

ТЕМА 8. АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

План лекції

1. Поняття податкового боргу платника податку.
2. Податкова застава та адміністративний арешт.
3. Порядок погашення податкового боргу або грошових зобов'язань.
4. Порядок списання безнадійного податкового боргу платників податків.
5. Застосування міжнародних договорів та погашення податкового боргу за запитами компетентних органів іноземних держав

1. Поняття податкового боргу платника податку.

Податковий борг – це сума узгодженого грошового зобов'язання (з урахування штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платниками податків у встановлений Податком кодексом строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання (п.14.1.175 ст.14 ПКУ).

Величина податкового боргу, його динаміка є важливими показниками, що впливають та характеризують стан соціально-економічних процесів у державі. Оскільки саме його величина створює інформаційну асиметричність, знижує ефективність проведення податкової 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.

Разом з тим, витоками зростання податкового боргу платників податків – в обмеженості їх фінансових ресурсів, у незбалансованості інтересів держави та платників податків, неузгодженості їхніх поглядів на обсяг та види суспільних товарів і послуг, що має надавати держава. Платники, як суб'єкти господарювання, прагнуть максимізувати прибуток. Досягнення цієї мети гальмується необхідністю виконання фінансового обов'язку перед державою.

Проблема загострюється, коли формуючи пропозицію суспільних благ, держава намагається максимізувати не добробут суспільства, а власну вигоду. Незадоволений якістю суспільних послуг платник ігнорує сплату податків, збільшуючи обсяг фінансових ресурсів у своєму розпорядженні. Ведення обліку податкового боргу в Україні покладається на контролюючі органи у сфері оподаткування.

Податковий борг платників податків виникає як за платежами до державного, так і до місцевих бюджетів, що, у свою чергу, обумовлено розподілом окремих податкових надходжень згідно з Бюджетним кодексом України. З метою скорочення податкової заборгованості платників податків, відповідно до вимог податкового законодавства, здійснюється адміністрування податкового боргу.

Адміністрування податкового боргу – це управлінська діяльність контролюючих органів, що здійснюється в межах їх компетенції та суб'єктів

господарювання, щодо погашення податкового боргу такого суб'єкта господарювання із застосуванням різних заходів, передбачених главою 9 ПКУ. Для організації практичної роботи з адміністрування податкового боргу контролюючі органи здійснюють класифікацію податкового боргу за статусами і типами.

Слід зазначити, що податковий борг платника може перебувати в інертному та дієвому статусах:

1) інертний статус податкового боргу характеризується тим, що контролюючим органом до боржників не застосовуються ніякі примусові заходи стягнення, крім вручення податкової вимоги, реєстрації податкової застави в державному реєстрі застав нерухомого майна й опису заставного майна та, у виняткових випадках, арешту активів;

2) дієвий статус – це статус податкового боргу, у якому зменшення такого боргу відбувається завдяки певним діям, що виконує працівник підрозділу, уповноваженого щодо стягнення податкового боргу.

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 фіскальної служби мають відкритий характер. Це означає, що податковий боржник знає вимоги податкового законодавства, свої фінансові та інші можливості щодо погашення податкового боргу, вимоги контролюючого 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 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 контролюючим органом, фіскальна служба отримує можливість здійснювати контроль за процесами виконання цього судового рішення. Безнадійний податковий борг – це податковий борг платника податків, визнаного в установленому порядку банкрутом, вимоги щодо якого не були задоволені у зв'язку з недостатністю майна банкрута.

2. Податкова застава та адміністративний арешт.

Під терміном «податкова застава», відповідно до норм ПКУ, слід розуміти спосіб забезпечення сплати платником податків грошового зобов'язання та пені, не сплачених таким платником у строк, визначений ПКУ. Метою забезпечення виконання платником податків своїх обов'язків, визначених податковим законодавством, майно платника податків, який має податковий борг, передається у податкову заставу.

Право податкової застави виникає згідно з ПКУ та не потребує письмового оформлення. У разі якщо податковий борг виник за операціями, що виконувалися в межах договорів про спільну діяльність, у податкову заставу передається майно платника податків, який згідно з умовами договору був відповідальним за перерахування податків до бюджету та/або

майно, яке внесене у спільну діяльність та/або є результатом спільної діяльності платників податків.

У разі недостатності майна такого платника податків у податкову заставу передається майно інших учасників договору про спільну діяльність у розмірах, пропорційних їх участі у такій спільній діяльності. Право податкової застави поширюється на будь-яке майно платника податків, яке перебуває в його власності (господарському віданні або оперативному управлінні) у день виникнення такого права і балансова вартість якого відповідає сумі податкового боргу платника податків, крім випадків, якщо на момент складення акта опису майно відсутнє або його балансова вартість менша від суми податкового боргу, а також на інше майно, на яке платник податків набуває прав власності у майбутньому.

Підставою для звільнення майна платника податків з-під податкової застави та її виключення з відповідних державних реєстрів є відповідний документ, що засвідчує закінчення будь-якої з вище вказаних подій. Порядок застосування податкової застави встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. Контролюючий орган здійснює за платника податків і на користь держави заходи щодо погашення податкового боргу такого платника податків шляхом стягнення коштів, які перебувають у його власності, а в разі їх недостатності - шляхом продажу майна такого платника податків, яке перебуває у податковій заставі.

Стягнення коштів та продаж майна платника податків проводяться не раніше ніж через 60 календарних днів з дня надіслання (вручення) такому платнику податкової вимоги. У разі продажу майна, що перебуває у податковій заставі, (алгоритм продажу майна, що перебуває у податковій заставі наведено у статті 95, глави 9, розділу II ПКУ) таке майно звільняється з податкової застави (із внесенням змін до відповідних державних реєстрів) з дня отримання контролюючим органом підтвердження про надходження коштів до бюджету від такого продажу.

Згідно зі статтею 94 розділу II Податкового кодексу України адміністративний арешт майна платника податків є винятковим способом забезпечення виконання платником податків його обов'язків, визначених законом. Обставини, згідно з якими може бути застосований арешт майна: платник податків порушує правила відчуження майна, що перебуває у податковій заставі; фізична особа, яка має податковий борг, виїжджає за кордон; платник податків відмовляється від проведення документальної або фактичної перевірки за наявності законних підстав для її проведення або від допуску посадових осіб контролюючого органу; відсутні дозволи (ліцензії) на здійснення господарської діяльності, а також у разі відсутності реєстраторів розрахункових операцій, зареєстрованих у встановленому законодавством порядку, крім випадків, визначених законодавством; відсутня реєстрація особи як платника податків у контролюючому органі, якщо така реєстрація є обов'язковою відповідно до ПКУ, або коли платник податків, що отримав податкове повідомлення або має податковий борг,

вчиняє дії з переведення майна за межі України, його приховування або передачі іншим особам ; платник податків відмовляється від проведення перевірки стану збереження майна, яке перебуває у податковій заставі; платник податків не допускає податкового керуючого до складення акта опису майна, яке передається в податкову заставу; платник податків (його посадові особи або особи, які здійснюють готівкові розрахунки та/або провадять діяльність, що підлягає ліцензуванню) відмовляється від проведення відповідно до вимог ПКУ інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів (зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки).

3. Порядок погашення податкового боргу або грошових зобов'язань.

У разі якщо сума коштів, отримана від продажу внесеного в податкову заставу майна комунального підприємства, не покриває суму його податкового боргу і витрат, пов'язаних з організацією та проведенням публічних торгів, або у разі відсутності у такого боржника власного майна, що відповідно до законодавства України може бути внесено в податкову заставу та відчужено, контролюючий орган зобов'язаний звернутися до органу місцевого самоврядування чи органу виконавчої влади, до сфери управління якого належить майно такого платника податків, з поданням щодо прийняття рішення про: - виділення коштів місцевого бюджету на сплату податкового боргу такого платника податків.

Рішення про фінансування таких витрат розглядається на найближчій сесії відповідної ради; - затвердження плану досудової санації такого платника податків, який передбачає погашення його податкового боргу; - ліквідацію такого платника податків та призначення ліквідаційної комісії; - прийняття сесією відповідної ради рішення щодо порушення справи про банкрутство платника податків.

У разі якщо сума коштів, отримана від продажу внесеного в податкову заставу майна державного підприємства, яке не підлягає приватизації, у тому числі казенного підприємства, не покриває суму податкового боргу такого платника податків і витрат, пов'язаних з організацією та проведенням публічних торгів, або у разі відсутності майна, що відповідно до законодавства України може бути внесено в податкову заставу та відчужено, контролюючий орган зобов'язаний звернутися до органу виконавчої влади, до сфери управління якого належить такий платник податків, з поданням щодо прийняття рішення про:

- надання відповідної компенсації з бюджету за рахунок коштів, призначених для утримання такого органу виконавчої влади, до сфери управління якого належить такий платник податків;

- досудову санацію такого платника податків за рахунок коштів державного бюджету;

- ліквідацію такого платника податків та призначення ліквідаційної комісії;

- виключення платника податків із переліку об'єктів державної власності, які не підлягають приватизації відповідно до закону, з метою

порушення справи про банкрутство, у порядку, встановленому законодавством України.

Виникнення у державного або комунального підприємства податкового боргу є підставою для розірвання трудового договору (контракту) з керівником такого підприємства. Трудові договори (контракти), що укладаються з керівником державного або комунального підприємства, повинні містити положення про зазначену відповідальність, що є їх істотною умовою. У разі якщо власник або уповноважений ним орган приймає рішення про ліквідацію платника податків, не пов'язану з банкрутством, майно зазначеного платника податків використовується у черговості, визначеній відповідно до законів України.

У разі якщо внаслідок ліквідації платника податків частина його грошових зобов'язань чи податкового боргу залишається непогашеною у зв'язку з недостатністю майна, така частина погашається за рахунок майна засновників або учасників такого підприємства, якщо вони несуть повну або додаткову відповідальність за зобов'язаннями платника податків згідно із законом, у межах повної або додаткової відповідальності, а в разі ліквідації філії, відділення чи іншого відокремленого підрозділу юридичної особи - за рахунок юридичної особи незалежно від того, чи є вона платником податку, стосовно якого виникло грошове зобов'язання або виник податковий борг такої філії, відділення, іншого відокремленого підрозділу.

Особою, відповідальною за погашення грошових зобов'язань чи податкового боргу платника податків, є:

- стосовно платника податків, який ліквідується, - ліквідаційна комісія або інший орган, що проводить ліквідацію згідно із законодавством України;

- щодо філій, відділень, інших відокремлених підрозділів платника податків, що ліквідуються, - такий платник податків;

- стосовно фізичної особи - підприємця або фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність, - така фізична особа;

- стосовно фізичної особи, яка померла або визнана судом безвісно відсутньою або оголошена померлою чи визнана недієздатною, - особи, які вступають у права спадщини або уповноважені здійснювати розпорядження майном такої особи;

- щодо кооперативів, кредитних спілок або інших колективних господарств - їх члени (пайовики) солідарно;

- щодо інвестиційних фондів - інвестиційна компанія, яка здійснює управління таким інвестиційним фондом.

4. Порядок списання безнадійного податкового боргу платників податків.

Списанню підлягає безнадійний податковий борг, у тому числі пеня та штрафні санкції, нараховані на такий податковий борг. Якщо фізична особа, яка у судовому порядку визнана безвісно відсутньою або оголошена померлою, з'являється або якщо фізичну особу, яка перебувала у розшуку понад 720 днів, розшукано, списана заборгованість таких осіб підлягає

відновленню та стягненню у загальному порядку з дотриманням строків позовної давності починаючи з дня відновлення такого податкового боргу.

Органи стягнення відкликають розрахункові документи, якими передбачено стягнення пені, штрафних санкцій та безнадійного податкового боргу, списаних відповідно до ПКУ. Контролюючі органи щокварталу здійснюють списання безнадійного податкового боргу.

Порядок такого списання встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. Контролюючий орган має право провести перевірку та самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків випадках, визначених ПКУ, не пізніше закінчення 1095 днів (2555 днів у разі проведення перевірки контрольованої операції відповідно до статті 39 ПКУ), що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації, звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації, та/або граничного строку сплати грошових зобов'язань, нарахованих контролюючим органом, а якщо така податкова декларація була надана пізніше, – за днем її фактичного подання.

Якщо протягом зазначеного строку контролюючий орган не визначає суму грошових зобов'язань, платник податків вважається вільним від такого грошового зобов'язання (в тому числі від нарахованої пені), а спір стосовно такої декларації та/або податкового повідомлення не підлягає розгляду в адміністративному або судовому порядку. разі подання платником податку уточнюючого розрахунку до податкової декларації контролюючий орган має право визначити суму податкових зобов'язань за такою податковою декларацією протягом 1095 днів з дня подання уточнюючого розрахунку.

Грошове зобов'язання може бути нараховане або провадження у справі про стягнення такого податку може бути розпочате без дотримання строку давності, якщо: - податкову декларацію за період, протягом якого виникло податкове зобов'язання, не було подано; - посадову особу платника податків (фізичну особу - платника податків) засуджено за ухилення від сплати зазначеного грошового зобов'язання або у кримінальному провадженні винесено рішення про його закриття з нереабілітуючих підстав, яке набрало законної сили.

5. Застосування міжнародних договорів та погашення податкового боргу за запитами компетентних органів іноземних держав

Застосування правил міжнародного договору України здійснюється шляхом звільнення від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України, зменшення ставки податку або шляхом повернення різниці між сплаченою сумою податку і сумою, яку нерезиденту необхідно сплатити відповідно до міжнародного договору України.

Особа (податковий агент) має право самостійно застосувати звільнення від оподаткування або зменшену ставку податку, передбачену відповідним міжнародним договором України на час виплати доходу нерезиденту, якщо такий нерезидент є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником)

доходу (якщо відповідна умова передбачена міжнародним договором) і є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України.

У разі отримання синдикуваного фінансового кредиту особа (податковий агент) застосовує ставку податку, передбачену відповідним міжнародним договором України, на дату виплати процентів або інших доходів, отриманих із джерел в Україні, учасникам синдикату кредиторів з урахуванням того, резидентом якої юрисдикції є кожен учасник синдикуваного кредиту, та пропорційно до його частки у межах кредитного договору, за умови що він є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу, незалежно від того, виплата здійснюється через агента чи напряму.

Надання допомоги у стягненні податкового боргу в міжнародних правовідносинах, за міжнародними договорами України, здійснюється в порядку, передбаченому ПКУ. Контролюючий орган після отримання документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах, у тридцятиденний строк визначає відповідність такого документа міжнародним договорам України.

У разі невідповідності такого документа повертає його компетентному органу іноземної держави. Якщо зазначений документ визнано таким, що відповідає міжнародним договорам України, контролюючий орган надсилає платнику податків податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах у порядку, передбаченому ст. 42 ПКУ.

Податковий борг в міжнародних правовідносинах перераховується у гривні за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, визначеним Національним банком України на день надсилання такому платнику податків податкового повідомлення. У разі якщо платник податків вважає, що податковий борг в міжнародних правовідносинах, визначений контролюючим органом на підставі документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу, не відповідає дійсності, такий платник податків має право протягом десяти календарних днів, що настають за днем отримання податкового повідомлення в міжнародних правовідносинах про визначення податкового боргу в міжнародних правовідносинах, подати через контролюючий орган компетентному органу іноземної держави скаргу про перегляд такого рішення.

У період оскарження суми грошового зобов'язання в міжнародних правовідносинах таке зобов'язання не може бути податковим боргом до отримання від компетентного органу іноземної держави остаточного документа про нарахування податкового боргу в міжнародних правовідносинах. Такий документ надсилається контролюючим органом платнику податків разом з податковим повідомленням в міжнародних правовідносинах у порядку, визначеному статтею 58 ПКУ. Таке податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах не підлягає адміністративному оскарженню.

На розгляд заяв платників податків про перегляд рішення компетентного органу іноземної держави не поширюються норми статті 56

ПКУ. Податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах або податкові вимоги вважаються відкликаними, якщо компетентний орган іноземної держави скасовує або змінює документ іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах.

Такі податкові повідомлення в міжнародних правовідносинах або податкові вимоги вважаються відкликаними з дня отримання контролюючим органом документа компетентного органу іноземної держави рішення про скасування або зміну раніше нарахованої суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах, який виник в іноземній державі. Контролюючий орган самостійно перераховує у гривні суму податкового боргу в міжнародних правовідносинах та здійснює заходи щодо стягнення суми податкового боргу платника податку не пізніше закінчення 1095 дня, що настає за останнім днем граничного строку сплати податку і збору в іноземній державі, зазначеного у документі компетентного органу іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах.

Граничний строк стягнення податкового боргу в міжнародних правовідносинах визначається відповідно до пункту 102.4 статті 102 ПКУ, якщо інше не передбачено міжнародним договором України. Пеня не нараховується на суму податкового боргу в міжнародних правовідносинах при виконанні документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах. Штрафні санкції на суму податкового боргу в міжнародних правовідносинах не накладаються при виконанні документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах.