВА ПАЛАТА

РІШЕННЯ

від 11 квітня 2023 року № 6-1

Київ

Про розгляд Звіту про результати аудиту ефективності справляння та результативності контролю за повнотою нарахування та своєчасністю сплати військового збору до державного бюджету

Відповідно до статті 98 Конституції України, статей 7, 25, 26, 35 і 36 Закону України „Про Рахункову палату” розглянуто Звіт про результати аудиту ефективності справляння та результативності контролю за повнотою нарахування та своєчасністю сплати військового збору до державного бюджету.

За підсумками розгляду Рахункова палата

В С Т А Н О В И Л А:

1. Військовий збір, який з метою зміцнення обороноздатності держави запроваджено у 2014 році тимчасово, а з 01.01.2015 на невизначений час, став дієвим інструментом визначеної при його запровадженні цілі та забезпечив додаткове залучення до державного бюджету 165,6 млрд грн надходжень станом на 01.01.2023.

Запровадження військового збору передбачало його цільове призначення (у 2014 році – на забезпечення фінансування заходів з підвищення обороноздатності держави, з 01.01.2015 – на реформу Збройних Сил України), однак надходження від справляння цього збору зараховуються до загального фонду державного бюджету.

Нормативно-правові акти, що регулюють справляння військового збору, фактично дублюють нормативно-правові акти, які регулюють справляння податку на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО).

За незмінної ставки (1,5 відс.) надходження військового збору до державного бюджету зросли в **13,3** рази – з **2,5** млрд грн у **2014** (з 03.08.2014) до **33,7** млрд грн у **2022** році. Частка надходжень цього збору в податкових надходженнях збільшилася з **0,9** до **3,7** відс., а в надходженнях ПДФО – з **20** до **22,7** відсотка.

2. Протягом 2020–2022 років прогностичний показник військового збору визначався як складова частина ПДФО. У законах України про Державний бюджет України на 2020–2022 роки військовий збір окремо не визначався, а відображався в цілому за ККДБ 11010000 „Податок та збір на доходи фізичних осіб” без деталізації за структурою підкодів.

Через відсутність методики прогнозування військового збору протягом шести років (з моменту його встановлення (з 03.08.2014) до затвердження Міністерством фінансів України (далі – Мінфін) Методики прогнозування надходжень податку та збору на доходи фізичних осіб (наказ Мінфіну від 31.08.2020 № 539)) **його прогнозування окремо взагалі не здійснювалось.**

Індикативні показники надходжень військового збору до державного бюджету на 2020–2022 роки визначалися Державною податковою службою України (далі – ДПС) окремо та доводилися до територіальних органів для забезпечення їх виконання і становили 107,7, 101,2 та 105,8 відс. відповідно.

Станом на 01.01.2023 **борг з військового збору збільшився на 34,1 відс.** (на 94,7 млн грн, з 277,6 до 372,3 млн гривень). Внаслідок списання боргу з військового збору до державного бюджету не надійшло 37,5 млн гривень.

3. Нормативно-правову базу, яка визначає правові засади справляння військового збору до державного бюджету, загалом сформовано, при цьому вона дублює норми, що регулюють відносини, пов'язані зі справлянням ПДФО, однак окремі положення нормативно-правових актів потребують удосконалення та узгодження з чинним законодавством.

Кабінетом Міністрів України не забезпечено своєчасного виконання пункту 2 розділу II „Прикінцеві положення” Закону України від 19.06.2022 № 2308-IX „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування військовим збором грошового забезпечення військовослужбовців та інших осіб, які беруть безпосередню участь у бойових діях в умовах воєнного стану” (далі – Закон № 2308) у частині визначення порядку підтвердження статусу осіб, зазначених в абзаці третьому підпункту 1.7 пункту 16¹ підрозділу 10 розділу XX „Перехідні положення” Податкового кодексу України (далі – Податковий кодекс), з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором. Так, відповідні зміни до постанови Кабінету Міністрів України від 30.12.2015 № 1161 „Про порядок підтвердження статусу осіб, які беруть безпосередню участь в антитерористичній операції та/або здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації у Донецькій та Луганській областях, що здійснюються шляхом проведення операції Об'єднаних сил (ООС), та/або здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором” (далі – постанова № 1161) внесено постановою Кабінету Міністрів України від 17.03.2023 № 244 „Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 30 грудня 2015 р. № 1161”, тобто через 8 місяців з дня набрання чинності Законом № 2308.

Аудит засвідчив, що через несвоєчасне внесення змін до постанови № 1161 доходи військовослужбовців та інших осіб, зазначених в абзаці третьому підпункту 1.7 пункту 16¹ підрозділу 10 розділу XX „Перехідні

положення” Податкового кодексу, у вигляді грошового забезпечення оподатковувалися в повному обсязі, зокрема, в головному управлінні (далі – ГУ) ДПС у Львівській області податковими агентами перераховано до державного бюджету **185,2 млн грн військового збору**, нарахованого з 12 347,9 млн грн доходів (грошового забезпечення), отриманих з 09.07.2022 по вересень 2022 року включно військовослужбовцями та іншими особами, які брали безпосередню участь у бойових діях.

4. Найвні ризики зниження бази оподаткування військовим збором, відповідно – недонадходження коштів до державного бюджету. Чинний механізм відображення ринкової ціни в договорах купівлі-продажу рухомого майна, які є об’єктом оподаткування військовим збором, недосконалий і не забезпечує зазначення в таких договорах реальної середньоринкової вартості.

Міністерством економіки України не забезпечено розміщення на своєму офіційному вебсайті розрахунку середньоринкової вартості деяких транспортних засобів, зокрема модельного ряду AUDI, MITSUBISHI, RENAULT, що унеможлиблює використання платниками військового збору та посадовими особами територіальних органів ДПС таких відомостей і реалізацію вимог пункту 173.1 статті 173 Податкового кодексу.

Як наслідок – стійка тенденція до значного зростання протягом останніх років кількості проданих транспортних засобів, у тому числі люксових автомобільних брендів (Porsche, Volkswagen, Infiniti, Tesla тощо), за ціною, що нижче середньоринкової. Зниження вартості транспортних засобів у договорі купівлі-продажу при оформленні операцій з їх продажу порівняно із середньоринковою вартістю, механізм визначення якої затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 10.04.2013 № 403 „Про затвердження Порядку визначення середньоринкової вартості легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів”, створює ризики недонадходження військового збору до державного бюджету.

5. ДПС не забезпечено дієвої організації та здійснення її територіальними органами контролю за повнотою обліку платників військового збору, поданням ними податкової звітності та дотриманням норм законодавства в частині повноти декларування отриманих доходів і своєчасності нарахування (перерахування, сплати) військового збору, що призвело до низької результативності контрольно-перевірочної роботи і недонадходжень, за розрахунками, **6 294,8 тис. грн військового збору до державного бюджету, з яких за результатами вжитих територіальними органами ДПС заходів під час проведення Рахунковою палатою заходу забезпечено надходження до державного бюджету загалом майже **1 млн гривень**.**

5.1. Дані ДПС про кількість платників військового збору є неповними, оскільки не включають фізичних осіб (далі – ФО), які отримують доходи від продажу (обміну) двох та більше об’єктів рухомого

майна у вигляді легкового автомобіля та/або мотоцикла, та/або мопеда, надання нерухомості в оренду, отримання спадщини.

Податкові органи також не володіють інформацією про отримані ФО-резидентами доходи, у тому числі шляхом переказу з-за кордону та за межами України (у разі працевлаштування за кордоном), що унеможлиблює здійснення контролю та вжиття заходів щодо залучення ФО до декларування таких доходів та сплати військового збору до державного бюджету.

5.2. Територіальними органами ДПС не забезпечено дієвого контролю за правильністю заповнення платниками військового збору податкової звітності та повнотою декларування сум доходів, які є об'єктом оподаткування військовим збором.

За результатами вибіркового дослідження встановлено:

- **сума перерахованого військового збору (313,7 млрд грн) у 9,5 разів перевищує нараховану суму (33,2 млрд грн) такого збору загалом по Україні відповідно до поданих податкових розрахунків сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку за звітні податкові періоди 2020 року;**

- **у 116 випадках** протягом 2020–2022 років платниками Вінницької області, які виконують функції податкового агента, **не перераховано/занижено військовий збір на суму 2 520,9 тис. грн, у 12 випадках податковими агентами** відповідно до додатків 4ДФ податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (далі – додаток 4ДФ до податкового розрахунку) **не перераховано 89 тис. грн військового збору**, який підлягав сплаті до державного бюджету. **Під час проведення аудиту за результатами вжитих ГУ ДПС у Вінницькій області заходів 97 податковими агентами сплачено 953 тис. грн військового збору;**

- **випадки завищення фізичними особами-підприємцями (далі – ФОП) у додатку Ф2 „Розрахунок податкових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб та військового збору з доходів, отриманих самозайнятою особою” до податкової декларації про майновий стан і доходи за 2020–2021 роки на 3 573,8 тис. грн витрат на оплату праці та нарахування на заробітну плату порівняно з показниками, відображеними у податкових розрахунках. Під час аудиту Рахункової палати ФОП подано уточнену податкову звітність із виправленими показниками;**

- **факти використання** протягом 2020–2022 років платниками податків Вінницької області, які здійснювали будівельні роботи, **праці найманих працівників без належного оформлення трудових відносин і виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати та без сплати податків до державного бюджету. Як наслідок, до державного бюджету не надійшло, за розрахунками, понад 60 тис. грн військового збору;**

- **заниження ТОВ „СМД-ІНВЕСТ” у податкових розрахунках за звітні періоди 2020 року на 4 357,2 тис. грн витрат на оплату праці за**

результатами фактично виконаних п'яти господарських договорів на виконання будівельних робіт з капітального ремонту, укладених з Департаментом благоустрою та інфраструктури та Департаментом капітального будівництва Дніпровської міської ради, що свідчить про наявність ризиків викривлення показників податкових розрахунків;

- факти неподання до ГУ ДПС у Дніпропетровській області податкової декларації про майновий стан і доходи та несплати військового збору ФО, якими у IV кварталі 2021 року отримано доходи від суми списаної заборгованості, за якою минув строк позовної давності, що призвело до недонадходження військового збору до державного бюджету.

Крім того, встановлено несплату військового збору при нарахуванні 1 142,4 тис. грн доходу, отриманого 34-ма ФО-благодійниками, яких не включено до Реєстру волонтерів антитерористичної операції та/або здійснення заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, що призвело до недонадходження військового збору до державного бюджету.

5.3. Через невиконання податковими агентами вимог статті 173 Податкового кодексу у частині надання відомостей про суми нарахованого доходу ФО, а також невикористання територіальними органами ДПС інформації з офіційних джерел для визначення середньоринкової вартості рухомого майна створено ризики заниження в податковій звітності доходів від продажу (обміну) такого майна, які є об'єктом оподаткування військовим збором.

Аудитом встановлено численні випадки ймовірного заниження вартості легкових автомобілів у договорі купівлі-продажу (оціночної вартості, визначеної згідно із законом) при оформленні операцій з продажу порівняно з їх середньоринковою вартістю. При цьому військовий збір при здійсненні таких операцій розраховувався і сплачувався платниками на підставі вартості, відображеної в договорі купівлі-продажу транспортного засобу. Як наслідок, лише за 22-ма перевіреними випадками недонадходження до державного бюджету військового збору становили, за розрахунками, майже 100 тис. гривень.

За результатами вибіркового дослідження встановлено недекларування/заниження у податковій звітності доходів від продажу транспортних засобів та несплату/сплату в меншому розмірі військового збору:

- при здійсненні протягом 2019–2022 років продажу об'єктів рухомого майна та отриманні доходів на загальну суму 771,8 тис. грн ФО не сплачено/сплачено в меншому розмірі військовий збір, що призвело до недонадходження цього збору до державного бюджету;

- Регіональним сервісним центром Головного сервісного центру Міністерства внутрішніх справ України у Дніпропетровській області як податковим агентом не відображено в додатку 4ДФ до податкових розрахунків, поданих протягом 2021 року, інформації про суми нарахованого

та сплаченого військового збору при отриманні у **24 випадках ФО** доходів з продажу (обміну) об'єктів рухомого майна. Як наслідок, 11 ФО військовий збір **перераховано** після оформлення продажу із запізненням від **61 календарного дня до року**, однією ФО подано податкову декларацію про майновий стан і доходи, за якою станом на 22.02.2023 **обліковується борг з військового збору**, а щодо семи ФО наявні **ризики недонадходжень** такого збору до державного бюджету;

- у **40 випадках** ФО Вінницької області **знижено доходи від продажу (обміну) рухомого майна** у податкових деклараціях про майновий стан і доходи за 2019–2021 роки, за розрахунками, на загальну суму **97 882,2 тис. гривень**. Як наслідок, до державного бюджету **не надійшло 1 380,7 тис. грн військового збору**;

- **ФО Вінницької області** (62 відс. загальної кількості) **не подано податкових декларацій про майновий стан і доходи та не задекларовано**, за розрахунками, зважаючи на середньоринкову вартість одного транспортного засобу, **29 481,9 тис. грн доходів, отриманих ними** протягом 2019–2021 років **від продажу (обміну) рухомого майна** (від 31 до 267 од.) при проведенні державної реєстрації переходу права власності. Як наслідок, до державного бюджету **не надійшло**, за розрахунками, **427,7 тис. грн військового збору**;

- **податковими агентами не повідомлено ГУ ДПС у Вінницькій області** про проведення державної реєстрації переходу права власності протягом 2018–2021 років **одним громадянином** Вінницької області **16 транспортних засобів** та отримання ним доходів за операціями від **продажу (обміну) об'єктів рухомого майна**, за розрахунками, у сумі **8 071 тис. грн, які** в поданих громадянином податкових деклараціях про майновий стан і доходи **не задекларовано**. Як наслідок, до державного бюджету **не надійшло**, за розрахунками, **121 тис. грн військового збору**.

5.4. Протягом 2020–2022 років із **донарахованих 132,8 млн грн** військового збору за результатами документальних перевірок до державного бюджету **надійшло лише 31,2 відс. (41,4 млн гривень)**.

Аудитом встановлено, що тільки близько **43 відс. документальних перевірок**, проведених протягом 2020–2022 років Східним міжрегіональним управлінням ДПС по роботі з великими платниками податків, **були результативними**. При цьому **99,9 відс. донарахованої суми** військового збору (5 505,3 тис. грн) **оскаржено платниками**, до державного бюджету **надійшло лише 0,5 тис. грн** такого збору.

Через нездійснення територіальними органами ДПС визначених відповідними наказами ДПС з питань забезпечення проведення якісної кампанії з декларування громадянами та самозайнятими особами доходів контрольно-перевірочних заходів **щодо залучення ФО до декларування отриманих ними доходів**:

- ГУ ДПС у Вінницькій області з 9 722 доведених протягом 2020–2022 років до відпрацювання „ймовірних декларантів” **не залучено до**

декларування **1 102 ФО** (13 відсотків). Як наслідок, до державного бюджету **не надійшло**, за розрахунками, **1 768,3 тис. грн військового збору**;

- ГУ ДПС у Дніпропетровській області щодо доведених до відпрацювання 188 ФО, якими протягом 2020–2021 років отримано 45 410,2 тис. грн доходів від продажу об'єктів рухомого майна, та 753 ФО – 119 355,6 тис. грн доходів від отримання спадщини/дарування **контрольні заходи** в частині оподаткування зазначених сум доходів з 18.03.2020 по 22.02.2023 **не проводилися**. Як наслідок, до державного бюджету **не надійшло**, за розрахунками, **2 471,4 тис. грн військового збору**.

Судами розглянуто **617 справ** щодо **оскарження** платниками військового збору рішень контролюючих органів на суму **37,3 млн грн**, з яких у 363 справах (58,8 відс. розглянутих) на суму **25,1 млн грн (67,2 відс. оскаржуваних сум) рішення прийнято на користь платників податків**.

6. Окремого інформаційного обміну та взаємодії з питань адміністрування військового збору ДПС з іншими заінтересованими органами виконавчої влади не передбачено.

Через неналежну взаємодію та обмін інформацією між ДПС, Пенсійним фондом України (далі – ПФУ) та Державною службою України з питань праці (далі – Держпраці), а також ненадання необхідної інформації нотаріусами територіальними органами ДПС не забезпечено дієвого контролю за декларуванням платниками отриманих доходів, а також за повнотою та своєчасністю перерахування військового збору до державного бюджету.

ПФУ та ДПС (на центральному рівні) не забезпечено передбаченої розділом IV Порядку обміну інформацією про відомості, що містять ознаки використання праці неоформлених працівників та порушень законодавства про працю, затвердженого постановою правління ПФУ від 29.05.2017 № 11-1, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 20.06.2017 за № 776/30644, взаємодії, що унеможливило здійснення оцінки результативності взаємодії ПФУ і ДПС та їх територіальних органів, оскільки немає узагальнених даних щодо результатів відпрацювання відомостей про використання праці неоформлених працівників та встановлених порушень законодавства про працю.

Неналежне виконання протягом 2020–2022 років територіальними органами ДПС повноважень у частині правильності оформлення матеріалів фактичних перевірок, а також відсутність зворотного зв'язку з боку територіальних органів Держпраці створює ризики несплати військового збору до державного бюджету та незастосування штрафних санкцій.

Внаслідок неінформування у 2020 році Управлінням Держпраці у Вінницькій області ГУ ДПС у Вінницькій області про встановлені факти порушень трудового законодавства, зокрема щодо використання праці 128 неоформлених належним чином найманих працівників ТОВ „АВМ Девелопмент”, наявні ризики несплати військового збору до державного бюджету.

За результатами обговорення та на підставі викладеного Рахункова палата

В И Р І Ш И Л А:

1. Звіт про результати аудиту ефективності справляння та результативності контролю за повнотою нарахування та своєчасністю сплати військового збору до державного бюджету затвердити.

2. Рішення Рахункової палати і Звіт про результати аудиту ефективності справляння та результативності контролю за повнотою нарахування та своєчасністю сплати військового збору до державного бюджету надіслати Верховній Раді України протягом 15 днів з дня затвердження.

3. Відомості у формі рішення Рахункової палати про результати аудиту ефективності справляння та результативності контролю за повнотою нарахування та своєчасністю сплати військового збору до державного бюджету надіслати Кабінету Міністрів України і запропонувати доручити:

3.1. Міністерству фінансів України спільно з Міністерством юстиції України, Міністерством внутрішніх справ України, Фондом державного майна України та іншими заінтересованими органами виконавчої влади розглянути питання розроблення і запровадження правового регулювання оцінки середньоринкової вартості легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів на підставі аналізу фактичних цін продажу цих транспортних засобів для відображення у договорах купівлі-продажу еквівалентної імовірної ціни, за яку може здійснюватися купівля-продаж транспортних засобів певної марки та моделі з відповідним строком експлуатації та пробігом на встановлену дату проведення оцінки.

3.2. Міністерству економіки України розглянути питання розширення переліку марок і моделей транспортних засобів з урахуванням року випуску та пробігу для розрахунку їх середньоринкової вартості з метою забезпечення повноти оподаткування операцій з продажу (обміну) об'єктів рухомого майна відповідно до пункту 173.1 статті 173 Податкового кодексу.

4. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати ДПС і рекомендувати:

- розробити і затвердити план заходів щодо виконання пропозицій Рахункової палати, визначити строки виконання і відповідальних осіб;

- розробити і запровадити ефективний механізм взаємодії з державними органами з метою отримання податковими органами інформації, необхідної для залучення до оподаткування платників військового збору, а також здійснення контролю за повнотою декларування отриманих доходів такими платниками;

- запровадити систематичний та ефективний контроль за:

повнотою оподаткування доходів ФО та своєчасністю подання платниками військового збору податкових розрахунків і декларацій про майновий стан і доходи;

якістю та результативністю контрольно-перевірочної роботи територіальних органів ДПС з дотримання платниками військового збору чинного законодавства в частині повноти нарахування та своєчасності сплати такого збору до державного бюджету;

- забезпечити дієву взаємодію з ПФУ та Держпраці при здійсненні контролю за повнотою нарахування та своєчасністю сплати військового збору до державного бюджету;

- розробити і затвердити заходи з підвищення результативності претензійно-позовної роботи та підготовки матеріалів за результатами проведених перевірок для їх передачі до суду.

5. Рішення Рахункової палати і Звіт надіслати ГУ ДПС у Вінницькій, Дніпропетровській, Закарпатській, Львівській та Одеській областях, м. Києві, Східному міжрегіональному управлінню ДПС по роботі з великими платниками податків і рекомендувати розглянути результати аудиту, розробити та вжити невідкладних заходів щодо усунення виявлених порушень і недоліків у роботі.

6. Рішення Рахункової палати і Звіт оприлюднити на офіційному вебсайті Рахункової палати.

7. Члену Рахункової палати Цезарю Огню забезпечити надсилання до Верховної Ради України інформації про стан виконання об'єктами контролю цього рішення Рахункової палати протягом 45 днів з дня отримання інформації від об'єктів контролю.

8. Контроль за виконанням цього рішення покласти на члена Рахункової палати Цезаря Огня.

Т. в. п. Голови Рахункової палати

Андрій МАЙСНЕР