



*Чинчин М. М.,
здобувач,
Національний університет ДПС України*

ОСОБЛИВОСТІ АДМІНІСТРУВАННЯ ПРОЦЕДУР ЗАСТОСУВАННЯ ДО ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ ШТРАФНИХ САНКЦІЙ ЗА ВІДЧУЖЕННЯ АКТИВІВ, ЩО ПЕРЕБУВАЮТЬ У ПОДАТКОВІЙ ЗАСТАВІ, БЕЗ ПОПЕРЕДНЬОГО УЗГОДЖЕННЯ З ПОДАТКОВИМ ОРГАНОМ

Застосування штрафних санкцій за відчуження активів, які перебувають у податковій заставі, передбачає специфічну процедуру. Перш за все, треба з'ясувати, який характер повинна мати ця процедура: дозвільний чи узгоджувальний, яким чином повинна враховуватися позиція платника та владного органу. Відповідно до пункту 8.1 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», з метою захисту інтересів бюджетних споживачів активи платника податків, що має податковий борг, передаються у податкову заставу [1]. Аналіз судової практики Верховного Суду України показав, що суди, розглядаючи справи про відчуження активів, що перебувають у податковій заставі, без попереднього узгодження з податковим органом, неповно з'ясовують наявність підстав для поширення податкової застави на всі активи позивача, її зміст, дату виникнення відповідного права і межі її застосування.

Підкреслюється, що в деяких випадках не враховується при вирішенні відповідного типу спорів рішення Конституційного Суду України № 2-рп/2005, яким було визнано неконституційним підпункт 8.2.2 пункту 8.2 статті 8 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» [4] в частині поширення права податкової застави на будь-які види активів платника податків без урахування суми його податкового боргу. Водночас Конституційний Суд України, постановляючи згадане рішення, зазначив, що поширення на будь-які види активів платника податків права податкової застави, 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. У зв'язку з цим, а також урахуовуючи загальні принципи права та конституційні вимоги розмірності і справедливості, розмір податкової застави не може суттєво перевищувати розмір податкового боргу.

Помилковим є також посилення Вишого адміністративного суду України на те, що положення підпункту 8.2.2 пункту 8.2 статті 8 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» втратили чинність із дня прийняття Конституційним Судом України рішення від 24 березня 2005 року [6], а тому право податкової застави на активи боржників з урахуванням їх сум податкового боргу стосується тих платників податків, активи яких передаються у податкову заставу з 24 березня 2005 року. У разі, якщо активи платника податків потрапили у податкову заставу до вказаної дати, право податкової застави поширюється на будь-які види активів платника податків без урахування суми його податкового боргу.

Верховним Судом України [2] додатково наголошено на необхідності у врахуванні співмірності обсягу податкової застави з розміром податкового боргу платника податків у справі за позовом відкритого акціонерного товариства «Київхімволокно» до Державної податкової інспекції у Деснянському районі м. Києва про визнання недійсним податкового повідомлення-рішення. При цьому в постанові, що розглядаються серед іншого, Верховний Суд України визначив необхідний, на його думку, порядок дій податкового органу після ухвалення

Конституційним Судом України рішення про непоширення податкової застави на все майно платника податків.

Верховний Суд України зазначив таке. До податкової застави було включено всі активи позивача, а відповідач після прийняття рішення Конституційного Суду України від 24 березня 2005 року не провів опису активів позивача, що перебувають у податковій заставі, тоді як для досягнення критерію співрозмірності між податковим зобов'язанням і сумою активів, що перебувають у податковій заставі, повинен був це зробити.

Ще одним проблемним питанням у цій категорії спорів є форма акта, яким застосовується штраф за протиправне відчуження активів, що перебували у податковій заставі. У постанові Верховного Суду України [3] у справі за позовом Комунального підприємства «Експлуатаційне лінійне управління автомобільних шляхів» до Спеціалізованої державної податкової інспекції по роботі з великими платниками податків у м. Запоріжжі про скасування податкового повідомлення-рішення зазначено таке. Суди не дали правової оцінки дотримання відповідачем положень законів щодо форми акта ненормативного характеру, яким накладені штрафні санкції (штраф) за відчуження активів, що перебували у податковій заставі.

Податкове повідомлення-рішення є письмовим повідомленням контролюючих та податкових органів про обов'язок платника податків сплатити суму податкового зобов'язання та погасити суму податкового боргу. Ця форма акта ненормативного характеру може застосовуватися лише щодо обов'язків зі сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), визначених у статтях 14 та 15 Закону України «Про систему оподаткування» [5] у випадках, передбачених підпунктом 4.2.2 пункту 4.2 статті 4 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», вичерпний перелік яких не може бути розширено за ініціативи податкового органу, хоча їх сплата (стягнення) пунктом 17.3 статті 17 згаданого Закону прирівняна до сплати податків. Причиною виникнення різної судової практики у даному питанні було буквально застосування адміністративними судами норми частини другої статті 152 Конституції України, відповідно до якої закони, інші правові акти або їх окремі положення, що визнані неконституційними, втрачають чинність з дня ухвалення Конституційним Судом України рішення про їх неконституційність.

При цьому судами була врахована відсутність у рішенні Конституційного Суду України № 2-рп/2005 застереження щодо поширення його на правовідносини, що виникли до його прийняття. Разом з тим Верховний Суд України виходив не лише з буквального змісту зазначених норм, а також і з мотивів, що були наведені Конституційним Судом України під час прийняття вказаного рішення.

Список використаної літератури

1. Інформаційний лист Вищого адміністративного суду України: від 20.07.2010 р. № 1112/11/13-10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.vasu.gov.ua>.
2. Інформаційний лист Вищого адміністративного суду України: від 30.03.2010 р. № 421/11/13-10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.vasu.gov.ua>.
3. Постанова Верховного Суду України: від 17.02.2009 р. у справі № 21-1643 во08 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/3278156>
4. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами: закон України: від 21.12.2000 р. № 2181-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.
5. Про систему оподаткування: закон України: від 25.06.1991 р. № 1251-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 39. – Ст. 510.
6. 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» (справа про податкову заставу): від 24.03.2005 р. № 2-рп/2005 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 13. – Ст. 674.