



УКРАЇНА

ЗВІТ З ТЕХНІЧНОЇ ДОПОМОГИ: РЕФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ

Лютий 2016 року

Цей звіт був підготовлений в рамках надання технічної допомоги Україні групою працівників Міжнародного Валютного Фонду. Він ґрунтується на інформації, що була наявна на момент написання звіту у вересні 2015 року.

Екземпляри звіту є загальнодоступними і можуть бути придбані за адресою:

International Monetary Fund • Publication Services
PO Box 92780 • Washington, D.C. 20090
Телефон: (202) 623-7430 • Факс: (202) 623-7201
Ел. пошта: publications@imf.org Веб-сайт: <http://www.imf.org>
Ціна: 18,00 доларів США за один друкований екземпляр

**Міжнародний Валютний Фонд
Вашингтон (округ Колумбія)**

МІЖНАРОДНИЙ ВАЛЮТНИЙ ФОНД

Департамент з бюджетних питань



УКРАЇНА

РЕФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ

Томас Сторі, Енкіко Аав, Уільям Крендел, Джон Кротті, Девід Хартнет

3 серпня 2015 року

Зміст	Стор.
Глосарій.....	5
Вступ.....	6
Резюме для керівництва	7
I. Стан реформування Державної фіскальної служби України та План заходів.....	10
А. Вступ та фіскальні результати	10
В. Стан впровадження реформ	11
С. План заходів	14
II. Досягнення сталості реформи.....	17
А. Обґрунтування доцільності інтегрованого органу адміністрування податків	17
В. Інші організаційні питання.....	19
Потенційний вплив проекту з Офісу аудиту у місті Києві на кількість працівників	24
С. Бюджетування з нульовою базою	24
D. Реформування податкової міліції	25
E. Реформи для забезпечення доброчесності	28
F. Вирішення питання законодавчих прогалин.....	30
G. Покращання управління організацією	31
III. Операційні питання.....	34
А. Спеціалізована державна податкова інспекція з обслуговування великих платників (СПДІ).....	34
В. Податковий аудит.....	38
С. Адміністрування податку на додану вартість.....	41
D. Авансові внески податку на прибуток підприємств.....	44
E. Реформування врегулювання податкових спорів	46
F. Дотримання податкового законодавства стосовно єдиного соціального внеску (ЄСВ) ...	49
IV. Технічна допомога Департаменту з бюджетних питань МВФ	52
Таблиці	
1. Доходи Уряду за 2013 і 2014 роки	10
2. Пріоритетні заходи на 2015 і 2016 роки	15
3. Фактичне штатне наповнення Державної фіскальної служби.....	21
4. Потенційний вплив проекту з Офісу аудиту у місті Києві на кількість працівників	24
5. Заходи забезпечення доброчесності у Плані реформ ДФС	28
6. Результати аудиторських перевірок, здійснених СПДІ	37
7. Результати податкового аудиту за 2014 рік і перше півріччя 2015 року — платники податків, не віднесені до категорії великих	39

8. Щомісячний взаємозалік зобов'язань і авансових внесків з податку на прибуток підприємств: липень-грудень 2015 року.....	45
9. Існуючі внутрішні оскарження.....	46
10. МВФ –Заплановані ресурси технічної допомоги (2015/16 бюджетні роки).....	54

Рисунки

1. Запропонована структура високого рівня Державної фіскальної служби України	20
2. Організаційна структура Державної фіскальної служби.....	22
3. Чинна мережа державної фіскальної служби	23
4. Заборгованість з відшкодування податку на додану вартість у 2013–15 рр.....	43
5. Типова структура управління проектом.....	62

Вставки

1. Поступ впровадження реформ ДФС.....	12
--	----

Додатки

1. Податкові надходження у 2015 р.....	55
2. Стан виконання попередніх рекомендацій Департаменту з бюджетних питань	56
3. Розроблення системного підходу до доброчесності	58
4. Менеджмент проектів і структура управління проектами.....	62
5. Система електронних рахунків податку на додану вартість.....	67
6. Інформація про відшкодування податку на додану вартість за 2013–15 роки.....	69
7. Технічна допомога Державній фіскальній службі з боку інших донорських організацій.....	70

ГЛОСАРИЙ

ППП	податок на прибуток підприємств
DFADT	Міністерство закордонних справ і міжнародної торгівлі Канади
ЕК	Європейська комісія
ДБП	Департамент з бюджетних питань
GIZ	Німецьке агентство з міжнародного розвитку
ГВС	громадяни з високими статками
ЦА	центральний апарат
КР	кадрові ресурси
ІТ	інформаційні технології
СПДІ	Спеціалізована державна податкова інспекція з обслуговування великих платників податків
Міндоходів	Міністерство доходів і зборів України
ПДФО	податок на доходи фізичних осіб
ДФС	Державна фіскальна служба України
ВСС	внески на соціальне страхування
КСЕ	короткостроковий експерт
ТД	технічна допомога
ДВЗ	довідка про відсутність податкової заборгованості
грн	гривня України
ЄСВ	Єдиний соціальний внесок
ПДВ	податок на додану вартість
ZBV	бюджет з нульовою базою

ВСТУП

У відповідь на запит Міністра фінансів, місія технічної допомоги Департаменту з бюджетних питань (ДБП) МВФ працювала у Києві з 19 липня до 3 серпня 2015 року. До складу місії входили пп. Томас Сторі, (керівник місії, штатний експерт ДБП), Енріко Аав (штатний працівник ДБП), Уільям Крендел, Джон Кротті і Девід Хартнет (зовнішні експерти ДБП).

Мета місії полягала в проведенні аналізу підготовки до впровадження реформ ДФС, актуалізації плану реформування, надання рекомендацій щодо найбільш прийнятних підходів до впровадження та управління цим проектом, а також вивченні основних напрямків діяльності, таких як робота з великими платниками податків, адміністрування податку на прибуток підприємств (ПДВ) та дотримання законодавства щодо внесків на соціальне страхування (ВСС).

Фінансування місії забезпечено за підтримки Міністерства закордонних справ і міжнародної торгівлі Канади (DFADT).

Місія провела зустрічі з Прем'єр-Міністром України паном Арсенієм Яценюком, Міністром фінансів України пані Наталією Ярецько, Головою Адміністрації Президента України паном Борисом Ложкіним, Головою Комітету ВРУ з питань податкової та митної політики пані Ніною Южаніною, заступником Міністра фінансів пані Оленою Макєвою, Головою Державної фіскальної служби України паном Романом Насіровим та керівними посадовими особами ДФС. Також місія провела консультації з членами Європейської Бізнес Асоціації та Американської торгово-промислової палати в Україні.

Представник Європейської Комісії пані Александра Яновская працювала у якості спостерігача у складі місії та надала детальну інформацію для Розділу IV щодо забезпечення технічної допомоги.

Цю пам'ятну записку представлено у якості проекту звіту для коментарів, які будуть остаточно опрацьовані у штаб-квартирі МВФ. Пам'ятна записка складається з Резюме для керівництва та чотирьох розділів: (I) Стан реформування Державної фіскальної служби України та План заходів; (II) Досягнення сталості реформи; (III) Операційні питання; та (IV) Технічна допомога.

РЕЗЮМЕ ДЛЯ КЕРІВНИЦТВА

Державна фіскальна служба (ДФС) була створена у 2014 році як наступник Міністерства доходів і зборів (Міндоходів) з трьома блоками – податковим блоком, митним блоком і блоком податкової міліції. Після хвилювань, спричинених зміною керівництва ДФС у середині року, чітко відчувається імпульс реформи, і втілюється низка важливих ініціатив. За останні три місяці було затверджено комплексний план реформування, розпочато виконання плану, відбулася заміна багатьох регіональних та місцевих керівників, призначено директора з питань управління змінами, розширюється програма доброчесності співробітників і реалізується набір показників, що забезпечують істотне підвищення ефективності роботи організації. Ведеться підготовка до впровадження амбіційних змін в організаційній структурі, внаслідок яких місцеві мережі податкового і митного блоку будуть об'єднані.

Програма змін є дуже суттєвою. Щоб домогтися успіху, їй необхідна стійка політична відданість, достатність ресурсів, а також стабільність і єдність у команді вищого керівництва ДФС. Публічні заяви голови Митної служби, які стають дедалі частішими, ясно вказують на недостатню налаштованість на втілення напрямків реформи ДФС. Ця ситуація погіршується. Необхідне втручання на вищому рівні для відновлення довіри і забезпечення збереження нещодавно досягнутого дуже хорошого поступу реформи.

ДФС залишається організацією з надлишковою штатною чисельністю. Значне скорочення персоналу є здійсненим, але кінцевий результат залежить від реформування робочих процесів і законодавчих змін. Хоча двадцяти відсоткове скорочення персоналу, що передбачене на короткострокову перспективу (до 31 грудня 2015 року), є складним завданням для цього стислого періоду, воно видається досяжним. Реформи податкової міліції також відбуваються у правильному напрямку, але необхідно здійснювати їх публічний моніторинг. Розпочато реформи для забезпечення доброчесності, проте вони не є переконливими і не проводяться в достатніх масштабах.

План реформування Державної фіскальної служби повинен давати швидкі результати, проте Уряд все ще не надав ДФС остаточного схвалення цього плану. Місія вважає, що для завоювання довіри Державна фіскальна служба, Уряд, бізнес та суспільство мають укласти між собою нову «угоду». Ми пропонуємо досягти цього шляхом запровадження п'яти основних заходів, які б збалансовували потребу в швидкому отриманні надходжень, забезпеченні справедливості системи адміністрування податків та викоринення корупції. Такими заходами є:

- **Вдосконалення системи збирання надходжень.** Спочатку цього можна досягти за рахунок підвищення результативності податкового аудиту та забезпечення більшої ефективності стягнення податкової заборгованості з найбільших платників податків.
- **Поетапна перевірка персоналу перед його повторним призначенням до ДФС.** Метою такого підходу є забезпечення впевненості в компетентності та чесності працівників. Ми вважаємо, що атестація персоналу має здійснюватися поетапно, гарантуючи збереження якості виконання основних функцій щодо забезпечення надходжень та з огляду на складність логістики перевірок. Передбачається, що перший етап триватиме до 31 грудня 2016 року. Він охоплюватиме щонайменше 25 відсотків персоналу ДФС, в першу чергу починаючи з персоналу, задіяного в найбільш пріоритетних та вразливих секторах – адміністрування

великих платників податків та врегулювання спорів, поширюючись далі на всіх податкових інспекторів і всіх працівників центрального апарату ДФС.

- **Нова система швидкого врегулювання податкових спорів.** В рамках ДФС буде створений новий підрозділ, який підпорядковуватиметься безпосередньо Голові ДФС.
- **Більш дієві податкові повноваження.** Не можна забезпечити ефективне дотримання податкового законодавства без впорядкування доступу до інформації про стан банківських рахунків, повноважень щодо непрямих методів аудиту та повноважень стосовно здійснення адміністративних дій по стягненню податкової заборгованості. Мораторій на податковий аудит середніх та малих платників податків має бути скасований з 1 січня 2016 року.
- **Реформа цільової оплати праці.** Працівники матимуть доступ до цієї системи після того, як вони пройдуть перевірку та будуть повторно призначені.

Основні рекомендації:

Реформа

- Прийняти план першочергових заходів на 2015 та 2016 роки відповідно до Таблиці 2 (додається).

Доброчесність

- Розробити комплексний та цілісний план дій, який передбачатиме два заходи:
 - Атестація та скринінг усіх працівників із забезпеченням необхідного навчання та інформування.
 - Зменшення можливостей для корупції, виявлення корупційних дій та застосування належних санкцій.

Організація

- Продовжити працювати над планами консолідації 50 регіональних структур у 25 податкових та митних регіонів, та істотно скоротити число окремих юридичних осіб у податковій адміністрації.
- Продовжити розробку п'яти функціональних напрямків діяльності ДФС з наміром щодо їхньої консолідації упродовж 2-3 наступних років у три такі напрямки – послуги/профільна діяльність, дотримання податкового законодавства та спільні служби.
- Переглянути структуру центрального апарату з метою усунення дублювання структур “за типами податків”.

Податкова міліція

- Ініціювати незалежні та регулярні опитування щодо суспільного сприйняття нового підрозділу з фінансових розслідувань.

Великі платники податків

- Переглянути визначення великого платника податків з метою забезпечення охоплення приблизно 60 відсотків податкових доходів.

Податковий аудит

- Врівноважити акценти програми податкового аудиту з метою збільшення частки планових перевірок до 25 відсотків.

Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) та податок на доходи фізичних осіб (ПДФО)

- Гармонізувати бази ЄСВ та податку на доходи фізичних осіб і забезпечити можливість для бізнесу подавати єдину звітність щодо цих податків та здійснювати єдину сплату.

I. СТАН РЕФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ ТА ПЛАН ЗАХОДІВ

A. Вступ та фінансові результати

1. Ця місія відбувалася на продовження місії Департаменту з бюджетних питань МВФ 2014 року і основну увагу приділяла нещодавно прийнятому в ДФС Плану заходів з виконання плану інституційних змін (реформування адміністрування доходів в ДФС).¹ ДФС складається з митної та податкової адміністрації та податкової міліції. Було виявлено окремі стратегічні проблемні питання щодо митної служби, а також нової функції стосовно фінансових розслідувань в рамках податкової міліції. Основну увагу приділено питанням, що впливають на адміністрування податків. Стосовно митної служби ПБД має намір надати окремі поради щойно це стане можливим.

2. У 2015 році збір доходів за основними податками відповідав очікуванням. У додатку 1 (Таблиця 1) підсумовано доходи у порівнянні з прогнозами на перші шість місяців 2015 р. та загальні показники збору доходів за 2013 та 2014 рр.. На загал, у 2014 р. збір доходів у відсотку ВВП був гіршим, що відображає складні економічні та політичні обставини. У 2015 р., ПДВ та ПП належно узгоджуються з прогнозними показниками бюджету (Додаток 1), тоді як ПДФО, податок на нерухоме майно та акциз в основному узгоджуються. Водночас, ЄСВ та інші податки (з-поміж яких домінує рента за нафту) відстають від прогнозних бюджетних показників.

Таблиця 1. Доходи Уряду за 2013 і 2014 роки

	2013		2014	
	Мільярди, (гривень)	% ВВП	Мільярди гривень	% ВВП
Дохід	634.9	43.3	639.7	40.8
Податкові доходи	551.2	37.6	561.2	35.8
Платок на дохід, прибуток та приріст капіталу	127.2	8.7	115.4	7.4
Податок на доходи фізичних осіб	72.2	4.9	75.2	4.8
Податок на прибуток підприємств	55.0	3.8	40.2	2.6
Податок на фонд заробітної платні	193.7	13.2	184.2	11.8
Платок на нерухому майно	12.8	0.9	12.1	0.8
Податок на товари та послуги	175.8	12.0	201.3	12.8
ПДВ	128.3	8.8	139.0	8.9
Акциз	36.7	2.5	45.1	2.9
Інші	10.8	0.7	17.2	1.1
Податок на міжнародну торгівлю	13.3	0.9	12.6	0.8
Інші податки	28.4	1.9	35.6	2.3
Неподаткові доходи	83.7	5.7	78.5	5.0

Джерело: Міністерство Фінансів.

¹ Томас Сторі, Енріко Аав та Дебра Адамс: Реформи адміністрування податків та варіанти врядування, серпень 2014 р.

3. **Існує занепокоєння з приводу того, що суми авансових платежів податку на прибуток та відшкодування ПДВ негативно позначаються на майбутніх показниках.** Тенденції щодо розвитку ситуації з цих питань обговорюються у Главі III. Після суттєвого зменшення у 2014 році сум заборгованості з відшкодування ПДВ, у 2015 спостерігається підвищення сум заявок на відшкодування ПДВ, що як видається, обумовлено низкою факторів. Основним рушійним фактором підвищення вартості сировинних матеріалів на думку бізнес спільноти, є знецінення вартості української грошової одиниці. Починаючи з 1 липня 2015 р. ДФС було внутрішньо запроваджено нову систему електронного адміністрування ПДВ. З огляду на очікування бізнесу щодо затримок з оплатою майбутніх заявок на відшкодування ПДВ, було бажання подавати заявки на відшкодування ще до запровадження системи електронного звірвання.

4. **Авансові платежі ППП не кредитуються проти податкових нарахувань.** Після того як бізнесом було висловлено істотні занепокоєння щодо переплати ППП, виконавчі органи оголосили про те, що спільний код бюджетної класифікації сприятиме раціоналізації процесу обліку авансових платежів та нарахувань ППП.² У Главі (III), йдеться про плани щодо очистки деяких з накопичених упродовж 2015 р. кредитних балансів (переплат) ППП.

В. Стан впровадження реформ

5. **Місією ДБП 2014 було надано низку рекомендацій, спрямованих на підвищення збору доходів на короткострокову перспективу, ще до прийняття довгострокових інституційних змін.** негайні заходи рекомендувалися з метою підтримати збирання податкової заборгованості, покращати управління великими платниками податків, та привернути певну увагу до стурбованості щодо справедливості податкової системи завдяки раціоналізованій системі врегулювання податкових спорів. На довгострокову перспективу слід було подбати про більш фундаментальну реформу для зменшення кількості працівників ДФС, усунення підозрілих посадових осіб, та зміни організаційної структури. Вважалося, що довгострокові дії були придатні для впровадження до 2017 року. Рекомендації та поступ щодо їх виконання викладено у Додатку 2.

6. **Нинішнє керівництво ДФС, яке працює лише три місяці, демонструє швидке просування вперед.** Ним було прийнято масштабний план заходів з дуже амбітним часовим графіком для виконання. Уже починають з'являтися перші успіхи гарного поступу, наприклад, за пунктом щодо організаційної структури та планування було прийнято нове Положення про ДФС та визначено нове підпорядкування ДФС Міністерству фінансів України. Досягнення у поступі впровадження реформ представлено у Вставці 1.

7. **Втім, загальна картина неоднорідна.** Менше поступу спостерігається у питаннях, які важливі для Уряду, бізнесу та загалом для суспільства, а саме: викориненні корупції, запровадженні ефективного механізму врегулювання податкових спорів, зниження вартості адміністрування податків та підвищення рівня дотримання податкового законодавства.

² Див. наказ Міністерства фінансів №651 від 20 липня 2015 р. «Про затвердження змін до Бюджетної класифікації».

Вставка 1. Поступ впровадження реформ ДФС

- **Заміна керівників Митної служби та Податкової міліції** сприяла можливості для радикального переосмислення щодо способу організації та функціонування цих складових ДФС . Реформи податкової міліції відбуваються швидко. У митній службі поступу менше.
- **Нове Положення про ДФС** - передбачає зміну підпорядкування ДФС – від Кабінету Міністрів до Міністерства Фінансів України. Також для Голови ДФС Положення передбачає більше операційної свободи, та відповідальності .
- **ДФС було прийнято масштабний план реформ**, який передбачає стислі строки виконання, очікування дуже швидких та трансформаційних результатів, а також участі великої кількості працівників організації. План з урахуванням системи управління та призначення високого рівня посадових осіб; докладання зусиль необхідних для підвищення довіри суспільства та боротьби з корупцією; модернізації податкового та митного контролю, спрямованого на підвищення ефективності роботи органу, результативності та ефективності, модернізації повноважень, вирішення питань, пов'язаних з тіньовою економікою та удосконаленням Податкового кодексу з метою сприяння його розуміння платниками податків.
- **Заміна значної кількості керівників регіонального рівня** з метою сприяння впровадження реформи та зменшення можливостей для корупції. Відбувається заміна приблизно 400 керівників. Функції керівника податкового та митного офісів регіонального рівня слід об'єднати для однієї посади керівника.
- **Призначення Директора з питань запровадження змін**, який має значний досвід керівництва та реформування підприємств приватного сектора для очолювання програми реформування ДФС. Цей Директор працюватиме за підтримки невеликої за розміром команди вищого керівництва та 50 фахівців з усієї ДФС. Крім того, ДФС проводиться тендер щодо надання консалтингової підтримки функції змін.
- **Територіальна консолідація** функції аудиту уже запропонована, пілоти розпочато.
- **Було прийнято короткострокові показники ефективності** покликані забезпечити покращання упродовж трьох місяців.
- **Виконавчий комітет** організовано та розпочне функціонувати з почату серпня..

8. Після року збентеження, упродовж якого було усунуто керівництво, призначено тимчасового Голову, та зрештою у травні 2015 року було призначено нового Голову та двох його заступників ДФС починає досягати деякої стабільності. Проведення радикальної реформи ДФС, спрямованої на скорочення численності її працівників та підвищення результативності та ефективності її функцій має вирішальне значення для досягнення сучасних міжнародних стандартів діяльності податкового органу. Зміни такого масштабу потребують потужного, стабільного керівництва з належним баченням та політичною підтримкою.

9. **Попри успіхи з деякими ініціативами реформ ДФС ще однакового не має довіри з боку Уряду, бізнесу, громадянського суспільства та рядових громадян, які продовжують вважати податкову адміністрацію глибинно корумпованим органом.** Існують занепокоєння щодо можливості утисків платників податків та неналежного використання повноважень. Без відновлення довіри до ДФС надія на підвищення податкової дисципліни, яка становить основу добровільного дотримання податкового законодавства у передових країнах залишатиметься незначною. І хоча внутрішнім слідчим вдалося досягти певного успіху у викритті випадків значної корупції в рамках ДФС та їх оприлюдненні, однаково радикальне обмеження поширеності корупції потребує використання більш системного підходу. Висловлювалася пропозиція про те, що покласти край корупції можна якщо надати працівникам ДФС заробітну платню, яка забезпечує належний рівень проживання, втім на думку місії динаміка зменшення масштабів корупції буде значно складнішою. Стрижневу тему цього звіту становить - сутність “угоди” що пропонується у цьому звіті для укладення між ДФС та центральним урядом:

10. **У цілій низці сфер ДФС стикається з істотними викликами:**

- Керівництво Митної функції продовжує виголошувати заперечення щодо об’єднання податкового та митного блоку в рамках одного органу. Це матиме дестабілізуючий вплив на ДФС. За таких обставин Урядові буде складно повною мірою довіряти керівництву ДФС, а також це зашкодить прагненням бізнесу щодо повністю інтегрованого Податкового та Митного органу. Зсередини така ситуація підриває належне функціонування Виконавчого комітету ДФС, та згубно позначиться на тому виклику та підтримці, які члени комітету мають надавати один одному.
- Антикорупційні заходи не були достатньо виразними, адже кілька переслідувань та ініціатив, спрямованих на зменшення корупції не можна назвати комплексними.
- Незважаючи на існування деяких блискучих успіхів у виявленні податкових ям та конвертаційних центрів (з істотними сумами конфіскованих коштів, печатками та зброї) вони однаково залишаються ще невикорінними.
- Через те, що на разі ДФС ще не вдалося підвищити рівень суспільної довіри до податкової адміністрації, як видається ДФС не змогла забезпечити істотного підвищення рівня добровільного дотримання вимог податкового законодавства.
- ДФС залишається дискредитованою в очах Головних Міністрів, що демонструється запровадженням деяких обмежень її повноважень: наприклад в 2015 та 2016 рр. ДФС не дозволяється проводити перевірки підприємств з обсягом річного доходу менше 20 млн. гривень.
- Нова система електронного адміністрування ПДВ, яку було офіційно запроваджено 1 липня 2015 року є кращою, ніж раніше представлені пропозиції щодо банківських рахунків ПДВ. Перспективи успіху такої системи є непевними. ДФС має попрацювати аби забезпечити її повне сприйняття бізнесом та його радниками, які (у кращому

випадку) продовжують мати до неї неоднозначне ставлення, тоді як деякі виступають категорично проти такої нової системи

- Для забезпечення швидкого прийняття законодавчих змін необхідних для впровадження реформ знадобиться більше підтримки від Міністрів та Голови Комітету Верховної Ради України з питань податків та митної справи. Місії було показано приклади пропозицій законодавчих змін, які упродовж місяців затримуються Міністрами або ж у парламентському процесі.
- У порівнянні з податковими адміністраціями багатьох інших країн ДФС продовжує залишатися органом з надлишковим штатним наповненням. Існують плани вирішення цього питання, але їх треба впроваджувати швидко, а про наміри щодо понад 20 відсоткового скорочення працівників невідомо.
- Чимало складових ДФС є окремими юридичними особами. Така ситуація ускладнює адміністрування доходів керівництвом ДФС в рамках єдиною утворення.

11. План реформування ДФС має швидко дати істотні результати. Політичне керівництво найбільш розвинених країн дистанціюється від податкових адміністрацій, при цьому підзвітність їхнього керівництва забезпечується шляхом проведення регулярних парламентських заслуховувань та розслідувань. В Україні ситуація інша, найвищі рівні уряду проявляють занепокоєння щодо податкової адміністрації. Керівництву ДФС слід завоювати впевненість Уряду в тому, що воно зможе успішно та швидко запровадити реформи. І це сприятиме тому, що політичне керівництво стане утримуватися від критики ДФС, а також появи більш позитивних та спрямованих на підтримку її діяльності коментарів.

С. План заходів

12. Ця Місія пропонує сукупність заходів спрямованих на підвищення довіри до ДФС з боку Міністрів та суспільства для впровадження до кінця грудня 2016 року. Якщо дослухатися до усталеної практичної мудрості то ДФС може змінити підвищення рівня оплати праці працівників ДФС, більш енергійне викорінення корупції, та позбавлення від інших недоліків у її роботі. Втім, місія має інше бачення, і вважає, що ключем для трансформації ДФС, що уможливить розбудову довіри та масштабніший успіх її функціонування є більш комплексна, взаємозалежна сукупність дій, яка сягає рівня нової “угоди” між ДФС, громадою та Урядом. У Таблиці 2 представлено запропоновані заходи. Після таблиці йде пояснення та подальше обговорення цього питання у Розділі II та III.

13. Негайний пріоритет передбачає заміну нинішнього підходу, який полягає в тому, щоб просто просити Уряд виділити додаткові кошти та запровадити зміну політики новою «угодою», яка пропонує певні речі в обмін на додаткове фінансування та зміну політики. Складові елементи нової «угоди» зводяться до того, що ДФС зобов’язується:

Таблиця 2. Пріоритетні заходи на 2015 і 2016 роки

Захід	Впровадження
Нова «угода» з Урядом – у відповідь на істотне поліпшення збору податкових надходжень, активізації зусиль, спрямованих на викорінення корупції, пришвидшення врегулювання податкових спорів, проведення перевірок на предмет відповідності посаді та повторне призначення працівників (за доцільності), ДФС отримує реформу цільової оплати праці та більш дієві повноваження.	
Поліпшення збору податкових надходжень	Постійно
Поетапне проведення перевірки на предмет відповідності посаді та повторне призначення працівників: 1) Адміністрування великих платників податків; 2) Підрозділ врегулювання податкових спорів; 3) Пілотний офіс аудиту; 4) Процес об'єднання регіональних офісів та призначення керівництва;	31 березня 2016 року
Поетапне проведення перевірки на предмет відповідності посаді та повторне призначення працівників: 5) Аудит та керівники служб аудиту – усі офіси 6) Працівники центрального апарату 7) Окремі працівники обласного рівня	31 грудня 2016 року
Реформа цільової оплати праці	Починаючи з 31 березня 2016 та після проведення перевірки на предмет відповідності посаді та повторного призначення
Законодавчі зміни: 1) Доступ до банківських рахунків 2) Непрямий аудит 3) Адміністративні стягнення 4) Скасування мораторію на здійснення перевірок	31 грудня 2015 року
Внутрішній незалежний підрозділ врегулювання податкових спорів, підпорядкований Голові ДФС	31 березня 2016 року

- Підвищення рівня збирання доходів.

- Активізація зусиль, спрямованих на викорінення корупції (обговорюється у Розділі II).
- Усунення, проведення перевірки на відповідність посаді та перепризначення усіх посадових осіб, що обіймають посади, де їх можуть підкупити або де вони можуть бути корумповані в будь-який інший спосіб — починаючи з СДПі ОВП (Спеціалізована державна податкова інспекція з обслуговування великих платників податків - Офіс великих платників податків) — до 31 березня 2016 р.— з огляду на те, що цей офіс здійснює адміністрування найбільшої частини з усіх зібраних доходів. Запропоновані організаційні зміни, що обговорюються у Главі II також включають інші питання, що потребують вирішення: підрозділ врегулювання податкових спорів; пілотний офіс аудиту; та процес поєднання функцій керівником Регіонального органу (також до 31 березня 2016 р.); а далі йдуть перевірки відповідності посадам працівників аудиту та центрального апарату (до 31 грудня 2016). ДФС має визначити процес перевірки відповідності посаді та перепризначення на основі своєї політики щодо управління людськими ресурсами та іншої політики. Ці процеси характеризуються різноманітними часовими обмеженнями, і певною мірою, саме це визначить темпи виконання ДФС цього завдання.³ Перевірка відповідності посаді має біти достатньо ретельною для того, щоб можна було виявити приховані банківські рахунки та інші активи як в Україні, так і в офшорі.

14. У відповідь на запропоноване Уряд має постаратися надати таке:

- Розширені повноваження та зміни до законодавства, наприклад, скасувати необхідність проведення непродуктивної діяльності, дозволити здійснювати адміністративне стягнення не оскаржуваного податкового боргу, використовувати умовно нарахований дохід для обрахунку податкових зобов'язань тих учасників неформальної економіки, які не ведуть обліку бізнес операцій, дочасне припинення заборони на проведення перевірок підприємств з річним рівнем доходу меншим від 20 млн. гривень.
- Цільова реформа оплати праці для тих хто успішно пройшов процес перевірки на відповідність посаді (в залежності від результатів впровадження ініціатив Плану реформ у цій сфері).

Незалежний підрозділ адміністративного оскарження

15. **Якщо ДФС прагне поновити довіру бізнесу, то пріоритетним має стати становлення справедливої та ефективної системи внутрішнього оскарження.** Скаржники від бізнесу рідко виграють скарги за адміністративною процедурою оскарження нарахувань податкових зобов'язань, але водночас перемагають у 50 відсотках справ у судовому розгляді. Бізнес бажає та заслуговує на ефективну, з точки зору витрат, та справедливу систему адміністративного оскарження. ДФС має організувати централізований внутрішній незалежний підрозділ

³ Очікується, що результатом стане проведення повної перевірки відповідності посаді для 25 чи більше відсотків від загальної чисельності ДФС.

оскарження, який буде підпорядковуватися безпосередньо Голові ДФС — деталі подаються у Розділі III.

Рекомендація

- Прийняти пріоритетні заходи, визначені у Таблиці 2.

II. ДОСЯГНЕННЯ СТАЛОСТІ РЕФОРМИ

A. Обґрунтування доцільності інтегрованого органу адміністрування податків

16. **Стикнувшись зі спротивом та публічними заявами, пов'язаними з різними поглядами щодо напрямків реформування Митної служби, місію попросили чітко викласти обґрунтування доцільності інституційної моделі, що поєднує функції податкового блоку, митниці та податкової міліції.** Далі за текстом подається аргументація на користь інституційної моделі “три в одному”.

17. **ДФС було організовано у 2014 році на основі трьох блоків— податки, митниця, та податкова міліція,— для функціонування як єдиний орган з адміністрування доходів та зборів, втім істотні складнощі виникли від самого початку існування такого органу.** І хоча орган очолював один Голова, від самого початку ДФС виглядала як сукупність трьох окремих органів в одному. Митницю та податкову міліцію очолювали потужні особистості, яких Уряд призначив на посади Заступників без будь-якої участі Голови ДФС. Як Митна служба, так і Податкова міліція практично відразу почали прагнути незалежності від ДФС, що створювало істотну напругу в тому, що мало бути єдиною командою керівництва. Ще на ранніх стадіях роботи єдиного органу спостерігалися приклади явної дисфункції у публічних заявах та поведінці, що підірвало єдність команди вищого керівництва. Гібридна структура двох орієнтованих та свою ціль груп – митниці та податки — та групи функції правозастосування виглядала як така, що має обмежену очікувану тривалість життя.

18. **Уважно вивчалось питання про те, чи має митниця увійти до складу прикордонної служби.** Функціонування як частини прикордонної служби не вбачалося як найбільш доречний варіант. Взагалі невідомо про прецеденти, коли митниця, яка збирає таку частку податків та зборів як Митна служба в Україні — понад 40 відсотків від усіх податків та зборів — ставала частиною прикордонної служби. З огляду на високу ймовірність того, що основну увагу буде приділятися захисту та безпеці кордону, а збір надходжень може опинитися під загрозою неналежного здійснення, дійшли висновку про велику непривабливість цього варіанту.

19. **Розділення ДФС на два окремі департаменти – податковий блок та митну службу – видавалося таким, що має певні переваги.** Як основні переваги сприймалися те, що керівництво Митної служби зможе зосередитися виключно на сприянні торгівлі, захисті кордону та забезпеченні результатів операційної діяльності. Крім того, керівництво митниці зможе сфокусуватися на викоріненні корупції у тій службі, яку багато хто вважає найбільш корумпованою сферою діяльності Уряду. Розділ ДФС також мав би перевагу усунення тертя на найвищому рівні керівництва цієї організації.

20. **Водночас було виявлено низку переваг в тому, щоб ДФС залишалася єдиною організацією, і, як видається, вони істотно переважають можливі мінуси.** Основні визначені переваги включають таке:

- Єдина організація – це найсприятливіший підхід до максимізації збору доходів завдяки синергії інформації, аудиту та правозастосовних дій;
- Кредит за податки зібрані на кордоні перевіряється і надається в рамках єдиної організації;
- Наявність можливості для кращої конфігурації систем інформаційної технології (ІТ) з метою забезпечення кращого обміну інформацією, що допомагає посадовим особам ділитися інформацією щодо податкових /митних аспектів одного й того ж самого платника податків;
- Можливість планування скоординованих правозастосовних дій завдяки спільному використанню даних;
- Простіше побачити цілісну картину платника податків; та
- Підвищення можливостей для розбудови офісу “єдиного вікна ” для платників податків.

21. **Нещодавнє створення єдиної функції аудиту для всіх податків та зборів, що справляються ДФС уже довело свою цінність.** Така єдина функція дозволила поєднати базу даних податкового та митного блоків, що сприяло виявленню низки випадків шахрайства з ПДВ та підвищенню рівня справляння податків та зборів. Одна з таких шахрайських схем сягала 200 млн. гривень, коли на імпортовані фрукти виписувалися накладні, які включали ПДВ начебто на комплектуючі для комп’ютерів, за якими передбачалося відшкодування ПДВ.

22. **Податкова міліція також прагнула незалежності від ДФС або ж приєднання до нової Національної служби фінансових розслідувань.** Такі можливості так само було ретельно досліджено, але в результаті ця функція однаково вважається такою, що є внутрішньо притаманною для ДФС, основну увагу, якої слід приділяти посадовим особам, які неналежно виконують свої посадові обов’язки та платникам податків, які вдаються до шахрайських схем. Реформована та модернізована податкова міліція вважалася невід’ємною частиною об’єднаного напрямку діяльності (який буде розроблено упродовж двох-трьох років) і складається з дотримання законодавства та правозастосовної функцій.

23. **ДФС надав перевагу підходу, який передбачає розбудову нової організаційної структури, що базується на функціональних напрямках діяльності, адже він дозволяє побудувати інтегровану фіскальну службу та передбачає необхідність існування виконавчого комітету, який би разом працював над досягненням цілей та виконання завдань ДФС.** Місія підтримує рішення ДФС розробити п’ять напрямків діяльності податкова операційна діяльність, дотримання законодавства, правозастосовна функція, фінанси і управління ефективністю, та митниця — з деякими окремими функціями, що підпорядковуються безпосереднього Голові. І хоча митний аудит було перенесено до інтегрованої функції аудиту, а порушеннями митних правил опікується правозастосовна функція, інші види митної операційної діяльності було виділено в окремий напрямок діяльності для того, щоб дати можливість провести модернізацію та реформу ще до того як їх також буде інтегровано в інші напрямки діяльності. (Питання щодо виконавчого комітету обговорюються нижче).

24. **ДФС повинна перейти на нову організаційну структуру з п’ятьма напрямками діяльності.** Цю структуру було схвалено в принципі шляхом затвердження Плану заходів реформи та оновленого Положення про ДФС. Загальну структуру представлено на Рисунку 1.

В. Інші організаційні питання

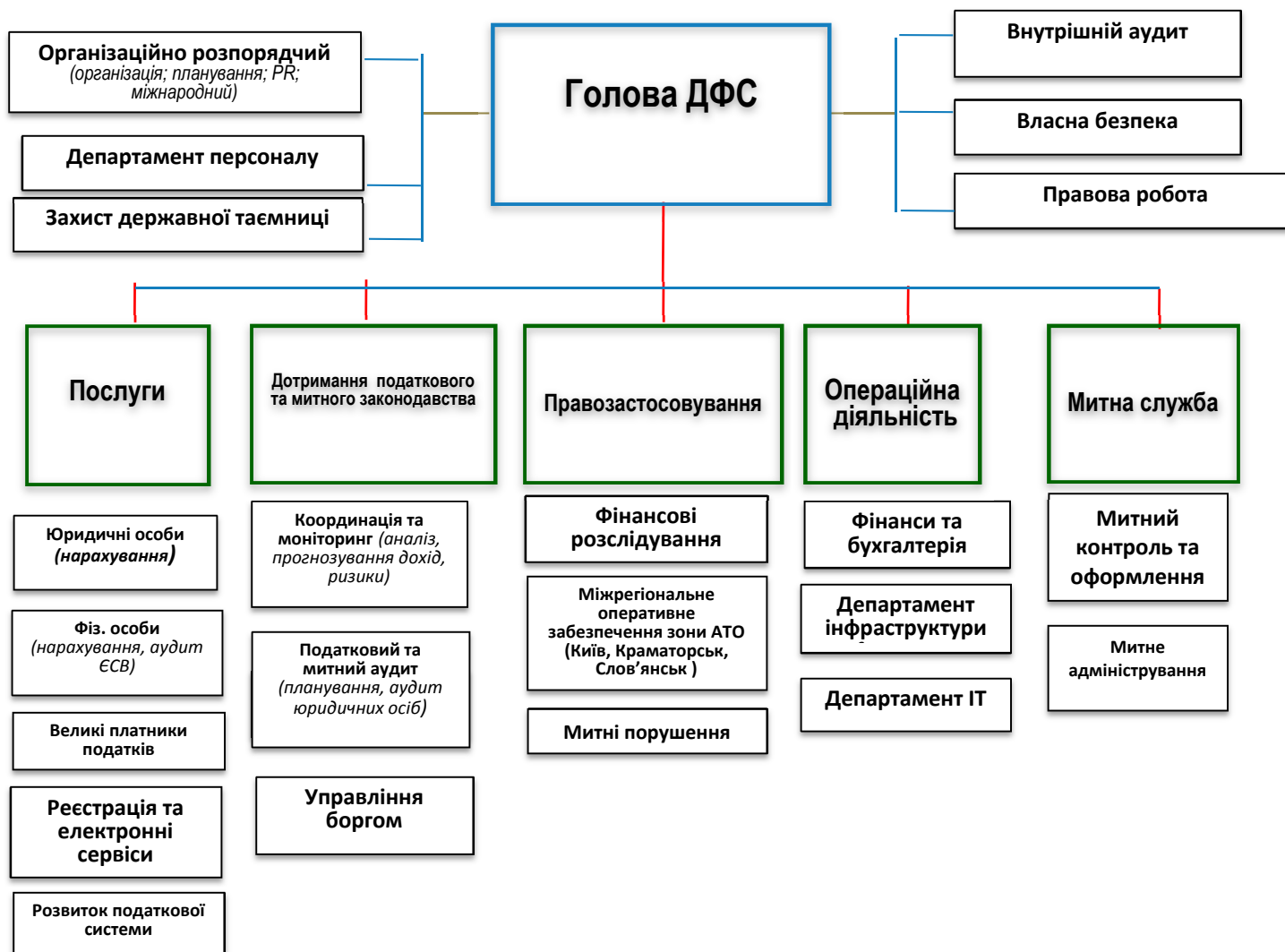
25. Низка коментарів, що були представлені у звіті ДБП 2010 року залишаються актуальними в контексті вивчення планів організації ДФС.⁴ У тому звіті було представлено подані нижче коментарі щодо податкової адміністрації. На сьогодні усі ці зауваження залишаються актуальними для ДФС, а рішення стосовно деяких із них пропонуються у нинішніх рекомендаціях:

- a) Для досягнення ефективності необхідно провести реінжиніринг бізнес процесів стосовно основних функцій адміністрування податків; розвиток податкового блоку значною мірою покладався на процеси, які ще мають підлягати процесу реінжинірингу.
- b) Структури ще не повністю базовані на функціях,⁵ наприклад існують окремі департаменти, які здійснюють адміністрування як юридичних, так фізичних осіб — це так звані структури за типом податків, а їх поєднання у такі, що базуються на функціях може сприяти істотним заощадженням..

⁴ Пітер Барранд, Томас Сторі та Марк Конза. Розв'язання проблеми реформування податкової адміністрації), грудень 2010 р.

⁵ Побудовані на основі функціонального принципу організації структуруються виходячи з типу виконуваної роботи замість типів податків чи типів платників податків. Очікування полягають у тому, що згрупування разом подібних видів діяльності, виконання яких передбачає наявність аналогічних кваліфікаційних навичок або спеціалістів, сприяє досягненню істотної ефективності завдяки більш поглибленим знанням в основних сферах бізнес спеціалізації по різних податках. Найпоширеніші функціональні групи охоплюють реєстрацію, облік, обробку декларацій та платежів, надання послуг платникам податків, аудит, подачу звітності та примусове стягнення, юридичний підрозділ та врегулювання спорів.

Рисунок 1. Запропонована структура високого рівня Державної фіскальної служби



Джерело: Державна фіскальна служба.

- с) Пропозиції щодо консолідації мережі офісів на той момент зменшили кількість рівнів управління, але не достатньо скоротили кількість офісів податкової адміністрації до рівнів, які більше відповідають сучасним податковим адміністраціям; один із варіантів передбачає довгострокову ціль отримати не більше 20, або десь у цьому діапазоні офісів, які концентруються на роботі з зареєстрованим платникам ПДВ, та приблизно 100 офісів, які концентрують свою роботу на малих платниках податків та надають загальні послуги виключно платникам податків на їхніх територіях.

26. **На разі фактичне штатне наповнення ДФС становить 47,543.⁶ Цифра надмірна, існують плани щодо істотного скорочення.** Посадові особи говорять про скорочення в 2015 році штату ДФС на 10–20 відсотків. Деталі щодо чинних фактичних рівнів штатного наповнення представлено в Таблиці 3.

Таблиця 3. Фактичне штатне наповнення Державної фіскальної служби

	Кількість працівників	Головний офіс	Операційні офіси в тому числі ОВПП
Податковий блок	33,335	976	32,359
Податкова міліція	5,347	327	5,020
Митна служба	8,861	216	8,645
Загалом	47,543	1,519	46,024

Джерело: Державна фіскальна служба

27. **Діюча організаційна структура ДФС для податкового блоку залишається складною, та таким собі гібридом підходу за типами податків та функціональним принципом.** Структура яка загалом простежується в Головному офісі та операційних офісах (регіони, офіси великих платників податків, та в районах) представлено на Рисунку 2.

28. **Організаційна структура ДФС загалом забюрократизована, перенасичена на верхній її частині, і загалом не узгоджується з сучасними, компактнішими організаціями.** Більше того організаційна структура більш менш відтворюється у кожному регіоні, районі та офісі великих платників податків. Як мінімум такий тип структури передбачає надто велику кількість управлінських рівнів та інші втрати від масштабу. На більш базовому рівні це означає, що деякі із процесів адміністрування податків потребують більш фундаментального перегляду. Як видається на разі лише надання е-сервісів та управління боргом по справжньому структуровані на функціональній основі. Більшість із решти функцій все ще являють собою гібрид структури за типом податків та функціональної структури, що в результаті спонукає подальшу наявність певної неефективності.

⁶ Нинішня кількість працівників (посади або 'штатні працівники') значно вища 58,124. Для порівняння у 2008 вона складала 80,000, що означає доволі інтенсивне скорочення кількості працівників у ДФС.

Рисунок 2. Організаційна структура Державної фіскальної служби¹

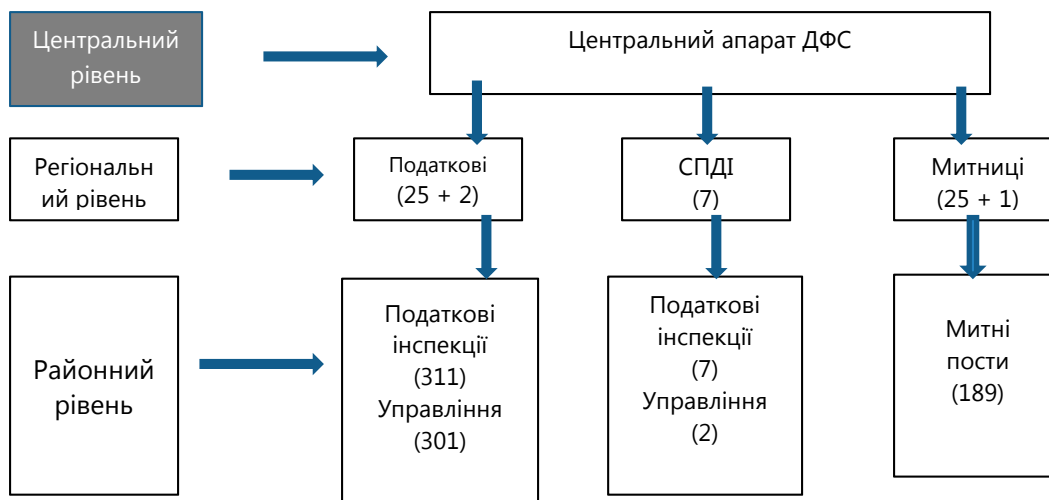
Джерело : Державна фіскальна служба .

¹ Структурні підрозділи пронумеровані відповідно до матеріалів, наданих ДФС. Угрупування були створенні членами місії.

29. **Мережа офісів ДФС в основному залишається не модернізованою.** У Звіті місії ДБП 2014 року пропонувалося провести істотну оптимізацію, але це ще не матеріалізувалося. Нинішня мережа офісів представлено на Рисунку 3:

30. **Негайне скорочення кількості територіальних офісів ДФС планується здійснити уже в наступні місяці.** Це в основному передбачає поєднання Регіональних (Обласного) рівня податкових та митних офісів. Як показано на Рисунку 3, на разі існує 25 податкових та 25 митних регіональних офісів. Більше того на даний момент усі ці регіони, а також 7 регіональних офісів великих платників податків, 3 спеціалізовані департаменти та 311 Податкових інспекцій, що підпорядковані ДФС є окремими юридичними особами (загальна кількість 371). У новій конфігурації буде лише 25 окремих юридичних осіб (об'єднані податкові та митні регіональні офіси). Йдеться про те, що ефектом від такої зміни стане забезпечення більш прямого контролю з боку Головного офісу ДФС. Хоча місія і підтримує таку зміну, адже очікується, що ця зміна призведе до економії завдяки масштабу, слід звернути увагу на два такі моменти: 1) на разі не існує запропонованого злиття податкової та митної операційної діяльності; та, 2) довгострокова мета ДФС має полягати в тому, щоб ДФС функціонувала як одна юридична особа.

Рисунок 3. Чинна мережа офісів Державної фіскальної служби



Джерело: Державна фіскальна служба

31. **В контексті плану реформи в офісі Податкової інспекції міста Києва готується пілотний проект “Офіс аудиту”.** Цей проект передбачає масову реструктуризацію діяльності щодо аудиту. Працівників аудиторів з чотирьох департаментів, які працюють над питаннями (податкового та митного аудиту, відшкодування ПДВ, податкових махінацій та оподаткування фізичних осіб) буде об’єднано в нову структуру Офіс Аудиту. Відповідні підрозділи на рівні району буде також об’єднано у нову структуру та вилучено з-під контролю районного офісу. Ця реформаторська ініціатива спрямована на істотне скорочення штатів, сприятиме об’єднанню усіх працівників-аудиторів під жорсткішим наглядом керівництва, та послабленню зв’язків між аудиторами та бізнес платниками податків.

32. **Зміна структури матиме істотний вплив.** Як зазначено в Таблиці 4, зміна структури передбачає відчутне скорочення кількості працівників аудиторів (з 628 до 560), та найбільший ефект матиме на нинішні управлінські та керівні посади з радикальним їх скороченням (з 166 до 30). Усі ті, хто на разі обіймають ці позиції за чинної структури будуть зобов’язані зняти з себе повноваження, передбачені нинішніми їх посадами та подати заявки на посади у новій структурі Офісу Аудиту. Для скринінгу усіх претендентів будуть застосовуватися ретельне технічне та психологічне тестування.

33. **Часові графіки для організації та найму працівників Офісу аудиту дуже щільні, і передбачають, що проведення тестування, відбір та призначення для нової структури буде завершено на кінець жовтня.** План полягає в тому, щоб розмістити більшість працівників Офісу аудиту в одному приміщенні у місті Києві. Це високо ризикований Проект з амбітною програмою реформування. Деякі ризики проекту легко визначити. Відсутність в офісі податкової інспекції міста Києва команди, яка працює на постійній основі для спрямування впровадження проекту – це той критичного значення ризик, який слід негайно усунути. Також важливо зазначити, що Проект не займатиметься питаннями чинних процедур аудитів (перевірок) та методів та практик роботи, втім, з огляду на визначенні на даний момент строки впровадження Проекту це було б неможливо.

Таблиця 4. Потенційний вплив проекту з Офісу аудиту у місті Києві на кількість працівників

	Аудит	Відшкодування ПДВ	Загальна кількість
Існуюча ситуація			
Менеджери з аудиту	121	45	166
Аналітики	119	...	119
Аудитори	473	155	628
Загальне число	713	200	913
Нова пропозиція			
Менеджери з аудиту	30	...	30
Аналітики	60	...	60
Методологи	50	...	50
Аудитори	560	...	560
Загальне число	700	...	700

Джерело: Державна фіскальна служба.

34. **Активно розглядаються інші заходи реструктуризації.** Наприклад, департамент податкового та митного аудиту Головного офісу розглядає варіанти, у відповідності до яких усі заплановані аудити можна проводити з офісів регіонального рівня, а в районах проводитимуть лише незаплановані аудити (перевірки). Ще одна з досліджуваних пропозицій передбачає переміщення аудиту та управління боргом (функції бек офісу) на регіональний рівень, а в районах залишити лише функції фронт-офісу (реєстрація, послуги та декларації). Ця пропозиція є варіацією рекомендації ДБП, що надавалася у 2010 році, і зводилася до створення мінімальної кількості офісів середніх платників податків, а районам залишити роботу з малими платниками податків. З огляду на те, що в ДФС наближається обов'язкове скорочення працівників, ці та усі інші аналогічні заходи підтримуються місією.

35. **Структура головного офісу має фундаментально важливе значення для загального устрою ДФС.** Вона визначить форму та структуру усіх регіональних та районних офісів. Один з перших кроків, які має зробити ДФС полягає у тому, щоб переглянути структуру головного офісу аби усунути рештки функцій за типами податків. Це слід робити одночасно з Заходом реформування #28 (реорганізація структури ДФС за функціональними напрямками) та, за можливості, скористатися для цього технічною допомогою. Більш фундаментальний аналіз бізнес процесів може відбутися пізніше за допомогою експертів приватного сектора.

С. Бюджетування з нульовою базою

36. **План заходів передбачає використання та тестування бюджетування з нульовою базою (ZBB).** Захід № 23 Плану заходів передбачає запровадження бюджетування з нульовою базою в регіоні, та на рівні відповідного підрозділу центрального рівня. Ці проекти підлягатимуть оцінці, і якщо виявляться успішними, то впроваджуватимуться по всій ДФС. Запуск пілотів планується на 1 жовтня, а проведення оцінки результатів планується провести до 31 грудня.

37. **ZBB – істотно відрізняється від реінжинірингу бізнес процесів.** ZBB – це метод бюджетування згідно з яким усі видатки на кожен новий період повинні обґрунтуватися. Бюджетування з нуля починається з "нульової бази," і кожна функція в рамках організації аналізується на предмет її потреб та видатків. Потім бюджети вибудовуються виходячи з потреб

наступного періоду, безвідносно до того, чи цей бюджет буде вищий чи нижчий від бюджету попереднього періоду. Тоді як *Реінжиніринг бізнес процесів*, або *Менеджмент бізнес процесів* – це практика переосмислення та реорганізації способу виконання роботи для кращої підтримки місії організації та зменшення витрат. У цьому процесі основну увагу приділяють бізнес процесам організації — крокам та процедурам, які визначають як саме слід використовувати ресурси для того, щоб створити продукти та послуги, що задовольняють потреби конкретних клієнтів чи ринків. Реінжиніринг визначає, аналізує та перепроєктовує основні бізнес-процеси організації з метою досягнення істотних покращань в основних показниках ефективності таких зокрема як ,вартість, якість, послуга та швидкість.

38. **Лише незначна кількість організацій може успішно використовувати бюджетування з нульовою базою (ZBB) без допомоги професіоналів-експертів з питань відповідних методів його застосування.** Для ДФС було б розумно залучити таких експертів. Ціль ініціативи ZBB можна викласти як зусилля, спрямоване на проведення глибокого перегляду витрат з метою ідентифікації сприятливих можливостей заощадження коштів для їхньої подальшої інтеграції в бюджетний процес. Команда Проекту Реформи повинна розробити для ДФС процес бюджетування з нульовою базою (ZBB) на основі запропонованої методології. Типові дії у виконанні цього завдання включатимуть таке:

- Задіяти організацію та її керівників, пояснити концепцію бюджетування з нульовою базою, її ціль, процес та кінцевий результат.
- Провести глибокий аналіз цільових сфер витрат, проаналізувати тенденції, та порівняти контрольні показники (за умови їх існування).
- Використовувати різні прийоми такі, зокрема, як оцінка вартості витрат та порівняння з передовими практиками, оцінюйте окремі статті витрат та визначайте можливості для заощадження витрат.
- Перегляньте практики споживання та пов'язаної з витратами політики, та, за необхідності, рекомендуйте внесення змін.
- Визначте бюджетні рекомендації та цілі для кожної витрати.
- Представте керівництву для перегляду та обговорення.
- Перегляньте бюджетні подання та визначте вплив на загальний бюджет.
- Прослідкуйте , щоб плани впровадження включали графік виконання, необхідні ресурси та відповідальних виконавців.
- Відстежуйте поступ для того, щоб переконатися в тому, що перепони усунуто а заплановані показники досягнуто.

D. Реформування податкової міліції

39. **Керівництво ДФС визнає, що істотне реформування податкової міліції становить невід'ємну складову розбудови сучасної податкової адміністрації, але при цьому правильно зазначили, що це слід робити розумно з урахуванням реалій конфлікту на Сході України. На**

разі податкова міліція організована за трьома напрямками—слідчі, оперативники, (які надають усю довідкову інформацію та оперативну інформацію), та команди тих, які несуть службу на Сході України.

40. **Податкової міліції бояться як в ДФС, так і за її межами.** Працівники ДФС свідомі репутації податкової міліції щодо виявлення та розслідування випадків корупції. Говорять про те, що податкова міліція бачить корупцію там, де вона не існує — наприклад, юристи та інші фахівці ДФС не бажають припинити роботу над справою, яку було програно в суді першої інстанції, аби податкова міліція не подумала, що їх підкупили. Податкової міліції бояться за межами ДФС, адже її сприймають як агресивну, серйозно корумповану озброєну силу, яка прагне отримати сплату податків та зборів, навіть тоді коли жоден з них належним чином не підлягає сплаті. Бізнес та їхні консультанти наполягають на реформуванні податкової міліції в цивільну службу розслідувань, без пістолетів та форми, хоча при цьому вони визнають, що такі існують випадки, коли податковій міліції доводиться мати справу з войовничими організованими злочинцями.

41. **Нове керівництво податкової міліції розпочало серію реформ, які місяць підтримує.** Ці реформи уже починають вступати в силу, і, на разі, жодного негативного їхнього впливу на роботу міліції не простежується. Місії було повідомлено, що за три місяці роботи нового керівництва було повернуто до бюджету 2,9 млрд. ПДВ та понад 320 млн. гривень з конвертаційних центрів. Цей результат був найкращим за будь-який тримісячний період роботи ДФС.

42. **Основні елементи реформ податкової міліції становлять таке:**

- Призначення нової команди вищого керівництва для сприяння поведінковим змінам та надання особистого прикладу.
- Залучення нового покоління слідчих, незаплямованих корупцією та скандальним минулим.
- Об'єднання команди слідчих та оперативників, що складуть новий підрозділ Фінансових розслідувань, який більше концентруватиметься на блокуванні податкових та митних махінацій та відшкодуванні коштів для Бюджету (Міністерству фінансів), ніж на тривалому розгляді кримінальних справ. Одна з цілей реформ полягає в тому, щоб зробити так, аби чесні люди не відчували самого існування Підрозділу фінансових розслідувань.
- Нульова толерантність до неналежної поведінки та низької ефективності роботи слідчих.
- Поширення через ЗМІ нової стратегії повернення коштів та становлення удосконалених стандартів та очікуваної від слідчих поведінки.
- Підвищення рівня обізнаності слідчих з усіма законами, що стосуються їхньої діяльності.

43. **Демілітаризація становить істотну частину реформування податкової міліції, але вона вимагає детального пояснення форми та контексту.** Попри те, що останніми тижнями Підрозділ фінансових розслідувань здав понад 10,800 одиниць зброї, і багато слідчих уже не в погонах, як зброя, так і форма залишаються невід'ємними складовими для спеціальних підрозділів (SWAT) та інших підрозділів, яким доводиться мати справу з організованою злочинністю, але не є потрібними для проведення розслідувань, що стосуються менш войовничих податкових та митних шахраїв.

44. **Місія не вважає усунення військових звань невід'ємним елементом реформ.** Військові звання, які на разі мають працівники податкової міліції спонукають появу особливих питань, адже звання передбачає спеціальні фінансові гарантії та компенсації. В ідеалі слідчі не повинні мати військових звань, втім усунення таких звань зменшить їхній компенсаційний пакет. Це у свою чергу безсумнівно призведе до того, що слідчі з ДФС почнуть шукати працевлаштування в інших урядових органах, які все ще пропонуватимуть гарантії та надбавки за звання. Деякі слідчі уже звертаються з проханнями, щоб перейти працювати в інші органи. Значна кількість таких переведень зменшить спроможність ДФС щодо повернення коштів до бюджету. Дії, спрямовані на залучення цивільних слідчих без військових звань також вітаються, але на це знадобиться час.

45. **Хоча в Україні поширеність серйозних шахрайств щодо податків та зборів є значною, чисельність підрозділу фінансових розслідувань на рівні 10 відсотків штатних працівників ДФС значно вища ніж зазвичай прийнято в інших країнах.** Активніше використання ризик менеджменту за підтримки передових просунутих ІТ сприяє тому, що все більшій кількості країн вдається ідентифікувати випадки для серйозного розслідування за використання меншої кількості людей, ніж це було в минулому. Яскравим прикладом такого підходу в Україні є використання комплексних алгоритмів в для ідентифікації типів ПДВ махінацій.

46. **Коли менша кількість людей буде потрібна для того, щоб визначити справи щодо яких слід проводити розслідування, податкові адміністрації можуть вибирати: зменшувати чисельність їхніх правозастосовних функцій чи залучати більше людей для активних розслідувань.** У прийнятті цього рішення чимало країн ідуть на компроміс, і лише у деяких країнах 10 відсотків штатних працівників задіяні до проведення важливих справ. З огляду на прагнення ДФС щодо визначення оптимального розміру податкового органу, ДФС також має уважно вивчити питання щодо належної кількості працівників для Підрозділу фінансових розслідувань.

47. **Потрібне уважне відстеження реформи податкової міліції.** Для того, щоб заспокоїти перестороги бізнесу та громадянського суспільства щодо податкової міліції, та оцінити процес реформ, Заступник Голови має організувати проведення регулярних незалежних опитувань громадської думки щодо нового підрозділу Фінансових розслідувань. Це допоможе йому, за необхідності, коригувати програму реформ.

48. **ДФС має розпочати планувати як упродовж двох років найкраще інтегрувати на разі окремі напрямки діяльності дотримання законодавства та правозастосування** Слід значно міняти не лише функцію податкової міліції, дуже значні зміни також потрібно внести до функції Аудиту для забезпечення інтеграції, покращання та цілеспрямованості податкового та митного аудиту. Аналогічно, енергійніше слід боротися з неофіційною економікою, не в останню чергу через те, що уряд має дуже високі очікування щодо отримання додаткових податкових надходжень, а стягнення боргу слід проводити більш ефективно та результативно. Усе це потребує велетенської програми змін, і на разі все ще виправдовує існування чітких окремих напрямків діяльності з дотримання законодавства та правозастосування, які покликані забезпечити достатню спроможність керівництва вирішувати усі питання, тому числі пов'язані зі звичайним ходом справ. Але незабаром ДФС знадобиться єдина програма з податково-митного дотримання законодавства та управління ризиками для того, щоб надати визначальну стратегію для усіх аспектів захисту надходжень податків та зборів. Такий підхід вимагатиме наявності Керівника, який буде відповідати за питання дотримання законодавства та правозастосування і очолить єдиний напрямок діяльності.

Е. Реформи для забезпечення доброчесності

49. **Корупція залишається значною проблемою ДФС.** ДФС здійснив деякий поступ у своїй антикорупційній програмі. Місії повідомили, що:

- Антикорупційне управління або управління доброчесності має понад 450 працівників по всій країні, здійснюються кроки в напрямку забезпечення його незалежності в рамках ДФС;
- Основне завдання роботи цього підрозділу полягає у переході на більш серйозне покарання за правопорушення, та політику нульової толерантності та виправдань;
- Існує (три роки) Етичний кодекс держслужбовців, також готується етичний кодекс ДФС — який буде представлено всім працівникам, а ті повинні будуть його визнати та підписати;
- Розглядаються також технологічні рішення, такі зокрема як встановлення відео камер у митних портах; а також
- Заповнюються майнові декларації для всіх працівників (за винятком адміністративно-технічного персоналу).

50. **Також план реформ включає конкретні заходи доброчесності, місія підтримує усіх з них.**

Ці заходи в основному вважаються можливими для виконання у зазначені часові рамки, за винятком заходу № 18 (аналіз ІТ систем для визначення та усунення можливостей для корупції). Для впровадження аналогічних ініціатив податковим адміністраціям інших країн знадобилося набагато більше ніж два місяці. Заходи представлені у плані реформ викладено у Таблиці 5.

Втім, незважаючи на нинішні зусилля, результати не можна назвати особливо обнадійливими. Наприклад, упродовж перших шести місяців 2015 року було розпочато кримінальні провадження щодо 41 працівника, результати цього процесу все ще залишаються невідомими. Також упродовж першого півріччя було звільнено 142 працівники (більшість по дисциплінарним причинам). Із десятків тисяч майнових декларацій, (що подаються усіма працівниками за винятком адміністративно-технічного персоналу), було виявлено лише 17 порушень, за більшістю з яких було визначено незначний штраф. ДФС не має інформації щодо притягнення до відповідальності платників податків за пропозицію хабарів державним службовцям (це не обов'язок ДФС).

Таблиця 5. Заходи забезпечення доброчесності у Плані реформ ДФС

#	Опис	Термін виконання
10	Підвищення контролю над високо ризикованими процесами	31/12/2015
11,12	Нові працівники управління сфокусують зусилля на майнові деклараціях топ 500 працівників ДФС. Незалежна експертна група нагляду публікує результати.	30/11/2015
13	Перший піврічний звіт з боротьби з корупцією в ДФС.	30/9/2015
14	Проведення незалежними експертами визначення рівня корупції в ДФС, публікація результатів, ДФС визначає засоби вирішення проблеми.	31/03/2015
18	Аналіз ІТ систем для визначення та усунення можливостей для корупції.	31/8/2015

51. **ДФС та вся країна загалом ще мають багато зробити для забезпечення доброчесності.** У 2014, за індексом сприяння корупції Транспаренсі інтернешнл Україна була на 142 позиції серед 175 країн (у 2007, була 118а з-поміж 179 країн). В окремих дослідженнях Податкову адміністрацію називають одним з найбільш корумпованих органів. Крім того, Рада бізнес омбудсмена при Кабінеті Міністрів, незалежний постійно діючий консультативно - дорадчий орган при Кабінеті Міністрів з повноваженнями щодо сприяння прозорості бізнес середовища та упередження корупції, отримав набагато більш скарг на ДФС, ніж на будь-який інший орган. На сьогодні ці скарги здебільшого стосуються таких питань як затримки з відшкодуванням ПДВ, відмови у реєстрації платником ПДВ, зловживання повноваженнями при проведенні ДФС перевірок.

52. **ДФС потрібно розробити більш комплексний та проактивний підхід до доброчесності.** В основу проактивного фокусу уваги слід покласти системний підхід до діагностування проблем та розробки відповідних рішень.⁷ Результатом стане комплексний план, який включатиме заходи нинішнього плану реформ та уже існуючі ініціативи, управління цим планом буде здійснюватися безпосередньо новим Виконавчим комітетом ДФС. У Додатку 3 надано, базовану на міжнародному досвіді інформацію, щодо системного підходу до доброчесності. Загальний план розбудови доброчесності в ДФС повинен включати обидва з наступних компонентів:

- Заходи спрямовані, на зменшення можливостей для корупції, ідентифікацію та виявлення корупційних дій, та застосування відповідних санкцій; та
- Заходи, спрямовані на проведення оцінки та скринінгу усіх працівників, разом з необхідним навчанням та інформуванням.

53. **Лише після належного запуску стратегії доброчесності, яка включатиме в себе зазначені вище основні компоненти, керівництво ДФС може сконцентрувати увагу на питання умов праці, в тому числі винагороди працівникам.** Адекватна оплата праці вважається важливою основою для стратегії доброчесності. План Реформи ДФС включає такий захід:

Разом з Міністерством фінансів організувати незалежну експертну комісію з питань системи оплати праці в ДФС, публікувати її рекомендації, та виконати перші рекомендації (до 30 вересня).

54. **Посадові особи ДФС говорять про те, що заробітна платня в ДФС залишалася незмінною упродовж 10 років, і різко зменшилася у реальному вимірі.** Упродовж цього періоду відбулося трикратне підвищення вартості життя. Досягнення деякого відновлення заробітної платні необхідно для забезпечення сталого поступу у впровадженні антикорупційних заходів.

⁷ Можна скористатися інструментами, які вже були розроблені міжнародними організаціями, такими, наприклад, як Переглянута програма розбудови доброчесності Світової митної організації (2014).

Г. Вирішення питання законодавчих прогалін

56. **Законодавча база Податкового кодексу не дає критичних інструментів, які необхідні працівникам ДФС для виконання роботи з ефективного аудиту та забезпечення дотримання законодавства та правозастосування.** На думку багатьох членів парламенту та бізнес спільноти, існуючі повноваження ДФС слід в подальшому скоротити оскільки посадові особи ДФС використовують їх для залякування платників податків та пошуку своєї ренти.

57. **Початковим пунктом для будь-якого перегляду повинна бути вимога до ДФС покладатися на документальні докази для виявлення податкової поведінки, що не відповідає законодавству.** За чинним законодавством усі податкові зобов'язання підлягають обов'язковому підтвердженню документами підприємства. Наприклад, якщо готівку було відправлено з підприємства, то аудитор повинен бути в змозі відстежити переміщення або продаж товарів, з якими може бути пов'язана ця операція з готівкою. Якщо аудитор ДФС не зможе цього зробити, то це означає, що ДФС не може обрахувати несплачений податок, і не може приступати до отримання несплаченого податку. Аналогічно, неможливо представити нарахування несплаченого податку в тих випадках, коли бізнес надав послуги, за надані послуги отримав оплату готівкою, але надання цих послуг не було закріплено в контракті на чітко зазначені послуги.

58. **Випадки непоясненого накопичення багатства в основному залишаються недослідженими ДФС.** У тих випадках, коли підприємець накопичив велику кількість непояснених статків, ДФС не має повноваження дослідити стан справ цієї особи з метою визначення джерела коштів для їх отримання. Більше того, аудитор не може визначити чи компанія в якій ця особа має частку власності повністю, і в належний спосіб звітувала за податковими зобов'язаннями та соціальними внесками. Ці приклади вказують на термінову необхідність для ДФС отримати у відповідності до закону повноваження використовувати непрямі методи оцінки для встановлення правильності податкових та ЄСВ зобов'язань будь-якого платника податків. Законопроект, що передбачає вирішення цих питань по відношенню до фізичних осіб на початку 2015 року уже було подано до парламенту, але було відхилено.

59. **Відсутність у ДФС доступу до банківської інформації також становить фундаментальну перепону на шляху до підвищення рівня дотримання податкового законодавства.** Для забезпечення проведення ефективного аудиту податків підприємства аудитор ДФС повинен мати доступ до даних банківських рахунків аби відстежити потоки платежів та коштів. На разі в Україні це не можливо, і як результат, значна частина аудиторської роботи непродуктивна.

60. **Надмірні бюрократичні приписи в законодавстві та можливість задіювати суди також згубно позначається здійсненні ДФС примусового стягнення.** На приклад, вимога до ДФС попереджати за 60 днів до початку здійснення примусового стягнення щодо підприємства, може сприяти наявності у непіддатливого платника податків достатнього часу аби вивести активи підприємства. Аналогічно вимога щодо можливості задіяти суди на етапі будь-якої з дій примусового стягнення проти платника податків накладає непотрібні обмеження щодо здійснення ДФС вчасних, та ефективних дій.

61. **З причини серйозного обмеження повноважень щодо проведення аудитів ДФС не може вирішити питання тіньової економіки в Україні.** Концентрація аудиторських ресурсів на операціях офіційного бізнесу залишає не так багато можливостей аби приділити увагу збору

податків з осіб, які діють у неформальному секторі . Чимало успішних підприємств та високо заможних осіб ніколи не підлягають серйозній перевірці з боку ДФС.

62. **Для того, щоб аудитори могли впливати на дотримання платниками податків податкового законодавства ДФС аудиторам потрібно кращі аудиторські повноваження та повноваження щодо примусового стягнення.** Україна зможе вибудувати культуру дотримання податкового законодавства лише тоді, коли платники податків в Україні повірять, що її податкова адміністрація здатна виявляти та вирішувати питання щодо недотримання податкового законодавства, і демонструє ,у відповідності до закону, справедливе ставлення до платників податків

Г. Покращання управління організацією

63. **План реформи ДФС передбачає покращання в управлінні організації.** Запропоновані заходи та стан їх виконання включають таке:

- Підпорядкування ДФС Міністру Фінансів (виконано)
- Делегувати повноваження від Міністра Голові ДФС (розглядається)
- Формування Виконавчого комітету (виконано).
- Призначити з приватного сектора координатора реформи (виконано)
- Створити підрозділ, відповідальний за реформи (місію поінформували, що буде створено підрозділ з питань впровадження реформи у складі до 50 штатних працівників).

64. **Ефективне управління проектом – це ключ для досягнення успіху програми реформ.** Для виконання поставлених завдань податковій адміністрації в інших країнах, які досягли успіху в модернізації використовували належні програми та підходи управління проектом. Додаток 4 містить опис передових практик у сфері проектного управління а також управління податковими адміністраціями.

Організація виконавчого комітету

65. **ДФС було прийнято рекомендацію ДФС від Податково- бюджетного департаменту і Виконавчим наказом Голови було призначено Виконавчий комітет, який почне функціонувати з третього серпня, 2015 року.** До складу Виконавчого Комітету увійшли Голова ДФС, Керівники напрямків діяльності, Головний юрист як радник , Директор Департаменту HR та Директор з питань запровадження змін, які регулярно зустрічатимуться для розгляду питань результатів операційної діяльності та поступу у запровадженні змін. Місія рекомендує проводити окремі зустрічі: для операційної діяльності та реформ, а також запрошувати на ці зустрічі керівників організаційних та адміністративних департаментів, коли вони зможуть привнести додаткову цінність.

66. **Члени виконавчого комітету та інші керівники найвищої ланки повинні мати чітке розуміння щодо того які теми та питання є належними для розгляду комітетом.** Зазвичай такі теми та питання включають:

- Забезпечення результативної та ефективної діяльності ДФС (можливо використання візуального менеджменту для вивчення результатів діяльності, що сприятиме розбудові довіри та співпраці між керівниками організації);
- Формування способів поведінки організації, її політики, процесів та структур для досягнення цілей ДФС;
- Нагляд за розбудовою напрямків діяльності та функціональних стратегій;
- Перегляду загального бізнес планування;
- Очолення та сприяння запровадженню змін для досягнення покращених результатів діяльності;
- Нагляд над, та управління ключовими стратегічними ризиками; та
- Управління зовнішніми відносинами з ключовими зацікавленими сторонами .

67. **Зазвичай пункти порядку денного будуть супроводжуватися документами наданими секретаріатом.** Ці документи, в яких представлені основні питання без детального їхнього опису, мають бути представлені членом Виконавчого комітету або іншим Вищого рівня посадовцем, який буде присутнім на засіданні Виконавчого комітету для обговорення цієї теми. Члени виконавчого Комітету мають як кидати виклик, так і підтримувати один одного.

68. **Сам спосіб в який довелося сформувати Виконавчий комітет ДФС містить латентний конфлікт, на який слід постійно зважати.** Українське законодавство вимагає, що Керівник комітету, як Голова ДФС, зобов'язаний приймати усі значні операційні та стратегічні рішення, але не визнає, ролі виконавчого комітету в урядовому органі. Це означає, що Виконавчий комітет ДФС буде діяти “за ліцензією” від Голови, який має бути дуже обережним, аби не блокувати обгрунтоване відхилення від його поглядів та пропонувати будь-яку можливість для досягнення консенсусу. У тому випадку, якщо член Виконавчого комітету систематично не надає позитивного внеску в роботу комітету, то має сенс подумати про можливість вилучення такого члену з комітету та відсторонення від посади.

Рекомендації

Доброчесність

- Підготувати комплексний план доброчесності з двома такими компонентами:
 - Заходи, спрямовані, на зменшення можливостей для корупції, ідентифікацію та виявлення корупційних дій, та застосування відповідних санкцій; та
 - Заходи, спрямовані на проведення оцінки та скринінгу усіх працівників, разом необхідним навчанням та інформуванням.

Організація

- Продовжити розробляти п'ять напрямків діяльності —податкова операційна діяльність, дотримання законодавства, правозастосування, фінанси та ефективність, та митна служба —з наміром щодо їхньої подальшої – упродовж наступних двох-трьох років - консолідації у три напрямки—профільна (операційна діяльність), дотримання законодавства та спільні служби.
- Продовжити роботу над планами щодо консолідації 50 регіональних офісів у 25 податково митних регіонів, а також радикально скоротити число окремих юридичних осіб; і на довгострокову перспективу прагнути, щоб ДФС діяла як єдина юридична особа.
- Запровадити пілотний проект Офісу аудиту у місті Києві з метою досягнення зменшення рівнів структури.
- В рамках заходу реформування № 28, переглянути структуру центрального апарату з метою ліквідації залишкових функцій за типами податків (по можливості використовувати технічну допомогу).
- За допомогою експертів з приватного сектора на довгострокову перспективу провести більш фундаментальний аналіз бізнес процесів

Бюджетування з нульовою базою

- Залучити експертів приватного сектора для допомоги з ініціативами Бюджетування з нульовою базою ZBB, та впроваджувати рекомендовані у звіті процеси для того, щоб завершити глибинний перегляд витрат та визначити можливості для заощадження коштів.

Реформи податкової міліції

- Ініціювати проведення незалежних та регулярних дослідження сприйняття суспільством нового Підрозділу фінансових розслідувань.
- Розпочати підготовку інтеграції напрямку діяльності з дотримання законодавства та напрямку правозастосування для забезпечення завершення цього процесу на кінець 2017 року.

Вирішення питання законодавчих прогалів

- Провести фундаментальний аналіз усіх повноважень податкового аудиту та повноважень щодо примусового стягнення з метою посилення спроможності ДФС вирішувати основні проблеми України щодо дотримання податкового законодавства, в тому числі, тих, що стосуються неформальної /тіньової економіки.
- Забезпечити, що в ході цього перегляду, з поміж іншого, буде вирішено питання щодо чинних вимог документарних доказів, які перешкоджають ідентифікації не включених у звітність податкових зобов'язань, та щодо уповноваження використання непрямих методів визначення податкових зобов'язань, щодо отримання, у відповідних випадках, доступу до

інформації банківських рахунків, та дозволить ДФС здійснювати своєчасні дії щодо примусового стягнення.

Покращання управління

- Сформувати команду з 50 штатних працівників для управління Проектом з впровадження реформи
- Організувати виконавчий комітет ДФС
- Вивчити передовий міжнародний досвід в процесі визначення структури управління для впровадження Проекту з реформування ДФС.

III. ОПЕРАЦІЙНІ ПИТАННЯ

A. Спеціалізована державна податкова інспекція з обслуговування великих платників (СПДІ)

Критерії відбору великих платників податків і правила подання звітності

69. **З 15 листопада 2015 року всі платники податків, які відповідають критеріям відбору, будуть зобов'язані зареєструватися в Центральному офісі з обслуговування великих платників податків.** Ця нова вимога про реєстрацію покладе кінець попередній системі, за якої і більш ніж половина великих платників податків могла залишатися під наглядом своєї місцевої СПДІ. На цей час існує 1978 великих платників податків, з них менше половини (804) зареєстровано в Центральному офісі. Згідно зі змінами, має повноваження змусити будь-якого великого платника податків, що не реєструється, змінити місце реєстрації і може передати його документацію до Центрального офісу; ці зміни набудуть чинності з січня 2016 року.

70. **Критерії відбору великих платників податків потрібно змінити так, щоб відобразити зміни економічної ситуації в Україні та сприяти управлінню існуючими та новими великими платниками податків.** Нині великий платник податків визначається як юридична особа, обсяг доходу якої за останні чотири звітні податкові квартали поспіль перевищує 500 мільйонів гривень або загальна сума сплачених податків (або податків, належних до сплати) за такий самий період перевищує 12 мільйонів гривень. Зараз СПДІ контролює близько 1340 великих платників податків. Зміни в правилах реєстрації подвоють базу обслуговуваних великих платників; за оцінками, до 3000 платників податків можуть перейти під нагляд СПДІ. Місія поділяє думку, що до критеріїв відбору необхідно внести зміни, що забезпечать збереження можливості управління групою найбільших платників податків і належний нагляд і увагу з боку СПДІ щодо дотримання податкового законодавства.

71. **Наразі керівництво ДФС активно вивчає пропозиції щодо оновлення визначення великих платників податків.** Зараз пропонується, що великий платник податків має визначатися як юридична особа, обсяг доходу якої за період 12 місяців поспіль перевищує один мільярд гривень або загальна сума сплачених податків (або податків, належних до сплати) за такий самий період перевищує 15 мільйонів гривень. Здійснений керівництвом аналіз даних за попередній рік показує, що 1207 платників податків відповідають або критерію щодо обсягу доходу, або критерію щодо

податкових зобов'язань в сумі 15 мільйонів гривень. Важливо відзначити, що надходження до бюджету, які мають забезпечувати великі платники податків відповідно до пропонованих нових критеріїв відбору великих платників, очікуються в діапазоні від 50 до 55 відсотків від загального обсягу державних доходів⁸.

72. Якщо платник податків відповідає критеріям відбору великих платників податків, короткострокова невідповідність критеріям щодо обороту /сплати податків не мусить призводити до негайного вилучення платника податків з-під нагляду СПДІ. З позиції СПДІ, вона повинна мати право здійснювати ретельний нагляд над кожним великим підприємством, перед яким постали серйозні фінансові проблеми, щоб забезпечувати безперервні податкові платежі та сплату внесків соціального страхування таким платником податків, навіть якщо він вже технічно не відповідає критеріям відбору. Оскільки домовленості підприємства з кредиторами про врегулювання його боргів (у тому числі боргів, якими управляє СПДІ) можуть поширюватися на кілька років, можна розглянути питання про продовження права СПДІ здійснювати нагляд за таким підприємством упродовж дво- трирічного періоду.

Укомплектування кадрами Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників

73. Керівництво СПДІ просувається вперед у запровадженні організаційних змін, які значно посилять централізований контроль над діяльністю СПДІ. Нова організаційна структура будується навколо восьми галузевих підрозділів, підпорядкованих Центральному офісу, що забезпечує координацію і широку підтримку фахівців своїх територіальних підрозділів, розміщених у семи регіонах. Реорганізація спрямована також на підвищення ефективності надання послуг платникам податків, які перебувають під наглядом СПДІ.

74. Оскільки зараз відбувається реорганізація діяльності СПДІ потрібно уважно проаналізувати її укомплектування кадрами. Станом на липень 2015 року кількість штатних одиниць становила 2108 осіб. Хоча відомо, що СПДІ виконує низку непрофільних функцій, пов'язаних з управлінням великими платниками податків; порівняння з подібними установами інших країн свідчить про те, що штати є помітно надмірними.

75. Перегляд штатного наповнення СПДІ слід починати з діяльності у сфері аудиту. Такий аналіз і розрахунок потреб в укомплектуванні аудиторів можна виконати на основі припущень, сформованих з огляду на звичайне співвідношення робочого навантаження і кількості працівників. Якщо скористатися припущеннями, викладеними у Вставці 2, то схоже, що для забезпечення раціонального рівня охоплення великих платників податків податковим аудитом, Україні мало б вистачити 200 досвідчених аудиторів або близько такої чисельності. Звичайно, будь-які зміни в цих припущеннях щодо рівня охоплення податковим аудитом і щодо кількості та типу перевірок, які мають бути завершені щороку, впливатиме на кадрові потреби. Проте припущення такого роду повинні забезпечити основу для детального розгляду кадрових потреб СПДІ у фахівцях з аудиту.

⁸ Місія не мала доступу до даних, які використовувало в своїх обчисленнях керівництво СДПІ.

Вставка 2. Приблизний розрахунок потреб з укомплектування фахівцями, які здійснюють перевірки (аудиторами)

Припущення

1. СПДІ проводитимуть комплексні податкові перевірки усіх великих платників податків у рамках чотирирічних циклів.
2. Для кожної комплексної податкової перевірки знадобляться два аудитори, які зможуть щороку виконувати 5 перевірок.
3. Програма тематичних перевірок тих платників податків, що не підлягають комплексним аудиторським перевіркам, застосовуватиметься, скажімо, до третини тієї групи великих платників, що підлягають тематичним перевіркам щороку.
4. Один аудитор може проводити вісім тематичних перевірок щороку.

Комплексні перевірки (згідно з припущенням, охоплять 1200 платників податків)

Кількість необхідних аудиторів = $\frac{1200}{4 \times 5} \times 2 = 120$ аудиторів

Тематичні перевірки

Кількість необхідних аудиторів = $\frac{1200}{3 \times 8} = 50$ аудиторів

Аудиторська діяльність Спеціалізованої державної податкової інспекції з обслуговування великих платників

76. СПДІ здійснює податкові перевірки на тлі нещодавно прийнятих процедур податкової амністії. Процедури податкової амністії, які можна було застосовувати в першій половині 2015 року, дали змогу окремим платникам податків з простроченими податковими зобов'язаннями або із заниженими податковими зобов'язаннями сплатити п'ять відсотків їх суми, що забезпечувало повне погашення старих зобов'язань. Платники податків могли скористатися перевагами процедури податкової амністії до середини квітня.

77. У першому півріччі 2015 року СПДІ скоротила кількість комплексних перевірок і змістила акцент своїх податкових перевірок на позаплановий аудит (таблиця 6).

78. СПДІ розглядає можливість упровадження нової програми ризико-орієнтованих документарних перевірок. Нині документарні перевірки включають, по суті, математичне та документальне звіряння даних податкових декларацій. Відповідно до запропонованої програми камеральних перевірок великим платникам податків буде запропоновано надати конкретні документи в електронній формі, і аудитор на робочому місці розглядатиме ці документи з використанням критеріїв системного ризику. Формальну перевірку (і подальший контакт з платником податків) буде зніційовано тільки в разі, якщо на основі цих критеріїв буде виявлено значний ризик недотримання податкового законодавства.

Таблиця 6. Результати аудиторських перевірок, здійснених Спеціальною державною податковою інспекцією з обслуговування великих платників податків

	Планові перевірки		Позапланові перевірки	
	2014	2015	2014	2015
Кількість проведених перевірок:				
- комплексних	237	74		
- спеціалізованих			496	241
Загальна сума нарахувань (включаючи штрафи і пеню) УАН'000	497,916	151,465	425,634	179,463

Джерело: Державна фіскальна служба

79. **Використання ризико-орієнтованих систем для виявлення аудиторських ризиків у звітності та документації платників податків може бути тільки доповненням до стратегії забезпечення виконання вимог податкового законодавства із застосуванням ризико-орієнтованого підходу “згори донизу”.** Ця стратегія має ініціювати програму, що виявлятиме великих платників податків в усіх основних галузях економіки, які підлягатимуть комплексним і тематичним перевіркам упродовж циклу аудиторської програми СПДІ.

80. **Важливим завданням пропозиції щодо камеральних перевірок є значне скорочення часу, що витрачається на перевірки документації, та зменшення фізичних контактів аудиторів з платниками податків.** Це завдання актуальне і підтримується місією.

81. **Доцільність і переваги нової програми камеральних перевірок неясні і повинні бути проаналізовані після року її реалізації.** Основним завданням такого аналізу має бути з'ясування, чи на підставі цих розглядів документів було виявлено будь-які істотні додаткові ризики для виконання вимог податкового законодавства і яких результатів податкового аудиту було досягнуто.

82. **Для надання ДПП дозволу збирати документи в електронній формі може з'явитися потреба у законодавчих змінах.** Законодавство дозволяє ДПП вимагати від платника податків надання документів після початку перевірки, однак якщо документи подаються в електронній формі і повинні бути засвідчені платником податків, то можуть знадобитися певні роз'яснення.

83. **СПДІ змушена мати справу з великою кількістю запитів на отримання довідки про відсутність заборгованості із сплати податків (ДВПЗ) та інших документів, що їх вимагають як інші адміністративні органи влади, так і сама ДФС.** Наприклад, упродовж перших шести місяців 2015 року СПДІ отримала 13 000 запитів на отримання зазначених довідок, тоді як загалом у 2014 році було отримано лише 12 600 таких запитів. Ще один приклад стосується вимоги ДФС. Платники податків в першій половині 2015 року надіслали до 24 700 “заяв про реєстрацію книг обліку” порівняно із загальною кількістю 39 000 таких заяв, опрацьованих минулого року. Очевидно, що опрацювання адміністративних документів становить значний обсяг роботи для СПДІ.

84. **Хоча СПДІ почала вирішувати деякі проблеми, пов'язані з цим фактично “малоцінним” робочим навантаженням та адміністративними послугами, що надаються іншим установам, її стратегія полягає в тому, щоб зосередитися на оптимізації та побудові системи електронних послуг, аби забезпечити ефективне виконання цієї роботи.** Зокрема, СПДІ вивчає можливість надання доступу до сервера ДФС державному Тендерному комітету, щоб

цей комітет міг перевіряти, чи сплатили податки суб'єкти, які хочуть брати участь у конкурсі на отримання державних замовлень. У зв'язку з цією пропозицією постає питання про конфіденційність і безпеку даних про платників податків, яке потрібно було б ретельно розглянути до реалізації цієї пропозиції. Окрім того, СПДІ розглядає можливість впровадження стандартної електронної форми і процедур для інших інформаційних запитів.

85. СПДІ має також поставити фундаментальне запитання про те, чи багато з цих послуг мають важливе значення для виконання її основного завдання, яке полягає у забезпеченні кращого дотримання великими платниками податків податкового законодавства. Якщо ці послуги не сприяють досягненню основного завдання, то потрібно вжити заходів для усунення робочого навантаження там, де це можливо.

86. Для реалізації пропозицій щодо раціоналізації адміністративних процесів у ДФС можуть знадобитися законодавчі зміни. Наприклад, щоб надати Тендерному комітету доступ до бази даних ДФС та сприяти впровадженню нових електронних формат для опрацювання інформаційних запитів, ймовірно, потрібно буде внести зміни до законодавства.

Громадяни з високими статками

87. Пропонована нова організаційна структура Центрального офісу з обслуговування великих платників податків включає департамент по роботі з громадянами з високими статками (ГВС). Це -потрібний новий організаційний підрозділ, який свідчить про те, що в ДФС приділяється увага програмі по роботі з цією категорією громадян.

88. СПДІ провела серйозні дослідження і розпочала розробку критеріїв для виявлення тих заможних громадян, яких можна було б охопити новою програмою податкового аудиту. Було виявлено окремих ГВС, але визнається, що без доступу до низки зовнішніх джерел інформації дані ДФС про ГВС будуть неповними.

89. СПДІ вже зіткнулася зі значним опором, зокрема у частині пропозиції про доступ до інформації про банківські рахунки ГВС. ДФС намагається досягти компромісу з цього питання, запропонувавши, щоб доступ до інформації про банківські рахунки ВВПК можна було отримати за дозволом інших відомств, включаючи прокуратуру, СБУ та Міністерство внутрішніх справ, але цю пропозицію було відхилено.

90. Водночас, визнається також, що для забезпечення підтримки програми ГВС потрібно внести й інші зміни до законодавства. Наприклад, різке збільшення штрафів за неподання податкових декларацій і збільшення терміну давності для стягнення податків і притягнення до відповідальності за порушення податкового законодавства.

В. Податковий аудит

Охоплення податковим аудитом

91. Рівень охоплення податковим аудитом в Україні надалі зменшується. У 2014 році планові аудиторські перевірки були проведені в менш ніж 1% (4867) юридичних осіб з приблизно 600 тисяч (Таблиця 7). У 2015 році тенденція до зменшення кількості перевірок зберігається: у першому півріччі було проведено лише 1635 планових перевірок. Основну частину показників охоплення перевірками ДФС забезпечують позапланові перевірки, підставою для яких є критерії,

встановлені у законодавстві (див. далі). Кількість перевірок таких видів (28 013 у 2014 році) скоротилася також порівняно з 2013 роком, коли було проведено 32 496 перевірок⁹.

Таблиця 7. Результати податкового аудиту за 2014 рік і перше півріччя 2015 року — платники податків, не віднесені до категорії великих

	Планові перевірки		Позапланові перевірки	
	2014	Перше півріччя 2015	2014	Перше півріччя 2015
Платники податків – юридичні особи				
Кількість проведених перевірок	4,867	1,635	28,013	9,882
Загальна сума нарахувань (включаючи штрафи й пеню) тис. грн	3,024,054	895,659	4,016,218	1,567,501
Зібрані доходи
Фізичні особи				
Кількість проведених перевірок	3,455	1,462	34,948	8,144
Загальна сума нарахувань (включаючи штрафи й пеню) тис. грн	99,824	50,008	130,132	40,508
Зібрані доходи	86,185	30,721	47,160	19,280

Джерело: Державна фіскальна служба

92. **ДФС нині стикається з додатковими обмеженнями на здійснення податкових перевірок внаслідок ведення мораторію на проведення перевірок у 2015 і 2016 роках.** Цей мораторій впливає насамперед на повноваження ДФС щодо проведення перевірок малих і середніх платників податків (з річним оборотом менше, ніж 20 млн. грн.), де ризик недотримання податкового законодавства видається дуже високим. Однак важливо, що цей мораторій не забороняє перевірок головних джерел бюджетних надходжень – ПДВ, та відрахувань ПДФО і ЄСВ, а також акцизів, які можуть бути зобов'язані сплачувати платники податків зазначеної категорії.

Оцінка ризиків

93. **Програма податкових перевірок ДФС залишається незбалансованою. Здійснюється лише обмежена кількість планових перевірок.** 17 відсотків планових перевірок ініціюються на основі моделі оцінки ризику ДФС. Решта 83 відсотки перевірок, які є позаплановими, охоплюють численні податкові справи з високим рівнем ризику. Керівні працівники служби податкових перевірок стверджують, що значна частка цих справ також визначається за допомогою моделі оцінки ризиків. Із загальної кількості 28 000 позапланових перевірок, проведених у 2014 році, найбільша кількість стосувалася вимог щодо відшкодування ПДВ (що є ключовим фактором ризику в моделі ДФС). Тридцять відсотків позапланових перевірок стосувалися випадків ліквідації бізнесу і близько семи відсотків було здійснено на вимогу міліції.

94. **Одним із можливих варіантів є встановлення цільового показника із збільшення кількості планових перевірок упродовж кількох найближчих років.** ДФС має спробувати встановити деякі амбіційні цільові показники, незважаючи на діючий мораторій на окремі категорії

⁹Див. Сторі та ін. Звіт від серпня 2014 року.

перевірок платників податків (а саме, на перевірки платників з рівнем доходу, меншим за 20 млн. грн.). Наприклад, цільовий показник для планових перевірок у 2016 році може бути встановлений на рівні 25 відсотків, з поступовим збільшенням плану на наступні роки.

Коригування податкових зобов'язань за результатами перевірок та спори

95. **Хоча кількість проведених перевірок надалі зменшується, середня сума оцінки зобов'язань (у тому числі штрафів та пені) для кожної перевірки є значною.** Для юридичних осіб середня сума грошових зобов'язань, належних до сплати за результатами планової перевірки у 2014 році, становила приблизно 621 000 грн., а в першому півріччі 2015 року – приблизно 547 000 грн. Для позапланових перевірок відповідні суми дорівнювали приблизно 143 000 грн. у 2014 році та 158 000 грн. у першому півріччі 2015 року. Ці результати свідчать про зростаючу потенційну ефективність планових перевірок.

96. **Більшість коригувань зобов'язань за результатами податкових перевірок оскаржуються платниками податків в судовій системі.** За даними керівника департаменту аудиту ДФС, 65 відсотків нарахувань зобов'язань за результатами перевірок оскаржуються в судовій системі. Такий показник оскаржень дає підстави припустити, що існує серйозна проблема з якістю перевірок ДФС, особливо якщо платники податків домагаються успіху в своїх судових оскарженнях. Водночас, можуть бути також серйозні проблеми з неупередженістю судової системи та рівнем кваліфікації її працівників у питаннях податкового законодавства (див. також подальше обговорення якості нарахувань податкових зобов'язань у Розділі Е).

97. **Стаття 56 Податкового кодексу дає вагомий стимул до оскарження платниками податків оцінок податкових зобов'язань за результатами перевірок.** Ця стаття не дозволяє ДФС вживати заходів зі стягнення спірного податкового боргу, і доти, поки це положення залишається в силі, ефективність усієї аудиторської діяльності ДФС буде істотно знижена. Співробітники підрозділу, відповідального за перевірки, вказали на практику, поширену серед малих і середніх платників податків, які ліквідовують своє підприємство в той час, коли податковий спір розглядається у суді, унеможливаючи тим самим стягнення спірних податкових надходжень, якщо справа успішно вирішується на користь ДФС.

Управління діяльністю з податкових перевірок

98. **Керівництво аудиторської служби ДФС серйозно стурбоване здатністю керувати діяльністю з податкових перевірок в рамках своєї розгалуженої мережі районних відділень.** Податкові аудитори, що працюють в районних відділеннях, як правило, пов'язані зі своїми громадами і перебувають під контролем районних керівників, які також мають тісні зв'язки з місцевими громадами.

99. **Схоже, що хабарництво та інші корупційні практики полегшуються (і залишаються непоміченими) завдяки товариським зв'язкам між районними керівниками та аудиторами.** За нинішньої організаційної структури ДФС неможливо забезпечити суворий контроль за штатом аудиторів, які проживають у районах, і виявляти випадки корупційних дій, там, де вони мають місце.

100. **ДФС нині стикається з найбільшими загрозами для своєї репутації, тоді як значна кількість співробітників її аудиторських підрозділів залишається значною мірою без нагляду.** Міністри Уряду, народні депутати, бізнес-спільнота – всі вважають, що ДФС є дуже корумпованим

органом і що організовані ним операції податкових перевірок посідають чільне місце в корупційних практиках і в тиску на платників податків.

101. **Для вирішення цих проблем, пов'язаних з наглядом і корупцією, керівництво аудиторської служби ДФС планує перевести своїх штатних аудиторів на регіональний рівень.** Цей план має на меті консолідувати управління операціями аудиту на регіональному рівні, щоб гарантувати проведення всіх заходів аудиту на основі виявлених ризиків (там, де це можливо), посилити нагляд за персоналом, який здійснює перевірки, і сприяти підвищенню спеціалізації у галузевих та технічних аспектах.

102. **Хоча багато співробітників аудиторських підрозділів залишаться в районах, буде змінено їхні схеми підпорядкування та коло відповідальності.** Співробітники аудиторських підрозділів у районах підпорядковуватимуться керівникам аудиторських підрозділів на регіональному рівні і перебуватимуть під їхнім контролем. Вони вестимуть лише справи, пов'язані з податковим аудитом за тими завданнями, що призначені на регіональному рівні.

Повноваження на проведення аудиту

103. **Повноваження аудиторів, що давали б їм змогу ефективно виконувати свою роботу, залишаються серйозно обмеженими.** Наведемо деякі приклади. Для обґрунтування висновків своїх перевірок аудитори повинні покладатися на документальні докази, які містяться в записках платників податків. Такі документи часто по-шахрайському "переробляють", коли платник податків отримує повідомлення про наступну перевірку. Аудитори не можуть мати доступу до банківської інформації платників податків для виявлення незареєстрованих доходів і обсягів реалізації. Їм не дозволяється також використовувати "непрямі" методи визначення доходів платника податків.

104. **Усі ці обмеження мають значний негативний вплив на спроможність керівництва ДФС втілювати ефективну програму перевірок.** Вони також істотно викривляють той вид податкових перевірок, що здійснюються ДФС, і накладають надмірне навантаження на платників податків, вимагаючи від них надання широкого кола документальні доказів.

С. Адміністрування податку на додану вартість

Нинішня ситуація

105. **Рекомендації місії ДБП (2014) частково виконано.** 1 січня 2015 року порогове значення для обов'язкової реєстрації платником ПДВ було підвищено до 1 млн. грн.¹⁰. Проте через швидку девальвацію валютного курсу та зростання інфляції, ефект від цього підвищення порогового значення вважається обмеженим. Незважаючи на те, що шахрайство з ПДВ залишається однією з основних проблем, не було прийнято прискореного порядку анулювання реєстрації у разі виявлення шахрайства. Зміни у порядку реєстрації від 14 листопада 2014 року¹¹ прискорюють припинення реєстрації з ініціативи платника податків, але це не стосується випадків зі зниклими підприємствами та інших схожих випадків шахрайства.

¹⁰ Закон № 71, зміни до Податкового кодексу

¹¹ Наказ Міністерства фінансів № 1130.

106. **Також не було представлено ризико-орієнтованої програми виїзного аудиту з метою контролю реєстрації платників ПДВ та запобігання шахрайству.** Рекомендації місії щодо включення положення з обмеженим терміном дії до пропозиції щодо ПДВ-рахунків від липня 2014 року не було прийнято, проте було розроблено та введено в дію з 1 липня 2015 року модифіковану електронну систему ПДВ-рахунків. У цих модифікаціях було враховано занепокоєння ДБП щодо можливості для бізнесу мати доступ до оборотного капіталу (див. далі).

Нова електронна система адміністрування податку на додану вартість

107. **На думку ДФС, нова електронна система запобігатиме шахрайству з ПДВ.** Електронну систему було введено в дію з 1 липня 2015 року після шестимісячного тестування, впродовж якого її використання платниками податків було необов'язковим. Ця модель має одну суттєву відмінність від тієї, що обговорювалась у звіті місії ДБП від 2014 року¹². Це стосується обліку операцій з ПДВ на внутрішньому ринку, згідно з яким лише суми, що дорівнюють чистому ПДВ, належному до сплати з компонента доданої вартості, слід зараховувати на індивідуальні ПДВ рахунки продавця. Це відрізняється від попередньої пропозиції, де повна сума ПДВ, нарахована при кожній операції, повинна була вноситися на рахунок ПДВ.

108. **Незважаючи на модифікації, ця система збільшує навантаження на законослухняних платників податків, і все ще не відомо, чи вона матиме бажаний вплив на шахрайство з ПДВ.** Значний акцент зроблено на вимозі, щоб усі претензії з приводу кредиту з ПДВ відхилялися у разі відсутності сумірних залишків на рахунку ПДВ. Слід відзначити і вимогу щодо виплати впродовж 14 днів з дати продажу – це є частковим обмеженням доступу до оборотного капіталу порівняно зі стандартною системою ПДВ зі щомісячним або щоквартальним зобов'язанням щодо звітності та оплати. В якості пільги за добровільне дотримання вимог цієї системи, сума, що дорівнює середньомісячному зобов'язанню за 12 місяців, може не перераховуватись порівняно з сумами ПДВ, які повинні сплачуватись за вартістю, вказаною в накладній. Важливо зазначити, що ця система базується на точній ідентифікації сторін операції (за допомогою використання ідентифікатора в накладній). У разі, якщо постачальник не виконує зобов'язання із внесення коштів на рахунок ПДВ, єдиним виходом є вирішення спору в судовому порядку до того, як покупець зможе подати заяву щодо відшкодування суми вхідного ПДВ. Повний опис системи наведено у Додатку 4.

109. **Паралельно зі здійсненням моніторингу впливу впровадження нової системи електронного адміністрування ПДВ необхідно переглянути наведені у Податковому кодексі вимоги щодо боротьби з шахрайством, що призводять до викривлень.** Наприклад, стаття 188.1 Податкового кодексу обмежує визначення бази оподаткування операцій їхньою договірною вартістю і тим самим є дискримінаційною щодо підприємств, які продають товари зі знижкою. Законодавство вимагає розрахунку ПДВ з продажу на основі закупівельної ціни, якщо вона була вищою, ніж фактична ціна продажу. Практика продажу товарів зі збитком за закупівельною ціною може застосовуватися в різних комерційних ситуаціях, які не є незаконними (наприклад, у разі залежалих товарів, промо-акцій, змін в обліковій політиці, а також змін валютного курсу). Усунення фактичної ціни продажу з бази ПДВ є запереченням комерційних реалій і накладає непотрібний тиск на легальний бізнес. Якщо влада впевнена, що нова електронна система рахунків

¹² Опис першої пропозиції щодо системи банківських рахунків – див. Сторі та ін.: (2014), стор. 52–53.

ПДВ буде ефективно стримувати шахрайства з ПДВ, то слід вилучити інші попередні та непропорційні заходи, які було запроваджено з таких самих міркувань.

Заборгованість з відшкодування ПДВ

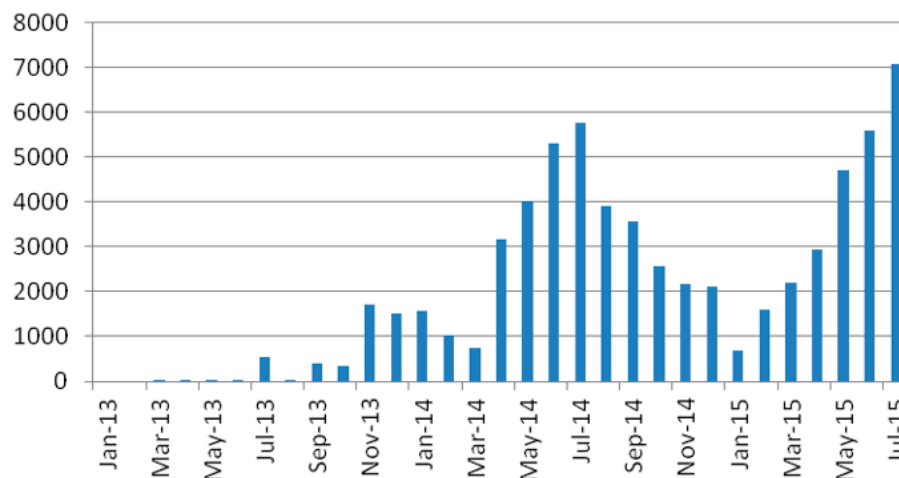
110. **Заборгованість з відшкодування ПДВ зростає.** Заборгованість з відшкодування ПДВ визначається як заборгованість, що залишається непогашеною понад 74 дні. Ця заборгованість швидко зросла у 2015 році після майже її повної ліквідації в 2014 році. На 1 липня 2015 року, обсяг заборгованості з погашення ПДВ сягнув 7.075 млрд. грн. (Рисунок 4). За очікуванням ДФС, висхідна траєкторія залишатиметься до кінця серпня 2015 року.

111. **Кількість заявок на відшкодування ПДВ збільшується швидше, ніж виплачується відшкодування.** Нові заявки на відшкодування ПДВ, подані впродовж першої половини 2015 року, склали 35,867 млрд. грн. Порівняно з аналогічним періодом минулого року, це суттєве зростання – 43 відсотки – або збільшення на 10,724 млрд. грн. у номінальній вартості заявок на відшкодування (сума за заявками впродовж періоду з січня до липня 2014 року становила 25,143 млрд. грн.). Загальна сума відшкодування ПДВ, виплачена впродовж поточного року до 1 липня 2015 року, складала 26,701 млрд. грн. Порівняно з аналогічним періодом минулого року зростання становить 31 відсоток, тобто додатково сплачено 6,346 млрд. грн. (сума виплаченого відшкодування за період з 1 січня до 1 липня 2014 року, становила 20,355 млрд. грн.). Детальну інформацію про відшкодування ПДВ наведено у Додатку 5.

112. **Як наслідок, обсяг заявленого невідшкодованого ПДВ швидко зростає.** До 1 липня 2015 року обсяг невідшкодованого заявленого ПДВ становив 21,913 млрд. грн. Це - зростання на 8,413 млрд. грн. у порівнянні з сумою 13,499 млрд. грн. станом на початок року. Із загального обсягу невідшкодованого заявленого ПДВ, заборгованість з відшкодування ПДВ (заявки, невідшкодовані понад 74 днів) становить 7,075 млрд. грн. Це найбільша сума на 2015 рік, яка перевищує максимальне значення 2014 року на 1,305 млрд. грн. Максимального значення минулого року теж було досягнуто 1 липня.

Рисунок 4. Заборгованість з відшкодування податку на додану вартість у 2013 – 2015 рр.

Сума заборгованості з відшкодування ПДВ (млн. грн.)



Джерело: Державна фіскальна служба

113. Швидкому зростанню заборгованості з відшкодування ПДВ у 2015 році сприяють такі чинники:

- Зміна у законодавстві на початку 2015 року, яка дозволила подавати заявки на відшкодування ПДВ на місяць раніше порівняно з правилами, що застосовувалися у 2014 році. Ця зміна призвела до того, що на початку 2015 року загальний обсяг заявок на відшкодування ПДВ одночасно зріс на додаткову одномісячну суму в більш ранній строк.
- Стрімка девальвація обмінного курсу в 2015 році спричинила негайне підвищення вартості (імпортової) сировини.
- Бюджетні обмеження: тоді час як середньомісячна сума заявок на відшкодування становить близько 6 млрд. грн. на місяць, кошти виділені з бюджету на виплату відшкодування, за інформацією ДФС, обмежуються 5 млрд. грн. (місія цих цифр не перевіряла).
 - Як зазначалось ДФС, і в очікуванні ймовірних обмежень у бюджетному відшкодуванні при застосуванні системи електронного адміністрування ПДВ, платники податків подали авансові заявки з невикористаного кредиту з ПДВ для того, щоб їх розглянули ще до запуску системи електронної адміністрування ПДВ 1 липня 2015 року.

114. Влада вживає заходів щодо скорочення заборгованості з відшкодування ПДВ.

У березні 2015 року було внесено зміни до правил автоматичного відшкодування ПДВ, спрямовані на те, щоб частка автоматичного відшкодування зросла з близько половини до двох третин від загального обсягу відшкодування, а критерій щодо мінімальної заробітної плати було скасовано. Крім того, було прийнято новий критерій, згідно з яким платник податку повинен володіти основними засобами, вартість яких має втричі перевищувати заявлену до відшкодування суму ПДВ. Влада планує також використовувати майбутні надходження до бюджету для виплат заборгованості з відшкодування ПДВ та її зниження до рівня початку 2015 року.

D. Авансові внески податку на прибуток підприємств

115. Перед Україною постала серйозна проблема врегулювання питання взаємозаліку накопичених авансових внесків податку на прибуток підприємств (ППП) та зобов'язань з цього податку на постійній основі. Станом на кінець червня 2015 року загальна сума авансових внесків податку на прибуток складала 21,8 млрд. грн., що дорівнює 54,2% надходжень за цим податком у 2014 році

116. Починаючи з 2013 року, було впроваджено нову систему щомісячних авансових внесків ППП для суб'єктів господарювання, річний оборот яких перевищує 10 млн. грн. Сума кожного щомісячного платежу базувалася на податку, належного до сплати на основі суми доходу за попередній рік. Внаслідок економічного спаду в 2013 році і збільшення заявлених підприємствами збитків за зазначений рік, суми авансових внесків з ППП швидко накопичувалися на окремому рахунку в Казначействі. Крім того, за словами працівників ДФС, будь-яку суму перевищення квартальних платежів з ППП (понад суму відповідних зобов'язань

за цим податком) у рамках системи, що діяла до 2013 року, не можна було використати в рахунок авансових внесків у 2013 році (як і в наступні роки). Ці суми переплаченого ППП також не були повернуті через відсутність коштів у бюджеті. Ці переплати податку на прибуток, зроблені до 2013 року, включено до залишку накопичених авансових внесків з ППП в сумі 21,8 млрд. грн., як вказано вище.

117. **Здійснюються деякі кроки з метою зменшення накопичених авансових внесків з ППП, однак для цього потрібне більш комплексне середньострокове рішення.** Першим кроком для зменшення загальної суми накопичених авансових внесків був наказ Міністерства фінансів від 20 липня 2015 року про об'єднання рахунків авансових внесків з рахунками зобов'язань за ППП. Це має дати змогу здійснювати автоматичний взаємозалік цих двох зобов'язань на єдиному рахунку.

118. За оцінками ДФС, до кінця 2015 року механізми взаємозаліку уповільнять зростання загальної суми авансових платежів з ППП. Передбачається, що за період до грудня 2015 року під час сплати щомісячних поточних зобов'язань за ППП буде зараховано 4,4 млрд. грн. (Таблиця 8).

Таблиця 8. Щомісячний взаємозалік зобов'язань і авансових внесків з податку на прибуток підприємств: липень – грудень 2015 року

(у млн. грн.)

Місяць	Нараховані авансові внески з ППП	Сума коштів, зарахованих за зобов'язаннями з ППП	Чиста сума авансових внесків з ППП
Липень	2,630.4	942.1	1,688.3
Серпень	2,630.4	959.1	1,671.3
Вересень	2,630.4	804.6	1,825.9
Жовтень	2,630.4	664.7	1,965.8
Листопад	2,630.4	577.5	2,052.9
Грудень	2,630.4	463.1	2,167.3
Кінець 2015 р.		4,411.1	11,371.4

Джерело: Державна фіскальна служба.

119. **Ця схема взаємозаліку не зупинить подальшого накопичення авансових внесків з ППП.** Посадовці ДФС визнають, що до кінця 2015 року сума авансових платежів з ППП досягне 33,2 млрд. грн.; чиста сума сплачуваних частинами внесків за цим податком, яка дорівнює 11,4 млрд. грн., додається до 21,8 млрд. грн. – зазначеної вище загальної суми цих внесків, накопиченої до червня 2015 року. Можна припустити, що внаслідок економічного спаду в 2015 році велика частина підприємств звітуватиме про збитки. Залишається невідомим, яку суму авансових внесків з ППП буде зараховано за зобов'язаннями в рамках цього податку за 2015 рік. Оскільки з такими взаємозаліками пов'язані очевидні бюджетні проблеми, розгляд яких виходить за межі цілей і завдань цієї місії, владі необхідно провести

консультації щодо розроблення стратегії для вирішення питання цієї значної простроченої заборгованості у середньостроковій перспективі.

Е. Реформування врегулювання податкових спорів

120. **Рекомендації Звіту місії ДБП 2014 року поки що не були виконані, хоча уже існують плани реформи системи врегулювання податкових спорів і були підготовлені деякі законодавчі зміни.** Належна система врегулювання податкових спорів складає основу ефективної податкової адміністрації, і однаково цінується як платниками податків (особливо бізнесом), так і посадовими особами податкових органів.

121. **Кількість неврегульованих спорів залишається неприйнятно високою** — на рівні понад 75,000 на суму приблизно 180 млрд. (за адміністративним оскарженням та судовими позовами) — існує значна різниця у результатах розгляду скарг, що подаються за внутрішньою адміністративною процедурою та тими, рішення за якими приймаються судовою системою. У таблиці 9 подаються дані щодо спорів за внутрішньою процедурою. ДФС виграє переважну більшість скарг за внутрішньою процедурою, тоді як у судах успіх виграних справ можна розділити порівну між бізнесом та ДФС, хоча по сумах бізнес виграє більше.

Таблиця 9. Існуючі внутрішні оскарження

	2012		2013		2014		2015 до 1.07.2015	
	Кількість	Сума у млрд. грн.	Кількість	Сума в млрд. грн.	Кількість	Сума в млрд. грн.	Кількість	Сума в млрд. грн.
Оскарження великих платників податків								
Наявні на початок року	3,162	20.874	3,234	32.861	3,768	42.263	3,334	47.900
Отримані упродовж року	1,022	23.498	1,267	21.596	884	13.146	310	8.341
Остаточні вирішені упродовж року	950	11.511	1,013	11.005	730	9.448	285	3.611
Наявні на кінець року	3,234	32.861	3,488	43.451	3,922	45.961	3,359	52.630
Оскарження інших невеликих платників податків								
Наявні на початок року ¹	33,518	49.861	40,689	73.824	44,578	72.363	49,947	79.180
Отримані упродовж року	15,740	38.921	19,853	26.423	16,801	19.322	7,148	13.635
Остаточні вирішені упродовж року	7,088	9.474	10,500	11.150	2,572	4.267	3,351	2.332
Наявні на кінець року	42,170	79.307	50,041	89.097	58,807	87.418	53,744	90.483

Джерело: Міністерство доходів і зборів/Державна фіскальна служба.

¹ Слід звернути увагу на невідповідності між даними на кінець одного року та даними на початок наступного року.

Сплата неузгодженої суми податку

122. **Автоматичне звільнення від обов'язку сплати податку на період оскарження нараховань продовжує спонукати підвищення кількості оскаржень.** Представники бізнес

спільноти ще раз підтвердили існування поширеної практики оскаржувати суму нарахувань податку для того, щоб відтермінувати сплату податку. Деякі підприємства оскаржують нарахування аби виграти час, щоб позбавитися від активів, і на той момент, коли вони зрештою програють справу сказати, що в них нема нічого з того чим би можна було сплатити нараховану суму податків. У звіті ПДБ 2014 року було надано кілька прикладів країн, як вимагають повної або часткової сплати неузгодженої суми до прийняття рішення за скаргами, та рекомендовано застосувати в Україні подібний підхід.

123. ДФС поки що не було здійснено відчутного поступу щодо розробки вимоги зі здійснення попереднього платежу. Представники бізнесу висловили занепокоєння, що у випадку сплатення ними попереднього платежу а потім виграшу справи їм роками не повертатимуть належних їм коштів. Для того, щоб розвінчати такі занепокоєння, юристи ДФС надають перевагу вимозі щодо податкової застави або гарантії на момент подання оскарження. Втім, вони зовсім не далеко просунулися з підготовкою відповідного законодавчого документу, адже мають занепокоєння з приводу того, що такий пункт законодавчого документу будуть довго затримувати у парламенті, так само як це відбувалося із законодавчими пропозиціями щодо реформування внутрішніх процедур оскарження. З огляду на те, що загальна сума оскаржуваних податків на разі перевищує 185 млрд. гривень, а ДФС очікує, що може перемогти у справах на суму принаймні 30 відсотків від цієї загальної суми, ДФС та Міністрам слід терміново вирішити питання щодо внесення законодавчих змін необхідних для вирішення питань з оскаржуваними сумами податків.

Внутрішня процедура оскарження

124. ДФС визнає необхідність істотного реформування функції внутрішньої процедури оскарження. Представники бізнесу спільноти занепокоєні тим, що адміністративна процедура оскарження працює на користь ДФС, а ті, хто задіяний до процесу прийняття рішень віддають перевагу їхнім колегам аудиторам, замість дійти об'єктивних висновків. Також існує занепокоєння як з боку бізнесу, так і з боку керівництва ДФС щодо існування корупції в системі. Представники бізнесу скептично оцінюють можливості внутрішнього підрозділу оскарження працювати ефективніше та швидше ніж суди, а для того, щоб такому підрозділу довіряли вони бажають, щоб цей підрозділ був підпорядкованим безпосередньо Голові ДФС.

125. Для того, щоб зменшити період фактичного часу на оскарження за адміністративною процедурою та покращити розгляд таких скарг ДФС планує запровадити однорівневу систему адміністративного оскарження, яка буде скеровуватися з центрального офісу. Для цього ДФС уже було підготовлено законопроект, який було доправлено до парламенту, (де він уже і перебуває упродовж кількох місяців). Мета полягає в тому, щоб скарги подавалися на центральний рівень у підрозділ, де працюватимуть спеціалісти з питань оскаржень, деякі з яких будуть кваліфікованими фахівцями, яких переведуть туди з областей. Очікується, що такий підхід сприятиме скороченню часового періоду для проходження адміністративного оскарження на 80 - 90 днів, що вітатиметься бізнесом. Новий підрозділ буде підпорядковано безпосередньо Голові.

126. Часові рамки для започаткування нового внутрішнього процесу слід перенести на більш ранній термін. ДФС бажає аби новий процес розгляду скарг можна було б застосовувати як до податків, так і ЄСВ, але законопроект щодо зміни процесу розгляду скарг

стосовно ЄСВ на разі ще не перебуває в парламенті. Зі свого боку ДФС готова до затримки із законом, де йдеться про розгляд податкових скарг, поки триватиме робота, щодо законопроекту з відповідних змін до ЄСВ. Місія вважає, що не повинно бути жодної затримки під час синхронізації обох процесів, і парламент слід попросити прийняти відповідний закон, що стосується податків якомога скоріше. Новий процес оскаржень щодо ЄСВ може з часом підтягнутися. Для того, щоб забезпечити ретельне управління процесом переведення процесу оскарження з обласних офісів до центрального підрозділу ДФС слід планувати розпочати використання нового підходу до роботи з податковими скаргами приблизно через три місяці після прийняття закону.

127. В подальшому врегулювання більшості скарг стосовно податків та ЄСВ має здійснювати новий підрозділ. Процеси у відповідності до яких буде функціонувати новий підрозділ слід якомога скоріше викласти письмово та опублікувати для консультацій. Це допоможе бізнесу мати впевненість у цьому підрозділі, також розбудові такої довіри, яка сприятиме залученню невеликої кількості юристів з приватного сектора, і, можливо, посадових осіб з податкових адміністрацій інших країн для розбудови спроможності та кадрового потенціалу для цієї чутливої функції та побудови довіри. Також становленню довіри до підрозділу сприятиме організація спільного форуму ДФС /бізнес/ консультантів з податкових питань для того, щоб відстежувати функціонування підрозділу упродовж перших двох років його існування.

128. Керівник з антикорупційної роботи в ДФС має бути повністю обізнаним з методами функціонування нового підрозділу. До недавнього часу, через побоювання у проведенні корупційного розслідування, посадові особи, як займаються питаннями оскарження не бажали врегулювати справу за менше, ніж зазначена сума нарахування, навіть у випадках існування доказів на підтримку такого висновку. І, через ті ж самі причини, посадові особи закріплені за справою, яку програли у суді першої інстанції продовжували тяжби на наступному рівні. У більшості країн наявні механізми нагляду за роботою підрозділів оскарження дозволяють врегулювання справ за схвалення Менеджера вищого рівня без залучення розслідування. ДФС має націлитися на використання аналогічного підходу.

Забезпечення якості нарахувань

129. ДФС розпочала робити кроки в напрямку покращання якості нарахувань, які можуть підлягати оскарженню. Суди, керівники ДФС та представники бізнесу усі зауважили, що сума нарахувань не в усіх випадках є повною мірою виправданою, і нарахування не завжди супроводжуються якісними доказами. Місія підтримує новий підхід до нарахувань, який передбачає, що Акт про завершення аудиту має підписуватися юристом. Втім, також існує необхідність дії вищого керівництва для того, щоб забезпечити вчинення належних дій щодо, висловлених юристом обумовлень.

130. Хоча додаткові докази можна надати і в процесі провадження, їх однаково не завжди легко отримати. Кращий і більш ефективний підхід полягає в тому, щоб забезпечити наявність необхідних доказів під час підготовки нарахувань. Для того, щоб допомогти аудиторам та менеджерам розуміти, що саме їм слід робити, Департаментом з правової роботи було підготовлено 500 сторінок Методологічних рекомендацій, до якого увійшли усі можливі

ситуації, які можна було продумати. Незважаючи на енциклопедичний масштаб посібника, говорять про те, що він належним чином індексований, і за необхідності, ним можна буде легко скористатися. Місія вітає таку розробку, і зауважує, що її було підготовлено за співпраці аудиторів обласного рівня, при цьому було прикро дізнатися, що Директор департаменту аудиту у головному офісі нічого не знає про ці рекомендації.

131. **ДФС було підготовлено законопроект, який передбачає можливість врегулювання спорів шляхом медіації.** Місія визнає медіацію як корисний інструмент вирішення спорів, і погоджується, що його слід розглянути в Україні. Водночас місія рекомендує, що розгляд справ шляхом медіації має відбуватися в рамках нового підрозділу по роботі з оскарженнями.

Г. Дотримання податкового законодавства стосовно єдиного соціального внеску (ЄСВ)

Реєстр платників ЄСВ та подання звітності

132. **ДФС досягла значного прогресу в упорядкуванні реєстру платників ЄСВ.** З середини 2014 року ДФС впровадила новий порядок реєстрації та скасування реєстрації платників ЄСВ, здійснила ретельний перегляд реєстру платників ЄСВ і усунула з нього велику кількість неіснуючих платників. Нині кількість зареєстрованих платників ЄСВ становить приблизно 3,12 млн. У 2014 році з реєстру було видалено близько 404 000 фізичних осіб та 250 ліквідованих підприємств.

133. **Хоча виконання зобов'язань щодо очікуваних показників щомісячного і щорічного подання звітів є стабільно високим для всіх категорій платників ЄСВ, проте повідомлені у цих звітах нарахування ЄСВ істотно занижені.** Заниження зобов'язання з ЄСВ серйозною проблемою дотримання податкового законодавства, яку зараз намагається вирішити ДФС.

134. **Звітність з відрахувань ЄСВ і ПДФО надалі вимагає подання двох окремих звітів і здійснення двох платежів.** Об'єднання цих вимог щодо звітності в єдиній формі звіту та в одному платежі було б важливою ініціативою з обслуговування платників податків, яку, очевидно, підтримає бізнес. ДФС розглядала можливість такої "інтеграції" подання звітів і здійснення оплати, і це питання обговорювалося з фондами соціального страхування. Однак обговорення було призупинено.

Гармонізація ЄСВ з податком на доходи фізичних осіб

135. **Гармонізація баз нарахування ЄСВ і ПДФО має полегшити виконання зобов'язань з подання звітності, зокрема роботодавцями.** Зрозуміло, що бази нарахування ПДФО і ЄСВ істотно не відрізняються, тому пропозицію про їх гармонізацію платники податків мали би вітати як засіб спрощення законодавства.

Перешкоди для досягнення кращого виконання зобов'язань зі звітності за ЄСВ

136. **Сукупний податковий тягар ЄСВ і ПДФО є однією з основних причин, що спонукає роботодавців та їхніх працівників занижувати ці обидва зобов'язання.** Середній

тягар, пов'язаний з ЄСВ, становить 39%, з ПДФО – 13,4%. Загальновизнано, що сукупний податковий тягар ЄСВ і ПДФО є надмірним.

137. **Поширеною практикою є заниження виплат заробітної плати.** За словами посадовців ДФС, 57% компаній зазначають у звітах виплати із заробітної плати усім своїм працівникам на рівні більш ніж удвічі нижчому від мінімальної місячної заробітної плати, яка становить 1218 грн.

138. **Керівництво ДФС повідомило, що аудитори обмежені законом стосовно кола питань, які вони можуть вивчати під час аудитів зобов'язань з ЄСВ.** Аудитори ДФС проводять багато позапланових перевірок, щоб виявити порушення законодавства під час сплати ЄСВ, проте переважна більшість цих перевірок незмінно зосереджується на виявленні працівників, не зареєстрованих в бухгалтерських відомостях роботодавця. Що стосується прав працівника на заробітну плату, то аудитори не мають юридичних повноважень виходити за межі офіційної документації трудового договору кожного працівника.

139. **Важливо відзначити, що аудитори ДФС не мають юридичних повноважень на використання “непрямих методів” для визначення реального рівня оплати праці працівників підприємства.** Не є таємницею широке використання готівкових виплат працівникам на додаток до заробітної плати, вказаної в їхніх трудових договорах. Різні форми доплат і пільг, що доповнюють зарплату, також не відображаються у звітності в цілях ЄСВ.

140. **Аудитори ДФС працюють з інспекторами праці в Міністерстві соціальної політики над питаннями недотримання законодавства щодо ЄСВ, однак повноваження і санкції інспекторів праці також обмежені.** Відповідно до трудового законодавства, найсерйознішою санкцією, яку можна застосувати до роботодавця, є штраф (у розмірі 30 мінімальних зарплат) за неподання до ДФС повідомлення про наймання на роботу нового працівника.

141. **ДФС не має окремої програми перевірок відрахувань ЄСВ і ПДФО.** Велику частину аудиторської роботи, пов'язаної з нарахуваннями ЄСВ, розпочинають, коли ДФС отримує інформацію про незареєстрованих працівників. Про ці випадки перевірок повідомляють у рубриці “позапланові / незаплановані аудити”.

142. **Значне число штатних аудиторів, які могли б працювати над перевітками відповідності нарахувань ПДФО / ЄСВ законодавству, нині призначені виконувати іншу пріоритетну роботу.** ДФС теоретично зобов'язана проводити спеціальні перевірки податкових справ державних службовців, які охоплені урядовою програмою люстрації. Приблизно 3100 цих перевірок зараз виконуються або заплановано до виконання. Потенційно під програму люстрації підпадають 80 000 державних службовців.

Рекомендації

Великі платники податків

- Переглянути визначення терміну “великі платники податків” так, щоб він охоплював джерела отримання близько 60% податкових надходжень.

- Переглянути нову запропоновану програму документарних аудитів після року її дії, щоб оцінити її корисність та ефективність.
- Переглянути необхідність застосування “адміністративних функцій”, які мають мінімальне (якщо мають взагалі) значення для досягнення цілей СПДІ із забезпечення виконання податкового законодавства..

Податковий аудит

- Врівноважити програму податкових аудитів у бік збільшення кількості планових аудитів так, аби досягти цільового показника 25% у 2016 році, з поступовим підвищенням цього показника для наступних років.
- Виконувати плани з переведення штатних аудиторів з районів на регіональний рівень та здійснювати ретельний нагляд і контроль за аудиторами, що залишаються у районних підрозділах.
- Здійснити детальний огляд Податкового кодексу, щоб визначити зміни, які потрібно внести у законодавство для посилення повноважень аудиту і забезпечення дотримання законодавства, та домагатись схвалення Урядом і Верховною Радою пакету відповідних законодавчих змін.

Податок на додану вартість

- Запровадити прискорений порядок припинення реєстрації, ініційований податковою адміністрацією, для допомоги у боротьбі з шахрайством, пов’язаним з ПДВ.
- Переглянути Податковий кодекс з метою усунення вимог, що стосуються боротьби з шахрайством, на кшталт наведених у Статті 188.1, які можуть призвести до викривлень.

Податок на прибуток підприємств

- Розробити середньострокове рішення проблеми триваючого накопичення авансових платежів з ППП.

Податкові спори

- Вимагати мінімальний платіж або гарантію, що дорівнюють оспорюваній частині податку, до прийняття скарги на неправильне оподаткування до першої інстанції або судового оскарження.
- До 31 березня 2016 року запровадити нову систему вирішення внутрішніх спорів за допомогою спеціального підрозділу, який звітуватиме безпосередньо голові ДФС.

Єдиний соціальний внесок

- Гармонізувати бази нарахування ЄСВ і податку на доходи фізичних осіб та забезпечити подання підприємствами єдиного звіту й здійснення єдиного платежу.
- Усунути юридичні перешкоди, які заважають аудиторам ДФС у визначенні справжнього рівня заробітної плати (включаючи готівкові виплати, додаткові пільги тощо), яка виплачується працівникам, з метою обчислення та оцінки відрахувань ЄСВ/ПДФО.
- Створити окрему програму податкових перевірок для зобов'язань за ЄСВ/ПДФО та виділити відповідні кадрові ресурси.

IV. ТЕХНІЧНА ДОПОМОГА ДЕПАРТАМЕНТУ З БЮДЖЕТНИХ ПИТАНЬ МВФ

143. **ДБП надає підтримку ДФС впродовж 2014-2015 рр., забезпечуючи технічну допомогу (ТД) у таких сферах:** (1) підготовка до реформування ДФС – чотири короткострокові візити експерта (Хартнет); (2) вдосконалення роботи з великими платниками податків – три короткострокові візити експерта (Тід); (3) погашення податкової заборгованості та покращення вирішення спорів – один короткостроковий візит експерта (Коллінс). Крім того, у 2014 році працювала місія з діагностики адміністрування доходів у центральному апараті, а у червні 2015 року Київ відвідала місія з оподаткування природних ресурсів. Діяльність з технічної допомоги ДБП в управлінні доходами бюджету фінансує Міністерство закордонних справ і міжнародної торгівлі Канади (DFADT).

144. **Зусилля щодо реформування ДФС потребуватимуть скоординованої Технічної допомоги у низці сфер.** Для підтримки запровадження реформ у ДФС до технічної допомоги від ДБП можуть долучитись також і інші надавачі технічної допомоги. Єврокомісія, Міністерство фінансів США та Світовий банк вже зараз активно підтримують ДФС. Низка інших донорів, включно з Німецьким агентством з міжнародного розвитку (GIZ) та урядом Нідерландів, також беруть участь у розбудові інституційної спроможності ДФС (див. Додаток 7). Донорська підтримка повинна бути добре скоординованою для уникнення дублювання та забезпечення повного використання наявних ресурсів.

145. **Існує низка сфер, які потребують підтримки у формі Технічної допомоги.** Найбільш критичними сферами є такі:

- управління інституційною реформою ДФС;
- впровадження ефективних антикорупційних заходів та механізмів забезпечення доброчесності співробітників;
- зміцнення СПДІ;
- перебудова системи податкового аудиту;
- реформування центрального апарату ДФС;
- перегляд бізнес-процесів;
- реформування структури ДФС, оптимізація мережі місцевих офісів;
- управління кадровими ресурсами під час реформ;
- зміцнення митниці;
- створення групи з роботи з громадянами з високими статками;
- посилення роботи щодо забезпечення дотримання податкового законодавства;
- узгодження бази нарахування для ЄСВ і ПДФО;
- зміцнення дотримання податкового законодавства щодо нарахувань на фонд заробітної плати;
- розробка стратегій із забезпечення дотримання податкового законодавства та вирішення проблеми неформальної економіки; та
- вдосконалення механізмів вирішення спорів.

146. **ДБП задіє постійного радника для допомоги ДФС в управлінні інституціональними реформами.** Цей радник офіційно обійме посаду у вересні 2015 року, орієнтовно терміном на один рік. Це призначення може бути подовженим, якщо буде необхідною подальша підтримка, за умови наявності фінансування. Крім того, ДФС буде надаватися підтримка формі короткострокових візитів експертів. Пропоновані заходи з технічної допомоги на 2015 -2016 рр. наведено в Таблиці 10. Місію з діагностики роботи митниці теж заплановано на вересень 2015 року. Основну увагу цієї місії буде спрямовано на визначення невідкладних потреб в поліпшенні роботи Митної служби України.

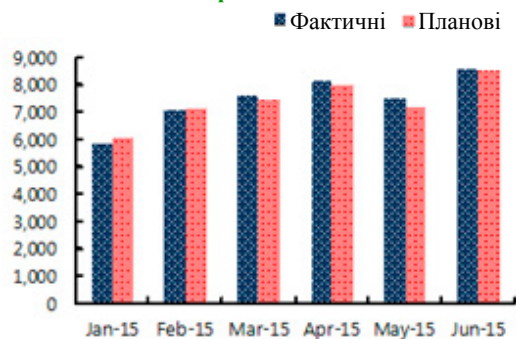
Таблиця 10. МВФ – Заплановані ресурси технічної допомоги(2015/16 бюджетні роки)

Пріоритетна сфера	Плановані заходи ТД	Вид ТД	Пропоновані терміни
Управління інституційною реформою	Підтримка у плануванні, спрямуванні та посиленні спроможності управляти впровадженням реформ. Координація з діяльністю інших донорів у рамках програми реформ.	Постійний довгостроковий експерт	вересень 2015 р. – серпень 2016 р. (можливе продовження)
Обслуговування великих платників податків	Підтримка у реформуванні СПДІ	Короткостроковий візит експерта 1 X 14 днів	жовтень 2015 р.
Обслуговування великих платників податків	Підтримка у реформуванні СПДІ	Короткостроковий візит експерта 1 X 14 днів	грудень 2015 р.
Дотримання податкового законодавства щодо нарахувань на фонд заробітної плати	Консультації з поліпшення дотримання податкового законодавства щодо Єдиного соціального внеску та інших нарахувань на фонд заробітної плати	Короткостроковий візит експерта 1 X 14 днів	жовтень 2015 р.
Дотримання податкового законодавства щодо нарахувань на фонд заробітної плати	Візит для перевірки виконання завдання із поліпшення дотримання податкового законодавства щодо єдиного соціального внеску та інших нарахувань на фонд заробітної плати	Короткостроковий візит експерта 1 X 14 днів	лютий 2016 р.
Структура центрального апарату	Підтримка у забезпеченні функціональності структури Головного управління (за умови наявності ресурсів)	Короткостроковий візит експерта 1 X 14 днів	листопад 2015 р.
Структура центрального апарату	Підтримка у реформуванні структури Головного управління (за умови наявності ресурсів)	Короткостроковий візит експерта 1 X 14 днів	березень 2016 р.
Вирішення спорів	Підтримка у поліпшенні внутрішньої системи вирішення спорів (за умови наявності ресурсів)	Короткостроковий візит експерта 1 X 14 днів	листопад / грудень 2015 р.
Вирішення спорів	Підтримка у поліпшенні внутрішньої системи вирішення спорів (за умови наявності ресурсів)	Короткостроковий візит експерта 1 X 14 днів	березень / квітень 2016 р.
Загальні питання	Огляд прогресу та консультування на постійній основі	Візит групи 4 X 14 днів	щоквартально, починаючи з вересня 2015 р.
Загальні питання	Огляд прогресу та консультування на постійній основі, планування подальшої ТД	Місія з за результатами реформування центрального апарату	травень / червень 2016 р.

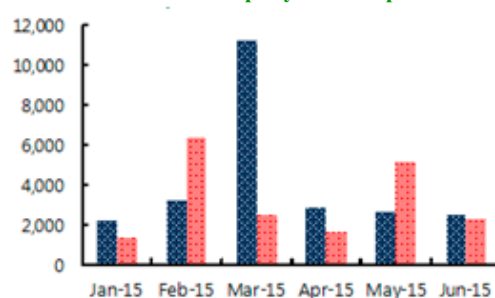
Додаток 1. Податкові надходження у 2015 р.

Україна: Податкові надходження, січень – червень 2015 р.
(млн. грн.)

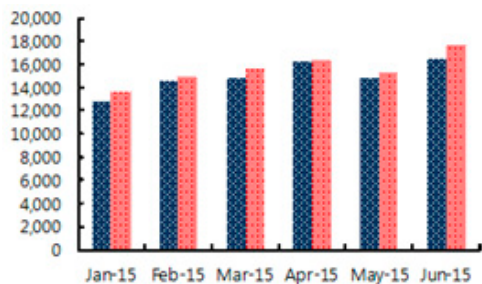
Податок на доходи фізичних осіб



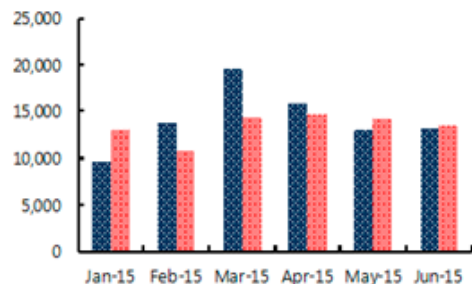
Податок на прибуток підприємств



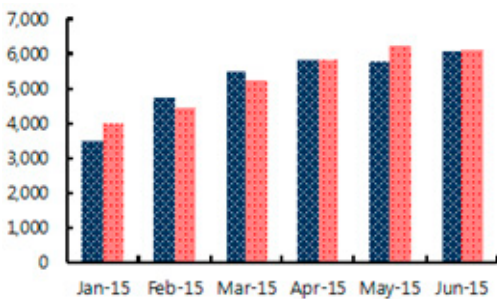
Нарахування на фонд заробітної плати



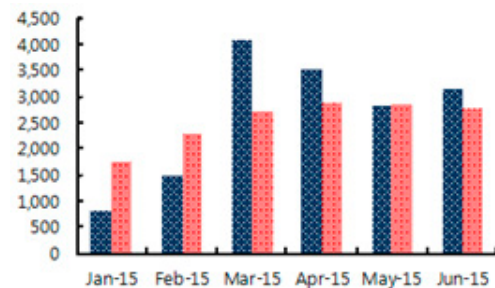
Податок на додану вартість



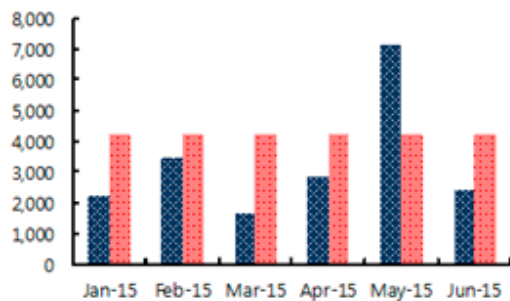
Акцизний збір



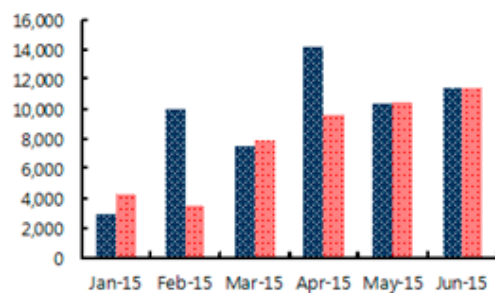
Митні збори



Інші податки



Неподаткові надходження



Додаток 2. Стан виконання попередніх рекомендацій Департаменту з бюджетних питань

Рекомендація		Стан виконання
Категорія	Опис	(Виконано повністю, частково, не виконано і будь-які коментарі)
Організація та управління	Оголосити про майбутню модель системи управління в Міністерстві доходів і зборів (Міндоходів) для адміністрування податкових надходжень до 31 серпня 2014 р. і розпочати підготовку до початку роботи нової установи з 1 липня 2017 р.	Виконано. Міністерство доходів і зборів перетворено в ДФС – установу, що підпорядкована Міністру фінансів.
	Призначити до кінця серпня 2014 р. нового Заступника міністра в Міндоходів, який відповідатиме за адміністрування податків.	Прийнято, але ще не схвалено Верховною Радою. Керівник нової організаційної структури матиме 5 заступників, у тому числі відповідального за адміністрування податків.
Робота з особами /підприємствами, які несвоєчасно подають податкові декларації або припиняють їх подання	Поліпшити роботу з особами /підприємствами, які несвоєчасно подають податкові декларації або припиняють їх подання, шляхом: встановлення одноосібної відповідальності за дотримання вимог щодо подання податкової звітності; та розроблення превентивної програми забезпечення дотримання вимог щодо подання податкової звітності, яка включатиме можливість вихідних дзвінків і електронного нагадування про дати подання звітності – виконати до кінця серпня 2014 р.	Не виконано
Податкова заборгованість	Подати пропозицію сплачувати прострочену заборгованість частинами впродовж подовженого дворічного періоду – виконати до 30 вересня	Не виконано.
	Проаналізувати роботу з найбільшими боржниками та і здійснити окремий централізований розгляд відповідних справ – виконати до 31 грудня	Не виконано, але почалася підготовка
Забезпечення виконання законодавства щодо ЄСВ	Впорядкувати реєстр платників внесків.	Виконано. З реєстру виведено понад 300 000 суб'єктів господарювання.
	Усунути юридичні перешкоди (наприклад, правила доступу аудиторів та неадекватні штрафні санкції) для виявлення занижень заробітної плати у звітах, та швидко впровадити програму перевірок фонду заробітної плати.	Не виконано.
	Започаткувати партнерство з бізнес-асоціаціями з метою виправлення ситуації із заниженням заробітної плати у звітах.	Не виконано
	Узгодити адміністрування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати у середньостроковій перспективі.	Не виконано. Пропозиції було розглянуто.
	Розширити програми перевірок на місцях фонду заробітної плати на предмет дотримання законодавства щодо ЄСВ	Не виконано
Податкові спори	Усунути автоматичну відмову від сплати спірної заборгованості.	Не виконано, але розробляються плани. Деякі пропозиції щодо реформування податкових спорів перебувають у Верховній Раді впродовж 5 місяців.
	Вимагати сплати оспорюваної частини податку до передачі справи на розгляд судовою системою.	Не виконано

Рекомендація		Стан виконання
Категорія	Опис	(Виконано повністю, частково, не виконано і будь-які коментарі)
	Створити в Міндоходів незалежний підрозділ з централізованим управлінням з розгляду скарг, який вирішуватиме податкові спори в адміністративному порядку.	Не виконано. Пропозиції щодо посередництва розроблено, але законодавчо не затверджено.
	Продовжити строки подання скарги до щонайменше 30 днів.	Не виконано
Податковий аудит	Проаналізувати показники програми камерального аудиту, щоб оцінити результати її виконання та, на підставі цієї оцінки, переглянути підхід – виконати до 30 червня 2015 р.	Виконано частково – у частині нового підходу, який зараз впроваджується в пілотному режимі в м. Києві.
	Централізувати всю діяльність з оцінки ризику в рамках одної функції та зменшити зобов'язання щодо проведення аудиторських перевірок (які не базуються на оцінці ризиків) на вимогу третіх сторін – виконати до 31 грудня 2015 р.	Виконано частково – у частині стратегії та оцінки ризиків у податкових і митних аудитах під об'єднаним керівництвом
	Врівноважити програму аудиторських перевірок таким чином, щоб зменшити кількість позапланових аудитів і збільшити кількість планових аудитів на основі оцінки ризику.	Не виконано.
	Розпочати виконання програми щодо самозайнятих осіб з високими доходами до 1 січня 2015 р.	Не виконано, але ведеться підготовка.
Великі платники податків та громадяни з високими статками (ГВС)	Позбавити великих платників податків вільного вибору податкового офісу для розгляду їхніх податкових справ.	Виконано — зміни до законодавства ухвалено.
	Передати до СПДІ всіх платників податків, які відповідають критеріям великих платників.	До виконання з 15 листопада 2015 р.
	Започаткувати програму роботи з ГВС з середини 2016 р., після набуття СПДІ повної функціональності.	Виконано частково — започатковано: нині невелика кількість ГВС обслуговується централізовано.
Адміністрування ПДВ	Підвищити порогове значення для реєстрації платником ПДВ до 1 млн. грн.	Виконано
	Запровадити швидко процедуру анулювання реєстрації для сприяння контролю протидії шахрайства з ПДВ.	Не виконано
	Розширити програму виїзного аудиту, що базується на аналізі ризиків, для охоплення вибраних новозареєстрованих платників ПДВ.	Не виконано
	Включити положення з обмеженим терміном дії щодо будь-якої пропозиції про банківські рахунки ПДВ не пізніше, ніж до 31 грудня 2015 р.	Не виконано, оскільки із впровадженням з 1 липня 2015 р. системи електронного адміністрування ПДВ прийнято новий підхід до дотримання законодавства стосовно ПДВ.

Додаток 3. Розроблення системного підходу до доброчесності¹³

Елементи стратегії забезпечення доброчесності

Лідерство та зобов'язання. На найвищому політичному рівні мають бути рішучі зобов'язання досягти найвищого рівня доброчесності. Така політичні зобов'язання сприятимуть щонайповнішому залученню вищого керівництва та решти працівників. Нагляд, структури прийняття рішень та обов'язки мають бути чітко визначеними, а працівники усіх рівнів повинні бути підзвітними за свої дії.

Нормативно-правова база. Складні нормативні вимоги, процедури та адміністративні інструкції дають змогу корупції розвиватися та процвітати. Міра, якою закон дозволяє посадовим особам діяти на свій розсуд, слід звести до абсолютного мінімуму, необхідного для належного забезпечення правопорядку. У випадках, якщо потрібна свобода дій, ці дії повинні відповідати певним правилам та здійснюватися під наглядом.

Прозорість. Посилення підзвітності та збереження відкритих і чесних відносин з усіма клієнтами та зацікавленими сторонами має вирішальне значення для підтримання довіри населення. Має існувати можливість для судової перевірки прийнятих податкових рішень. Правила обслуговування клієнтів мають демонструвати прихильність податкової адміністрації до надання якісних послуг.

Автоматизація. Надання електронних послуг з усіх видів управління державними доходами обмежує можливості для корупції або ж, якщо такі випадки трапляються, обмежує для них можливості залишитися непомітними. Водночас, безпека автоматизованої системи повинна гарантувати запобігання внутрішнім і зовнішнім атакам.

Реформування та модернізація. Доброчесність та зусилля з протидії корупції мають стати ключовим елементом усіх реформ та програм з модернізації. Водночас, ширша програма реформ стане основою для успішності будь-якої стратегії із забезпечення доброчесності, оскільки реформи спрямовані на підвищення ефективності, продуктивності та оперативного реагування на потреби.

Аудит та розслідування. Будь-яка стратегія забезпечення доброчесності повинна мати надійні спеціальні інструменти для визначення корупційної поведінки та роботи над її подоланням. В рамках внутрішніх та зовнішніх аудитів слід перевіряти системи і процеси, зосереджуючись на тих, які вважаються більш вразливими для корупції. Крім того, як засіб для забезпечення етичної поведінки посадових осіб можуть використовуватися випадкові перевірки конкретних операцій. Також повинні застосовуватися наявні механізми, які заохочуватимуть або навіть вимагатимуть, щоб працівники повідомляли про випадки корупції.

Кодекс поведінки. Кодекс поведінки, спеціально пристосований до викликів, пов'язаних із забезпеченням функціонування етичної податкової адміністрації, є важливим компонентом

¹³Ці рекомендації значною мірою спираються на нову редакцію Посібника з забезпечення доброчесності (Revised Integrity Development Guide) Всесвітньої митної організації (2014).

стратегії з доброчесності. Такий кодекс визначає стандарти поведінки, дотримання яких є обов'язковим для працівників, щоб забезпечити збереження доброчесності організації та її доброї репутації. Також кодекс повинен слугувати керівництвом для розв'язання можливих гострих питань, пов'язаних з етикою. Врешті-решт, кодекс повинен давати абсолютно чітке розуміння того, яке покарання буде наслідком корупційної поведінки, і це покарання мусить дійсно знеохочувати до такої поведінки.

Управління кадровими ресурсами. Управління особистою доброчесністю працівників є, напевно, найскладнішим елементом стратегії забезпечення доброчесності. З вимог має бути зрозумілим, що від працівників очікується високий рівень виконання роботи та особиста доброчесність, проте успіх у цьому напрямку можливий лише за умови, якщо робоче середовище є справедливим і визнає досягнення працівників. Реформування лише систем і процедур без цілеспрямованої налаштованості працівників не принесе необхідних досягнень у забезпеченні доброчесності. Існує декілька сфер в управлінні кадровими ресурсами, які слід охопити в стратегії забезпечення доброчесності: (1) оплата та умови праці; (2) наймання на роботу, відбір та просування по службі; (3) розміщення, ротация та перенесення; (4) навчання та професійний розвиток; і (5) управління ефективністю праці та заохочення до результативної роботи.

Моральна та організаційна культура. Стратегія забезпечення доброчесності повинна спиратись на вже існуючу організаційну культуру, з усвідомленням потреби в змінах для досягнення справжнього сталого поліпшення. Для того, щоб відбулися справжні зміни, до них мають активно долучатись персонал та асоціації працівників. Це, напевно, одна з найскладніших частин стратегії забезпечення доброчесності, оскільки вона потребує впливу на особисте ставлення та способи поведінки, а іноді і їх змін.

Відносини з приватним сектором. Клієнтські групи можуть відігравати основну роль у контролі та усуненні корупції, і цього не слід недооцінювати. Більшість форм корупції в податковій адміністрації потребує залучення зовнішніх партнерів, і цих партнерів слід активно задіювати та спонукати до підтримки будь-якої стратегії доброчесності. Елементами цього компоненту стратегії мають стати обстеження думки клієнтів, комітети зі зв'язків і комплексна стратегія комунікацій.

Приклади доброчесних дій

Високий рівень зобов'язань

- створення широкомасштабної національної програми з боротьби з корупцією, у рамках якої буде розроблено підхід до забезпечення доброчесності
- домовленості про співпрацю з питань доброчесності між державними установами (наприклад податковою адміністрацією та органами міліції)
- міждержавні (регіональні або міжнародні) декларації з доброчесності (наприклад, Декларація Аруша про етику митних служб 1993 р.)
- публікація планів дій з доброчесності високого рівня
- встановлення вимоги щодо “доброчесності та етичної поведінки” як однієї з кваліфікаційних вимог до керівників вищого рівня

Нормативно-правова база

- перегляд та спрощення податкових кодексів і правил діяльності
- прийняття міжнародних угод (наприклад, Кіотська конвенція з митних процедур – на основі принципів і стандартів)
- впровадження електронної торгівлі
- прийняття ризико-орієнтованих принципів та управління
- розвиток ініціатив з використання простої і зрозумілої мови, особливо в податкових формах та посібниках

Прозорість

- онлайн доступ до законодавства, нормативно-правових актів та їх тлумачення
- доступність для широкого загалу інформаційних листків та інших інструктивних матеріалів
- публікація стандартів ефективної роботи та інформації про результати діяльності
- введення в дію гарячої лінії для скарг від населення та працівників
- відкриття відділів технічної підтримки клієнтів та сервісних центрів

Автоматизація

- запровадження процесів, що поліпшують прозорість
- запровадження процесів для мінімізації контактів з клієнтами, за винятком функції з обслуговування
- введення в дію автоматизованих і електронних платіжних систем
- створення комп'ютеризованих аудиторських програм відбору

Реформування та модернізація

- включення стратегії доброчесності, як елементу ініціатив з реформ
- встановлення доброчесного управління у рамках планів реформ
- розгляд програм широкого сповіщення про випадки корупції, включаючи внесення змін до законодавства
- організаційне впровадження конкретного реагування на відповідальність щодо доброчесності (створення відділів внутрішніх справ, роз'яснення обов'язків служб управління кадрами, визнання доброчесності як всезагального обов'язку керівництва, проведення обстеження з питань сприйняття суспільством)

Внутрішній аудит

- визначення чіткої спрямованості на питання доброчесності у проектах з внутрішнього аудиту
- розвиток організаційно-технічного й кадрового потенціалу, необхідного для розслідувань, пов'язаних з доброчесністю (які можна здійснювати не лише за допомогою внутрішніх аудитів)
- забезпечення відповідних систем внутрішнього контролю
- проведення аудитів та інспекцій на основі плану та за принципом випадкової вибірки

Управління кадровими ресурсами

- розроблення зв'язків між ефективною роботою і заохочувальними виплатами та доброчесністю

- включення доброчесності як складової частини наймання на роботу, відбору, просування по службі та визнання ефективності роботи
- проведення внутрішніх обстежень задоволеності працівників
- забезпечення на місцях консультантів у сфері доброчесності
- організація збирання даних, пов'язаних з доброчесністю, у тому числі такої інформації, як повідомлення про можливі інциденти або випадки корупції (статус розслідування, якщо таке ведеться, вид потенційного порушення, результат розслідування, призначення покарання, якщо має місце, скарга або відшкодування, місцезнаходження і т. ін.)
- розроблення інструментів для щомісячного або щоквартального аналізу даних з доброчесності, щоб оцінити застосування політики доброчесності та визначити (у разі потреби), які зміни слід внести до політики або як змістити акценти
- розроблення відповідного навчання, пов'язаного з питаннями доброчесності
- забезпечення включення компоненту доброчесності до навчання в інших напрямках

Відносини з приватним сектором

- створення національних консультативних комітетів з питань, пов'язаних з доброчесністю
- розроблення спеціальних протоколів роботи з секторами чи корпораціями високого ризику (наприклад, тих, що працюють з підакцизними товарами)

Розподіл функцій та обов'язків у рамках структури управління проектами

Накладання структури управління проектом поверх загальної структури управління організацією може призвести до конфлікту в організації, пов'язаного з підзвітністю та підпорядкованістю. Отже, всім зацікавленим сторонам слід дуже чітко роз'яснити, як структура управління проектом (система підзвітності та підпорядкування) працюватиме в рамках загальної структури управління організацією. Далі описано функції та обов'язки осіб, задіяних в управлінні проектом.

<p>Спонсор проекту (Голова, ДФС)</p>	<p>Має найвищі повноваження і забезпечує затвердження рішень керівною інстанцією і спонсорську підтримку проекту. Відповідає за бюджет проекту, є однією з головних зацікавлених сторін і одержувачем результатів впровадження. Пояснює вигоди проекту Уряду та спільноті, бере на себе відповідальність за переговори про підтримку проекту іншими державними міністерствами, і допомагає у вирішенні міжвідомчих питань і спорів, що виникають у зв'язку з проектом.</p> <p>147. Спонсор несе остаточну відповідальність за забезпечення цільових наслідків впровадження/вигід проекту до формального закриття проекту. До кола відповідальності спонсора належить, зокрема:</p> <ul style="list-style-type: none"> • діяльність у якості лідера проекту; • пояснює вигоди від проекту, як в рамках установи, так і поза нею; • забезпечення ширшої державної підтримки проекту; • підтримка і сприяння впровадженню рекомендацій щодо політики та фінансування проекту; • забезпечення керівництва високого рівня; • вирішення складних питань, переданих за дорученням (і за згодою) з організаційного комітету; • забезпечення ведення належних записів щодо результатів проекту та надання їх відповідним сторонам; та • формальне закриття проекту.
<p>Керівник проекту</p>	<p>Відповідальний за загальне керівництво. Відповідає за складання плану реалізації проекту, розроблення та впровадження робочого плану та керівництво його виконанням, забезпечення належних ресурсів, делегування робочих завдань і забезпечення успішного завершення проекту. Всі члени групи проекту підпорядковуються керівнику проекту. Керівник проекту виконує всі адміністративні обов'язки у рамках проекту, підтримує зв'язок зі спонсором проекту та власниками бізнесу, і на нього покладено загальну відповідальність за результати проекту. Більш конкретно, від керівника проекту вимагається виконання наступного:</p> <ul style="list-style-type: none"> • підтримувати контакти з зацікавленими сторонами; • розробляти і підтримувати план проекту, включаючи формальну специфікацію та домовленість про цілі, завдання, обсяг, очікувані результати, необхідні ресурси, бюджет, графік виконання, структуру проекту, функції та обов'язки; • керувати поточними справами проекту; • керувати членами групи проекту; • вирішувати питання планування та впровадження проекту у міру їх виникнення; • контролювати та управляти бюджетом проекту;

	<ul style="list-style-type: none"> • виконувати моніторинг та управління ризиками, пов'язаними з проектом; • звітувати перед координаційним (або виконавчим) комітетом, піднімаючи стратегічні питання; • повідомляти організаційному комітету та іншим зацікавленим сторонам про стан виконання проекту; та • вести документацію проекту. <p>Керівник проекту є ключовою особою, і тому його відбір і делегування повноважень є вкрай важливим.</p>
<p>Координаційний комітет (або виконавчий комітет) (очолюваний Головою ДФС)</p>	<p>Надання допомоги у вирішенні питань, які виникають за межами компетенції керівника проекту. Моніторинг за ходом виконання проекту і забезпечення необхідних інструментів і підтримки у разі, коли є загроза досягненню контрольних показників проекту. У цілому, роль комітету полягає у:</p> <ul style="list-style-type: none"> • забезпеченні відповідності обсягу і змісту проекту вимогам зацікавлених груп; • схвалення планів і бюджету проекту; • надання керівнику проекту стратегічних настанов і підтримки; • регулярний огляд ходу виконання та проблемних питань проекту; • прийняття стратегічних рішень у разі потреби; • вирішення будь-яких питань, які мають серйозні наслідки для проекту; • врегулювання спорів між керівником проекту і власником (власниками) бізнесу; • регулювання обсягу й змісту проекту, якщо непередбачені питання спонукають до розгляду можливості внесення змін; • контроль за бюджетом проекту та ризиком, пов'язаним з проектом; • відповідальність за будь-які загальнодержавні питання проекту; • допомога спонсору в забезпеченні лідерства за проектом; • забезпечення відповідності заходів проекту стандартам передової практики; та • звітування перед спонсором про хід виконання проекту.
<p>Учасники групи проекту</p>	<p>Підтримка керівника проекту в підготовці матеріалів за результатами проекту. Детальніше, учасники групи проекту:</p> <ul style="list-style-type: none"> • працюють згідно з вказівками керівника проекту; • співпрацюють з оперативним персоналом за всіма напрямками діяльності; • аналізують робочі процеси; • працюють спільно з іншим учасникам групи проекту на подолання складних правил і систем ведення поточної діяльності та виявляють можливості для поліпшення; • виявляють організаційні проблеми, ризики та наслідки; • спонукають до творчого мислення.
<p>Робочі групи (або групи підпроектів)</p>	<p>Підтримка керівника проекту у забезпеченні завершення виконання елементів плану проекту. Їх безпосередня участь у проекті залежить від змісту й обсягу проекту. Отож, дуже важливо приділяти особливу увагу точному визначенню того, що входить до масштабу охоплення і змісту проекту – для забезпечення того, аби ніщо не випало з</p>

	<p>поля зору і для уникнення напруженості, яка може розвинути між групою проекту і операційними сферами діяльності. Конкретні завдання включають:</p> <ul style="list-style-type: none"> • аналіз проблем і ризиків, пов'язаних з досягненням конкретних результатів; • розроблення стратегій допомоги; • перетворення стратегій у конкретні цілі та завдання; • розроблення планів роботи та визначення потреб у ресурсах (людських та фінансових); • розроблення допоміжної політики та процедур; • встановлення робочих та фінансових проміжних показників та інших засобів для оцінки ефективності та результативності; та • моніторинг та оцінка результатів і наслідків впровадження.
<p>Керівники (відповідальні посадовці) профільних напрямків:</p>	<p>Керівники операційних підрозділів, підзвітні спонсору проекту щодо наслідків впровадження / вигід проекту після його завершення. Може бути один або більше керівників профільних напрямків на різних управління рівнях залежно від розміру проекту. Вони постійно беруть участь в проекті, від раннього етапу розроблення концепції і аж до випробувань і прийняття кінцевих результатів. Сфера відповідальності керівників профільних напрямків включає:</p> <ul style="list-style-type: none"> • надання гарантій того, що проект забезпечить усі результати, необхідні для реалізації очікуваних наслідків впровадження/вигід; • виділення ресурсів на проект для забезпечення задовільного розроблення вихідних результатів; • забезпечення того, щоб результати проекту (наприклад, продукти і послуги) точно відповідали цілям; та • забезпечення відповідного планування управління змінами для того, щоб інтегрувати результати проекту в звичайні бізнес-операції після закриття проекту.
<p>Референтні групи</p>	<p>Малі репрезентативні групи клієнтів/користувачів у сферах, що підпадають під вплив проекту. До них можуть входити працівники підрозділів, на які впливатиме проект, або платники податків, податкові консультанти або посередники в податковій системі, які повинні будуть користуватись результатами проекту; або ж комбінації різних зазначених груп. Учасники відбираються на основі досвіду та/або спеціальних знань з діяльності/процесів, які розглядаються, і референтні групи створюються таким чином, щоб поєднати їхні колективні технічні знання і досвід роботи задля досягнення консенсусу у вирішенні оперативних питань, які виникають у ході проекту.</p> <p>Цей рівень взаємодії з внутрішніми і зовнішніми користувачами сприяє більш широкій відповідальності за результати проекту в межах організації і в межах відповідної спільноти. Учасники референтної групи також допомагають поширювати інформацію про масштаб, зміст та наслідки впровадження/вигоди проекту в межах їхньої профільної сфери та серед груп колег.</p>
<p>Консультанти та підрядники</p>	<p>Консультанти та/або підрядники з-за меж організації можуть залучатися керівником проекту або організаційним комітетом для надання спеціальної експертної допомоги або послуг, недоступних з внутрішніх ресурсів. Типовими прикладами зовнішніх постачальників є:</p> <ul style="list-style-type: none"> • бізнес-аналітики • ІТ спеціалісти • юридичні консультанти • консультанти з принципів доброчесності

	<ul style="list-style-type: none"> • фахівці з навчання • фахівці з комунікацій • фахівці із забезпечення якості
--	---

Основні вимоги до компетенції керівника проекту

Навички управління проектами та досвід, що важливі, як мінімум, так само, як знання бізнес-операцій. Проте, керівник проекту повинен виробити достатнє розуміння бізнес-операцій для того, щоб мати можливість ефективно спілкуватися з учасниками групи проекту, а також з керівниками операційних підрозділів та персоналом для вирішення операційних питань і проблем. До ключових вимог до компетенції керівника проекту належать такі:

- **Управління проектами:** знання методології управління проектами, наявність досвіду управління значимими проектами.
- **Стратегічне бачення:** наявність широкого бачення проблем, подій та діяльності і розуміння їх довгострокового впливу і більш широкомасштабних наслідків
- **Розвинені навички з планування та реалізації:** орієнтованість на досягнення мети; розробка та реалізація планів, які забезпечують одержання результатів; наявність чіткого уявлення про напрямок руху; дотримання встановлених строків виконання та уникнення кризових ситуацій; контроль за вирішенням питань; вплив на інших та заручення підтримкою ключових гравців.
- **Вирішення та аналіз проблем:** аналіз питань і на основі відповідної інформації формування системні та обґрунтовані судження. Впевнений у своїй здатності виконати завдання і обрати ефективний підхід до вирішення проблеми.
- **Інноваційне мислення:** створення нових творчих підходів і виявлення готовності піддавати сумніву традиційні уявлення.
- **Комунікація:** ефективне спілкування як в усній, так і письмовій формах; хороше вміння подавати інформацію; результативне ведення переговорів; вміння впливати і переконувати інших, досягаючи позитивного сприйняття і згоди.
- **Гнучкість і стійкість:** успішна адаптація до мінливих вимог, умов і оточення; збереження високої ефективності праці за умов невдач або тиску; збереження спокою, врівноваженості і контроль своїх емоцій.

Додаток 5. Система електронних рахунків податку на додану вартість

Далі наведено опис основних принципів нової системи рахунків ПДВ.

Кожен платник ПДВ має індивідуальний казначейський рахунок, на який він повинен внести суму грошових коштів, розраховану на підставі його операцій, вказаних у податковій накладній, та із застосуванням законодавчо встановленої формули (див. далі). Кожен платник ПДВ зобов'язаний зареєструвати свої операції з продажу, які підлягають оподаткуванню ПДВ, ввівши в систему електронних ПДВ-рахунків накладні не пізніше 15 днів після оплати або відвантаження, залежно від того, яка з цих подій відбулася раніше. Платники податків повинні внести кошти в сумі, що дорівнює ПДВ з продажу, які були компенсовані взаємозаліком за кредитами ПДВ, зареєстрованими в системі постачальниками або митницею, і скоригованими за формулою. Формула визначає граничну суму в накладній ПДВ (яку постачальник вносить до системи). Якщо значення ПДВ в накладній перевищує граничне значення, визначене на підставі формули, постачальник товарів і послуг має внести на рахунок ПДВ додаткові кошти, щоб забезпечити прийняття накладної системою. Залишок може бути компенсований тільки за рахунок кредитів, які були зареєстровані і внесені постачальниками до системи. Платники податків повинні також подавати свої щомісячні декларації з ПДВ. Казначейські рахунки будуть очищені на кінцеву дату сплати ПДВ, щоб очистити зареєстровані податкові зобов'язання.

Цю систему було розроблено для запобігання кредитуванню ПДВ на підставі фальшивих накладних, за якими ПДВ не виплачувався постачальниками. Влада сподівається, що це зупинить втрати ПДВ, зумовлені випадками шахрайства зі зниклими підприємствами.

Ця система накладе додатковий тягар на платників податків. На додаток до посилення вимог звітності щодо внесення до системи накладних ПДВ, підприємства мусять сплачувати ПДВ авансом, що матиме вплив на їхній оборотний капітал. Для полегшення тягаря на постійних платників ПДВ було запроваджено “овердрафт”¹⁴ як частину формули, щоб визначити остаточну суму необхідного платежу. Крім того, було полегшено критерії відшкодування ПДВ — заяву про відшкодування ПДВ тепер можна подати після закінчення одного місяця (замість двох, як було раніше) від кінцевої дати подання декларації.

¹⁴ Овердрафт – елемент у формулі, який дає змогу платникам податків, які регулярно сплачували податок упродовж року, знизити суму їхнього місячного внеску на рахунок ПДВ на суму, яка дорівнює 1/12 сплачених ними сум ПДВ упродовж попереднього року.

Формула для контролю накладних ПДВ:

$$\begin{aligned}
 &+ \sum \text{ПДВ за накладними при продажу} \\
 &+ \sum \text{ПДВ, сплаченого на митниці} \\
 &+ \sum \text{поповнення рахунка ПДВ} \\
 &- \sum \text{ПДВ за накладними при постачанні} \\
 &- \sum \text{ПДВ, заявленого до відшкодування з бюджету} \\
 &- \sum (\text{ПДВ сплачений} - \text{ПДВ, вказаний у виданих податкових} \\
 &\quad \text{накладних}) \\
 &+ \sum \text{від'ємних значень ПДВ} \\
 &+ \sum \text{переплат ПДВ станом на 1 липня 2015 р.} \\
 &+ \sum \text{овердрафту (середнє значення ПДВ, сплаченого впродовж} \\
 &\quad \text{попередніх 12 місяців)} \\
 \hline
 &= \sum \text{мінімальне значення для прийняття накладної ПДВ}
 \end{aligned}$$

Додаток 6. Інформація про відшкодування податку на додану вартість за 2013–15 роки

(у млн. грн.)

Період	Залишок невідшкодованої заборгованості станом на початок року	Відшкодування грошовими коштами	Суми взаємозаліку для зменшення податкових зобов'язань	Обсяги, у відшкодуванні яких відмовлено	Нові заявки на відшкодування	Непогашений обсяг заявок на відшкодування ПДВ	Заборгованість із відшкодування ¹
Січ-13	4597.7	45,959.0	3,782.6	2,337.8	43,340.9	3,427.5	0.0
Лют -13	3427.5	4,508.0	787.4	2,213.4	1,103.6	2,965.5	0.0
Бер-13	3427.5	8,834.0	694.1	1,800.5	5,746.2	3,447.4	0.1
Кві -13	3427.5	13,688.3	846.7	1,829.4	10,329.1	3,104.8	2.1
Тра -13	3427.5	18,467.7	945.1	1,904.8	14,558.2	3,287.8	2.1
Чер-13	3427.5	23,713.5	1,084.6	1,954.5	19,449.0	3,320.3	2.1
Лип-13	3427.5	27,499.4	1,180.2	1,981.1	24,150.4	4,415.2	528.7
Сер-13	3427.5	33,462.1	1,266.0	2,483.4	30,031.9	3,218.2	14.0
Вер-13	3427.5	36,928.3	1,507.2	2,403.3	34,875.0	4,907.1	404.6
Жов -13	3427.5	42,866.7	1,756.3	2,716.0	39,112.7	3,631.5	348.0
Лис -13	3427.5	45,609.9	1,880.4	2,682.1	43,210.4	6,442.8	1,720.7
Гру-13	3427.5	51,262.4	1,979.0	2,830.8	47,016.4	6,373.6	1,526.7
Січ -14	3427.5	53,447.6	2,091.0	3,410.8	49,978.1	6,944.6	1,570.3
Лют -14	6,944.6	5,180.0	206.6	87.0	4,745.4	7,056.1	1,038.0
Бер -14	6,944.6	6,648.3	260.5	184.9	8,646.2	9,580.0	737.4
Кві -14	6,944.6	8,935.0	333.7	210.7	12,332.6	12,772.1	3,170.8
Тра -14	6,944.6	13,129.0	480.2	280.3	16,139.6	13,215.4	4,029.5
Чер -14	6,944.6	18,029.2	754.1	532.7	20,623.2	13,166.5	5,320.4
Лип -14	6,944.6	20,355.3	913.8	402.8	25,143.2	15,383.5	5,770.7
Сер -14	6,944.6	25,073.6	1,012.6	499.0	29,275.0	14,707.0	3,900.8
Вер -14	6,944.6	29,567.8	1,160.3	534.9	33,138.6	11,646.9	3,575.9
Жов -14	6,944.6	34,054.4	1,251.0	555.8	37,445.5	9,752.2	2,565.5
Лис -14	6,944.6	38,847.7	1,379.2	511.1	41,166.7	8,731.7	2,156.4
Гру -14	6,944.6	42,094.4	1,619.8	546.9	46,016.8	10,290.5	2,099.7
Січ -15	6,944.6	43,332.8	1,700.6	577.5	51,714.8	13,499.7	697.5
Лют-15	13,499.7	4,816.4	409.1	103.3	5,506.5	14,859.7	1,598.9
Бер -15	13,499.7	9,072.7	549.9	241.4	12,228.7	17,364.4	2,187.2
Кві -15	13,499.7	12,037.4	823.8	381.9	19,719.8	20,517.2	2,941.7
Тра -15	13,499.7	16,465.8	1,024.0	448.7	25,485.2	21,929.7	4,702.6
Чер -15	13,499.7	21,425.4	1,200.1	706.5	30,657.7	21,938.3	5,598.6
Лип -15	13,499.7	26,701.3	1,439.9	529.6	35,867.0	21,912.7	7,075.5

Джерело: Державна фіскальна служба

¹ Обсяг за заявками на відшкодування ПДВ, що не відшкодований понад 74 днів.

Додаток 7. Технічна допомога Державній фіскальній службі України з боку інших донорських організацій

Донор	Сфери допомоги	Графік і форми допомоги
<p>Європейська Комісія, Місія ЄС із сприяння прикордонному контролю (EUBAM) і країни-члени ЄС</p>	<p>(i) Зміцнення потенціалу податкової адміністрації та підтримка довгострокових реформ у сфері адміністрування податків; заходи із забезпечення доброчесності та ефективного корпоративного управління, дотримання податкового законодавства, включаючи громадянами з високими статками, впровадження непрямих методів податкового аудиту; управління акцизними марками, подання накладних в електронній формі, автоматизація стягнення ПДВ, трансфертне ціноутворення, впровадження світових стандартів, автоматичний обмін інформацією.</p> <p>(ii) Митниця; Процедура загального транзиту</p> <p>(iii) Авторизований економічний оператор: Україна 30 вересня візьме участь у зустрічі AEO Network ЄС, 1 жовтня – у двосторонній зустрічі з СОМ; а також у трьох ознайомчих поїздках до країн-членів ЄС у вересні – листопаді 2015 р.</p> <p>(iv) Конвенція про Пан-Євро-Середземноморські преференційні правила походження</p> <p>(v) Аудит після митного оформлення</p> <p>(vi) Проект Twinning з інтегрованого управління кордоном, включаючи антикорупційні заходи</p> <p>(vii) Гармонізація Митного кодексу України із законодавством ЄС (у рамках ГВУ ЗВТ) та положеннями про його впровадження, а також гармонізація регулятивних норм України з регламентом ЄС про звільнення від сплати митних платежів</p>	<p>(i) Мобілізація групи експертів країн-членів ЄС для короткострокових візитів, ознайомчих поїздок, а також довгострокове перебування в Україні експертів з країн-членів ЄС.</p> <p>(ii) Поточний короткостроковий проект до кінця 2015 р. з можливістю продовження; проте метою є започаткування проекту Twinning у 2016 р. Також ознайомчі поїздки до країн-членів ЄС.</p> <p>(iii) Консультативні послуги, участь України у роботі тематичних груп експертів, ознайомчі поїздки</p> <p>(iv) Вже проведено семінари та двосторонні зустрічі з СОМ. На прохання України може бути надано додаткову допомогу з метою полегшення приєднання України до Конвенції</p> <p>(v) Місія ЄС із сприяння прикордонному контролю (EUBAM) надала допомогу у формі організації семінару, ознайомчої поїздки. За запитом, EUBAM може надати допомогу із розроблення проектів законів.</p> <p>(vi) Проект, впроваджуваний консорціумом Німеччини, Литви та Польщі, розпочнеться наприкінці 2015 р. і триватиме 18 місяців.</p> <p>(vii) СОМ готовий до надання підтримки в реалізації одно-або дворічного проекту з гармонізації законодавства (за допомогою країн-членів ЄС, у формі короткострокових місій, ознайомчих поїздок та дорадчої роботи).</p>
<p>Дорадча місія Європейського Союзу</p>	<p>Компонент із забезпечення дотримання митного законодавства</p>	<p>Дорадча допомога на постійній основі експертів країн – членів ЄС, які працюють в Україні</p>

Донор	Сфери допомоги	Графік і форми допомоги
GIZ	Зміцнення потенціалу і податкової адміністрації та підтримка довгострокових реформ у сфері адміністрування податків; організаційний розвиток, заходи по боротьбі з корупцією, адміністрування відшкодування ПДВ, дотримання податкового законодавства громадянами з високими статками рівнем доходу, трансфертне ціноутворення, податкові аудити, що спираються на оцінку ризиків, збирання податків на місцях у зв'язку з процесами децентралізації.	Поточна діяльність: семінари, короткострокові візити податкових експертів. Плани на 2015-2017 рр.: на прохання України: робота довгострокового експерта, який працюватиме в структурі відомства; розбудова потенціалу, включаючи можливий внесок у задоволення потреб в ІТ.
Нідерланди	(i) Боротьба з податковими злочинами: вивчення досвіду роботи відповідних підрозділів у Фінансовій поліції Голландії, відповідальних за проведення аналізу злочинів у податковій сфері, а також підрозділів, відповідальних за протидію фіскальному шахрайству з використанням інструментів ІКТ; огляд програмного забезпечення та практичне використання різних інструментів програмного забезпечення. (ii) Дотримання податкового законодавства: <ul style="list-style-type: none"> - Сучасні підходи до забезпечення дотримання податкового законодавства - Розроблення ефективної програми аудиту платників податків - Боротьба з ухилянням від сплати податків та оптимізацією податків - Подолання шахрайства з ПДВ - Трансфертне ціноутворення - Створення та управління Офісом з обслуговування великих платників податків - Посилення управлінських навичок 	(i) Ознайомчі поїздки, дорадчі послуги. (ii) Участь працівників ДФС у відповідних семінарах у Центрі підготовки працівників фінансової сфери
США (Міністерство фінансів)	(i) Офіс великих платників податків: посилення дотримання податкового законодавства, особливо великими платниками податків. (ii) Реалізація стратегії реформи Державної фіскальної служби.	(i) Поточна діяльність: Короткострокові місії працівників Департаменту технічної допомоги (ТД) Міністерства фінансів США для консультування щодо стратегії реформи. (ii) На прохання України – можливе впровадження програм допомоги.
Світовий банк	Розроблення змін до законодавства, пов'язаних із впровадженням трансфертного ціноутворення і вдосконаленням адміністрування ПДВ	Реалізація проекту до жовтня 2016 р.: надається технічна допомога за допомогою різноманітних інструментів ТД, включаючи документарні перевірки, дорадчі місії та проведення семінарів.