

УДК 336.225.64.  
ББК 65.26

*Бойчук Р.М., Васильченко С.М.*

## ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ В КОНТЕКСТІ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

Державна податкова інспекція м. Івано-Франківськ,  
76000, м. Івано-Франківськ, вул. Незалежності, 20,  
e-mail: ruslan\_b\_1976@mail.ru;

ДВНЗ “Прикарпатський національний університет  
імені Василя Стефаника”,  
кафедра теоретичної і прикладної економіки,  
76100, м. Івано-Франківськ, вул. Шевченка, 57,  
тел.: 0342752391,  
e-mail: sergo\_v@ukr.net

**Анотація.** У статті розглянуто питання щодо організації роботи з погашення податкового боргу, поділу податкового боргу на статуси, проаналізовано зміни в результаті запровадження положень Податкового кодексу.

**Ключові слова:** податковий борг, пасивний статус, активний статус.

**Annotation.** This article describes the organization of work on the repayment of tax debt, division a debt to the tax statuses, analyzed the changes as a result of the implementation of the provisions of the tax code.

**Key words:** tax debt, passive, active status.

**Вступ.** Проблема податкового боргу продовжує створювати серйозні перешкоди на шляху підвищення ефективності діяльності фінансового механізму держави. Інтерес до цієї проблематики зумовлений тим, що, по-перше, мінімізація податкової заборгованості є резервом наповнення бюджету держави, по-друге, проблема неплатежів зачіпає глибинні питання оподаткування, дослідження яких через призму податкового боргу дасть змогу вдосконалити податкову систему, покращити фіскальну поведінку платників, підвищити ефективність податкового менеджменту. Хронічна податкова заборгованість, відсутність стабільних тенденцій щодо її подолання пояснюють особливу увагу до цієї проблеми. Крім цього, прийняття Податкового кодексу вносить ряд змін в організаційно-правові механізми стягнення податкової заборгованості, що вимагає їх дослідження з точки зору прогностичних практичних результатів та оцінки їх ефективності. Дослідженню теоретичних і практичних аспектів проблеми податкового боргу, правових засад його регулювання присвячено роботи багатьох вітчизняних науковців. Серед них: В.І. Антипова, О.А. Долгого, В.А. Грушка, А. Крисоватого, С. Варгіча, С.В. й О.М. Тимченків та ін. [4; 5]. Результати їх досліджень створюють важливе підґрунтя для усунення існуючих суперечностей у сфері податкового боргу. Однак, незважаючи на це та прийняття ряду важливих кроків ДПС України, динаміка податкового боргу залишається нестабільною. Зокрема, упродовж 2010 р. податковий борг до зведеного бюджету України станом на 01.12.2010 р. виріс на 3 623 млн грн. Наведена динаміка однозначно свідчить про необхідність поглибленого аналізу цієї проблеми, зокрема, на регіональному рівні.

**Постановка завдання.** Тому метою статті є пошук причин, що створюють перешкоди позитивному розв’язанню проблеми податкового боргу, особливостей реалізації нових положень Податкового кодексу. Об’єктом дослідження є стан організації роботи щодо стягнення податкового боргу в ДПІ м. Івано-Франківськ.

**Результати.** Відповідно до положень нового Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, **податковий борг** – це сума грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), самостійно узгодженого платником податків або узгодженого в порядку оскарження, але не сплаченого в установлений цим Кодексом строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання.

Величина податкового боргу, його динаміка є важливими показниками, що впливають та характеризують стан соціально-економічних процесів у державі, і є індикаторами її зовнішньої конкурентоспроможності, інвестиційної привабливості. Можна стверджувати, що податковий борг прямо чи опосередковано впливає на низку макроекономічних показників, зокрема, до них належать наповненість місцевого та державного бюджетів, величина й динаміка державного боргу; збільшує податкове навантаження суб'єктів господарювання тощо.

Досить актуальною нині є робота в напрямі зменшення величини “штучного” боргу, який нереальний для погашення. Це пов'язано з тим, що саме його величина створює інформаційну асиметричність, знижує ефективність проведення фіскальної політики держави, зменшує дієвість системи планування доходів бюджетів усіх рівнів та оцінку кредитоспроможності економіки, її можливості для внутрішнього й зовнішнього запозичення, покращення фінансового стану суб'єктів господарювання. Крім того, скорочення величини цієї категорії боргу вимагає втілення ефективних організаційно-правових процедур його списання, що супроводжується складністю прийняття рішень у цій сфері, у зв'язку з можливістю бюджетних утрат.

Для організації практичної роботи щодо стягнення боргу в системі Державної податкової служби здійснюється класифікація податкового боргу за статусами [3]. Статус податкового боргу визначає повноваження податкових органів, спроможність їх активного впливу на боржника, дії та функції, які вони можуть виконувати на відповідному етапі управління з метою скорочення та ліквідації податкової заборгованості [4]. Певною мірою це характеризує рівень взаємовідносин між податковими органами та платниками податків, які мають податковий борг.

Податковий борг платника може перебувати в *інертному* та *дієвому* статусах.

Інертний статус характеризується тим, що податковою службою до боржників не застосовуються ніякі примусові заходи стягнення, крім вручення першої та другої податкових вимог, реєстрації податкової застави в державному реєстрі застав нерухомого майна й опису заставного майна та, у виняткових випадках, арешту активів.

Дієвий статус – це статус податкового боргу, у якому зменшення такого боргу відбувається завдяки певним діям, що виконує працівник підрозділу, уповноваженого щодо стягнення податкового боргу, – податковий керуючий, застосовуючи надані йому повноваження відповідно до законодавства.

Розрізняють *п'ять видів дієвого статусу*:

- активний;
- пасивний;
- банкрутство;
- розстрочка (відстрочка);
- безнадійний.

Активний статус податкового боргу відзначається тим, що взаємовідносини між платником податків, який має заборгованість із податкових зобов'язань, узгоджених ним самим або встановлених судом, та органом державної податкової служби мають відкритий характер. Це означає, що податковий боржник знає вимоги податкового законодавства, свої фінансові та інші можливості щодо погашення податкового боргу, вимоги податкового органу, що здійснює контроль за його діяльністю, і постійно співпрацює з ним у напрямі пошуку найбільш оптимальних способів вирішення даного питання.

Пасивний податковий борг – це борг, погашення якого здійснюється в судовому порядку, коли контролюючий податковий орган не може активно впливати на результати вирішення справи судом. Лише отримавши рішення суду, яким можуть бути внесені зміни до розмірів (сум) стягнень, раніше визначених відповідним податковим органом, податковий орган отримує можливість здійснювати контроль за процесами виконання цього судового рішення.

Пасивний статус податкового боргу виникає також у випадку прийняття рішення господарським судом чи вищестоящим органом державної податкової служби про зупинення стягнення боргу за податковими платежами. У такому разі мова йде не про скасування рішення податкового органу, а лише про тимчасове його зупинення на підставах, визначених законодавством.

Пасивний податковий борг має місце й тоді, коли виконавче провадження щодо стягнення податкового боргу здійснюється органами виконавчої служби. Тоді податкові органи, оперативні підрозділи податкової міліції можуть здійснювати контроль (оперативне супроводження) за стягненням податкового боргу.

Пасивний статус податкового боргу також означає, що приватний підприємець-боржник має борг за податковими зобов'язаннями, стягнення якого здійснюється на умовах, визначених Законом України “Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом”. У даному випадку необхідно орієнтуватися на участь податкових органів у процедурах, передбачених цим Законом. До таких процедур належать:

- визначення неплатоспроможності суб'єктів господарювання – платників податків;
- можливе відновлення їх платоспроможності шляхом проведення досудової санації;
- укладання мирової угоди;
- застосування ліквідаційної процедури.

При цьому погашення податкового боргу не може бути гарантованим і потребує тривалого часу, залежно від послідовності проведення процедур, що передбачені вказаним законом, які можуть виконуватися частково чи в повному обсязі.

Розстрочений (відстрочений) податковий борг – це борг, правовий статус якого характеризується активною роботою відповідного податкового органу з платником-боржником, яка обмежена рамками строків та іншими умовами кредитної угоди за бюджетним кредитом.

Розглянемо результати організації роботи щодо погашення податкового боргу стосовно ДПІ м. Івано-Франківськ. Динаміка зростання податкового боргу до Зведеного бюджету, чисельності боржників наведена в табл. 1.

Таблиця 1

**Динаміка податкового боргу за 2010 рік щодо ДПІ в м. Івано-Франківськ\***

Показник	Станом на				
	01.01.2010	01.04.2010	01.07.2010	01.10.2010	01.11.2010
1. Податковий борг, усього	149 629,2	154 625,8	152 944,3	160 566,6	159 487,7
- до державного бюджету	139 468,4	143 338,1	140 789,2	145 596,2	144 806,0
- борг банкрутів	44 740,2	48 376,3	46 039,6	52 606,2	49 753,7
- активний борг	59 330,9	58 226,4	63 010,4	61 889,5	62 521,9
2. Кількість боржників, усього	1 205	1 230	1 256	1 287	1 260

\* За матеріалами управління погашення прострочених податкових зобов'язань ДПІ м. Івано-Франківськ.

Дані, наведені в табл. 1, свідчать про помірне зростання податкового боргу до Зведеного бюджету у 2010 році. Так, його зростання за 11 місяців 2010 склало 9,8 млн грн, або 6,6%. Протягом січня-жовтня погашено податковий борг у сумі 14 532,8 тис. грн, проте новостворений податковий борг за 10 місяців склав 24 391,3 тис. грн, у т. ч. унаслідок донарахувань за контрольно-перевірочною роботою – 10 349,7 тис. грн, у т. ч. стосовно актів документальних перевірок – 6 950,5 тис. грн.

Структура податкового боргу за статусами щодо ДПІ м. Івано-Франківськ станом на 01.11.2010 року зображена на рис. 1.

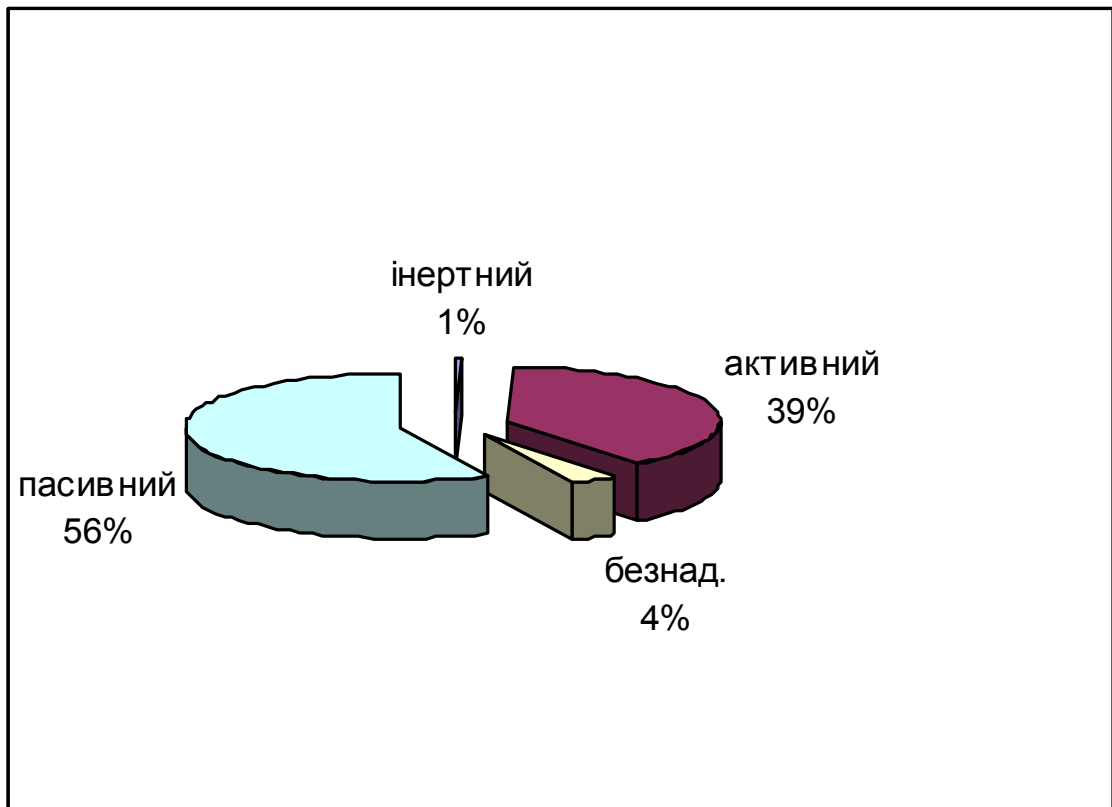


Рис. 1. Структура податкового боргу до Зведеного бюджету стосовно ДПІ в м. Івано-Франківськ за статусами

Найбільшу частку в структурі податкового боргу за статусами займає пасивний податковий борг (56%), у свою чергу, його структура наведена в табл. 2.

Таблиця 2

**Структура пасивного податкового боргу до Зведеного бюджету станом на 01.11.2010 року щодо ДПІ в м. Івано-Франківськ**

Показник	Сума боргу, тис. грн	Питома вага, %
Борг платників, які перебувають у процедурі банкрутства	49 753,7	55,4
Борг платників, які перебувають у розшуку	25 431,0	28,3
Борг із неподаткових платежів	10 182,0	11,3
Борг підприємств, які перебувають у розшуку	4 390,4	4,9
Усього	89 757,1	100

Погашення податкового боргу протягом 2010 року щодо ДПІ в Івано-Франківську забезпечувалося такими заходами стягнення, як:

- реалізація майна боржників на суму 159,0 тис. грн;
- вилучення готівкових коштів – 152,7 тис. грн;
- стягнення в судовому порядку через органи ДВС – 1,7 млн грн;
- надходження від описаної дебіторської заборгованості – 287,6 тис. грн;
- застосування адміністративних арештів до боржників, у результаті чого сплачено 0,7 млн грн;
- надходження від підприємств-банкрутів склали 4,3 млн грн.

Протягом січня-жовтня 2010 року податковими керуючими ДПІ в місті Івано-Франківськ складено 41 акт опису майна підприємств-боржників на суму 4 755,7 тис. грн для реалізації в рахунок погашення податкового боргу та 62 акти опису активів для реєстрації податкової застави на суму 15 390,4 тис. грн.

Якщо аналізувати зміни, внесені Податковим кодексом України в організаційно-правовий механізм погашення податкового боргу, то необхідно відзначити їх більш дієвий характер. Зокрема, Податковий кодекс розширює права органів державної податкової служби щодо вжиття заходів з погашення податкового боргу, а саме:

- 1) податковий орган має право вимагати від платників, які перевіряються, проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів. При відмові – накладати адміністративний арешт;
- 2) звертатися в суд відносно призупинення видаткових операцій платника податків на рахунках у банках та інших фінансових установах:
  - при недопуску посадових осіб органів ДПС до обстеження територій і приміщень;
  - якщо платник перешкоджає виконанню податковим керуючим своїх повноважень;
  - якщо в платника податків, який має податковий борг, відсутнє майно або його балансова вартість менша від суми податкового боргу, або таке майно не може бути джерелом погашення податкового боргу;
- 3) накладати адміністративний арешт, коли:
  - платник податків відмовляється від проведення перевірки стану збереження майна, що перебуває в податковій заставі;
  - платник податків не допускає податкового керуючого до складання акта опису майна, яке передається в податкову заставу.

Разом із цим Податковим кодексом передбачено й положення, які покращують можливість боржника здійснювати самостійне погашення податкового боргу й безперешкодно управляти своїм майном. Зокрема, величина податкової застави встановлена в розмірі величини податкового боргу, а не у двократному, як при діючому законодавстві, податковий орган для здійснення продажу майна, прийняття рішення про погашення всієї суми податкового боргу повинен звернутися до суду й отримати дозвіл на проведення цих дій, податковий орган направлятиме платнику лише одну податкову вимогу, а не дві, як при діючому законодавстві. Платник податків зможе здійснювати розстрочення податкового боргу, що заборонялося діючим законодавством. Розстрочення податкового боргу буде здійснюватися на умовах надання податкового кредиту, що передбачає проведення аналізу можливостей до його погашення боржником, і платність.

Податковим кодексом також урегульовано питання щодо підстав списання боргів платників, які здійснюють ліквідацію за власною ініціативою. Досить істотним для платників податків механізмом виходу з “боргової ями” є зниження штрафних санкцій за порушення податкового законодавства в частині платіжної дисципліни з 10, 20, 50% до 10, 20%, що сприятиме пришвидшенню погашення податкового боргу.

**Висновки.** Ураховуючи вищенаведене, вважаємо, що прийняття Податкового кодексу, у цілому, повинно сприяти погашенню податкового боргу. Як самостійно, так і в результаті застосування фіскальних заходів органами ДПС.

Подальшої наукової розробки потребують питання теоретичних обґрунтувань статусів податкового боргу для покращення його адміністрування, питання застосування податкової застави, адміністративного арешту та продажу активів. Від результативності цих заходів залежить вирішення проблеми податкової заборгованості.

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Голос України. – 2010. – № 229–230. – 12 квітня.
2. Закон України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” : за станом на 03.03.2008 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. – К. : Парлам. вид-во, 2008. – (Бібліотека офіційних видань).
3. Методичний посібник з організації стягнення податкового боргу. – К., 2002. – 256 с.
4. Тимченко О. М. Статуси податкового боргу: казуси класифікації / О. М. Тимченко.
5. Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні : монографія / А. І. Крисоватий. – Тернопіль: Карт-бланш, 2005. – 371 с.

**Рецензенти:**

Баланюк І.Ф. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника;

Гречаник Б.В. – кандидат економічних наук, доцент кафедри економіки підприємства Івано-Франківського національного технічного університету нафти і газу.

**УДК 336.221.4:336.225.692**

**ББК 65.01.Я7**

**Вахновська Н.А.**

**РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ  
ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА**

Луцький національний технічний університет,  
Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України,  
кафедра фінансів,  
43022, м. Луцьк, вул. С. Ковалевської, 29,  
тел.: 0332789948,  
e-mail: finlntu@rambler.ru

**Анотація.** Обґрунтовано основні напрями вдосконалення податкової системи держави в контексті реалізації окремих положень Податкового кодексу.

**Ключові слова:** податки, податкова система, податкове законодавство, Податковий кодекс.

**Annotation.** Grounded basic directions of perfection of the tax system of the state in the context of realization of separate positions of the Internal revenue code.

**Key words:** taxes, tax system, tax legislation, Internal revenue code.

**Вступ.** Першочерговою потребою сьогодення є забезпечення збалансованого розвитку всіх підсистем суспільства, гармонізації інтересів різноманітних верств населення, створення міцного економічного підґрунтя для інтеграції України у світову економічну систему. Чільне місце в цьому процесі займає реформування податкової системи, яка забезпечує державу необхідними фінансовими ресурсами.

Актуальність обраної теми дослідження на сучасному етапі розвитку економіки держави обґрунтовується підвищенням конкурентоздатності й активною участю у світогосподарських відносинах. Проблеми оподаткування постійно цікавили економіс-