

2017 р. № 643 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 25 жовтня 2019 р. № 454). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1191-19#Text>

DOI <https://doi.org/10.30525/978-9934-26-558-7-20>

MECHANISM OF LEGAL REGULATION OF TAX DUTY ENFORCEMENT

МЕХАНІЗМ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ ПОДАТКОВОГО ОБОВ'ЯЗКУ

Triasov D. A.

*Postgraduate Student at the Department
of Constitutional, International Law
and Public Law Disciplines
Kyiv University of Intellectual Property
and Law National University
«Odessa Law Academy»
Kyiv, Ukraine*

Трясов Д. А.

*аспірант кафедри конституційного,
міжнародного права
та публічно-правових дисциплін
Київський університет
інтелектуальної власності та права
Національного університету
«Одеська юридична академія»
м. Київ, Україна*

Проблематика визначення поняття механізму правового регулювання забезпечення виконання податкового обов'язку є досить складною та актуальною, а її розв'язання має суттєве теоретичне і практичне значення. Незважаючи на тривале існування цієї проблеми, до сьогодні немає однозначного розуміння податкового обов'язку ні в законодавстві як України, так і сусідніх з нею держав. Подібна невизначеність зумовлює колізії між нормами податкового законодавства, призводить до протиріч при їх тлумаченні і застосуванні.

Зміст податкового обов'язку визначається насамперед імперативними методами фінансово-правового регулювання, особливостями відносин, що складаються між суб'єктами з приводу сплати податків і зборів. Державне керування у сфері фінансів вимагає підпорядкування суб'єкта вимозі уповноваженої особи, а точніше – вимозі органів, які здійснюють фінансову діяльність держави. Саме тому правове регулювання відносин у сфері фінансової діяльності держави орієнтовано на односторонні владні розпорядження державних органів щодо суб'єктів, які беруть участь у фінансовій діяльності держави. Владність розпоряджень державних органів виявляється насамперед у тому, що

вони приймають рішення, обов'язкові для іншої сторони правовідносин, і ці рішення приймають у межах повноважень, що делеговані органу саме державою [2].

Характерною рисою податково-правового регулювання є юридична нерівність суб'єктів податкового права. Юридична нерівність як риса податково-правового регулювання базується на нееквівалентній природі фінансових відносин, що відбито в змісті й структурі прав і обов'язків суб'єктів податкового права, коли одні суб'єкти мають юридично владні повноваження стосовно інших. Держава чи уповноважений нею орган реалізує свою компетенцію через владні розпорядження, тоді як інша сторона реалізує компетенцію, що залежить від компетенції владної сторони правовідносин.

Податкові правовідносини регулюють систему відносин між суб'єктами. Особливості таких відносин визначаються державним примусом, специфічними санкціями. Наприклад, при порушенні платником податкового обов'язку податковий орган має право обов'язок застосовувати певні санкції.

Невиконання цього з боку податкового органу вважають невиконанням функцій, якими ці органи наділені державою. Таке застосування державного примусу фактично виступає як правообов'язок компетентного органу. Інша сторона податкових правовідносин у разі правопорушення характеризується обов'язком ви-пробувати примусовий захід, хоча це може доповнюватися низ-кою прав і обов'язків, що впливають з безумовного обов'язку сплати податку і залежать від цього.

Обов'язки суб'єктів у податкових правовідносинах є стабільними, закріплюються насамперед у нормативному фінансово-правовому акті. Навіть тоді, коли обов'язок суб'єктів встановлюється актами індивідуального регулювання, його зміст вис-тупає як деталізація вимог, що містяться в нормативних актах.

До особливостей обов'язків, що впливають з податкових правовідносин, можна віднести також їх складний характер. Іншими словами, сам обов'язок підлеглого суб'єкта становить найчастіше систему обов'язків.

Наприклад, податковий обов'язок платника реалізується через обов'язок ведення податкового обліку, обов'язок сплати податків і зборів, обов'язок податкової звітності.

Зазначене зумовлює необхідність проведення дослідження проблем забезпечення виконання податкового обов'язку. Розв'язання питань, які при цьому виникають, доцільно здійснювати шляхом аналізу та вдосконалення існуючих правових механізмів забезпечення виконання податкового обов'язку.

Адже належне законодавче врегулювання способів забезпечення виконання податкового обов'язку є запорукою своєчасного та повного надходження коштів до відповідних бюджетів. При цьому, варто враховувати, що застосування способів забезпечення виконання податкового обов'язку є похідним від факту його порушення, зокрема, в частині своєчасності виконання обов'язку зі сплати податків і зборів.

Так, відповідно до статті 36 Податкового кодексу України податковим обов'язком визнається обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені цим Кодексом, законами з питань митної справи [1].

Механізм забезпечення виконання податкового обов'язку спрямований винятково на сплату податків і зборів. Якщо податковий обов'язок у широкому розумінні охоплює обов'язок з ведення податкового обліку, сплати податків і зборів, подання податкової звітності, то способи забезпечення виконання податкового обов'язку стосуються гарантій реалізації податкового обов'язку лише в частині сплати сум податків і зборів [3]. У свою чергу, способи, що забезпечують сплату податкових платежів, передбачають забезпечення як безпосередньо суми самих платежів, так і компенсацію втрат бюджетів від несвоечасної сплати податків і зборів (сплата штрафу, пені), а також витрат на примусове виконання податкового обов'язку. Чинним законодавством також передбачено повернення платнику відповідно суми грошового зобов'язання, що помилково та/або надміру сплачені, крім випадків наявності у такого платника податкового боргу. На сьогоднішній ПК України передбачено такі способи забезпечення виконання податкового обов'язку: **податкова застава; пеня; адміністративний арешт майна платника податків**. Механізм забезпечення виконання податкового обов'язку спрямований винятково на сплату податків і зборів. Якщо в широкому розумінні податковий обов'язок охоплює обов'язок з ведення податкового обліку, сплати податків і зборів, подання податкової звітності [4], то способи забезпечення виконання податкового обов'язку стосуються гарантій реалізації податкового обов'язку лише в частині сплати сум податків і зборів, що забезпечується додатковими гарантіями, які примушують платника податків виконувати податковий обов'язок повною мірою й у встановлений законодавством термін. У свою чергу, способи забезпечення сплати податків і зборів передбачають як безпосередньо суми податкових платежів, так і компенсацію втрат бюджетів від несвоечасної сплати податків і зборів, а також витрат на примусове виконання податкового обов'язку. Саме тому бажано своєчасно виконувати податковий обов'язок.

Податкова застава – один з найефективніших засобів забезпечення виконання обов'язку, адже при її застосуванні обмежуються права платника податків щодо розпорядження власним майном, а це, у свою чергу, негативно впливає на здійснення ним подальшої фінансово-господарської діяльності.

Відповідно до підпункту 14.1.155 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України податкова застава – спосіб забезпечення сплати платником податків грошового зобов'язання та пені, не сплачених таким платником у строк, визначений цим Кодексом. Податкова застава виникає на підставах, встановлених цим Кодексом.

У разі невиконання платником податків грошового зобов'язання, забезпеченого податковою заставою, орган стягнення у порядку, визначеному цим Кодексом, звертає стягнення на майно такого платника, що є предметом податкової застави.

Щодо пені, то пеня належить до міжгалузевих правових категорій, що використовуються з метою регулювання відносин, обов'язковою ознакою яких є майновий характер. У зобов'язальних відносинах, врегульованих нормами цивільного права, пеня нараховується у зв'язку з порушенням боржником встановленого терміну виконання зобов'язання. У податковому праві поява пені стала закономірним результатом розвитку податкової системи від натурального обкладення до грошового, що зумовило необхідність привнесення у сферу податкових відносин компенсаційних засад, які забезпечують «ціннісний зміст» грошового зобов'язання.

Пеня – сума коштів у вигляді відсотків, нарахована на суми податкових зобов'язань та/або на суми штрафних (фінансових) санкцій, не сплачених у встановлені законодавством строки, а також нарахована в інших випадках та порядку, передбачених Податковим кодексом України або іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Отже, таке визначення підкреслює покараний характер цього засобу забезпечення виконання грошових зобов'язань та погашення податкового боргу.

Процедура застосування **адміністративного арешту майна платника податків** (далі – арешт майна) як виключний спосіб забезпечення виконання податкового обов'язку або погашення податкового боргу регулюється ст. 94 ПК України.

Арешт майна полягає у забороні платнику податків вчиняти дії щодо свого майна, яке підлягає арешту, крім дій з його охорони, збереження і підтримки у належному функціональному та якісному стані. Арешт майна може бути застосовано, якщо з'ясується одна з таких обставин: 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 перевірки за наявності законних підстав для її проведення або від допуску посадових осіб органу ДПС; відсутні документи, що підтверджують державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців відповідно до закону, дозволи (ліцензії) на здійснення господарської діяльності, торгові патенти, сертифікати відповідності реєстраторів розрахункових операцій; відсутня реєстрація особи як платника податків в органі ДПС, якщо така реєстрація є обов'язковою відповідно до податкового законодавства, 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.

Арешт може бути накладено контролюючим органом на будь-яке майно платника податків, крім майна, на яке не може бути звернено стягнення відповідно до закону, та коштів на рахунку платника податків.

Література:

1. Податковий кодекс України: Закон від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI : [Електронний ресурс]. Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
2. Кучерявенко М. П. Податкове право : навч. посібник. Харків : Право, 2004. 378 с.
3. Гетманець О. П., Шуміла О. М. Податкове право України : навч. посібник. Київ : Право, 2013. 427 с.
4. Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильник та ін. ; за ред. проф. М. П. Кучерявенка. К. : Юрінком Інтер, 2003. 400 с.