

## ГАРАНТІЇ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ ПЛАТНИКОМ ПОДАТКІВ СВОЇХ ОBOB'ЯЗКІВ

**С.В. СЛЮСАРЕНКО, кандидат юридичних наук, доцент,  
Н.В. ГЕРЕГА, студентка 4 курсу юридичного факультету,  
Національний університет  
біоресурсів і природокористування України**

*У статті визначено основні засоби та особливості забезпечення виконання платником податків своїх обов'язків. Розкрито поняття, зміст та види податкової застави, поручительства, адміністративного арешту майна, примусового стягнення коштів та продажу майна, що перебуває у податковій заставі.*

**Податкова застава, поручительство, арешт майна, стягнення коштів, продаж майна.**

На жаль, на сьогодні стан економічної безпеки України залишається надзвичайно складним, зокрема внаслідок масових ухилень від сплати податків. Встановлення відповідальності за порушення податкового законодавства не може повністю забезпечити виконання платником податків своїх обов'язків. Тому надзвичайно потрібним є досконаліше вивчення і ширше введення в практику спеціальних забезпечувальних заходів.

Забезпечення зобов'язань є одним із чинників їх належного виконання. Від того, які способи забезпечення зобов'язань передбачаються законодавством, залежить задоволення вимог кредиторів. У податкових зобов'язаннях кредитором виступає держава, тому дослідження способів виконання зобов'язань щодо сплати податків та інших платежів має досить важливе значення як для правотворчої та правозастосовної діяльності, так і для науки фінансового права [1, с. 289].

**Метою** статті є дослідження правових особливостей застосування засобів забезпечення виконання платником податків своїх обов'язків.

Податкові відносини є видом фінансових, тому вони побудовані на принципах влади і підпорядкування, регулюються імперативним методом, який має категоричний характер, шляхом владних розпоряджень з боку держави.

Відповідно до ст. 8 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) в Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори [2]. Також згідно з постановою Пленуму Верховної Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15 усі платежі підлягають сплаті до відповідних бюджетів та державних цільових фондів [3].

Виконання обов'язку зі сплати податків і зборів ґрунтується на кількох факторах, серед яких слід виділити такі: рівень правової культури та податкової дисципліни платника податків; потенційна можливість застосування державного примусу в разі порушення норм податкового законодавства.

У податковому праві забезпечувальні заходи спрямовані на виконання конституційного обов'язку платників податків. Вони виступають як додаткові гарантії публічних майнових інтересів держави й органів місцевого самоврядування в частині забезпечення надходжень до бюджетів і державних цільових фондів. Разом із тим забезпечувальні заходи слід розглядати як додаткові (негативні) стимули для платників податків, адже сплата суми податкового боргу дає їм змогу нормалізувати власну фінансово-господарську діяльність.

Сутність способів забезпечення виконання обов'язку зі сплати податків і зборів зумовлена владно-майною природою податкових правовідносин. У разі порушення власних майнових інтересів (при несплаті податків) держава в особі податкових органів використовує передбачені законодавством владні повноваження з метою імперативного забезпечення реалізації податкового обов'язку та відновлення порушеного суб'єктивного права [4, с. 144].

На думку Б. М. Гонгала, «усвідомлення суб'єктом факту існування забезпечувальних заходів додає впевненості у здійсненості його права, захищеності його інтересу. Водночас вже тільки наявність забезпечувальних заходів стимулює осіб, зобов'язаних виконувати свої обов'язки. Таким чином забезпечується суб'єктивне право, захищається інтерес уповноваженої особи» [5].

Забезпечення виконання податкового обов'язку має й деякі принципові особливості.

1. Забезпечення виконання податкового обов'язку стосується насамперед сплати податків та зборів. Якщо податковий обов'язок у широкому значенні охоплює обов'язок з обчислення, сплати податків та зборів, податкової звітності, то способи забезпечення виконання податкового обов'язку стосуються гарантій податкового обов'язку у вузькому значенні стосовно сплати сум податків і зборів.

2. У системі гарантій, що забезпечують надходження податків та зборів у бюджети, виняткове місце належить державі як власникові податкових надходжень, що забезпечує підстави належного й безумовного виконання певних дій зобов'язаною стороною – платником податків.

3. Виконання обов'язків зі сплати податків та зборів забезпечується саме додатковими гарантіями податкових органів, які примушують платника податків до виконання податкового обов'язку повною мірою і у встановлений строк.

4. Забезпечення виконання обов'язку зі сплати податків та зборів можливе за рахунок коштів і майна платника податків.

5. Способи, що забезпечують сплату податків та зборів, містять як суми безпосередньо податкових платежів, так і компенсацію втрат бюджетів від несвоєчасної сплати податків та зборів, а також витрат на примусове виконання податкового обов'язку [1, с. 282].

Основними засобами забезпечення виконання платником податків своїх обов'язків є:

- податкова застава;
- поручительство;
- адміністративний арешт майна;

– примусове стягнення коштів та продаж майна, що перебуває у податковій заставі.

Податкова застава є одним із найефективніших засобів забезпечення податкових зобов'язань, оскільки в даному випадку обмежуються права платника податків щодо розпорядження власним майном, що значною мірою впливає на подальше ведення фінансово-господарської діяльності.

Право податкової застави виникає у разі:

– несплати у строки, встановлені Податковим кодексом України, суми грошового зобов'язання (суми коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання та/або штрафну (фінансову) санкцію), самостійно визначеної платником податків у податковій декларації, – 3 дні, що настає за останнім днем зазначеного строку;

– несплати у строки, встановлені ПКУ, суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної контролюючим органом, з дня виникнення податкового боргу (суми грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій), узгодженого платником податків, але не сплаченого у встановлений строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання) [6, с. 142–143].

Поручительство – це спосіб забезпечення виконання зобов'язань, відповідно до якого поручитель повністю або частково бере на себе відповідальність у разі настання передбаченого випадку виконати перед кредитором зобов'язання боржника.

Економічний зміст поручительства полягає в тому, що поручитель відповідає перед кредитором за виконання зобов'язань боржником. Якщо поручитель виконає зобов'язання, до нього переходять всі права кредитора, у тому числі й ті, що забезпечували його виконання, наприклад застава [7, с. 401].

Податкова порука – видана банком гарантія погашення податкового боргу платника податків. Податковою порукою гарантується погашення грошового зобов'язання, що входить до складу податкового боргу, якщо нарахування такого грошового зобов'язання оскаржується платником податків в адміністративному або судовому порядку.

Якщо платник податків протягом 10 календарних днів після закінчення процедури оскарження не погасив податковий борг, гарантований податковою порукою, такий борг вважається податковим боргом банку, що видав податкову поруку, і до такого банку застосовуються усі процедури, передбачені податковим законодавством для погашення податкового боргу.

Банк, який здійснив погашення податкового боргу платника податку, має право відшкодувати за рахунок такого платника завдані такому банку збитки.

Податкова порука не може бути відкликана банком або платником податків.

Податкова порука підлягає реєстрації в органі державної податкової служби, де перебуває на обліку платник податків, що має податковий борг. До здійснення реєстрації податкова порука не має сили і не створює правових наслідків.

Порядок видачі податкової поруки визначається Національним банком України, а порядок її реєстрації – центральним органом державної податкової служби [6, с. 147].

І. Є. Криницький наголошує, що адміністративний арешт – це один із спеціальних способів забезпечення (гарантування) виконання обов'язку зі сплати податкових платежів [8, с. 104].

Відповідно до ст. 94 ПКУ 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 контролюючого органу;

- відсутні дозволи (ліцензії) на здійснення господарської діяльності, торгові патенти, а також у разі відсутності реєстраторів розрахункових операцій, зареєстрованих у встановленому законодавством порядку, крім випадків, визначених законодавством;

- відсутня реєстрація особи як платника податків у контролюючому органі, якщо така реєстрація є обов'язковою відповідно до цього Кодексу, або коли платник податків, що отримав податкове повідомлення чи 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 [2].

Стягнення коштів та продаж майна платника податків провадяться за рішенням суду не раніше, ніж через 60 календарних днів з дня надіслання такому платнику податкової вимоги.

У разі, якщо сума коштів, отримана у результаті продажу майна платника податків, перевищує суму його грошового зобов'язання та податкового боргу, різниця перераховується на рахунки такого платника податків або його правонаступників.

Продаж майна платника податків здійснюється на публічних торгах та/або через торговельні організації. Інформація про час і умови проведення торгів майном платника податків повинна бути оприлюднена.

Якщо платник податків у будь-який момент до укладення договору купівлі-продажу його майна повністю погашає суму податкового боргу, орган державної податкової служби скасовує рішення про проведення його продажу та вживає заходів щодо зупинення торгів [6, с. 147].

Таким чином, способами забезпечення виконання зобов'язань є передбачені законом або договором спеціальні заходи майнового характеру, що стимулюють, спонукають і примушують боржника до належного виконання зобов'язання шляхом встановлення додаткових гарантій задоволення вимог кредитора [9, с. 191].

Отже, кожен із способів забезпечення виконання податкових обов'язків є індивідуальним.

Зазначені способи повністю не вирішують проблему масових ухилень від сплати податків, а тому потребує подальшого наукового вивчення та підвищення ефективності застосування засобів вирішення даного питання, зокрема, з урахуванням позитивного зарубіжного досвіду.

#### Список літератури:

1. Кучерявенко М.П. Податкове право України : навч. посіб. / М.П. Кучерявенко.– Х. : Право, 2013. – 536 с.
2. Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 р. // Відомості Верховної Ради. – 2010. – №13–14, № 15–16, № 17. – Ст. 112.
3. Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів : постанова Пленуму Верховної Суду України від 8 жовтня 2004 р. – № 15.
4. Бех Г. В. Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д.А. Кобильнік та ін. – К. : Юрінком Інтер, 2003. – 400 с.
5. Гонгало Б. М. Учение об обеспечении обязательств. Вопросы теории и практики / Б. М. Гонгало. – М. : Статут, 2004 : [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.pravoznavec.com.ua>
6. Бандурка О. М. Податкове право : навч. посіб / О. М. Бандурка, В.Д. Понікаров, С. М. Попова. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 312 с.
7. Ринок фінансових послуг : навч. посіб. / С.В. Науменкова, С.В. Міщенко. – К. : Знання, 2010. – 532 с.
8. Криницький І. Є. Теоретичні проблеми податкового процесу : моногр. / І. Є. Криницький. – Х. : Право, 2009. – 320 с.
9. Жилинский С. Э. Предпринимательское право (правовая основа предпринимательской деятельности) : учеб. / С. Э. Жилинский. – М. : Изд-во НОРМА, 2001. – 672 с.

*В статье определены основные способы и особенности обеспечения исполнения налогоплательщиком своих обязанностей. Раскрыто понятие, суть и виды налогового залога, поручительства, административного ареста имущества, принудительного взыскания средств и продажи имущества, находящегося в налоговом залоге.*

**Налоговый залог, поручительство, арест имущества, взыскание средств, продажа имущества.**

*In the article the basic methods and features of the taxpayer enforcement duties. Disclosed concept, the essence and types of tax liens, guarantees, administrative detention of property, enforcement tools and sale of property in the tax lien.*

**Tax pledge, guarantee, seizure, recovery of funds, the sale of the property.**