

РОЗСТРОЧЕННЯ ГРОШОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ (ПОДАТКОВОГО БОРГУ) ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ ЯК ІНСТРУМЕНТ ДОГОВІРНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИН

INSTALLMENT OF MONETARY OBLIGATIONS (TAX DEBT) OF THE TAXPAYER AS A TOOL OF CONTRACTUAL REGULATION OF TAX RELATIONS

Герашенко І.В., здобувач кафедри
адміністративного та митного прав
Університет митної справи та фінансів

Дана робота присвячена визначенню актуальних проблем розстрочення грошових зобов'язань (податкового боргу) платника податків. З'ясовано, що інститут розстрочення виконання обов'язків зі сплати податків активно використовується в податковому праві. Розстрочення виконання грошових зобов'язань або податкового боргу слугує ефективним інструментом, який спрямований на узгодження інтересів платників податків та контролюючих органів. Вказаний напрямок діяльності контролюючого органу, визначений законодавцем як пріоритетний. Задля реалізації зазначеної функції контролюючий орган наділяється правом відповідно до пп. 20.1.29 п. 20.1 ст. 20 ПКУ ухвалювати рішення про розстрочення грошового зобов'язання або податкового боргу.

Наведено увагу на інший інститут, який вже має сталу історію свого розвитку, а саме інститут розстрочення грошового зобов'язання (податкового боргу). Згідно з п. 100.1 ст. 100 ПКУ під розстроченням грошових зобов'язань (податкового боргу) потрібно розуміти можливість платника податків перенести строк сплати податку за умови сплати визначених процентів, розмір процентів встановлюється НБУ, вказана ставка діє на момент прийняття рішення органом державної влади про можливість надання такої розстрочки. За даними Р.Ф. Ханової обидва правові інститути мають ряд спільних та відмінних ознак.

Наголошено на тому, що основна функція розстрочення в більшості зарубіжних країнах полягає у мінімізації ризиків утворення податкового боргу і розглянуто вказану проблему на прикладі двох європейських держав: Франції та Швеції.

Авторами визначається, що в Україні механізм регулювання договірних відносин щодо розстрочення чітко регламентується українським законодавством, зокрема, Наказом Міністерства доходів і зборів «Про затвердження Порядку розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків» № 574 від 10.10.2013 року.

Ключові слова: грошові зобов'язання, податки, податковий борг, договір розстрочення, Податковий кодекс України.

This work is devoted to identifying current issues of installments of monetary obligations (tax debt) of the taxpayer. It was found that the institution of deferred payment of tax obligations is actively used in tax law. Deferment of monetary obligations or tax debt serves as an effective tool aimed at reconciling the interests of taxpayers and regulators. The specified direction of activity of the controlling body, defined by the legislator as priority. In order to implement this function, the supervisory authority is granted the right in accordance with paragraphs. 20.1.29 § 20.1 art. 20 TCU to decide on the installment of a monetary obligation or tax debt.

Attention is drawn to another institution that already has a long history of its development, namely the institution of installment of a monetary obligation (tax debt). According to item 100.1 of Art. 100 TCU under installments of monetary obligations (tax debt) should be understood as the ability of the taxpayer to postpone the payment of tax subject to payment of certain interest, the amount of interest is set by the NBU, this rate is valid at the time of the government decision on the possibility of such installments. According to RF Hanova both legal institutions have a number of common and distinctive features.

It is emphasized that the main function of installments in most foreign countries is to minimize the risks of tax debt and considered this problem on the example of two European countries: France and Sweden.

The authors determine that in Ukraine the mechanism of regulation of contractual relations on installments is clearly regulated by Ukrainian legislation, in particular, the Order of the Ministry of Revenue and Duties "On approval of the Procedure for installment (deferral) of tax liabilities (tax debt) of taxpayers" № 574 of 10.10.2013.

Key words: monetary obligations, taxes, tax debt, installment agreement, Tax Code of Ukraine.

Вступ. В сучасних умовах нестабільної фінансової ситуації, платники податків все частіше задаються питанням розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань або податкового боргу. В даній статті пропонуємо розглянути інструменти договірного регулювання податкових відносин.

Інститут розстрочення виконання обов'язків зі сплати податків активно використовується в податковому праві. Розстрочення виконання грошових зобов'язань або податкового боргу слугує ефективним інструментом, який спрямований на узгодження інтересів платників податків та контролюючих органів. Тобто, замість припинення діяльності внаслідок початку процедури банкрутства, суб'єкт господарювання разом з контролюючим органом мають змогу дійти до компромісного рішення щодо перенесення термінів сплати. При цьому потрібно розуміти, що саме платник податків повинен так би мовити «запустити» механізм розстрочення. Так, платник податків має шляхом вираження своїм вольових дій звернутись до уповноважених державних органів із проханням надати йому можливість здійснити перенесення строків оплати податкового боргу або грошового зобов'язання. Вказане право платника податків передбачено пп. 17.1.5 п. 1 ст. 17 Подат-

кового кодексу України (далі – ПКУ), де зазначено, що право платника податків отримувати розстрочення сплати податків відповідно до умов та порядку, який передбачений ПКУ [1]. Тобто, вказане право платника податків прямо закріплено в податковому законодавстві України.

Разом з тим, для того, щоб платник податків зміг реалізувати надане право, він повинен здійснювати тісну співпрацю з контролюючим органом. Згідно з пп. 19-1.1.24 п. 19-1 ст. 19-1 ПКУ контролюючий орган наділений функцією здійснення розстрочення грошових зобов'язань та/або податкового боргу [1]. Вказаний напрямок діяльності контролюючого органу, визначений законодавцем як пріоритетний. Задля реалізації зазначеної функції контролюючий орган наділяється правом відповідно до пп. 20.1.29 п. 20.1 ст. 20 ПКУ ухвалювати рішення про розстрочення грошового зобов'язання або податкового боргу.

Інститут розстрочення грошового зобов'язання (податкового боргу) був закріплений у Податковому кодексі України з початку його прийняття у 2010 році, тому на даний час можна говорити про те, що інститут розстрочення вже має сталу історію свого розвитку. Згідно з п. 100.1 ст. 100 ПКУ під розстроченням грошових

зобов'язань (податкового боргу) потрібно розуміти можливість платника податків перенести строк сплати податку за умови сплати визначених процентів, розмір процентів встановлюється НБУ, вказана ставка діє на момент прийняття рішення органом державної влади про можливість надання такої розстрочки [1]. У побудові статті 100 ПКУ законодавець використовує два поняття: розстрочення та відстрочення. Тобто на сьогодні розстрочення та відстрочення розглядається законодавцем як різновид зміни строку сплати грошових зобов'язань.

За словами, Р.Ф. Ханової обидва правові інститути мають ряд спільних ознак: 1) розстрочення та відстрочення надають змогу платникам податків внести корегування до термінів виконання обов'язків, що передбачені чинним податковим законодавством; 2) спільний предмет правового регулювання – строки щодо грошового зобов'язання, так і податкового боргу; 3) відплатний характер сутність якого полягає в тому, що внаслідок зміни строку у платника податків виникає обов'язок сплатити проценти, розмір яких закріплено в ПКУ [2, с. 22]. Разом з тим, порядок розстрочення має певні відмінності від порядку проведення відстрочення, а саме: 1) різний механізм погашення у розстроченні – погашення здійснюється з місяця, що є наступним за місяцем, у якому орган державної влади ухвалив рішення про надання розстрочення платнику податку, а у відстроченні – погашення може проводитись з будь-якого місяця; 2) різний механізм погашення – відстрочена сума може бути погашена одним платежем, для розстрочення така можливість відсутня [3, с. 137].

Хочемо звернути увагу на те, що механізм розстрочення грошових зобов'язань (податкового боргу) не становить собою новелу українського законодавства з огляду на те, що активно використовується також в багатьох зарубіжних державах. Зокрема, основна функція розстрочення в більшості зарубіжних країнах полягає у мінімізації ризиків утворення податкового боргу. Розглянемо вказану проблему на прикладі двох європейських держав: Франції та Швеції.

У Франції проблема податкового боргу є практично вирішеною, адже більше 98% платежів до бюджету сплачуються на добровільних засадах та система оподаткування базується на принципах відкритості і прозорості, що у свою чергу призводить до високого рівня довіри з боку громадськості. Крім того, у французькому законодавстві передбачено заходи, котрі спрямовані на попередження можливого виникнення податкового боргу. Зазначимо, що такими заходами є: а) розстрочення або відтермінування податкових платежів для платників податків; б) закріплення пільгового режиму оподаткування для малих та середніх суб'єктів господарювання [4, с. 534]. Тобто, на законодавчому рівні встановлено, що розстрочення податкових платежів є одним з пріоритетних заходів, який дозволяє зменшити вірогідність виникнення податкового боргу.

Якщо аналізувати досвід Швеції, то тут діє більш жорсткий порядок контролю сплати податків для мінімізації ризиків виникнення податкового боргу. Так, у разі виникнення боргу щодо сплати податків, контролюючий орган звертається до такого платника податків із вимогою сплатити суму несплачених податків протягом одного місяця з дня отримання зазначеної вимоги, у випадку ігнорування вимоги стягнення проводиться у судовому порядку. Разом з тим, у податковому праві Швеції передбачено права платника податків на застосування розстрочення податкових зобов'язань. Для того, щоб реалізувати розстрочення податкових зобов'язань платник податків повинен звернутись до контролюючого органу із заявою у якій вказати причини, у зв'язку з якими він потребує розстрочення, наприклад зниження платоспроможності [4, с. 534].

В Україні для того, щоб платник податків мав змогу реалізувати своє право на розстрочення грошових зобов'язань (податкового боргу) в нього повинні бути

законні підстави. Підстави для розстрочення передбачені законодавцем в п. 100.4 статті 100 чинного ПКУ, де вказано, що платник податків повинен посилатись на обгрунтовані докази та обставини, які закріплені Кабінетом Міністрів України, які засвідчують наявність ризиків виникнення податкового боргу, а також має довести, що у майбутньому у нього будуть економічні можливості для погашення [1]. Обставини, які слугують підставою для розстрочення закріплені в постанові Кабінету Міністрів України №1235 від 27.12.2010 року. Тобто, нормотворцем було чітко формалізовано цілу низку нормативно-визначених підстав для розстрочення грошового зобов'язань (податкового боргу). З довірливих, суб'єктивних підстав таке розстрочення не є можливим.

Механізм регулювання договірних відносин щодо розстрочення чітко регламентується українським законодавством, зокрема, Наказом Міністерства доходів і зборів «Про затвердження Порядку розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків» № 574 від 10.10.2013 року. Процедура укладення договору складається з декількох етапів. Початковий етап – заявник має ініціювати процес укладення договору для цього він звертається до контролюючого органу у письмовому заявою за формою, яка встановлюється в Додатку № 1 даного Наказу. У заяві вказується інформація щодо: суми, яку заявник хоче розстрочити, строк розстрочення та період сплати. Заявник повинен звернутись із заявою, яка подається за місцем реєстрації в контролюючому органі. Надана заява повинна подаватись разом із вказанням фінансових передумов, в яких вказується: а) фактичні дані фінансового стану; б) графік та строк погашення; в) розрахунок потенційних доходів заявника за рахунок яких повинно відбутись погашення; г) обставини, що підтверджують виникнення податкового боргу. Для отримання розстрочення заявник повинен мати підстави для такого розстрочення та надати підтверджуючі докази [5].

Наступним є етап розгляду заяви платника податків, котрий проводиться контролюючим органом. Після детального розгляду та аналізу заяви та супровідних документів уповноважена посадова особа повинна у строк, що не перевищує 30 календарних днів з дня звернення прийняти одне з рішень: 1) ухвалити рішення про задоволення звернення заявника та надання розстрочки, яке оформляється за встановленим зразком відповідно до Додатку № 2 Наказу; 2) ухвалити рішення про відмову заявнику в розстроченні. Вказана відмова повинна надаватись заявнику у письмовій формі [5].

Ухвалене рішення про розстрочення обов'язково повинно складатись у двох примірників, один з яких має надаватись заявнику, другий примірник зберігається в контролюючого органу. Існує певна особливість у рішеннях про розстрочення, які приймаються контролюючим органом вищого рівня. Такі рішення укладаються у трьох примірниках: один примірник надається заявнику, другий – зберігається в контролюючого органу нижчого рівня; третій примірник – зберігається в контролюючого органу вищого рівня який приймає рішення. Контролюючий орган приймає рішення про надання розстрочення стосовно кожного податку збору окремо, однак вказане рішення приймається одне і в ньому зазначаються перелік податків та зборів. Потрібно зазначити, що заявник може звернутись до контролюючого органу із проханням укласти договір розстрочення декілька разів, укладений договір не обмежує права заявника укласти декілька таких договорів. Ухвалені рішення контролюючого органу обов'язково реєструються в спеціальному журналі реєстрації, який функціонує в електронному вигляді. Надалі ухвалене рішення реєструється в день його прийняття [5].

Наступним є етап безпосередньо укладення договору розстрочення. У законодавстві встановлено чіткі строки для укладення договору, які є досить обмеженими

в часових рамках. Так, договір про розстрочення обов'язково має укладатись не пізніше наступного робочого дня від дня прийняття або отримання рішення контролюючого органу. Договір набирає чинності для сторін з дня його підписання. Крім того, уповноважені посадові особи контролюючого органу зобов'язані внести відомості про укладення договору до спеціального журналу, того ж дня коли було укладено договір. Наступного дня після внесення відомостей до журналу, копія договору надається підрозділу контролюючого органу, який зобов'язаний здійснити перевірку достовірності укладеного договору, а у випадку виявлення недостовірної інформації ініціювати перевірку та повідомити інші державні органи про можливу підробку або внесення недостовірної інформації до договору [5].

Потрібно також зазначити, що контролюючі органи можуть прийняти рішення про надання розстрочення тільки в межах своїх повноважень. Так, у законодавстві закріплено суми щодо яких уповноважені на те державні органи мають право ухвалювати рішення щодо

розстрочення: 1) державні органи вищого рівня (міністерство) – незалежно від суми; 2) державні органи регіонального рівня (головні управління) до 3 млн. гривень; 3) державні органи найнижчого рівня (податкові інспекції) на суму до 300 тисяч гривень.

Разом з тим, рішення про розстрочення можуть прийматись тільки вищими посадовими особами контролюючого органу, зокрема: стосовно загальнодержавних податків та зборів приймається керівником або заступником керівника контролюючого органу; стосовно місцевих податків і зборів приймається керівником або заступником керівника контролюючого органу, але при цьому підлягає затвердженню місцевим фінансовим органом відповідного місцевого органу виконавчої влади.

Висновок. Здійснений аналіз, дає змогу дійти висновку, що процедура отримання розстрочення (відстрочення) грошового зобов'язання є непростотою та потребує підготовки документації та належного обґрунтування. Але, коли мова йде про збереження бізнесу, необхідно розглядати всі наявні можливості.

ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України: Закон України №2755-VI від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
2. Ханова Р. Ф. До проблеми розстрочення та відстрочення податкового боргу / Р. Ф. Ханова // *Фінансове право*. – 2013. – № 4. – С. 22-25. (с. 22)
3. Котенко А. М. Договірні відносини у сфері фінансово-правового регулювання: дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Котенко Артем Михайлович. – Х., 2012. – 198 с. (с. 137)
4. Гладка Л. І. Податкові зобов'язання та причини виникнення податкового боргу в Україні / Л. І. Гладка, А. В. Стасюк, А. П. Сімон. // *Молодий вчений*. – 2017. – № 5. – С. 533–536. (с. 534)
5. Наказ Міністерства доходів і зборів «Про затвердження Порядку розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків» № 574 від 10.10.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1853-13#Text>