

## ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА ПРИРОДА ВИНИКНЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ

*У статті розглянуто економічну сутність, природу виникнення та вплив податкового боргу на економіку країни. Визначено джерела самостійної сплати податкового боргу та проаналізовано динаміку податкового боргу до бюджетів всіх рівнів за 2013–2014 рр.*

*Ключові слова: податки, штрафи, податковий борг, природа виникнення податкового боргу, джерела погашення податкового боргу.*

## ECONOMIC NATURE AND CAUSES OF TAX DEBT

*In the article the economic substance and nature of occurrence and impact of the tax debt on the economy. Determined that the tax debt is a socio-economic problem, because the lack of revenue leads to a reduction in the potential of the state to invest in the economy and build human capital. The latter is one of the factors of market strain across the country and weakening national positions in international competition. Considered independent source of payment of the tax debt and the dynamics of the tax debt to the state budget for the years 2013–2014*

*Keywords: taxes, fines, tax debt, the emergence of the nature of the tax debt, sources of tax debt.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** Важливою умовою формування цивілізованих ринкових відносин в Україні є побудова і функціонування ефективної податкової системи. Перехід до суто ринкової економіки обумовлює потребу у трансформації як системи оподаткування, так і методів розрахунків та сплати податків і зборів, а відповідно, і механізму їх адміністрування. Водночас існуючі дисбаланси вітчизняної податкової системи зумовлюють недосконалість податкового адміністрування, що значною мірою впливає на виникнення податкового боргу та тінювих відносин у фінансовій сфері. Це обумовлено як кумулятивністю системи оподаткування, так і недоліками у формуванні адміністративно-правових механізмів контролю виконання платниками податків своїх податкових обов'язків, запобігання виникненню податкової заборгованості та забезпечення її своєчасного погашення.

**Аналіз останніх досліджень чи публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми.** Теоретичним та практичним аспектам виникнення та погашення податкового боргу присвячено праці таких науковців, як В. І. Антипова, З.С. Варналія, О. А. Долгого, О. М. Десятнюка, А. І. Крисоватого, Т. Я. Маршалок, С. В. Онишка, С. П. Познякова, І. М. Таранова, О. М. Тимченко, А. М. Яковлевої та ін. Проте у зв'язку із трансформацією податкової системи України дані питання потребує подальших досліджень.

Метою дослідження є визначення економічної сутності, природи виникнення та впливу податкового боргу на економіку країни, аналіз джерел самостійної сплати податкового боргу та динаміки податкового боргу до бюджетів всіх рівнів за 2013–2014 рр.

**Основний матеріал дослідження.** Сучасна економіка характеризується непослідовністю свого розвитку. З одного боку, розвиток економічних відносин накладає свій відбиток на становлення податкової системи в державі, а з іншого – на її ефективне функціонування та у зв'язку з цим на зростання загальних соціально-економічних показників. Звідси, реформування податкової системи є складовою частиною глибоких соціально-економічних перетворень у державі. Успіх економічної стабільності значною мірою залежить від створення оптимальних форм оподаткування як для платників податків, так і для держави. Зауважимо, що перешкодою на шляху такої стабільності є виникнення податкового боргу у платників податків перед бюджетами. Окрім того, надмірна податкова заборгованість є загрозою економічної безпеки України [1, с. 118].

Податковий борг історично виник з появою податків. Це фінансове явище зачіпає інтереси усіх суб'єктів фінансових відносин. Їх діалектична суперечливість призводить до розбалансованості фіскальних цілей держави та соціально-економічних пріоритетів платників податків, обумовлюючи неналежне виконання податкових зобов'язань.

Податковий борг – це сума узгодженого грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого у встановлений Податковим кодексом строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання [2].

В основі визначення податкового боргу закладено такі постулати: зміст податкового боргу базується на суспільно-фінансових відносинах з приводу залучення в бюджет держави грошових коштів та сплати податкових зобов'язань платниками податків; боржником щодо податкового боргу виступає суспільство в особі платників податків; формою податкового зобов'язання є несплата обов'язкових платежів,

які встановлені державою.

Податковий борг буває двох типів: активний та пасивний. Активний тип передбачає збереження можливостей застосування до боржника всіх стягнень, передбачених законодавством. Пасивний тип означає: неможливість застосування до боржника заходів стягнення через об'єктивні причини (підготовка документів для ініціювання справи про банкрутство платника до прийняття ухвали суду про порушення справи про банкрутство); порушення провадження у справі про банкрутство прийняття рішення судом про призупинення стягнення; підготовка документів для ініціювання справи про звернення стягнення боргу на майно платника (до прийняття відповідної ухвали суду); розшук платника-боржника; відсутність активів [3, с.36].

Як суспільне явище податковий борг має доволі складний характер. До основних причин його виникнення відносять: значний спад виробництва та зростання цін на сировину і матеріали; відсутність ринків збуту продукції; проведення бартерних операцій; неплатоспроможність покупців, що тягне за собою несвоєчасне поступлення коштів на банківські рахунки та збільшення дебіторської заборгованості; відсутність обігових коштів; форс-мажорні та непередбачувані обставини; надмірна кредиторська заборгованість; невиконання умов договорів, контрактів партнерами; донарахування сум податків за результатами документальних перевірок підприємств в яких відсутні обігові кошти та майно [4, с. 13].

Зростання рівня податкової заборгованості звужує фінансову базу держави для здійснення необхідних економічних і соціальних програм. Це обмежує її можливості впливати на соціально-економічну ситуацію в країні, перешкоджає стабілізаційним процесам та економічному зростанню.

Джерелами самостійної сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків є будь-які власні кошти, у тому числі ті, що отримані від продажу товарів (робіт, послуг), майна, випуску цінних паперів, зокрема корпоративних прав, отримані як позика (кредит), та з інших джерел, з урахуванням особливостей, визначених цією статтею, а також суми надміру сплачених платежів до відповідних бюджетів.

Сплата грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків з відповідного платежу може бути здійснена також за рахунок надміру сплачених сум такого платежу (без заяви платника) або за рахунок помилково та/або надміру сплачених сум з інших платежів (на підставі відповідної заяви платника) до відповідних бюджетів.

Не можуть бути використані як джерела погашення податкового боргу платника податків:

- майно платника податків, надане ним у заставу іншим особам (на час дії такої застави), якщо така застава зареєстрована згідно із законом у відповідних державних реєстрах до моменту виникнення права податкової застави;

- майно, яке належить на правах власності іншим особам та перебуває у володінні або користуванні платника податків, у тому числі (але не виключно) майно, передане платнику податків у лізинг (оренду), схов (відповідальне зберігання), ломбардний схов, на комісію (консигнацію); давальницька сировина, надана підприємству для переробки, крім її частини, що надається платнику податків як оплата за такі послуги, а також майно інших осіб, прийняті платником податків у заставу чи заклад, довірче та будь-які інші види агентського управління;

- майнові права інших осіб, надані платнику податків у користування або володіння, а також немайнові права, у тому числі права інтелектуальної (промислової) власності, передані в користування такому платнику податків без права їх відчуження;

- кошти кредитів або позик, наданих платнику податків кредитно-фінансовою установою, що обліковуються на позичкових рахунках, відкритих такому платнику податків, суми акредитивів, що виставлені на ім'я платника податків, але не відкриті, суми авансових платежів та попередньої оплати за контрактами підприємств суднобудівної промисловості, отримані від замовників морських та річкових суден та інших плавучих засобів;

- майно, включене до складу цілісних майнових комплексів державних підприємств, які не підлягають приватизації, у тому числі казенних підприємств. Порядок віднесення майна до такого, що включається до складу цілісного майнового комплексу державного підприємства, встановлюється Фондом державного майна України;

- майно, вільний обіг якого заборонено згідно із законодавством України;

- майно, що не може бути предметом застави відповідно до Закону України «Про заставу»;

- кошти інших осіб, надані платнику податків у вклад (депозит) або довірче управління, а також власні кошти юридичної особи, що використовуються для виплат заборгованості з основної заробітної плати за фактично відпрацьований час фізичним особам, які перебувають у трудових відносинах з такою юридичною особою [2].

Проаналізуємо стан податкового боргу у 2013-2014 роках. Так, за підсумками 2014 року податковий борг за податковими зобов'язаннями платників податків до Зведеного бюджету України (28,8 млрд грн) в обсязі номінального ВВП за 2014 рік (1 566,7 млрд грн) склав 2,0 відсотки (рис. 1).

За 2014 рік надходження, забезпечені підрозділами погашення заборгованостей органів державної фіскальної служби, до зведеного бюджету склали 8,3 млрд грн, що на 44,3 %, або на 2,6 млрд грн більше, ніж у 2013 році.

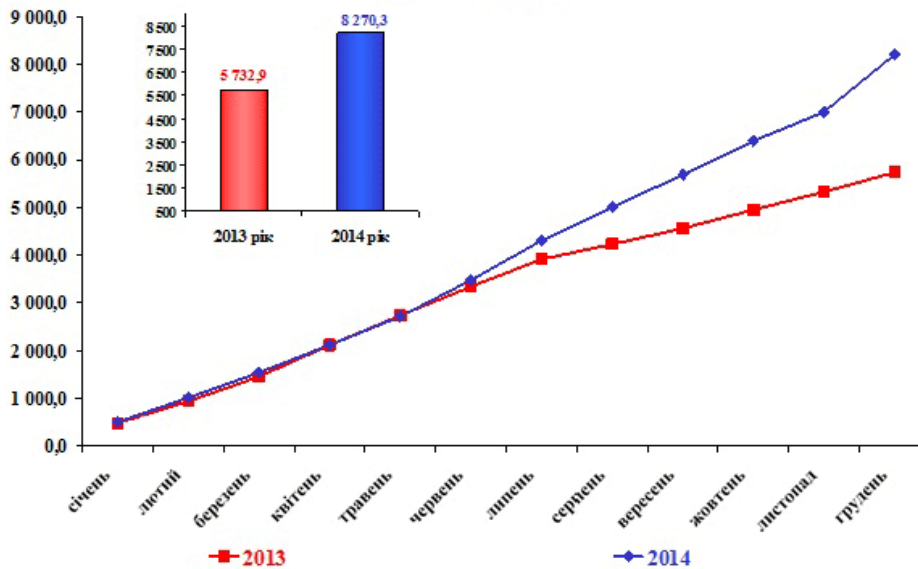


Рис. 1. Динаміка надходжень, забезпечених підрозділами погашення заборгованостей органів Державної фіскальної служби до бюджетів всіх рівнів за 2013-2014 роки

Завдяки посиленню контролю за дотриманням платниками податків умов розстрочень, наданих відповідно до статті 100 Податкового кодексу України, Державній фіскальній службі України у 2014 році вдалось значно підвищити ефективність застосування даного механізму. Так, за 2014 рік платникам податків було надано розстрочок грошових зобов'язань та податкового боргу на загальну суму 5 684,6 млн грн, що на 1 158,5 млн грн, або на 25,6% більше, ніж у 2013 році (4526,1 млн гривень). При цьому фіскальними органами забезпечено збільшення рівня дострокової сплати розстрочених сум. Якщо у 2013 році достроково було сплачено 418,7 млн грн, або 9,2% наданих розстрочень, то у 2014 році цей показник збільшився на 480,6 млн грн. і склав 899,3 млн грн, або 15,8% до наданих розстрочень. Крім того, за 2014 рік було скасовано розстрочень на 189,6 млн грн, що на 154,4 млн грн, або на 44,9% менше, ніж у 2013 році. За рахунок цього більш ніж вдвічі зменшено питому вагу скасованих розстрочок у сумі наданих (з 7,6% у 2013 році до 3,3% у 2014 році). За підсумками 2014 року податковий борг за податковими зобов'язаннями платників податків до Зведеного бюджету України (28,8 млрд грн) в обсязі номінального ВВП за 2014 рік (1566,7 млрд грн) склав 2,0 відсотки.

**Висновки.** Таким чином, в Україні хронічна заборгованість зі сплати податків та обов'язкових платежів стала постійним атрибутом державних фінансів. Невиправдане зростання обсягів несплачених податків гальмує процес макрофінансової стабілізації й економічного зростання країни. Приховування об'єктів оподаткування, ухилення від сплати податків, незадовільний стан фінансової дисципліни великих платників нарощують дефіцит бюджетних надходжень. За умов фінансової кризи, коли об'єктивна обмеженість грошових коштів стає ще відчутнішою, проблема податкової заборгованості набуває в Україні особливої небезпечності, ставлячи під загрозу виконання економічних і соціальних програм. Водночас ця проблема має й морально-етичний аспект, віддзеркалюючи нехтування платниками їх конституційних обов'язків сплачувати податки. Недосконала практика подолання існуючих проблем багато в чому обумовлена відсутністю відповідного теоретико-методологічного обґрунтування економічної природи, сутності податкового боргу та концептуальних засад управління ним в Україні.

### Література

1. Угрин В. В. Економічна природа та причини виникнення податкового боргу / В. В. Угрин // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: збірник наукових праць / ред. кол.: І. Д. Пасічник, О. І. Дем'янчук. – Острог: Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2013. – Випуск 24. – С. 118–122.
2. Податковий кодекс від 02. 12. 2010 р. № 2755-VI / Верховна Рада України / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/>
3. Ільяшенко В. А. Причини виникнення та методи скорочення податкового боргу в Україні / В. А. Ільяшенко // Науковий вісник Чернігівського державного інституту економіки і управління. Серія 1: Економіка. – 2013. – Вип. 2. – С. 34–40.
4. Десятнюк О. М. Управління податковим боргом: навчальний посібник / О. М. Десятнюк, Т. Я. Маршалок. – Тернопіль: Вектор, 2013. – 340 с.

Надійшла 02.09.2015; рецензент: д. е. н. Хрущ Н. А.