

УДК 347.73

К.В. КИСИЛЬОВА, Харківський національний університет внутрішніх справ

СПІВВІДНОШЕННЯ СТРОКІВ СПЛАТИ ПОДАТКУ ТА СТРОКІВ СПЛАТИ ПОДАТКОВОГО БОРГУ

Ключові слова: податки, податковий борг, строки сплати, момент сплати, виконання податкового обов'язку

Проблеми виконання податкового обов'язку викликають значний науковий та практичний інтерес. Так, вказані питання є об'єктом наукових інтересів М.П. Кучерявенка, Н.Ю. Онищук, І.Л. Самсіна, А.О. Храброва. В той же час, питанням строків сплати податків та зборів не приділено належної уваги на рівні окремих досліджень. Саме це обумовило вибір теми наукової статті та визначило її завдання, яке полягає у поглибленні наукових знань щодо визначення співвідношення строків сплати податку та строків сплати податкового боргу.

Сплата податку чи збору є найсуттєвішою складовою податкового обов'язку. Податково-правове регулювання як раз і зосереджено на забезпеченні надходження коштів від податків та зборів до дохідних частин бюджетів. Безумовно, його неможна реалізувати без податкового обліку та вважати закінченим без здійснення податкової звітності. Фактично, на змістовність виконання цього обов'язку звертається увага як у вихідній конституційній нормі-принципі (ст.67 [1]), так і в нормах податкових кодексів, які встановлюють вичерпний перелік елементів податкового механізму. Конституційний припис, який закріплює податковий обов'язок, звертає увагу на обов'язок сплати та обов'язок звітності. Зрозуміло, що в такому поєднанні провідним є саме обов'язок щодо сплати. Через реалізацію обов'язку щодо звітності неможна збільшити розмір бюджетів, можна лише визначитись – належним чином чи ні підведені підсумки виконання податкового обов'язку.

Строк сплати податку та збору визначається ст.31 Податкового кодексу України [2], ві-

дповідно до якої таким строком визнається період, що розпочинається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку із сплати конкретного виду податку і завершується останнім днем строку. Протягом такого строку податок чи збір повинен бути сплачений у порядку, визначеному податковим законодавством. Податок чи збір, що не був сплачений у визначений строк, вважається не сплаченим своєчасно. Момент виникнення податкового обов'язку платника податків, у тому числі податкового агента, визначається календарною датою.

Строк сплати податку та збору обчислюється роками, кварталами, місяцями, декадами, тижнями, днями або вказівкою на подію, що повинна настати або відбутися. Строк сплати податку та збору встановлюється відповідно до податкового законодавства для кожного податку окремо [3]. Зміна платником податку, податковим агентом або представником платника податку чи контролюючим органом встановленого строку сплати податку та збору забороняється.

Визначення строку сплати податку може фіксуватися наступними засобами: а) календарною датою; б) закінченням періоду часу; в) вказівкою на подію, яка повинна відбутися; г) вказівкою на дію, яку мають вчинити. За загальним правилом обов'язок щодо сплати вважається виконаним з моменту надання до банківської установи доручення на перерахування грошових коштів в рахунок податкового обов'язку або безпосередньо готівкою або з рахунку платника. В останньому випадку на рахунок має бути достатньо грошових коштів для того щоб банк міг би виконати доручення. В той же час, неможна не враховувати певної колізії, яка виникає на межі податкового та бюджетного законодавства. В податково-правовому сенсі податковий обов'язок вважається виконаним з моменту передачі платником коштів збирачу податків або податковому агенту. Виходячи ж з норм бюджетного кодексу, цей обов'язок є виконаним з моменту зарахування коштів на відповідний казначейський рахунок.

Моменти виконання обов'язку по сплаті податку можна згрупувати наступним чином:

1. Момент відображення на особистому рахунку платника операції з перерахування грошових коштів як суми податку. Це стосується справляння обов'язку щодо сплати податку юридичними особами, перш за все, бюджетними установами.

2. Момент внесення готівки до відділення банку або відділення пошти, тощо для перерахування їх на відповідний казначейський рахунок. Це стосується справляння обов'язку щодо сплати податку чи збору фізичними особами.

3. Момент прийняття рішення податковим органом. Подібні обставини пов'язані з реалізацією права платника податків на залік переплачених податків або незаконно стягнутих платежів в рахунок майбутніх податкових зобов'язань. Момент прийняття рішення щодо заліку занадто сплачених коштів чи стягнутих податків, пені, штрафів і є моментом виконання обов'язку по сплаті податку.

4. Момент сплати деклараційного платежу. Специфічність подібної реалізації обов'язку щодо сплати податку деталізується різновидом платежу. Принципова розбіжність в цій ситуації стосується двох типів обов'язкових платежів: а) податку з доходів фізичних осіб; б) мита. Цей різновид обов'язкового платежу пов'язується з обов'язковою умовою – перетинанням митного кордону. Цей юридичний факт і породжує відповідні наслідки, що пов'язані з необхідністю справляння обов'язку по перерахуванню податкових коштів. Формалізацією справляння обов'язку щодо сплати мита є відомості митної декларації.

Порядок стягнення податкового боргу платників податків регулюється статтями 95–99 Податкового кодексу України [2]. Згідно з п.95.2 ст.95 Податкового кодексу України [4] стягнення коштів та продаж майна платника податків провадиться не раніше ніж через 60 календарних днів з моменту надіслання такому платнику податкової вимоги.

Водночас відповідно до п.87.11 ст.87 Податкового кодексу України орган стягнення звертається до суду з позовом про стягнення суми податкового боргу платника податку-фізичної особи. Стягнення податкового боргу за рішенням суду здійснюється державною

виконавчою службою відповідно до закону про виконавче провадження. Таким чином, п.87.11 ст.87 Податкового кодексу України [2] встановлено особливий порядок стягнення податкового боргу платників податків-фізичних осіб у порівнянні з порядком погашення податкового боргу юридичних осіб. З урахуванням викладеного норми статей 95–99 Податкового кодексу України можуть застосовуватися до процедури стягнення податкового боргу з фізичних осіб лише в тій частині, що не суперечить вимогам п.87.11 ст.87 Податкового кодексу України [2].

Особливості процедури стягнення податкового боргу з платника податків-фізичної особи полягають у такому [4]. По-перше, за змістом п.87.11 ст.87 Податкового кодексу України процедура стягнення податкового боргу з фізичної особи може ініціюватися виключно через звернення органу стягнення з відповідним позовом. Тому вирішення справ за позовом податкового органу про стягнення податкового боргу з платника податків-фізичної особи повинно здійснюватися за загальними правилами позовного провадження. Звернутися з поданням у порядку ст.183 Кодексу адміністративного судочинства України в розглядуваному випадку 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 про виконавче провадження.

Водночас п.87.11 ст.87 Податкового кодексу України [2] не встановлено особливостей щодо моменту, з якого у 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 п.95.2 ст.95 Подат-

кового кодексу України [4]. 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 ст.59 Податкового кодексу України, 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. Таке правове значення в будь-якому разі полягає в тому, що право на стягнення податкового боргу виникає у податкового органу через 60 календарних днів з моменту надіслання такому платнику податкової вимоги, як це передбачено п.95.2 ст.95 Податкового кодексу України [2]. Таким чином, 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 [3].

Підсумовуючи, треба наголосити на тому, що чинними законодавством України встановлено особливі процедури щодо визначення строків сплати податку та строків сплати пода-

ткового боргу. При цьому норми, що визначають сплату податкового боргу, виокремлюють перелік заходів, що можуть вживатися податковим органом до платника податків із метою погашення податкового боргу, зокрема стягнення коштів, які перебувають у власності платника податків, а також продаж майна платника податків, що перебуває в податковій заставі.

ЛІТЕРАТУРА

1. Конституція України // ВВР України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
2. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. // ВВР України. – 2011. – № 13–14, №15–16, № 17. – Ст. 112.
3. Постанова Донецького окружного адміністративного суду від 24 липня 2013 р. по справі № 805/9989/13-а [Електронний ресурс]: Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/32740334>
4. Інформаційний лист Вищого адміністративного суду України від 04.05.2012 р., №1198/12/12-12 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.vasu.gov.ua/ua/generalization_court_practice.html?_m=publications&_t=rec&id=2287&fp=31.

Кисильова К. В. Співвідношення строків сплати податку та строків сплати податкового боргу / К. В. Кисильова // Форум права. – 2013. – № 3. – С. 284–286 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/FP_index.htm_2013_3_48.pdf

Розглядаються особливості сплати податку чи збору як важливої складовою податкового обов'язку. Зосереджена увага на дослідженні понять «строки сплати податків» та «строки сплати податкового боргу», а також їх співвідношенні. Розкриваються характерні особливості процедури стягнення податкового боргу з платників податків.

Кисилева К.В. Соотношение сроков уплаты налога и сроков уплаты налогового долга

Рассматриваются особенности уплаты налога или сбора как важной составляющей налогового долга. Сосредоточено внимание на исследовании таких понятий, как «сроки уплаты налогов» и «сроки уплаты налогового долга», а также их соотношении. Раскрываются характерные особенности процедуры взыскания налогового долга с налогоплательщиков.

Kisileva K.V. The Ratio Of The Timing Of Payment Of The Tax And The Timing Of Payment Of The Tax Debt

The peculiarities of the tax or fee as an important component of the tax debt. Considers. Attention on the study of concepts such as «time tax» and «terms of payment of the tax debt» as well as their relationship. Focused. The characteristic features of the collection procedure of the tax debt with tax payers Revealed.