

Магістр 1 року навчання
факультету обліку і аудиту ХНЕУ

ОСОБЛИВОСТІ ПРОЦЕДУРИ СТЯГНЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ З ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ – ФІЗИЧНОЇ ОСОБИ

Анотація. Розглянуто поняття "примусове стягнення податкового боргу" та "погашення податкового боргу" платника податків в умовах зміни податкового законодавства України. Проаналізовано та виділено особливості процедури стягнення податкового боргу з платника податків – фізичної особи.

Аннотация. Рассмотрены понятия "принудительное взыскание налогового долга" и "погашение налогового долга" налогоплательщика в условиях – изменения налогового законодательства Украины. Проанализированы и выделены особенности процедуры взыскания налогового долга с налогоплательщика – физического лица.

Annotation. The concepts "forced penalty of tax debt" and "tax debt penalty" of a taxpayer are considered under the conditions of tax legislation change in Ukraine. The features of the procedure of a physical person's tax debt penalty are analysed.

Ключові слова: податковий борг, процедура стягнення податкового боргу, платник податків.

Податковий борг як предмет дослідження дедалі більше цікавить вітчизняних вчених. Підвищений інтерес зумовлений тим, що, по-перше, мінімізація податкової заборгованості дозволить поповнити бюджет держави, по-друге, проблема неплатежів зачіпає глибокі питання оподаткування, дослідження яких через призму податкового боргу дасть змогу вдосконалити податкову систему, покращити фіскальну поведінку платників, підвищити ефективність податкового менеджменту. У зв'язку з цим дослідження теоретичних та практичних аспектів процедури стягнення податкового боргу з платників податків, у тому числі з фізичних осіб, залишається актуальним.

Теоретичні та практичні аспекти стягнення податкового боргу розглянуто в роботах таких вчених, як: О. Тимченко, І. Пліс, В. Тарасенко, Я. Мороз, О. Долгого, А. Новицького, В. Антипова, А. Леміш, В. Гаркуша, В. Форостовець, Т. Коляда, Л. Касьяненко, М. Кучерявенко тощо. Так, досить докладно розглянуто питання погашення податкового боргу, економіко-правового забезпечення мінімізації податкового боргу та особливостей регулювання судової процедури стягнення податкового боргу з платника податків – фізичної особи. Разом із тим аналіз наукових праць та законодавчої бази з оподаткування показав, що подальшого вивчення потребують питання, пов'язані зі стягненням податкового боргу з платника податків – фізичної особи – в умовах дії Податкового кодексу України (далі – ПКУ). Відповідно теоретичне узагальнення особливостей стягнення податкового боргу з фізичних осіб – платників податків – є актуальним.

Метою дослідження є теоретичне узагальнення особливостей процедури стягнення податкового боргу з платника податків – фізичної особи.

У січні 2011 року в Україні прийнято ПКУ, в якому зазначені нові правила адміністрування податків, у тому числі з питань погашення податкового боргу платника податків – фізичної особи. Процедура погашення податкового боргу платників податків регулюється статтями 87–102 ПКУ [1].

Спочатку в Україні заходи зі стягнення податкового боргу платників податків (з 1993 року) регламентувалися Декретом Кабінету Міністрів України "Про стягнення не внесених у строк податків і неподаткових платежів" (далі – Декрет) [2], а з 1998 року – Указом Президента України № 167/98 "Про заходи щодо підвищення відповідальності за розрахунки з бюджетами та державними цільовими фондами" (далі – Указ) [3]. Законодавчу процедуру стягнення податкового боргу платника податків було регламентовано Законом України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" (далі – Закон) [4], яка набрала чинності у 2001 р. та застосовувалась близько 10 років.

У Декреті [2] щодо питання податкового боргу вживалося поняття стягнення, в Указі Президента [3] України вживалися терміни "погашення" та "стягнення".

Згідно із Законом [4] поняття "примусове стягнення" – це звернення стягнення на активи платника податків у рахунок погашення його податкового боргу, без попереднього узгодження його суми таким платником податків. У ПКУ вживається поняття "погашення податкового боргу", під яким розуміють зменшення абсолютного значення суми такого боргу, що підтверджено відповідним документом [1]. Відповідно до ПКУ, податковий борг може бути погашено як самостійно платником податків, так і за рахунок вжиття відповідних заходів органом стягнення. Згідно із ПКУ, орган стягнення – це державний орган, уповноважений здійснювати заходи із забезпечення погашення податкового боргу в межах повноважень, встановлених даним Кодексом та іншими Законами України [1]. У ПКУ саме визначення поняття "стягнення" відсутнє, що є недоліком, оскільки погашення та стягнення податкового боргу платником податків зовсім різні поняття. Стягнення – це захід примусового виконання, а погашення – добровільного. Проте термін стягнення вживається в ПКУ в статтях 87.5, 87.6, 95.1, 95.2, 95.3, 95.5, 95.16, 95.22, 102.2, 102.4 [1]. Тому, на думку автора, доцільно доповнити ст. 14 ПКУ трактуванням терміна "стягнення".

У контексті розгляду особливостей порядку погашення податкової заборгованості заслуговують на увагу

Тарасенка та начальника відділу методології Департаменту Я. Мороза, які виділяють особливості порядку погашення податкової заборгованості згідно з Указом [3] та Законом [4]. У цілому порядок стягнення податкового боргу платників податків за ПКУ є подібним до встановленого попередніми законодавчими актами з цього питання. По суті, ця процедура виконується в такому самому порядку, складається з тих самих заходів, залишився також незмінним механізм їх застосування. Водночас окремі положення актуалізовано та оновлено, зокрема: кількість контрольних органів порівняно із Законом [4] зменшено з чотирьох до двох, серед яких залишилися тільки податкові та митні органи; існуючий раніше механізм направлення першої та другої податкових вимог на 30 днів кожна замінено направленням лише одного документа з вимогою погасити податковий борг протягом 60 днів з дня його виникнення. Разом із тим, ПКУ запровадив можливість не направляти податкові вимоги, якщо загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян [1]. Це нововведення суттєво збільшить ефективність від реалізації заходу з направлення податкових вимог, кількість яких зменшиться вдвічі, за рахунок чого відбудеться скорочення бюджетних витрат та заощадиться час. Найпринциповішою новацією ПКУ в частині погашення податкового боргу та адміністративного арешту майна є те, що суто адміністративний статус (прийняття рішення про стягнення податкового боргу та застосування адміністративного арешту майна і виконання таких заходів належало до компетенції податкових органів) замінено на адміністративно-судовий, оскільки без рішення суду рішення керівника податкового органу не матиме юридичної сили і, власне, не підлягатиме виконанню, або його виконання має бути припинене [5].

Особливості процедури стягнення податкового боргу з платника податків – фізичної особи – зазначені в Листі Вищого адміністративного суду України (далі – ВАСУ) [6]. Згідно з Листом ВАСУ, особливості процедури стягнення податкового боргу з платника податків – фізичної особи – полягають у такому:

по-перше, за змістом пункту 87.11 статті 87 ПКУ процедура стягнення податкового боргу з фізичної особи може ініціюватися виключно через звернення органу стягнення з відповідним позовом до суду. Тому вирішення справ за позовом податкового органу про стягнення податкового боргу з платника податків – фізичної особи – повинне здійснюватися за загальними правилами позовного провадження. Звернутися з поданням у порядку статті 183-3 Кодексу адміністративного судочинства України [7] у випадку, що розглядається, податковий орган не має права;

по-друге, у порядку позовного провадження розглядаються вимоги про стягнення податкового боргу в цілому. При цьому окремі процедури стягнення коштів за податковим боргом та продажу майна, що перебуває в податковій заставі, не застосовуються;

по-третє, виконання рішення суду про стягнення податкового боргу з фізичної особи – платника податків – здійснюється не податковими органами, а Державною виконавчою службою відповідно до Закону України "Про виконавче провадження" [8].

Важливо зазначити, що пунктом 87.11 статті 87 ПКУ не встановлено особливостей визначення моменту, з якого в податкового органу виникає право на стягнення податкового боргу. Зокрема, не передбачено особливостей щодо направлення платникові податку – фізичній особі – податкової вимоги як умови для виникнення права на примусове стягнення податкового боргу, передбаченої пунктом 95.2 статті 95 ПКУ [1].

Отже, фізичним особам податкова вимога надсилається в тому самому порядку і з тих самих підстав, що і платникам податку – юридичним особам. Зазначене впливає зі змісту статті 59 ПКУ, яка передбачає уніфіковані правила направлення податкових вимог усім платникам податків.

При цьому правове значення факту надіслання податкових вимог не розрізняється залежно від того, фізичній чи юридичній особі надсилається відповідна податкова вимога. Право на стягнення податкового боргу виникає у податкового органу через 60 календарних днів з моменту надіслання такому платнику податкової вимоги, як це передбачено пунктом 95.2 статті 95 ПКУ [1].

Таким чином, можна виділити такі особливості процедури стягнення податкового боргу з платника податків – фізичної особи:

процедура стягнення податкового боргу з фізичної особи може ініціюватися виключно через звернення органу стягнення з відповідним позовом до суду;

у порядку позовного провадження розглядаються вимоги про стягнення податкового боргу в цілому;

виконання рішення суду про стягнення податкового боргу з фізичної особи – платника податків – здійснюється Державною виконавчою службою відповідно до Закону України "Про виконавче провадження" [8];

право на звернення з позовом про стягнення податкового боргу з фізичної особи – платника податків – виникає через 60 календарних днів з моменту надіслання такому платнику податкової вимоги.

Як предмет подальших досліджень питання стягнення податкового боргу з платника податків – фізичної особи – можна запропонувати визначення особливостей направлення платникові податку – фізичній особі – податкової вимоги як умови для виникнення права на примусове стягнення податкового боргу.

Наук. керівн. Воїнова Т. С.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 571/11/13–11 (зі змінами) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 2. Про стягнення не внесених у строк податків і неподаткових платежів : Декрет Кабінету Міністрів України від 21.01.1993 № 8-93. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/8-93>. 3. Про заходи щодо підвищення відповідальності за розрахунки з бюджетами та державними цільовими фондами : Указ Президента України № 167/98 від 04.03.98 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/167/98>. 4. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами : Закон України №2181-III від 21.12.2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2181-14>. 5. Тарасенко В. Погашення податкового боргу / В. Тарасенко, Я. Мороз // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 24. – С. 18–24. 6. Лист Вищого адміністративного суду України № 1198/12/12-12 від 04.05.2012 р. / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://vvlas.kiev.ua/component/content/article/160/897.html>. 7. Кодекс адміністративного судочинства України № 2747-IV від 06.07.2005 р. (зі змінами). [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2747-15>. 8. Про виконавче провадження : Закон України № 606-14 від 19.11.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/606-14>.