

А.М. Тимченко – здобувач кафедри фінансового права
Національного університету державної податкової служби України;
науковий керівник – канд. юрид. наук, доц. кафедри фінансового права
Національної юридичної академії України ім. Ярослава Мудрого **О.А. Лукашев**

ПРОБЛЕМИ ЗАХИСТУ ПРАВ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ПРИ ЗАСТОСУВАННІ ПРИМУСОВИХ ЗАХОДІВ

Відповідно до ч.1 ст.67 Конституції України кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [1]. Конституційний Суд України в Рішенні від 24.03.2005 № 2-рп/2005 зазначив, що виконання конституційного обов'язку, передбаченого статтею 67 Конституції України, реалізується сплатою кожним податків і зборів. Встановлення системи оподаткування, податків і зборів, їх розмірів та порядку сплати є виключно прерогативою закону. При унормуванні цих суспільних відносин держава має право визначати механізми, які забезпечують платником належну сплату податків і зборів [3]. У разі неналежного виконання податкового обов'язку до платників застосовуються заходи податкового примусу, якими є забезпечувальні заходи (податкова застава, адміністративний арешт активів платника податків, пеня), примусове стягнення активів платника податків, а також штраф як міра податкової відповідальності.

Застосування примусових заходів до платників податків є ефективним способом забезпечення податкових надходжень публічних грошових фондів. Важливого теоретичного і практичного значення набуває проблема захисту прав платників податків у процесі застосування до них примусових заходів, адже їх застосування означає створення організаційно-майнових обмежень. В умовах правової держави такі обмеження повинні ґрунтуватися на законі, відповідати Конституції України.

Одним із примусових забезпечувальних заходів є запроваджений Законом України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” (далі – Закон України № 2181-III) інститут податкової застави. Відповідно до п. 1.17 ст. 1 Закону України № 2181-III податкова застава є способом забезпечення податкового зобов'язання платника податків, не погашеного у строк [2]. Сутність податкової застави полягає у запровадженні на певний строк особливого порядку розпорядження платником податків своїми активами.

Предметом перевірки Конституційного Суду України у справі № 1-9/2005 стали положення абзацу другого п.п. 8.2.1 п. 8.2 ст. 8 Закону України № 2181-III, яким передбачено, що підставою виникнення права податкової застави є неподання або несвоєчасне подання платником податків податкової декларації. У Рішенні від 24.03.2005 № 2-рп/2005 орган конституційної юрисдикції звернув увагу на те, що тим самим законодавець фактично прирівнює неподання або несвоєчасне подання податкової декларації до факту несплати податкового зобов'язання. Але зазначена підстава ще не свідчить про існування податкового зобов'язання у платника податків, а тим більше про виникнення податкового боргу. Встановлюючи

таку підставу для запровадження податкової застави, законодавець не врахував наявність чи відсутність існування податкового зобов'язання, а також наслідки, які можуть настати для платника податків у разі неподання або несвоєчасного подання податкової декларації і неправомірно обмежити право останнього розпоряджатися своєю власністю, що порушує ч. 1 ст. 41 Конституції України. Це дає можливість Конституційному Суду України визнати таким, що не відповідає Основному Закону України, положення абзацу другого п.п. 8.2.1 п. 8.2 ст. 8 Закону України № 2181-III.

Інше положення, що стало предметом перевірки його конституційності – передбачене п.п. 8.2.2 п. 8.2 ст. 8 Закону України № 2181-III поширення права податкової застави на будь-які види активів платника податків, які перебували на момент виникнення такого права в його власності (повному господарському віданні), а також на будь-які інші активи, на які платник податків набуде прав власності у майбутньому, до моменту погашення його податкових зобов'язань або податкового боргу.

На думку Конституційного Суду України, розмір податкової застави виходячи із загальних принципів права повинен відповідати сумі податкового зобов'язання, що забезпечувало б конституційну вимогу справедливості та розмірності. Розмірність як елемент принципу справедливості передбачає встановлення публічно-правового обмеження розпорядження активами платника податків за несплату чи несвоєчасну сплату податкового зобов'язання та диференціювання такого обмеження залежно від розміру несплати платником податкового боргу.

Забезпечення надходження до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів має здійснюватися шляхом запровадження податкової застави на активи платника податків у такому розмірі, який би забезпечував гарантоване відшкодування державі несплачених податків у повному обсязі.

Поширення права податкової застави на будь-які види активів платника податків, яка перевищує суму податкового зобов'язання чи податкового боргу, може призвести до позбавлення такого платника не тільки прибутків, а й інших активів, ставлячи під загрозу його подальшу підприємницьку діяльність аж до її припинення. З огляду на викладене положення п.п. 8.2.2 п. 8.2 ст. 8 Закону України № 2181-III, яке передбачає можливість поширення права податкової застави на будь-які види активів платника податків незалежно від суми податкового боргу, порушує справедливе вирішення питань застосування права податкової застави (статті 8, 42 Конституції України), тобто є неконституційним [3].

Література

1. Конституція України [Текст] від 26 червня 1996 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
2. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами [Текст] : Закон України від 21 грудня 2000 № 2181-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.
3. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 48 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України

(конституційності) положень пункту 1.17 статті 1, статті 8 Закону України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” [Текст] // Офіційний вісник України. – 2005. – № 13. – Ст. 299.