

УДК 336.226.331

Лайко П. А., д. е. н., професор

Національний університет біоресурсів і природокористування  
України

## ПОДАТКОВИЙ БОРГ ЯК ОСНОВА КОНТРОЛЬНО- ПЕРЕВІРОЧНОЇ РОБОТИ

© Лайко П. А.

Висвітлено причини виникнення, обсяги та сучасні тенденції податкового боргу.

**Ключові слова:** податковий борг, причини виникнення, обсяг, податки, області, динаміка, тенденції.

Reasons of origin, volumes and modern tendencies of tax debt, are reflected.

**Key word:** tax debt, reasons of origin, volumes, taxes, areas, dynamics, tendencies.

Освещено причины возникновения, объемы и современные тенденции налогового борга.

**Ключевые слова:** налоговый долг, причины возникновения, объемы, налоги, области, динамика, тенденции.

Роль податків в існуванні сучасної держави є надзвичайно важливою, фактично без податків неможливе існування держави. Цьому сприяють органи податкового контролю виконуючи свою основну фіскальну функцію, в т.ч. за допомогою проведення податкових перевірок фінансово-господарської діяльності платників податків [1]. Основними завданнями проведення перевірок органами податкового контролю є забезпечення повного обсягу податкових надходжень до бюджетів різних рівнів, запобігання порушенням податкового та валютного законодавства, а також недопущення виникнення чи скорочення податкового боргу.

Поняттям “податкового боргу” та пов’язаними з ним поняттями “скорочення податкового боргу” і “погашення податкового боргу” широко використовуються у вітчизняних законодавчих і відомчих нормативних актах і в податковій практиці.

„Податковий борг (недоїмка) – це податкове зобов’язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), самостійно

узгоджене платником податків або узгоджене в адміністративному чи судовому порядку, але не сплачене у встановлений строк, а також пеня, нарахована на суму такого податкового зобов'язання» [2].

Поняття „скорочення (мінімізація) податкового боргу” містить у собі встановлений законодавчо-нормативними актами порядок погашення зобов'язань юридичних або фізичних осіб перед бюджетом і державними цільовими фондами з податків і зборів (обов'язкових платежів), нарахування і сплати пені та штрафних санкцій, що застосовуються до платників податків контролюючими органами, а також визначену процедуру оскарження дій органів стягнення[2].

Зміст терміну „погашення податкового боргу” – „це зменшення абсолютного значення від'ємного сальдо розрахунків платника податків з бюджетом, підтверджене відповідним документом” [2].

Наведене визначення вказує, що податковий борг виникає:

- після узгодження платником податків податкового зобов'язання перед бюджетами та державними цільовими фондами шляхом подачі податкової декларації до податкового органу, у випадку несплати ним платежу після десятиденного терміну з дня її подачі;

- внаслідок неподання податкової декларації для узгодження податкового зобов'язання платниками податків і несплати ними суми податкового зобов'язання в установлені податковим законодавством строки;

- коли дані документальних перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження суми його податкових зобов'язань і несплати податку в установлені податковим законодавством строки;

- коли контролюючий орган виявляє арифметичні або методологічні помилки у поданій платником податків податковій декларації, які призвели до заниження суми податкового зобов'язання; внаслідок форс-мажорних обставин (обставин непереборної сили) [3].

Як показують дослідження в Україні до досить вагомих причин, які зумовлюють несвоєчасні платежі за податковою заборгованістю, слід віднести очікування платниками податків, особливо великими, чергового списання або реструктуризації. Це призводить не лише до незадовільного наповнення бюджету, але й завдає суттєвої шкоди

основоположним принципам, які становлять запоруку дієвості оподаткування. Порушуються принципи рівномірності та справедливості, оскільки в результаті у програші залишаються законслухняні платники податків. Крім того, реструктуризація податкової заборгованості, по суті, є наданням безвідсоткової позики за рахунок бюджетних коштів. Природно, що існує безпосередня зацікавленість з боку її отримувачів у продовженні подібної практики. У сукупності це стимулює накопичення недоїмки [4, 5].

Динаміка загальнодержавного та місцевого податкового боргу в Київській області за період 2004-2008 рр. (на кінець року) характеризується такими даними: 2004р. - 163,6 млн грн.; 2005 р. - 169,4; 2006 р. - 742,4; 2007 р. – 858,3 і 2008 р. - 827,0 млн грн. Отже податковий борг протягом 2004-2007 рр. мав тенденцію до збільшення у 5,3 рази. Середньорічний темп приросту становив 73,8 %. Однак у 2008 р. відстежується незначне його зниження. Темп спаду податкового боргу до попереднього року становив 3,6 %.

Більш чітку картину податкової заборгованості може дати аналіз її динаміки за податковими зобов'язаннями у розрізі окремих податків і зборів (табл. 1). З наведених даних видно, що 57,2 % запального обсягу боргу за податковими зобов'язаннями у 2008 р. припадало на податок на додану вартість, обсяги якого зменшилися в порівнянні з попереднім роком на 5,7 % або на 72,3 млн грн і становили на 1 січня 2009 р. 473,2 млн гривень. Проте протягом 2004 – 2007 рр. податковий борг з податку на додану вартість постійно зростає, а його середньорічний приріст становив 80,0%.

Борг з податку на прибуток підприємств посідав друге місце у динаміці податкового боргу і у 2008 р. становив 258,9 млн грн або 31,3 % загального обсягу податкового боргу. Протягом 2004 – 2008 рр. він постійно зростає, а середньорічний приріст його становив 87,8%. Заборгованість з плати за землю займала третє місце в динаміці податкового боргу і становила в 2008 р. 13,5 млн грн, або 1,6 % загальної суми податкового боргу.

Заслуговує уваги аналіз податкового боргу в розрізі регіонів України (табл. 2).

Таблиця 1

Динаміка податкового боргу в Київській області, млн грн

Податок, збір	2006 р.	2007 р.	2008 р.
Податок з доходів фізичних осіб	4,2	4,2	6,0

Податок на прибуток підприємств	160,1	240,7	258,9
Податок з власників транспортних засобів	3,6	3,1	2,7
Плата на землю	13,6	11,1	13,5
Податок на додану вартість	528,3	545,4	473,2
Акцизний збір	6,6	6,8	2,7
Плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності	0,2	0,2	0,3
Фіксований сільськогосподарський податок	5,7	4,1	2,4
Єдиний податок для суб'єктів малого підприємства	0,4	0,4	0,6
Інші	20,0	42,3	66,7
Всього	742,4	858,3	827,0

Дані дають можливість стверджувати, що спостерігалась чітка тенденція до зменшення податкового боргу (за виключенням Івано-Франківської, Київської, Одеської та Харківської областей). У 2006 р. спостерігалася протилежна ситуація, коли майже у всіх областях мало місце зростання суми податкової заборгованості (за виключенням Полтавської, Рівненської і Хмельницької областей), проти попереднього року.

Причиною цього є очікування боржників на чергову відстрочку чи реструктуризацію суми боргу. У 2006 р. борг продовжував зростати у Волинській, Донецькій, Житомирській, Київській та інших областях.

Таблиця 2

Динаміка податкового боргу за податковими зобов'язаннями по регіонах України у 2006 -2008 рр., млн грн

№ п.п.	Область, регіон	2006 р.	2007 р.	
1	АР Крим	245,4	136,5	180,7
2	Вінницька	89,5	55,2	76,8
3	Волинська	109,6	100,1	62,3
4	Дніпропетровська	456,1	371,8	478,8
5	Донецька	984,6	493,6	762,3
6	Житомирська	37,2	29,4	47,2
7	Закарпатська	80,8	47,2	46,6
8	Запорізька	431,3	133,2	176,8
9	Івано-Франківська	262,3	112,4	418,7
10	Київська	707,7	498,9	662,9
11	Кіровоградська	94,6	81,4	109,4
12	Луганська	899,3	404,2	618,7
13	Львівська	502,4	433,8	457,8
14	Миколаївська	77,2	68,9	96,4
15	Одеська	67,2	72,3	382,1
16	Полтавська	119,9	109,7	269
17	Рівненська	78,1	105,0	130,8
18	Сумська	312,8	34,6	220
19	Тернопільська	53,4	42,6	32,7
20	Харківська	857,6	777,9	1374,2
21	Херсонська	67,5	46,6	7,7
22	Хмельницька	40,3	23,1	36,1
23	Черкаська	53,5	66,3	60,3
24	Чернівецька	32,4	25,6	30,0
25	Чернігівська	43,7	25,5	95,3
26	м. Київ	4582,8	2028,4	2232
27	м. Севастополь	46,2	15,9	21,7
	Всього	11333,3	6340,1	9143,3

У 2007 р. ситуація змінилась в бік зменшення недоїмки в усіх регіонах України на 44,1%.

Як показав аналіз динаміки податкового боргу по регіонах України (табл. 2.), найбільша частка податкової заборгованості припадає на м. Київ і становила в середньому майже 43 % від недоїмки по Україні. Значну частину податкової заборгованості допустили також Луганська та Донецька області. Недоїмка цих областей становила в середньому за 5 останніх років відповідно 10,3 та 7,9 %. Значний податковий борг накопичився у Дніпропетровській області. Так, в середньому за 2006 -2008 рр. податкова заборгованість становила понад 6 % від податкової заборгованості в цілому по державі. Поряд з цим Вінницька, Херсонська, Черкаська, Чернівецька, Одеська області та АР Крим значно скоротили обсяги податкової заборгованості.

Постійна тенденція до зростання суми податкової заборгованості дає можливість виділити м. Київ, Луганську, Донецьку та Дніпропетровську області, як регіони, сума податкового боргу яких займає найбільшу питому вагу у структурі загальної податкової заборгованості за аналізований період.

У 2007 р., за даними ДПА України, у шести регіонах встановлені завдання щодо податкових надходжень до Державного бюджету України не були виконані, причому рівень недовиконання коливався від 1,1 до 9,3 % встановлених завдань. Виконання бюджетного розпису по ПДВ не виконали 3 регіони, акцизному збору - 9 регіонів. При виконанні бюджетних завдань по податку на прибуток підприємств на 104,5 % окремі регіони значно наростили кількість збиткових підприємств і суми збитків.

Перед Україною постає серйозне завдання щодо оптимізації питомої ваги податкових надходжень від окремих галузей.

Основним шляхом такої оптимізації повинно стати перенесення податкового навантаження на галузі, які мають значний податковий потенціал (торгівля, банківська та страхова діяльність тощо).

Таблиця 3

Динаміка податкової заборгованості платників податків і зборів за видами економічної діяльності в Київській області, млн грн

Вид економічної діяльності, або галузь	Рік				
	2004	2005.	2006.	2007.	2008.
Промисловість	45,5	57,5	69,7	92,3	82,3
Сільське господарство	18,9	20,7	19,2	19,4	39,3
Торгівля і громадське харчування	36,0	21,5	462,4	535,2	423,1
Житлово-комунальне господарство	27,0	30,4	26,0	27,9	34,8
Інші	36,2	39,3	165,0	183,5	247,5
Всього	163,6	169,4	742,4	858,3	827,0

Аналіз динаміки податкової заборгованості платників податків і зборів за галузями та видами економічної діяльності показує, що у 2008 р. найбільша питома вага податкової заборгованості спостерігалася в торгівлі і громадському харчуванні (51% від загальної податкової заборгованості) (табл. 3).

Заборгованість в торгівельній галузі зростала протягом 2004 – 2007 рр., а її середньорічний приріст становив близько 146%. Проте у 2008 р. вона скоротилася на 21%, що говорить про поліпшення фінансового стану даної галузі економіки.

Схожа ситуація простежується у промисловості. Протягом 2006 – 2007 рр. податкова заборгованість зростала, а середньорічний темп приросту становив 15,7%. У 2008 р. заборгованість знизилася на 10,8% у порівнянні з 2007 р.

У сільському та житлово-комунальному господарстві податкова заборгованість зросла впродовж аналізованого періоду, відповідно, у 2, 0 рази і на 33,9%. У 2007 р. відбулося незначне зростання податкової заборгованості, а у 2008 р. - її зниження.

На етапі взаємодії державного адміністрування у сфері оподаткування з управлінськими системами суб'єктів господарювання виникають найбільші проблемні ситуації. Особливо

це проявляється при здійсненні процедур контролю за сплатою податкового боргу та його стягненням (неузгодженість державного адміністрування, конфлікт інтересів сторін, протиріччя при узгодженні сум податкових зобов'язань, виникнення різноманітних видів ризиків тощо).

**Список використаних джерел:**

1. Пасенко В. М. Формування поняття “податковий потенціал регіону”, визначення його ознак та структури [Електронний ресурс] / В. М. Пасенко. – Режим доступу: <http://www.rusnauka.com>.
2. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами: закон від 21 груд. 2000 р. № 2181-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.
3. Долгий О.А., Новицький А.М., Антипов В.І., Долгий О.О. Леміш А.М., Гаркуша В.С., Фороставець В.А. Мінімізація податкового боргу: економіко-правове забезпечення та організація / Навч. посіб. За заг. Ред. В.І. Антипова та О.А. Долгого. – Житомир: Вечірній Коростень, – 2005.
4. Мельник В. М. Податковий борг в Україні: причини виникнення та методи скорочення / В. М. Мельник // Науковий вісник Національної академії ДПС України (економіка, право): НАДПСУ. – 2006. – № 3(34). – С. 74-81.
5. Павлюк О. А. Виникнення та розвиток функції спеціалізованого зовнішнього контролю у сфері сплати податків / О. А. Павлюк // Сучасний стан та перспективи розвитку фінансового права: тези доп. міжнар. наук.-практ. конференції ( 23-24 листопада. 2007р., м. Ірпінь). – 2007. – С. 249-252.