

ПРАВОВИЙ РЕЖИМ ПОДАТКОВИХ УГОД ЯК СПЕЦИФІЧНОГО ВИДУ АДМІНІСТРАТИВНИХ ДОГОВОРІВ

На сучасному етапі свого розвитку адміністративно-правовою доктриною вже зроблені кроки щодо осмислення змістовного навантаження терміну “адміністративний договір”, визначення його ознак, сфери використання тощо. Актуальною проблемою є визначення змістовної характеристики правового режиму податкових угод як специфічного виду адміністративних договорів, до яких можна віднести договір про розстрочення відстрочення (відстрочення) податкових зобов’язань та застосування податкового компромісу, договірний характер якого хоча й не встановлений законодавцем, проте чітко простежується при аналізі нормативно-правового забезпечення його застосування.

Отже, Д.Н. Бахрах представляє структуру правового режиму у такому вигляді: носі режиму, режимні правові засоби, режимні правила, правові статуси суб’єктів режимного регулювання, систему організаційно-юридичних гарантій [1, с. 457]. М.І. Матузов та О.В. Малько вказують, що структура правового режиму, окрім елементів механізму правового регулювання, в рамках якого він реалізується, включає наступні складові: суб’єкти, їх правові статуси, об’єкти, методи взаємозв’язку конкретних видів суб’єктів з об’єктами, систему гарантій.[2, с. 66].

Пропонуємо охарактеризувати кожен з названих елементів стосовно правового режиму податкових угод як специфічного виду адміністративних договорів.

Отже, об’єктом (носієм правового режиму) можуть виступати певні території, правові утворення та інститути, організації, соціальні процеси, предмети матеріального світу, різні види діяльності, в тому числі адміністративна діяльність. Як підкреслює Д.Н. Бахрах можливість виступати носієм того чи іншого режиму підлягає об’єктивному виявленню, оскільки він покликаний сприяти розкриттю соціального призначення об’єкта [1, с. 457]. Відповідно, об’єктом правового режиму застосування адміністративного договору органами ДПС є у найбільш загальному розумінні є адміністративний договір, у більш вузькому – кожен з видів адміністративного договору окремо (правовий режим застосування розстрочення (відстрочення) податкових платежів, правовий режим застосування податкового компромісу).

Суб’єктами (або учасниками) правових режимів є фізичні чи юридичні особи пов’язані з об’єктом (носієм) режиму та зобов’язані дотримуватись режимних правил. Д.Н. Бахрах підкреслює, що в якості спеціальних суб’єктів виступають державні та муніципальні органи та їх посадові особи, забезпечують дотримання встановлених режимних правил [1, с. 458]. Отже, обов’язковим суб’єктом правового режиму податкових угод є відповідний

податковий орган (орган ДПС, митний орган) чи його посадова особа. Іншими суб'єктами виступатимуть платники податків. Слід підкреслити, що відповідний податковий орган і буде спеціальним суб'єктом, що забезпечує виконання режимних правил.

Укладання податкових угод з боку податкового органу можливе лише у межах його компетенції та такою посадовою особою, яка має спеціальні повноваження: керівником органу управління або іншою посадовою особою за спеціальною довіреністю [3, с. 463].

Наступним елементом правового режиму є режимні правові засоби. Режимними правовими засобами є нормативні приписи, акти реалізації прав та обов'язків суб'єктів, правозастосовні акти, заходи заохочення та примусу, методи та прийоми адміністративної діяльності, а також правові принципи та положення, що визначають функціонально-цільове призначення режиму [1, 457-458], яке може бути обмежуючим чи стимулюючим. На основі мети (призначення) правового режиму обираються і режимні правила, які є ядром будь-якого режиму та представляють собою особливе сполучення правових засобів, що утворюють нормативну модель поведінки та регламентують порядок реалізації суб'єктивних прав, повноважень, обмежень, виконання обов'язків. Режимні правила забезпечують відповідність діяльності учасників правовідносин заявленим цілям та статусу правового режиму [1, с. 458]. О.В. Дьомін зазначав, що державний контрагент в адміністративному договорі повинен мати певні переваги та прерогативи, які випливають з його правового положення суб'єкта, що реалізує публічний інтерес [4, с. 38]. О.В. Дьомін припускає, що зміни до адміністративного договору, внесені в односторонньому порядку можуть полягати й у накладенні нових обов'язків на контрагента, який не вправі відмовитись від їх виконання [4, с. 38]. Ю.М. Старілов ж зазначає, що внесення змін в односторонньому порядку не повинно порушувати фінансових та інших істотних умов договору [3, с. 463]. Виходячи з вище викладеного, податковий орган має право вносити зміни, які не порушують істотних умов договору (наприклад, сума розстрочення (відстрочення) податкового зобов'язання та сам вид такого платежу) в адміністративний договір в односторонньому порядку, але з обов'язковим повідомленням іншої сторони договору за визначеною у договорі строк. При чому таке повідомлення повинне відбуватися до набрання чинності змін у договорі. Покладення ж додаткового обов'язку можливе лише у випадку зміни нормативних актів вищого ніж відповідний орган ДПС рівня, з яких витікатиме нагальна необхідність внесення таких змін. Стосовно права державного контрагенту в односторонньому порядку без звернення до суду припинити договір у разі невиконання або неналежного виконання договору контрагентом [4, с. 38], слід зазначити, що випадки одностороннього розірвання податкових угод повинні бути закріплені нормативно та про дубльовані у тексті договору. О.В. Дьомін також висловлює думку про те, що державний контрагент має право відмовитись від договору та перекласти його виконання за своїм вибором на іншу особу, якщо попередній

контрагент порушує договір або не має можливості його виконати [4, с. 38]. Але укладання податкових угод, пов'язане зі сплатою податкового зобов'язання індивідуально визначеного стосовно конкретного платника податків, тому перекладення виконання податкового зобов'язання на іншу особу неможливе.

Система юридичних гарантій відповідає за стійкість режимних правил, їх фактичне виконання, усунення можливих порушень. До неї відносяться система органів та посадових осіб, що наділені повноваження по забезпеченню режиму, сукупність юридичних санкцій за порушення вимог режиму, інші засоби захисту, організаційні заходи, пов'язані із встановленням режиму, інформаційно-технічні засоби [1, с. 458-459]. Сюди можна віднести обов'язкову письмову форму для будь-яких видів адміністративного договору, необхідність отримання дозволу третіх осіб або інших органів управління на укладення адміністративного договору, якщо його зміст безпосередньо впливає на статус цих суб'єктів, повноваження податкових органів по оперативному контролю за виконанням договору невіддільним контрагентом [4, с. 39; 3, с. 463] При чому способи здійснення контрольних функцій повинні бути встановлені в самому договорі [3, с. 463]. Також дослідники вказують на право державного контрагенту безпосередньо в безспірному порядку накладати стягнення на невіддільного контрагента в адміністративному договорі, якщо він порушує чи не виконує закріплені у договорі зобов'язання, при чому такі санкції повинні бути передбачені у договорі [4, с. 38, 3, с. 463]. У податкових угодах найбільш ефективним будуть саме фінансові санкції, оскільки такий адміністративний договір має додатковий зміст – майновий (сплату податкового зобов'язання, зменшення податкового тиску).

У даному дослідженні ми окреслили лише загальні положення правового режиму податкових угод як специфічного виду адміністративного договору, яке потребує подальшого удосконалення у працях вчених.

Література

1. Административное право : учебник для ВУЗов [Текст] / Д. Н. Бахрах, Б. В. Российский, Ю. Н. Стариков ; [2-е изд, изм. и доп.]. – М. : Норма. – 2005. – 800 с.
2. Матузов, Н. И. Политико-правовые режимы: актуальные аспекты [Текст] / Н. И. Матузов, А. В. Малько // Общественные науки и современность. – 1997. – № 1. – С. 63–71.
3. Стариков, Ю. Н. Курс общего административного права [Текст] : в 3 т. / Ю. Н. Стариков. – М. : НОРМА (НОРМА-ИНФРА-М), 2002 – Т. II : Государственная служба. Управленческие действия. Правовые акты управления. Административная юстиция. – 2002. – 600 с.
4. Демин, А. В. Общие вопросы теории административного договора [Текст] / А. В. Демин. – Красноярск : Изд-во Красноярского гос. ун-та, 1998. – 93 с.

Біла, В.Р. Правовий режим податкових угод як специфічного виду адміністративних договорів [Текст] / В.Р. Біла // Актуальні проблеми правового регулювання фінансово-кредитних відносин в умовах кризи: практика правозастосування і шляхи її вдосконалення: зб. тез доповідей за матеріалами Міжнародної науково-практичної конференції (4-5 червня 2010 р., м. Суми). - Суми: УАБС НБУ, 2010. - С. 205-208.