

ДІЄВІСТЬ СПОСОБІВ ТА МЕТОДІВ ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ В УКРАЇНІ

EFFICIENCY OF WAYS AND METHODS OF TAX DEBT REDEMPTION IN UKRAINE

Володимир УГРИН,
аспірант,
Тернопільський національний
економічний університет



Volodymyr UGRYN,
Postgraduate student,
Ternopil' National
Economic University

Наявність загальноекономічних дисбалансів призвела до значного зростання обсягів податкового боргу впродовж останніх років. У свою чергу посилення внутрішніх дисбалансів структури податкового боргу перешкоджає здійсненню ефективних заходів щодо його погашення. Таким чином, держава в особі уповноважених нею контролюючих органів у сфері оподаткування має докласти максимальних зусиль задля скорочення такої заборгованості в майбутньому та недопущення її зростання. З огляду на зазначене актуальною є ефективність вжитих заходів щодо погашення податкового боргу.

Вітчизняними науковцями неодноразово здійснювались спроби щодо вирішення проблеми скорочення податкового боргу. Значна увага даній проблематиці приділяється в дослідженнях А.Головача, В.Бортняка, О.Онишка, Д.Мулявки. Ними здійснено спроби побудови правового механізму погашення податкового боргу. Зокрема, в монографії «Правові засади регулювання погашення податкового боргу в Україні» запропоновано використання поняття інституту податкового боргу як інституту права, який, будучи більш вузькою групою відносин, є одним із елементів складного інституту – інституту податкового права [1, с. 66]. Окрім того, авторами здійснено оцінку способів і процедур погашення та стягнення податкового боргу та визначення їх ролі для формування інституту регулювання податкового боргу.

У дисертаційному дослідженні В.Бортняка запропоновано підхід до формування поняття адміністративно-правового механізму стягнення податкового боргу та його складових [2, с. 6].

Однак у роботах згаданих авторів відсутній аналіз способів погашення податкового боргу. Значна увага на ефективність вжитих заходів контролюючими органами щодо погашення податкового боргу звертається в наукових доробках О.Тимченко та А.Яковлевої [3, с. 197-216; 4, с. 8-10]. Попри те в них опускається дослідження ефективності методів погашення податкового боргу. Ми ж пропонуємо звернути увагу на погашення податкового боргу як за рахунок добровільного погашення, так і шляхом примусового стягнення. Вважаємо за необхідне дослідити існуючу практику скорочення такої заборгованості задля вирішення проблем існування й скорочення податкового боргу в Україні.

Метою роботи є дослідження результативності способів та ефективності методів погашення податкового боргу в Україні.

Зауважимо, що під погашенням податкового боргу розуміють сукупність адміністративно-правових відносин у сфері реалізації контролюючих, виконавчорозпорядчих функцій фіскальних органів, а також належних дій податкового боржника, пов'язаних із застосуванням заходів,

передбачених законом, спрямованих на самостійну сплату або примусове стягнення податкових зобов'язань, що призвели до зменшення абсолютного значення суми податкового боргу, підтвердженого відповідним документом [1, с. 76].

Окрім того, пропонується розуміння такого поняття, як процедура погашення податкового боргу. Це урегульована нормами чинного адміністративного та податкового законодавства система впорядкованих та послідовних процесуальних дій, що здійснюються контролюючими органами з метою своєчасного та повного погашення податкового боргу [5, с. 3]. Водночас Податковим кодексом України (далі – ПКУ) передбачено під погашенням податкового боргу розуміти зменшення абсолютного значення суми такого боргу, підтверджене відповідним документом без уточнення способу такого погашення [6]. Разом із тим у процесі адміністрування податкового боргу спостерігають нерівномірність надходжень від застосування заходів погашення боргу. Вважаємо, що дисбаланси погашення податкового боргу можливі через неоднакову дієвість способів та ефективність використання методів його погашення. Зауважимо, що під способами погашення податкового боргу ми розуміємо можливість скорочення податкового боргу за рахунок добровільного погашення платниками податків, примусового стягнення заборгованості працівниками фіскальних органів, а також списання безнадійного податкового боргу. У свою чергу примусове стягнення передбачає використання методів погашення податкового боргу дозволенних чинним законодавством. До таких методів відносять:

□ стягнення в судовому порядку (за виконавчими провадженнями та від боржників, які перебувають у процедурі банкрутства; стягнення податкового боргу за виконавчими документами);

□ стягнення податкового боргу в позасудовому порядку (клірингові розрахунки; сплачено в рахунок погашення розстрочених (реструктуризованих) сум податкового боргу; інше);

□ стягнення податкового боргу територіальними органами Державної фіскальної служби за рішенням суду (стягнуто коштів з банківських рахунків; вилучено готівки з каси; надходження від продажу майна, що перебуває в податковій заставі; надходження від застосування адміністративних арештів; надходження за рахунок коштів та майна органів управління державних та комунальних підприємств).

Динаміку сум погашення податкового боргу, самостійно сплаченого платниками податків, наведено в **табл. 1**.

Показники погашення податкового боргу в табл. 1 свідчать про відсутність єдиної тенденції в надходженнях «реальних» коштів. Так, найбільша сума коштів у рахунок погашення податкового боргу надійшла у 2008 році – 12052,4 млн. грн. з яких 9014,0 млн. грн. самостійно сплачені

Досліджено дієвість способів та методів погашення податкового боргу в Україні. Виявлено, що під способами погашення податкового боргу доцільно розуміти можливість скорочення податкового боргу за рахунок добровільного погашення платниками податків та примусового стягнення заборгованості, що у свою чергу передбачає: стягнення в судовому порядку, стягнення податкового боргу в позасудовому порядку та стягнення податкового боргу територіальними органами Державної фіскальної служби за рішенням суду. Відзначено, що примусове стягнення органами фіскальної служби включає: вилучення готівки з каси, стягнення безготівкових коштів, продаж майна, що перебуває в податковій заставі, надходження від застосування адміністративного арешту.

The efficiency of ways and methods of redeeming a tax debt in Ukraine are studied. It is revealed that the ways of redeeming a tax debt are an opportunity to reduce the tax debt due to taxpayers' voluntary tax redemption as well as compulsory collection of debts that, in turn, involves the following: legal enforcement procedure, without legal proceedings, and by local authorities of State Fiscal Service of Ukraine, as ordered by court. It is marked that compulsory collection of taxes executed by the Fiscal Service authorities includes confiscation of cash fund, collection of cashless currency, sale of property under tax lien, and money from administrative arrest.

Таблиця 1. Динаміка самостійно сплаченого податкового боргу платниками податків протягом 2008-2014 років, млн. грн. *

Роки	Всього надходжень у рахунок погашення податкового боргу	Самостійно сплачено платником податків	у т.ч. протягом 60 днів з дня виникнення податкового боргу
2008	12052,4	9014	1538,7
2009	5216,6	1990,9	1364,7
2010	5063,0	1791,7	1544,3
2011	8588,4	4808	2147,7
2012	11354,1	3260,9	1385,7
2013**	2114,8	825,7	368,7
01.09.2014	5005,4	1514,9	805,6

Рис. 1. Частка податкового боргу самостійно сплаченого платниками податків упродовж дії податкової вимоги*



платником, однак уже в 2009 році сума таких коштів суттєво знизилась і становила лише 5216,6 млн. грн. Незначне зниження відбувалося протягом 2010 року, коли сума боргу, самостійно сплаченого платником податків, сягнула лише 5063,0 млн. грн., що на 153,3 млн. грн. менше аналогічного показника 2009 року. ВУ 2011-2012 спостерігаємо підвищення суми надходжень до 8588,4 млн. грн. та 11354,1 млн. грн. відповідно. У 2013 році відсутній весь обсяг інформації через ліквідацію в структурі фіскальних органів Департаменту погашення податкової заборгованості. За вісім місяців 2014 року надійшло лише 5005,4 млн. грн. На окрему увагу заслуговує аналіз сплаченого податкового боргу в період дії податкової вимоги (рис. 1). Відповідно до чинного законодавства податкова вимога – це письмова вимога контролюючого органу до платника податків щодо погашення суми податкового боргу [6]. Термін дії такої вимоги становить 60 днів з моменту її отримання платником податків, в якого є податковий борг понад 20 НМДГ.

Сплата податкового боргу протягом дії податкової вимоги свідчить про випадковість виникнення податкового боргу в платника податків та намагання погасити його перед бюджетом. За винятком 2008 року (лише 17,1% сплаченого податкового боргу протягом 60 днів) частка податкового боргу, що сплачена впродовж дії податкової вимоги, коливалась у межах 42,5-86,2% від загальної суми самостійно сплаченого податкового боргу.

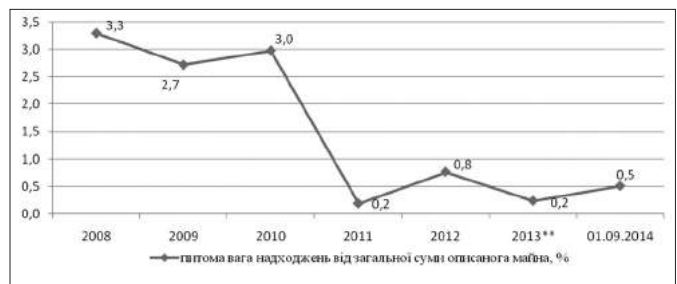
Як уже зазначалось, окрім добровільно сплаченої суми податкового боргу, в Україні передбачено застосування заходів примусового стягнення податкового боргу контролюючими органами у сфері оподаткування. Динаміку надходжень від застосування заходів примусового стягнення контролюючими органами в Україні наведено в табл. 2. Дані показники свідчать про наявність значних дисбалансів надходжень як у розрізі способів примусового стягнення, так і протягом останніх років.

Динаміка наведених показників демонструє значне скорочення надходжень за рахунок примусового стягнення. Після прийняття Податкового кодексу суттєво скоротилась сума майна, описаного в податкову заставу, без належних надходжень у рахунок погашення податкового боргу. Для прикладу: у 2008 році надходження від реалізації заставного майна сягнули лише 3,3% від суми описаного майна. Аналогічною була ситуація у 2009-2010 роках. Катастрофічно скоротились такі надходження після 2010 року, коли погашення за рахунок продажу заставного майна платників податків здійснювалось виключно на підставі судового рішення (відповідно до закону 2181 «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» достатньо було рішення керівника контролюючого органу), яке виносилось за результатами

Таблиця 2. Динаміка погашення податкового боргу за рахунок застосування примусового стягнення протягом 2008-2014 років, млн. грн. *

Роки	Всього надходжень за рахунок примусового стягнення	Сума майна, описаного в податкову заставу	Надходжень від реалізації заставного майна	Стягнуто з банківських рахунків	Вилучено готівки з каси	Від боржників, що перебувають у процедурі банкрутства
2008	1499,7	8171,1	269,6	573,5	70,9	844,2
2009	1860,9	12216,6	332,5	577,9	62,6	714,5
2010	1726,9	7863,9	234,4	693,1	71,9	422,5
2011	1536,1	10844	20,5	173	6,6	664,6
2012	1924,6	5456,4	41,8	363,7	14	1113,3
2013**	458,8	7499,8	17,8	114,9	2,3	243,6
01.09.2014	701,8	6646,9	33,8	142,3	2,4	502,2

Рис. 2. Частка надходжень від реалізації заставного майна від загальної суми майна, описаного в податкову заставу*



позову органу стягнення. Виконання рішення суду про примусове погашення податкового боргу юридичної особи покладається на контролюючі органи в особі податкового керуючого. Відповідно до такого рішення можна здійснювати продаж виключно того майна, що перебуває в податковій заставі. Таким чином, у 2011 році було реалізовано майна на 20,5 млн. грн., або лише 0,2% від того, що описано в податкову заставу (рис. 2).

У даному методі погашення податкового боргу приховано значний потенціал, однак він практично не використовується органами стягнення. Вважаємо за необхідне спростити процедуру здійснення продажу майна, що перебуває в податковій заставі, а рішення щодо отримання дозволу на продаж майна надавати одразу після першого судового звернення органів стягнення. На сьогодні продаж майна, що перебуває в податковій заставі, регулюються податковим кодексом та Наказом Міндоходів №571 «Про затвердження Порядку проведення цільових аукціонів з продажу майна платника податків, яке перебуває у податковій заставі» [9]. Однак, на нашу думку, доцільно розробити методичні рекомендації, в яких слід описати поступові дії податкового керуючого щодо продажу такого майна. Особливої уваги потребує можливість продажу майна цілісних майнових комплексів та майна, що перебуває в комунальній або ж приватній власності.

Якщо сума надходжень від продажу майна, що перебуває в податковій заставі, перевищує суму податкового боргу, такі кошти спрямовуються на рахунок платника податків. Процедура стягнення податкового боргу з платника податків – фізичної особи також ініціюється органом Державної фіскальної служби шляхом звернення до суду за загальними правилами позовного провадження, а виконання відповідного рішення суду покладається на державну виконавчу службу (в особі державного виконавця) і проводиться відповідно до закону про виконавче провадження.

Процедура стягнення податкового боргу за рахунок безготівкових коштів та вилучення готівки з каси боржника ініціюється аналогічним чином через внесення до суду позову щодо стягнення коштів з платника податків або вилучення готівки з каси. Упродовж 2010 року такі надходження становили 693,1 млн. грн., що на 115,2 млн. грн. більше, ніж у 2009 році та на 119,6 млн. грн. більше в порівнянні з 2008 [7]. У період 2011-2014 років сума надходжень в рахунок погашення податкового боргу суттєво скоротилась, а максимального значення вона досягла у 2012 році – 363,7 млн. грн. [7]. Аналогічно ситуацію спостерігаємо щодо надходжень за рахунок коштів, вилучених із каси боржників, а найбільш

суттєве скорочення таких надходжень – після прийняття Податкового кодексу. Звідси виникає необхідність розрахунку ефективності таких заходів примусового стягнення:

$$K_{\text{ефект. (продажу майна)}} = \frac{\text{надходження від продажу заставного майна}}{\text{сума надходжень за рахунок примусового стягнення}}, \quad (1)$$

$$K_{\text{ефект. (стягн. з рах.)}} = \frac{\text{надходження від стягнення коштів з рахунків боржників}}{\text{сума надходжень за рахунок примусового стягнення}}, \quad (2)$$

$$K_{\text{ефект. (в-ння з каси)}} = \frac{\text{надходження від вилучення готівки з каси боржника}}{\text{сума надходжень за рахунок примусового стягнення}}, \quad (3)$$

Розрахункове значення наведених коефіцієнтів коливатиметься в діапазоні від 0 до 1, де 0 – це відсутність вжитих заходів стягнення, а 1 – примусове стягнення виключно за рахунок одного заходу. Зрозуміло, що на практиці такої ситуації не виникає, тому що крім примусових заходів, ужитих фіскальними органами, є надходження від ліквідованих банкрутів, а також кошти, мобілізація яких забезпечена органами виконавчої служби. Тому ефективнішим буде той спосіб, де розрахунковий коефіцієнт буде більшим та наблизитиметься до 1 (табл. 3).

Розрахунок ефективності застосування примусових заходів стягнення податкового боргу в Україні дав можливість зробити певні висновки:

□ упродовж аналізованого періоду найбільш ефективним способом примусового стягнення податкового боргу стало стягнення коштів із безготівкових рахунків боржників;

□ ефективність усіх зазначених способів стягнення податкового боргу з року в рік значно знижується;

□ ефективність використання механізму вилучення готівки з каси та продажу заставного майна доволі низька, що дає підстави стверджувати про неефективність роботи контролюючих органів у напрямку примусового стягнення податкового боргу.

Основна сума коштів надходить не за рахунок заходів, здійснених контролюючими органами, а за рахунок надходження від боржників, що перебувають у процедурі банкрутства.

Адміністративний арешт майна платника податків здійснюється податковими органами на підставі рішення керівника відповідного органу щодо накладення такого арешту. Зазначене рішення підлягає обов'язковій перевірці обґрунтованості його накладення, що проводиться судом шляхом звернення органу стягнення з відповідним поданням, яке розглядається в порядку прискореного провадження. Протягом останніх років значно скоротились надходження від застосування адміністративного арешту активів. Якщо в 2009 році такі надходження становили 396,0 млн. грн., що на 260,4 млн. грн. більше, ніж у 2008 році, то в 2012 розмір таких надходжень становив 66,5 млн. грн. [7]. Негативні тенденції спостерігаємо протягом 2013 року, коли за рахунок таких заходів протягом чотирьох місяців надійшло лише 17,8 млн. грн., а за вісім місяців 2014 року таких надходжень узагалі не було [7].

Реалізація права органу стягнення на застосування адміністративного арешту коштів на рахунках платника податків може здійснюватися в особливому порядку, виключно шляхом безпосереднього звернення до адміністративного суду з позовом про накладення арешту на кошти на рахунку платника податків, що розглядається лише в загальному порядку позовного провадження (виключає можливість розгляду за прискореною процедурою) [8].

Також застосування адміністративного арешту майна дозволено у випадку відмови платника податків від проведення перевірки стану збереження майна боржника та недопущення до складання акта опису майна.

Здійснюючи дослідження погашення податкового боргу обов'язково необхідно звернути увагу на скорочення боргу за рахунок його списання (рис. 3).

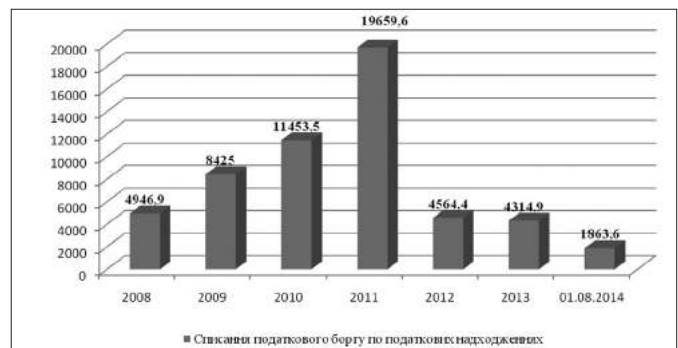
Зазначимо при цьому, що значно скорочується податкова база внаслідок списання і розстрочення та відстрочення податкового боргу. Аналіз сум списаного податкового боргу необхідно здійснювати, розділивши досліджуваний період на дві частини:

□ 2008-2011 – даний період характеризується суттєвим зростанням обсягів списаного податкового боргу. Кожного року суми списання зростали

Таблиця 3. Розрахунок ефективності примусових заходів стягнення податкового боргу, які здійснюють фіскальні органи за рішенням суду протягом 2008-2014 років*

Роки	К. ефект. продажу майна	К. ефект. стягнення з рахунків	К. ефект. вилучення готівки
2008	0,18	0,38	0,05
2009	0,18	0,31	0,03
2010	0,14	0,40	0,04
2011	0,01	0,11	0,00
2012	0,02	0,19	0,01
2013**	0,04	0,25	0,01
01.09.2014	0,05	0,20	0,003

Рис. 3. Динаміка погашення податкового боргу за рахунок його списання протягом 2008-2014 років*



Таблиця 4. Дисбаланси погашення податкового боргу в Україні протягом 2008-2014 років*

Роки / Показники	2008	2009	2010	2011	2012	2013**	01.09.2014
Погашено всього	16999,3	13641	16516,5	28248	12404	6429,7	6869
списано, %	29,1	61,8	69,3	69,6	36,8	67,1	27,1
живими коштами, %	70,9	38,2	30,7	30,4	63,2	32,9	72,9
в тому числі:							
надходження в період дії податкової вимоги, %	12,8	26,2	30,5	25,0	12,2	17,4	16,1
самостійно погашено платниками після закінчення дії податкової вимоги, %	62,0	12,0	4,9	31,0	16,5	21,6	14,2
за рахунок примусового стягнення, %	25,2	61,8	64,6	44,0	71,3	61,0	69,7

значними темпами. У 2009 році було списано 8425 млн. грн., що в 1,7 раза більше аналогічного періоду в 2008 році. Протягом 2010 року списанню підлягало 11453,5 млн. грн., що на 3028 млн. грн. більше аналогічно показника у 2009 році. Свого максимуму обсяги списаного боргу сягнули в 2011 році, коли за рік контролюючі органи ліквідували 19659,6 млн. грн. податкового боргу шляхом списання, що на 11612,7 млн. грн. більше суми податкового боргу на кінець 2011 року;

□ 2012-2014 – протягом цього періоду значно знизилась суми списаного податкового боргу щодо податкових зобов'язань. За вісім місяців 2014 року було списано лише 1863,6 млн. грн.

Проаналізувавши можливі методи погашення податкового боргу, спостерігаємо значні дисбаланси та превалювання одних способів над іншими (табл. 4).

Проведені розрахунки в табл. 4 свідчать про те, що погашення податкового боргу за рахунок надходжень реальних коштів доволі незначне. В основному сума податкового боргу скорочується за рахунок його списання без відповідних надходжень до відповідних бюджетів. Окрім того, з кожним роком частка реальних надходжень у структурі погашення податкового боргу зменшується. Якщо у 2008 році така частка надходжень «живих коштів» у структурі погашення становила 70,9%, то уже в 2009-2010 вона сягала не більш ніж 38,2% та 30,7% відповідно. У 2011 році взагалі погашення податкового боргу за рахунок реальних надходжень становило абсолютний мінімум протягом аналізованого періоду. Децю кращою

була ситуація у 2012 році, коли за рахунок реальних надходжень було погашено 63,2%. Особливо напруженою була ситуація у 2013 році, адже через ліквідацію Департаменту погашення податкового боргу скорочення податкового боргу практично не відбувалось за рахунок вжитих заходів органами стягнення. На нашу думку, така ситуація є вкрай негативною з огляду на постійну дефіцитність бюджетних ресурсів у державі. Наявність такої заборгованості є вагомим резервом для наповнення бюджетів. Значні дисбаланси відзначаємо в розрізі способів погашення податкової заборгованості. Зокрема, основна сума коштів надходить не за рахунок самостійного погашення податкового боргу платниками податків, а шляхом примусового стягнення. Таким чином, частка погашення податкового боргу за рахунок застосування всіх заходів примусового характеру протягом останніх років доволі значна. Упродовж 2012 року вона сягнула 71,3%, тоді як протягом 2013-2014 – 61,0% та 69,7% відповідно.

Проведення дослідження дієвості способів та методів погашення податкового боргу свідчить про те, що скорочення боргу може відбуватись за рахунок самостійно сплаченої суми простроченого податкового зобов'язання, через вжиття примусових заходів стягнення та за рахунок списання податкового боргу. Здійснення аналізу погашення податкового боргу вказало на наявність значних дисбалансів у розрізі способів здійснення такого погашення. Виявлено, що вагома частка податкового боргу скорочується за рахунок списання заборгованості з податків та зборів без відповідних надходжень до бюджетів. На основі аналітичних показників доведено помилковість рішення щодо ліквідації в контролюючих органах підрозділу погашення податкового боргу.

Проведені розрахунки діяльності контролюючих органів в частинні погашення податкового боргу демонструють зниження ефективності їхньої роботи щодо застосування примусових заходів стягнення податкового боргу впродовж останніх років. Із прийняттям Податкового кодексу суттєво знизилась надходження від продажу майна, що перебуває в податковій заставі, та коштів, стягнутих з безготівкових рахунків підприємств, що обумовлено, на наш погляд, ускладненням процедури стягнення через необхідність отримання судового рішення на здійснення таких заходів.

У майбутніх дослідженнях основну увагу буде зосереджено на можливості скорочення податкового боргу шляхом підвищення ефективності застосування методів примусового стягнення з метою наповнення доходної частини бюджетів усіх рівнів.

The analysis of tax debt redemption demonstrated considerable disparity in the ways this redemption is executed. It is found that a significant part of tax debt is reduced due to tax levy debt relief with no correspondent payment to the budget. Given the analytical indicators, the decision on dissolving the tax debt redemption subdivision of controlling authorities in 2013 was proved to be a mistake.

The calculations made on the controlling authority activity about the tax debt redemption demonstrate the lower activity efficiency of these authorities regarding enforcement measures of tax debt collection within recent years. Upon the adoption of the Tax Code of Ukraine, the revenues from sales of property under tax lien became significantly lower, so did

the money collected form noncash accounts of enterprises. We believe this changed occurred because of a more complex procedure of money recovery, and requirement to obtain a court decision to execute such actions.

ПОЯСНЕННЯ

* Таблиці та рисунки складено автором за даними [7].

** У 2013 році у структурі Міндоходів було ліквідовано департамент погашення податкового боргу, тому представлено показники лише станом на 01.05.2014 року.

ЛІТЕРАТУРА

1. Головач А.В. Правові засади регулювання податкового боргу в Україні: монографія / А.В. Головач, О.В. Онишко, Д.Г. Мулявка. Нац. ун-т ДПС України. – Ірпінь. – 2011. – 174 с.
2. Бортняк В. А. Механізм стягнення податкового боргу (адміністративно правовий аспект): автореферат дис. на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: 12.00.07 / В. А. Бортняк НУДПСУ. – Ірпінь, 2008. – 18 с.
3. Тимченко О. М. Податковий борг в Україні: мінімізація ризиків та ефективність менеджменту: дис... д-ра екон. наук: 08.00.08 / О. М. Тимченко. – К., 2010. – 431 с.
4. Яковлева А.М. Мінімізація податкового боргу: фінансові ефекти та адміністративні важелі: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / А. М. Яковлева; ПВНЗ «Європ. ун-т». – К., 2012. – 20 с.
5. Туник Ю.І. Процедура погашення податкового боргу: визначення поняття // Ю.І. Туник // Часопис Академії адвокатури України. – 2012. – №15. – С. 1-5.
6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-17 із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
7. Офіційний сайт Державної фінансової служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua>.
8. Тарасенко В. Погашення податкового боргу платника податків та застосування адміністративного арешту майна за зверненнями податкових органів згідно з Податковим кодексом України. / Тарасенко В., Мороз Я. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfin.com.ua/taxes/-/koment_borg.html.
9. Наказ Міндоходів № 571 «Про затвердження Порядку проведення цільових аукціонів з продажу майна платника податків, яке перебуває у податковій заставі» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1850-13>.

REFERENCES

1. Holovach A.V., Onyshko O.V., Mulyavka D.H. Pravovi zasady rehulyuvannya podatkovoho borhu v Ukraini [The legal framework of governing the tax debt in Ukraine]. Nats. un-t DPS Ukrainy, Irpin', 2011, 174 p. [in Ukrainian].
2. Bortnyak V.A. Mekhanizm styahnennya podatkovoho borhu (administrativno pravovyy aspekt) [Mechanism of tax debt collection (administrative and legal aspects)]. NUDPSU, Irpin', 2008, 18 p. [in Ukrainian].
3. Tymchenko O.M. Podatkovyy borh v Ukraini: minimizatsiya ryzkyv ta efektyvnist' menedzhmentu [Tax debt in Ukraine: minimization of risks and the effectiveness of management]. Kyiv, 2010, 431 p. [in Ukrainian].
4. Yakovlyeva A.M. Minimizatsiya podatkovoho borhu: fiskal'ni efekty ta administrativni vazheli [Minimizing the tax debt, fiscal effects and administrative leverages]. PVNZ "Yevrop. un-t", Kyiv, 2012, 20 p. [in Ukrainian].
5. Tynuk Yu.I. Protseadura pohashennya podatkovoho borhu: vyznachennya ponyattya [The procedure of tax debt paying off: definition]. Chasopys Akademiyi advokatury Ukrainy, 2012, no. 15, pp. 1-5 [in Ukrainian].
6. The Tax Code of Ukraine of 02.12.2010 no. 2755-17, amended. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian].
7. The official website of the State Fiscal Service of Ukraine. Available at: <http://sfs.gov.ua> [in Ukrainian].
8. Tarasenko V., Moroz Ya. Pohashennya podatkovoho borhu platnyka podatktiv ta zastosuvannya administrativnoho areshthu mayna za zvernennnyamy podatkovykh orhaniv z hidno z Podatkovym kodeksom Ukrainy [Repayment of the tax debt of the taxpayer and the use of administrative detention of property by appeals of tax authorities according to the Tax Code of Ukraine]. Available at: http://minfin.com.ua/taxes/-/koment_borg.html [in Ukrainian].
9. The Order of the Ministry of Revenues no. 571 "On approval of the target auction for sale of property of the taxpayer, which is in tax lien". Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1850-13> [in Ukrainian].

Український журнал «ЕКОНОМІСТ» з 2011 року представлений у міжнародній економічній наукометричній базі RePEc. У зв'язку з розширенням розміщення публікацій в RePEc з 2013 року змінюються вимоги до змісту статей. Уважно слідкуйте за інформацією в наступних номерах журналу і на сайті <http://ua-ekonomist.com>