



РАХУНКОВА ПАЛАТА

РІШЕННЯ

22 жовтня 2024 року

№ 49-1

Київ

Про розгляд Звіту про результати аудиту ефективності на тему „Оскарження рішень ДПС: вплив на економічну активність платників податків”

Відповідно до статті 98 Конституції України, статей 7, 25, 26, 35 і 36 Закону України „Про Рахункову палату” розглянуто Звіт про результати аудиту ефективності на тему „Оскарження рішень ДПС: вплив на економічну активність платників податків”.

За підсумками розгляду Рахункова палата

ВСТАНОВИЛА:

1. Державною податковою службою України (далі – ДПС) у 2021–2023 роках та I півріччі 2024 року загалом забезпечено вжиття заходів, спрямованих на покращення процедури адміністративного та судового оскарження в умовах воєнного стану.

Про це свідчать скорочення у 2023 році та I півріччі 2024 року строку виконання ДПС та її територіальними органами (далі – органи ДПС) рішень судів, винесених на користь платників податків, та збільшення частки справ, винесених судами на користь органів ДПС після адміністративного оскарження.

Водночас за результатами аудиту виявлено недоліки, які перешкоджають ефективному вирішенню податкових спорів та вказують на необхідність удосконалення процедури адміністративного та судового оскарження з метою підвищення її ефективності, прозорості та справедливості.

1.1. Невисока ефективність вирішення податкових спорів в умовах воєнного стану, а також зменшення суми позовних вимог за позовами до органів ДПС спричинили зменшення податкових надходжень до державного бюджету за рішеннями судів, винесеними на користь органів ДПС. За такими рішеннями протягом 2021–2023 років та I півріччя 2024 року до державного бюджету надійшло **2,9 млрд грн** податків та зборів. Порівняно з 2021 роком (1,3 млрд грн) цей показник зменшився: у 2022 році на 36 відс. (до 0,8 млрд грн), у 2023 році – ще на 43 відс. (до 0,5 млрд грн).

Поряд з цим за подання позовних заяв, апеляційних та касаційних скарг за майновими і немайновими спорами органами ДПС у зазначеному періоді сплачено 0,8 млрд грн судового збору.

Така ситуація вказує на нагальну потребу поліпшення якості адміністрування податків та зборів, підвищення рівня підготовки до розгляду судових справ за участі органів ДПС.

Через несплату судового збору, спричинену нерівномірним фінансуванням протягом бюджетного року, органи ДПС зіткнулися з відмовою в апеляційному та касаційному провадженні за 5 537 судовими справами.

Це не сприяє виконанню органами ДПС своїх повноважень щодо здійснення представництва їх інтересів у судах та негативно впливає на забезпечення надходжень до державного бюджету податків та зборів, донарахованих за результатами контрольно-перевірочної роботи.

1.2. Результати адміністративного та судового оскарження платниками податків рішень податкових органів протягом 2021–2023 років та I півріччя 2024 року є різними: за підсумками розгляду скарг **72,6 відс. рішень органів ДПС залишаються без змін, судами ж на користь платників податків вирішено 74,7 відс. позовів до органів ДПС.**

Так, за результатами адміністративного оскарження платниками податків 40,4 тис. рішень податкових органів на суму 311,4 млрд грн ДПС:

залишено без змін 72,6 відс. (29,3 тис.) податкових рішень на 276,9 млрд грн;

скасовано 27,4 відс. (11,1 тис.) податкових рішень на 34,5 млрд грн (скарги задоволено на користь платників податків).

За 2021–2023 роки та I півріччя 2024 року судами розглянуто 72,8 тис. справ за позовами до органів ДПС на суму 279,4 млрд грн:

на користь органів ДПС задоволено 25,3 відс. (18,4 тис.) справ на 151,9 млрд грн;

на користь платників податків – 74,7 відс. (54,4 тис.) справ на 127,5 млрд гривень.

Водночас частка справ, задоволених судами на користь органів ДПС, після адміністративного оскарження у 2023 році та I півріччі 2024 року мала тенденцію до зростання. Це свідчить про покращення якості роботи ДПС у частині адміністративного розгляду скарг платників податків.

2. Кількість платників податку на додану вартість (далі – ПДВ), які подавали податкові накладні/розрахунки коригування (далі – ПН/РК) для реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН), у 2023 році порівняно з 2021 роком знизилася на 14,4 відс. (з 232 до 198,7 тис. платників). Водночас кількість платників ПДВ, у яких зупинено реєстрацію ПН/РК в ЄРПН, зросла на 37 відс. (з 67,1 до 91,9 тис. платників).

Незважаючи на високий рівень реєстрації протягом 2021–2023 років та I півріччя 2024 року поданих ПН/РК (99,3 відс. на 7 834,9 млрд грн ПДВ), кількість платників ПДВ, у яких зупинено реєстрацію ПН/РК, зросла з **5,5 тис. щомісяця в 2021 році до близько 10 тис. у I півріччі 2024 року.**

Дані свідчать про стабільно високий рівень реєстрації ПН/РК в ЄРПН та ефективність механізмів відповідності: більшість платників ПДВ змогли відповідати критеріям оцінки ступеня ризиків, визначених Порядком зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 11 грудня 2019 року № 1165 (зі змінами).

За результатами автоматизованого моніторингу критеріїв оцінки ступеня ризиків, в середньому близько 16 тис. платників ПДВ перебували у переліку ризикових у 2021–2023 роках. Щороку з цього переліку виключались від 4 до 6 тис. платників ПДВ.

Аудит засвідчив: при зменшенні кількості платників ПДВ, що перебували у переліку ризикових, на 11 відс. (з 16,4 до 14,6 тис.), **загальна сума сплачених ними податків до державного бюджету зросла на 53,1 відс. (з 11,3 до 17,3 млрд грн)**. Загалом такими платниками у 2021–2023 роках до державного бюджету сплачено **42,7 млрд грн податків та зборів**.

Водночас **10 відс. юридичних осіб та 14 відс. фізичних осіб-підприємців**, які перебували у переліку ризикових у 2021 та 2022 роках, **призупинили свою діяльність у наступні 2022–2023 роки**.

3. За результатами автоматизованого моніторингу відповідності ПН/РК критеріям оцінки ступеня ризиків протягом 2021–2023 років та I півріччя 2024 року зупинено реєстрацію 7,7 млн ПН/РК на суму ПДВ 144,1 млрд гривень.

3.1. Із загальної кількості таких ПН/РК **23,4 відс. (39,2 млрд грн ПДВ)** зупинено за критерієм ризиковості платника ПДВ **„У контролюючих органах наявна податкова інформація, яка стала відома у процесі провадження поточної діяльності під час виконання покладених на контролюючі органи завдань і функцій, що визначає ризиковість здійснення господарської операції, зазначеної в поданих для реєстрації податковій накладній/розрахунку коригування”** (далі – „наявна податкова інформація”).

Цей критерій є загальним, що надає дискреційні повноваження комісіям регіонального рівня при прийнятті рішення про відповідність платника податку критеріям ризиковості платника ПДВ.

3.2. Реєстрацію ще **58,4 відс. ПН/РК (79 млрд грн ПДВ)** зупинено за критерієм ризиковості здійснення операцій **„Обсяг постачання товару/послуги згідно з кодом УКТЗЕД/ДКПП/умовним кодом такого товару, зазначений у ПН/РК на збільшення суми податкових зобов’язань, яку/який подано для реєстрації в ЄРПН, перевищує величину залишку, що визначається як різниця між обсягом придбання на митній території України такого/такої товару/послуги (крім обсягу придбання товарів/послуг за операціями, які звільнені від оподаткування та підлягають оподаткуванню за нульовою ставкою) та/або ввезення на митну територію України такого товару, зазначеного з 1 січня 2017 р. в отриманих ПН/РК, зареєстрованих у ЄРПН, і митних деклараціях, збільшеного у 1,5 раза, та обсягом постачання відповідного товару/послуги, зазначеного/зазначеної в ПН/РК, зареєстрованих з 1 січня 2017 р. у ЄРПН за відсутності такого товару/послуги згідно з кодом УКТЗЕД/ДКПП/умовного коду**

товару у врахованій таблиці даних платника податку”, який є складним у його розрахунку для платника податку.

4. Окремі рішення, прийняті комісією центрального рівня з питань зупинення реєстрації ПН/РК в ЄРПН ДПС (далі – Комісія ДПС), були недостатньо обґрунтовані.

Наявні дискреційні повноваження дозволяють комісіям регіонального та центрального рівня з питань зупинення реєстрації ПН/РК в ЄРПН приймати рішення про відповідність/невідповідність платника податку критеріям ризиковості платника ПДВ у межах законодавчо допустимих варіантів, що може супроводжуватися певними корупційними ризиками та впливати на об’єктивність прийняття таких рішень.

Протягом 2021–2023 років та I півріччя 2024 року за результатами розгляду Комісією ДПС 268,4 тис. скарг, поданих платниками ПДВ на рішення комісій регіонального рівня про відмову в реєстрації ПН/РК в ЄРПН, а також 0,9 тис. скарг, поданих платниками ПДВ з 08.07.2023 на рішення комісій регіонального рівня про неврахування таблиць даних платників ПДВ і про відповідність платника податку критеріям ризиковості платника ПДВ:

задоволено 49,4 відс. (133 тис.) скарг, а рішення комісій регіонального рівня скасовано;

залишено без задоволення 50,6 відс. (136,3 тис.) скарг, а рішення комісій регіонального рівня без змін.

Водночас за результатами опрацьованих Рахунковою палатою рішень судів, винесених у 2024 році на користь платників ПДВ після процедури адміністративного оскарження, встановлено, що суди визнавали рішення комісій регіонального рівня необґрунтованими та скасовували їх, зокрема, через:

недоведення податковим органом наявності підстав для застосування критерію ризиковості платника ПДВ „наявна податкова інформація”;

неврахування наданих платниками ПДВ документів та письмових пояснень, яких було достатньо для прийняття рішень про реєстрацію ПН/РК.

5. Протягом 2021–2023 років органами ДПС загалом забезпечено виконання рішень судів про визнання недійсними/нечинними податкових повідомлень-рішень (далі – ППР), винесених на користь платників податків.

При цьому значна кількість рішень судів про реєстрацію ПН/РК в ЄРПН, виключення платника податку з переліку ризикових платників ПДВ та врахування таблиці даних платника ПДВ органами ДПС виконувалась протягом тривалого строку (від 3 місяців до 2 років). Це призводило до затримки у використанні платниками податків фінансових ресурсів для цілей бізнесу, додаткових витрат на судовий збір та юридичні послуги, зниження довіри до органів ДПС.

Строк виконання органами ДПС таких судових рішень поступово скорочується: у I півріччі 2024 року 68,6 відс. рішень виконано від 10 днів до 3 місяців.

6. Заходи, визначені щорічними планами заходів з реалізації ДПС стратегічних ініціатив „Удосконалення процедури адміністративного

оскарження, налагодження діалогу з платниками податків за рахунок впровадження практики медіації” та „Удосконалення процедури судового оскарження з метою підвищення якості розгляду судових справ за участі органів ДПС” у 2021–2023 роках, **не були достатньо обґрунтовані. Як наслідок, цілі стратегічних ініціатив не досягнені.**

6.1. Стратегічна ініціатива з удосконалення процедури адміністративного оскарження рішень ДПС, яка мала на меті **підвищити ефективність та якість цієї процедури, а також покращити взаємовідносини між податковими органами та платниками податків, не була реалізована.** Всього на 2021–2023 роки заплановано 18 заходів, окремі з них включались до планів заходів з реалізації стратегічної ініціативи щороку:

оприлюднений на вебсайті ДПС Звіт про результати розгляду податкових спорів в адміністративному та судовому порядку за 2021 рік не містив визначеного Планом заходів з реалізації стратегічних цілей діяльності ДПС на 2021 рік, затвердженим наказом ДПС від 30.07.2020 № 376 (у редакції наказу ДПС від 01.03.2021 № 254), огляду найбільш поширених спірних питань, що стають предметом оскарження, та належного шляху вирішення таких питань з метою підвищення ефективності контрольно-перевірочної роботи. Звіти про результати розгляду податкових спорів за 2022 і 2023 роки не оприлюднені через введення воєнного стану в Україні;

оприлюднені на вебсайті ДПС результати роботи із забезпечення прав платників податків у частині якісного, всебічного, об’єктивного розгляду скарг за 2021 і 2023 роки не містили інформації про частку справ, рішення за якими прийняті на користь органів ДПС, розглянутих у судовому порядку після проходження процедури адміністративного оскарження;

План заходів з реалізації Стратегічного плану ДПС на 2022–2024 роки у 2023 році, затверджений наказом ДПС від 04.04.2023 № 198, містив два заходи, спрямовані на розроблення законопроектів, які втратили актуальність у зв’язку з набранням чинності Законом України від 17 лютого 2022 р. № 2073-IX „Про адміністративну процедуру”.

У 2023 році Мінфіном, за пропозицією ДПС, визнано **недоцільним подальше доопрацювання розробленого у 2021 році законопроекту щодо альтернативного (позасудового) вирішення податкових спорів шляхом медіації.** Як наслідок, напрям „Удосконалення процедури адміністративного оскарження, налагодження діалогу з платниками за рахунок впровадження практики медіації” виключено з Пріоритетів діяльності ДПС на 2023 рік, затверджених 20.04.2023 Міністром фінансів України. Пріоритети діяльності ДПС на 2024 рік такого напрямку не містять.

6.2. Розроблений для досягнення стратегічної ініціативи з удосконалення процедури судового оскарження щорічний захід „Здійснення заходів із метою підвищення якості розгляду судових справ та формування єдиної позиції у справах за участі органів ДПС, у тому числі шляхом взаємодії в межах законодавства із судовими органами та органами виконавчої влади” на 2022–

2024 роки є загальним та не дає змоги надати оцінку його впливу на поліпшення якості розгляду судових справ за участі органів ДПС.

Індикатором виконання цього заходу визначено збільшення частки податкових спорів, вирішених судами різних інстанцій на користь органів ДПС, у загальній кількості податкових спорів, розглянутих судами різних інстанцій, та частки суми позовів, вирішених судами на користь органів ДПС, у загальній сумі за спорами, розглянутими судами різних інстанцій. Стан виконання зазначеного індикатора:

у 2022 році не виконаний у зв'язку з військовою агресією Російської Федерації проти України, введенням воєнного стану та встановленням простою у роботі ДПС та її органів;

у 2023 році частка податкових спорів, вирішених судами на користь органів ДПС, зменшилась на 1,1 відс., проте частка суми за такими спорами зросла на 14,8 відс.;

у I півріччі 2024 року порівняно з відповідним періодом минулого року зазначені показники мають незначне зростання.

7. Результативні показники якості, визначені в паспорті бюджетної програми за КПКВК 3507010 „Керівництво та управління у сфері податкової політики” на 2021–2024 роки, які оцінюють процедуру судового оскарження, не відповідають вимогам пункту 6 Загальних вимог до визначення результативних показників бюджетних програм, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 10 грудня 2010 р. № 1536 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 15 червня 2015 р. № 553), зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 27 грудня 2010 р. за № 1353/18648, у частині чіткості та однозначності формулювань.

Крім того, ці показники відображають лише ефективність вирішення податкових спорів, пов'язаних з ППР, винесених територіальними органами ДПС за результатами контрольної-перевірочної роботи. Як наслідок, **оцінювання результативності процесів адміністративного та судового оскарження є неповним і необ'єктивним.**

8. Зміни, внесені до Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI (далі – Податковий кодекс) протягом 2020–2023 років у частині тимчасового зупинення перебігу строків розгляду скарг (з 29.05.2020 по 01.08.2023), простій у 2022 році у роботі ДПС та її територіальних органів зумовили тривалий розгляд скарг платників податків.

Так, **24 відс. (10,6 тис.) оскаржуваних платниками податків рішень податкових органів розглянуто ДПС у строк понад 60 календарних днів (максимально 749 календарних днів).**

Протягом 60 календарних днів ДПС розглянуто 76 відс. (33,9 тис.) оскаржуваних платниками податків рішень податкових органів, з них четверта частина – протягом 20 календарних днів.

У 80 відс. випадків строк розгляду скарг **продовжувався до 60 календарних днів через тривале надання територіальними органами до центрального апарату ДПС документів і матеріалів, які підтверджували правомірність**

винесеного ними рішення. Середній строк передачі документів територіальними органами до центрального апарату ДПС становив 16 календарних днів, зокрема: 21 календарний день у 2021 році та 12 календарних днів у I півріччі 2024 року.

Строк розгляду Комісією ДПС скарг платників податків на рішення комісій регіонального рівня про відмову в реєстрації ПН/РК в ЄРПН також був тривалим: від 41 календарного дня у 2023 році (до 01.08.2023) до 306 календарних днів у 2022 році.

Після 01.08.2023 розгляд скарг платників податків ДПС як на рішення комісій регіонального рівня про відмову в реєстрації ПН/РК в ЄРПН, так і на інші види рішень, винесених територіальними органами ДПС, здійснювався у терміни, встановлені статтею 56 Податкового кодексу.

9. Недостатня чисельність працівників органів ДПС, відповідальних за представництво інтересів органів ДПС у судах, спричиняє значне навантаження на цих працівників та створює ризики неякісного виконання повноважень.

З 01.01.2022 по 01.07.2024 кількість таких працівників зменшилась на **28,3 відс.** (з 854 до 612 працівників). Водночас кількість судових справ, які потребували супроводження, зросла на 11,1 відс. (з 66,9 до 74,3 тис. справ). Як наслідок, навантаження на працівників збільшилося на 55 відсотків.

Серед працівників центрального апарату ДПС навантаження зменшилось у 2,8 раза (з 863 до 308 справ станом на 01.01.2023). При цьому на 01.07.2024 навантаження зросло майже у 2 рази (до 567 справ). Це сталося через залучення працівників до супроводження судових справ територіальних органів ДПС.

10. Обмежений доступ до інформації, необхідної при розгляді скарг платників податків та представництві інтересів органів ДПС у судах, недостатня автоматизація процесів узагальнення та формування результатів адміністративного та судового оскарження значно ускладнюють таку процедуру, що впливає на ефективність роботи органів ДПС.

10.1. Працівники органів ДПС, які розглядали скарги платників податків та представляли інтереси органів ДПС у судах, **не мали можливості повноцінно використовувати окрему інформацію через обмежений доступ до підсистеми „Податковий аудит” інформаційно-комунікаційної системи (далі – ІКС) „Податковий блок” та відповідних матеріалів податкових перевірок, що, відповідно, ускладнювало їхню роботу.**

Крім того, електронні форми справ як для скарг платників податків, так і для судових справ в автоматизовано-інформаційних системах (далі – АІС) „Суди” та „Скарга” **були неповними та містили обмежену кількість документів.** Працівники змушені були надсилати запити до структурних підрозділів органів ДПС для отримання необхідних документів, що збільшувало час розгляду скарг і супроводження судових справ.

10.2. В інформаційних системах (підсистемах) ДПС **не передбачено автоматизованої функції узагальнення даних про результати адміністративного та судового оскарження.** Як наслідок, недосконала система

моніторингу заважає прийняттю ДПС обґрунтованих управлінських рішень для покращення процедури адміністративного та судового оскарження.

Протягом 2021–2023 років АІС „Скарга” та „Суди” не забезпечували автоматичного формування та узагальнення даних щодо видів рішень контролюючого органу, сум оскарження/позову, видів податків та зборів, кількості скарг платників податків, строк розгляду яких продовжено, а також рішень територіальних органів ДПС, оскаржених у суді після проходження процедури адміністративного оскарження.

Запроваджена у 2024 році інформаційна система ІКС „Адміністративне та судово оскарження” є недосконалою в частині узагальнення звітних даних про результати адміністративного та судового оскарження.

З урахуванням викладеного Рахункова палата

ВИРІШИЛА:

1. Звіт про результати аудиту ефективності на тему „Оскарження рішень ДПС: вплив на економічну активність платників податків” (далі – Звіт) затвердити.

2. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати Верховній Раді України протягом 15 робочих днів з дня затвердження Звіту.

3. Рішення Рахункової палати в порядку інформування надіслати Раді національної безпеки і оборони України.

4. Відомості про результати аудиту у формі рішення Рахункової палати надіслати Кабінетові Міністрів України.

5. Рішення Рахункової палати і Звіт надіслати Державній податковій службі України і рекомендувати:

5.1. З метою зменшення впливу дискреційних повноважень при прийнятті рішень комісіями центрального та регіонального рівнів з питань зупинення реєстрації ПН/РК в ЄРПН, розглянути питання удосконалення довідника кодів податкової інформації, яка є підставою для прийняття рішення про відповідність платника ПДВ критеріям ризиковості платника податку, затвердженого наказом ДПС від 11.01.2023 № 17 „Про затвердження довідника кодів податкової інформації”, у частині чіткості та прозорості такої інформації (термін виконання – до 30 червня 2025 року).

5.2. З метою зменшення негативного впливу на державний бюджет та кількості оскаржуваних платниками податків рішень податкових органів, ДПС вжити заходів, спрямованих на:

розроблення показників якості проведення територіальними органами ДПС контрольної-перевірочної роботи та порядку їх оцінювання (термін виконання – до 30 червня 2025 року);

всебічне дослідження документів (операцій) платників податків під час прийняття комісіями регіонального рівня рішень про реєстрацію/відмову в реєстрації ПН/РК в ЄРПН, відповідність/невідповідність платника податку критеріям ризиковості платника ПДВ та врахування/неврахування таблиці даних платника ПДВ (термін виконання – до 30 червня 2025 року).

5.3. Запровадити моніторинг і контроль за своєчасним виконанням органами ДПС рішень судів, винесених на користь платників податків, які набрали законної сили (термін виконання – до 30 червня 2025 року).

5.4. Розглянути питання про:

надання відповідно до функціональних обов'язків працівникам органів ДПС, які розглядають скарги платників податків та представляють інтереси органів ДПС у судах, розширеного доступу до підсистеми „Податковий аудит” ІКС „Податковий блок” та матеріалів актів перевірок для забезпечення належного виконання покладених на них повноважень (термін виконання – до 31 грудня 2024 року);

забезпечення між структурними підрозділами органів ДПС при отриманні скарг платників податків оперативного обміну документами і матеріалами, які підтверджують правомірність винесених органами ДПС рішень, але яких немає в базах даних інформаційних систем (підсистем) ДПС (термін виконання – до 01 квітня 2025 року);

зменшення навантаження на працівників, на яких покладено повноваження щодо представництва інтересів органів ДПС у судах, з метою забезпечення підвищення ефективності виконання ними закріплених повноважень (термін виконання – до 01 квітня 2025 року);

удосконалення ІКС „Адміністративне та судове оскарження” в частині автоматизації формування звітів про результати адміністративного та судового оскарження (термін виконання – до 30 червня 2025 року).

5.5. Забезпечити розроблення чітких заходів, які сприятимуть удосконаленню процедури адміністративного оскарження, покращенню якості розгляду судових справ за участі органів ДПС, із визначенням індикаторів їх виконання (термін виконання – до 01 березня 2025 року).

5.6. Розробити та надати Міністерству фінансів України пропозиції щодо включення до паспорта бюджетної програми за КПКВК 3507010 „Керівництво та управління у сфері податкової політики” на 2025 рік результативних показників якості, які охоплюють оцінку всіх видів податкових рішень, винесених територіальними органами ДПС, та категорій справ, а не тільки тих, що стосуються грошових зобов'язань (термін виконання – до 01 грудня 2024 року).

6. Оприлюднити Звіт і рішення Рахункової палати на офіційному вебсайті Рахункової палати.

7. Голові Рахункової палати Ользі Піщанській забезпечити надсилання до Верховної Ради України інформації про стан виконання об'єктом контролю рішення Рахункової палати протягом 45 днів із дня отримання інформації від об'єкта контролю.

8. Контроль за виконанням цього рішення покласти на Голову Рахункової палати Ольгу Піщанську.

Голова

Ольга ПІЩАНСЬКА