

- Список літератури:** 1. Конституція України:– К.: Преса України, 1997. – 80 с.
2. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: Дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07 / Акад. держ. подат. служби України. – Ірпінь, 2002. – 455 с. 3. Советский энциклопедический словарь/Под ред. А.М. Прохорова–4-е изд.–М.:Сов. энцикл., 1988–1600 с.
4. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: Підруч. – 4-те вид. стер. – К.: Знання-Прес, 2002. – 253 с.
5. Финансовое право: Учеб. / Под ред. Е.Ю. Грачевой, Г.П. Толстопятенко. – М. : ООО “ТК Велби”, 2003. – 536 с.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

Л.В. Фалько, викладач

Харківський національний університет внутрішніх справ

ВПЛИВ ПРАВОСУБ'ЄКТНОСТІ ВІДОКРЕМЛЕНОГО ПІДРОЗДІЛУ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ НА ЗАСТОСУВАННЯ ПРИМУСУ В ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИНАХ

Передумовою ефективного правового регулювання податкових правових відносин є чітке й узгоджене визначення статусу їх учасників. У зв'язку із цим основною характеристикою їх учасника є правосуб'єктність останнього, яку традиційно тлумачать як установлену нормами податкового права здатність особи бути носієм юридичних обов'язків і прав у податкових відносинах [4, с. 10]. Для участі у таких правовідносинах суб'єкти наділені правоздатністю й дієздатністю. Крім того, складником правосуб'єктності є податкова деліктоздатність, що становить собою одну зі сторін податкової дієздатності [6, с. 43].

Аналізуючи положення податкового законодавства, можемо зробити висновок, що філії теж визнаються платниками податків, але мають об-

межені права й обов'язки. Як підкреслює М.П. Кучерявенко, за ними може бути закріплено тільки частину останніх щодо одного або декількох податків, тоді як увесь комплекс прав та обов'язків у сфері оподаткування належить юридичній особі в цілому [3, с. 205]. Така невідповідність обсягу правосуб'єктності юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів породжує певні проблеми у практиці застосування податкового законодавства.

Водночас філії, відділення, інші відокремлені підрозділи юридичних осіб як платники податків визначені у ст.1 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21 грудня 2000 р., № 2181-III

[2; 2001. – № 10. – Ст. 44] та в деяких законодавчих актах, що регулюють окремі види податків. Це породжує колізію з положеннями ст. 4 Закону України «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 р., № 1251-XII [2; 1997. – № 16. – Ст. 119] і призводить до неузгодженості в правозастосуванні норм податкового законодавства й у фактичній реалізації податкових правовідносин, що підтверджується матеріалами судової практики [1; Рішення Вищого адміністративного суду України по справах К/С-37975/06 від 1 липня 2009 р., № К-2037/07 від 13 серпня 2009 р.].

Негативні наслідки зазначених протиріч відбиваються передусім на ефективності застосування заходів податкового примусу. Якщо філії та інші відособлені підрозділи повинні сплачувати деякі податки за результатами своєї діяльності, яка, по суті, провадиться юридичною особою, то у випадку нена належного виконання податкового обов'язку (як-то ненадання податкової звітності чи несплата податкового зобов'язання) відповідальність покладається виключно на платника податків. Податкові органи не мають повноважень застосовувати примусові заходи до особи, від імені якої здійснюється діяльність, що є об'єктом оподаткування,

і яка de facto допустила порушення податкового обов'язку.

Саме так виникає ситуація, коли за результатами проти-правної діяльності юридичної особи виникають певні негативні обмеження лише для відособленого структурного підрозділу, а податковий орган не має повноважень щодо вжиття ефективних заходів для поновлення порушених інтересів.

При нена належному виконанні своїх податкових обов'язків саме до платника податків застосовуються заходи примусу, які мають забезпечувальний, майновий характер, і заходи юридичної відповідальності. Відособлені підрозділи зазнають негативних майнових наслідків при притягненні до відповідальності за податкове правопорушення. У той же час ці наслідки не є формою відповідальності в суворому розумінні, тому що активи, що використовуються підрозділом, належать юридичній особі. *Філії не є суб'єктами цивільних, а значить, і речових (майнових) прав*, а лише мають право виконувати дії від імені юридичної особи.

Порядок застосування заходів забезпечення виконання податкового обов'язку платника податків у силу їх залежності від наявності в нього грошових коштів і майна викликає доречне запитання щодо доцільності визнання повноправним

суб'єктом податкових правовідносин структурних підрозділів юридичних осіб.

Ефективність і дієвість заходів примусу також значно знижується за браком на балансі філії активів, які можуть бути використані як предмет податкової застави чи адміністративного арешту активів. В інших випадках юридична особа, яка власне, має правомочність по розпорядженню активами, не несе ніякої відповідальності в разі порушення вимог законодавства щодо відчуження активів, які знаходяться в податковій заставі, якщо цей захід запроваджено до філії – платника податків, навіть якщо ці активи знаходилися на балансі структурного підрозділу, який має податковий борг.

Виходячи з цього застосування до філії заходів примусу, пов'язаних з обмеженням майнових прав, фактично неможливе, оскільки відособлені підрозділи не мають майнових прав. Відокремлений підрозділ (філія) не є суб'єктом господарювання й виконує дії від імені юридичної особи в межах наданих нею повноважень.

Таким чином, невизнання філії *суб'єктом цивільних, а значить, і речових (майнових) прав* і виконання нею переважно представницьких функцій є передумовою звуження її податкової правосуб'єктності,

що виражається в «закріпленні тільки частини податкових прав та обов'язків щодо неї або декількох податків, тоді як весь комплекс прав та обов'язків у сфері оподаткування може належати юридичній особі в цілому» [5, с. 124] Таке звуження виявляється в обмеженій деліктоздатності філії, наявності тільки частини податкових прав та обов'язків юридичної особи у відокремленого підрозділу й неефективності застосування примусових забезпечувальних заходів і заходів майнової відповідальності до філії як платника податку.

З аналізу правового положення відокремлених підрозділів можемо зробити висновок про *недоцільність їх визначення як самостійних платників податків*. Потреба виконання податкових обов'язків, що виникають у результаті наявності об'єктів оподаткування у таких підрозділів, створює підстави для їх визнання уповноваженими особами щодо здійснення функцій платника податків, який є суб'єктом господарювання.

Для подолання окреслених проблем вважаємо за необхідне переглянути й виробити одностайний підхід до трактування однозначного нормативного поняття «платник податків» та його уточнення у правових конструкціях.

Список літератури: 1. Автоматизована система збирання, зберігання, захисту, обліку, пошуку та надання електронних копій судових рішень: Єдиний держ. реєстр судових рішень [Електрон. ресурс]: Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/>. 2. Відомості Верховної Ради України. 3. *Кучерявенко Н.П.* Налоговые процедуры: правовая природа и классификация. – К.: Правова єдність, 2009. – 495 с. 4. *Перелелиця М.О.* Правове регулювання статусу платників податків і зборів в Україні: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук / Нац. юрид. акад. України імені Ярослава Мудрого. – Х., 2002. – 19 с. 5. Податкові спори: виникнення, природа, засоби врегулювання. – К.: Юрінком Інтер, 2009. – 796 с. 6. Финансовое право Российской Федерации: Учеб. / Отв. ред. *Карасева М.В.* – М.: Юристъ, 2004. — 576 с.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

І. В. Фатхуддінова,

*зав. нотаріальної контори Печерського р-ну м. Києва,
здобувачка при кафедрі конституційного,
адміністративного та фінансового права
Київський національний університет імені Т. Шевченка*

ЧИ МОЖНА ДОГОВІР ВВАЖАТИ ДЖЕРЕЛОМ ФІНАНСОВОГО ПРАВА?

Уже майже 2 десятиліття в Україні формується якісно нова національна правова система, визначальним складником якої є система сучасних джерел фінансового права. За роки незалежності держави розвиваються й удосконалюються традиційні правові джерела – Конституція України, закони, нормативно-правові акти й запроваджуються нові, що викликають неоднозначні думки. До понятійного апарату фінансового права належать такі категорії, як «судовий прецедент» і «правовий договір». Висловимо деякі міркування щодо такої правової конструкції, як «правовий договір». Для цього зупинимось на тих видах договорів, які найчастіше

зустрічаються у 2-х провідних підгалузях фінансового права – бюджетному і податковому, де їм, судячи з предмета фінансового права і методу фінансово-правового регулювання, місця відведено обмаль.

Дійсно, предметом бюджетного права є відносини, що виникають у зв'язку зі встановленням бюджетної системи, формуванням, розподілом доходів і видатків усіх видів бюджетів, обговоренням і затвердженням законів (або рішень місцевих рад) про бюджети, їх виконання, звіти й контроль за виконанням. Усі ці відносини регулюються бюджетно-правовими нормами як складником фінансово-правових норм, що мають імперативний