

9. Планування та управління фінансовими ресурсами територіальної громади / О. Кириленко, Б. Малиняк, В. Письменний, В. Русін / Асоціація міст України – К., ТОВ «ПІДПРИЄМСТВО «ВІ ЕН ЕЙ», 2015. – 396 с.
10. Поляк Г.Б. Финансы местных советов / Г.Б. Поляк. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 152 с.
11. Романовский М.В. Финансы: учеб. для вузов / [под. ред. проф. М.В. Романовского, проф. О.В. Врублевской, проф. Б.М. Сабанти. – М.: Издательство «Перспектива». – Издательство «Юрайт», 2000. – 520 с.
12. Романенко О.Р. Финанси: підруч. / О.Р. Романенко. – К.: Центр навч. літератури, 2003. – 312 с.
13. Савчук С.В. Теоретико-концептуальні засади визначення доходів бюджетів як об'єкту бюджетного планування / Світлана Савчук // Наука й економіка: науково-теоретичний журнал Хмельницького економічного університету – 2012. – Вип. 1(25). – С. 81–89.
14. Юрій С.І. Бюджетна система України: навч. посіб. / С.І. Юрій, Й.М. Бескид . – К. , 2000. – 400 с.

Чорнописька Вікторія Володимирівна, головний державний інспектор відділу супроводження судових спорів юридичного управління Головного управління ДФС у Тернопільській обл.

ПОДАТКОВИЙ БОРГ: ОСНОВНІ АСПЕКТИ ПРОТИДІЇ ПОДАТКОВОМУ БОРГУ

Одним із важливих блоків суспільних відносин, котрий потребує максимальної правової визначеності, суспільного розуміння та практичної досконалості, є податковий блок. Беззаперечним є той факт, що велику роль у наповненні дохідної частини державного бюджету відіграють саме податкові надходження. За допомогою податків держава одержує у своє розпорядження ресурси, необхідні для виконання своїх суспільних функцій. Система оподаткування визначає кінцевий розподіл доходів в суспільстві.

Сучасні реалії в державі висувають необхідність розвитку податкової системи України у всіх її напрямках. Проте, перш за все, потрібно враховувати ті фактори, котрі гальмують такий розвиток та формувати їм механізм протидії. Одним із таких факторів можна

вважати існування податкового боргу, тобто заборгованості платників податків зі сплати податків і зборів, адже для фіскальних органів будь-якої країни це представляє значну проблему, оскільки змушує відволікати певні ресурси (фінансові, кадрові, часові) на її адміністрування. Наявність такого роду заборгованості деформує податкове середовище, оскільки різні платники зі схожими результатами господарювання через дію податкового механізму опиняються у нерівних фінансових умовах. Як наслідок, така заборгованість ставить під загрозу стабільність державних фінансів, знижує можливість фінансування передбачених державою програм і заходів, створює певні загрози у сфері фінансової безпеки [1, с. 210].

Податковий борг може виникати з об'єктивних причин у випадку неможливості платника виконати податкове зобов'язання внаслідок незадовільного фінансового стану. В той же час, податковий борг може мати й іншу природу, суб'єктивну, коли має місце ухилення від сплати податків.

Так, однією з причин нестабільності економіки України є недосконалість податкового законодавства. Високі податки є гальмом ринкових перетворень в країні, оскільки значна частина доходів підприємств поглинається під тиском «податкового пресу». Це в свою чергу призводить до появи фактів ухилення від сплати податків суб'єктами господарювання або значного зниження оподатковуваних доходів, виникнення значних обсягів податкового боргу [2].

На думку О. Воронкової, недосконала нормативна база у сфері оподаткування є основною причиною ухилення від погашення податкового боргу [3, с. 55]. До складу нормативно-правових актів з питань оподаткування включаються акти з питань оподаткування, прийняті органами виконавчої влади й органами місцевого самоврядування, у межах наданих їм повноважень. Безумовно, пріоритет залишається за єдиним кодифікованим актом в сфері оподаткування, але трапляються випадки колізійного нормативного регулювання податкових відносин [4, с. 42]. В окремих країнах (в тому числі і в Україні) податковим органам надано право видання роз'яснень вимог податкового законодавства, які можуть братися до уваги при визначенні податкового зобов'язання.

Способи ухилення від оподаткування, що базуються на використанні «прогалин» у правових приписах, поділяються на дві основні групи. По-перше, здійснюється неправомірний бухгалтерський облік при врахуванні в ньому всіх існуючих коштів та їх оборотів, тобто всі облікові операції. По-друге, це специфічні способи приховування і заниження об'єктів оподаткування, до яких належать: зниження і фальсифікація бухгалтерських (звітних та облікових) документів; нелегальні або «напівлегальні» валютні та зовнішньоекономічні операції; перерахування виручки на рахунки фіктивних компаній (підприємств), які не сплачують податки, або неповернення виручки на рахунок підприємства шляхом відвантаження товарів без попередньої оплати [5, с. 233].

З точки зору форми виникнення податкового боргу існує два напрями ухилення від сплати податків: перший пов'язаний із кримінальною діяльністю або використанням незаконних методів, другий полягає у легальному ухиленні через маневрування недосконалим податковим законодавством. Як легальні методи скорочення податкового навантаження платники застосовують податкове планування та податкове маневрування [4, с. 45].

Причиною несплати податків є умисне ухилення від сплати податків, тобто свідоме порушення платниками вимог податкового законодавства. Це явище можна назвати податковою девіацією, під якою слід розуміти протиправну поведінку платників, що призводить до виникнення податкового боргу [5, с. 232].

Для того, щоб розкрити саму суть податкового боргу, необхідно проаналізувати власне підходи до визначення податкового боргу, визначити можливість погашення та мінімізації наявного податкового боргу та виокремити способи зниження ризиків виникнення можливого податкового боргу.

Як зазначено у ст. 14.1.175 Податкового кодексу України, податковий борг – сума узгодженого грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платником податків у встановлений цим Податковим кодексом України строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання [6, с. 26]. Податковий борг виникає в разі несплати платником податків узгодженої суми грошового зобов'язання в установлений термін.

Варто попередньо наголосити на тому, що так само, як податки відображають взаємини між платником та державою, так і борг зі сплати податків є результатом взаємин цих суб'єктів.

Так, О. Довгий визначає податковий борг як загальну суму емітованих, але не погашених зобов'язань з нарахованими відсотками, а також прийнятих платниками податків на себе у відповідний спосіб зобов'язань [7, с. 45].

С. Теньков надає інше визначення, а саме: податковий борг – це сума заборгованості за випущеними і непогашеними борговими зобов'язаннями платників податків, включаючи нараховані за ними відсотки [8, с. 53].

Існує два найпоширеніші теоретико-методологічні підходи до аналізу можливостей погашення заборгованості платників податків перед бюджето-

м. Перший – теоретичний, другий – фіскально-адміністративний.

Перший підхід ґрунтується на досить широкому трактуванні сутності заборгованості платників податків перед бюджетом. Якщо помилка або факт умисного заниження встановлені, то, згідно з практикою адміністрування податків і чинним законодавством, донараховані податкові зобов'язання підлягають процедурам несамостійного узгодження. Вони або визнаються платником (узгодження за замовчуванням), або узгоджуються в апеляційному порядку (шляхом адміністративного чи судового оскарження платником рішень податкових органів). За результатами цих дій, якщо рішення органу податкової служби не скасоване, податкове зобов'язання набуває статусу узгодженого. Цей підхід названий теоретичним тому, що його реалізація в практиці адміністрування податків неможлива, але він слугує підґрунтям для розробки методів прогнозування ймовірних наслідків прийняття тих чи інших рішень суб'єктами оподаткування, зміни податкової політики держави.

Другий підхід, фіскально-адміністративний який безпосередньо впроваджує у практику адміністрування податків і використовується в роботі податкової служби. Він передбачає застосування законодавчо встановленого поняття податкового боргу з поділом його сум за типами і статусами з метою забезпечення аналітичності й адміністрування. В Україні прийняті такі термінологічні позначення статусів і типів податкового боргу:

– інертний, в якому фіскальні служби не застосовують ніяких заходів

стягнення, крім вручення платнику податкової вимоги, реєстрації податкової застави, опису заставленого майна та, як виняток, арешту активів;

– дієвий, в якому в результаті певних дій фіскальних служб відбувається зменшення податкового боргу.

Очевидно, що другий підхід є більш реальним і діючим, так як перший підхід це тільки теоретична основа. Другий підхід передбачає реальне збереження можливостей застосування до боржника всіх стягнень, передбачених законодавством. Але фіскально-адміністративний метод має суттєві вади механізму впровадження, які знаходяться у площині законодавчого регулювання таких питань, як відповідальність боржників, повноваження окремих представників фіскальних служб, плинність термінів позовної давності та умови їх переривання, взаємодія контролюючих органів [3, с. 58].

Мінімізація наявного податкового боргу забезпечується через реалізацію заходів організаційно-адміністративної спрямованості: організація роботи з платниками-боржниками, позовна робота, кримінальне переслідування посадових осіб тощо. Значний потенціал щодо мінімізації податкового боргу закладено у формуванні належної податкової дисципліни серед платників, усунення причин, що сприяють або уможливають скоєння правопорушень.

Зниження ризиків виникнення можливого податкового боргу забезпечується переважно через використання організаційних та економічних інструментів: роз'яснення податкового законодавства, проведення семінарів і круглих столів з питань застосування податкових приписів, застосування правила «податкового компромісу», моделювання податкових ризиків, ухвалення відповідних рішень тощо [9, с. 28].

Протидія податковому боргу в Україні неможлива без урахування реальної ситуації нашої країни. Очевидно, що наявність значного обсягу податкової заборгованості перед бюджетами, котра обумовлена як об'єктивними чинниками, так і суб'єктивними діями платників податків, є катастрофічною для економіки держави.

Проведення масштабного реформування податкової системи із частими змінами механізму справляння та ставок загальнообов'язкових платежів без урахування реальної бази реформування – часто створюють лише позитивний «плацдарм» для зростання негативних податкових процесів, в тому числі зростання податкового боргу.

Отже, на сьогоднішній день існує чітка необхідність у розробці новітніх методів щодо регулювання сплати податків та створення вигідних умов як для платника, так і для держави з метою позитивного розвитку економіки.

Література:

1. Іванишина І.С. Розвиток механізмів адміністрування податкового боргу // Вісник КНУДТ. – 2013. – № 1. – С. 206–212.
2. Іванчешкул О.І., Хоцевич О.В. Роль прямих податків в системі доходів державного бюджету // Веб-сайт Буковинської державної фінансової академії [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/10_NPE_2011/Economics/2_83560.doc.htm.

3. Воронкова О.О. Способи ухилення від оподаткування та шляхи протидії податковим правопорушенням в Україні / О.О. Воронкова // Науковий вісник Національного університету Державної податкової служби України. – 2002. – № 3. – С. 51–59.

4. Воронкова О.О. Процес справляння податкових платежів в Україні та його забезпечення / О.О. Воронкова // Науковий вісник Національного університету Державної податкової служби України. – 2006. – № 3. – С. 40–46.

5. Яковлева А.М. Податковий борг: економічний зміст і дискусійні питання / А. М. Яковлева // Актуальні проблеми економіки. – 2011. – № 3. – С. 230–234.

6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

7. Довгий О.О. Структурно-галузева характеристика податкового боргу: загальнодержавний та регіональний аспекти / О.О. Довгий // Збірник матеріалів наук.-практ. конф.: «Бюджетно-податкова політика: теорія, практика. Проблеми». – Ірпінь: НАДПС України, 2003. – С. 45–47.

8. Теньков С. Заборгованість і способи її ліквідації / С. Теньков // ВПСУ. – 2009. – № 46. – С. 52–54.

9. Тимченко О.М. Податковий борг в Україні: мінімізація ризиків та ефективність менеджменту: автореф. дис. д.е.н.: спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» / О.М. Тимченко. – К., 2010. – С. 28–31.

Швалюк Валентина Вікторівна, *головний державний інспектор відділу фінансування, бухгалтерського обліку та звітності Головного управління ДФС у Тернопільській обл.*

ПОДАТКОВІ НАДХОДЖЕННЯ ДО МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ У КОНТЕКСТІ БЮДЖЕТНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

Сьогодні питання децентралізації бюджетної системи України виходять на перший план, адже фінансова децентралізація є однією з фундаментальних умов незалежності та життєздатності органів місцевої влади. Основною рисою демократичного розвитку країни є наявність в ній місцевого самоврядування здатного забезпечити ефективне функціонування територіальних громад, вирішувати питання соціально-економічного розвитку. Така здатність потребує відповідного фінансового забезпечення та дотримання принципу децентралізації влади. Згідно чинного законодавства держава гарантує дохідну базу місцевого самоврядування, яка має бути достатньою для забезпечення

для забезпечення населення послугами на рівні мінімальних соціальних стандартів. Проте нинішня модель бюджетних відносин в Україні характеризується надмірною централізацією податкових надходжень, невідповідністю між зобов'язаннями та доходами органів місцевого самоврядування. Чільне місце у цьому процесі займає дослідження напрямів вдосконалення процесу мобілізації податкових надходжень, які сприятимуть більш ефективному використанню можливостей наповнення місцевих бюджетів, розширенню і зміцненню їх дохідної бази та підвищенню фінансового забезпечення виконання власних і делегованих повноважень органами місцевого самов-