

УДК 347.73

О. О. Мамалуй
кандидат юридичних наук,
суддя Верховного Суду

ПОДАТКОВО-ПРАВОВІ ОСОБЛИВОСТІ ІНСТИТУТУ АДМІНІСТРАТИВНОГО АРЕШТУ

На сучасному етапі розвитку суспільних відносин, зокрема податкових, нагальним питанням залишається їх належна правова регламентація, яка повинна об'єктивно відповідати рівню (ступеню) їх розвитку та водночас цілком задовольняти потреби та інтереси не лише держави, суспільства, а і громадянина. Беззаперечно, податкові відносини, в межах яких здійснюється накладання адміністративного арешту на майно платника податків, не є винятком, оскільки під час реалізації матеріальних податкових норм, котрі в цілому закріплюють право застосовувати адміністративний арешт, його види: умовний/повний, вичерпний перелік підстав, також використовуються конкретні процедури, які в цілому можуть об'єднуватися в окремий податковий процес і регламентовані саме процесуальними нормами, що носить специфічний характер і спрямовується на забезпечення процедур виконання податкового обов'язку [1].

Досліджуючи питання матеріального та процесуального у відносинах із адміністративного арешту, визначаючи особливості їх співвідношення, цілком слушною видається думка Ю. І. Мельникова, який стверджує про наявність об'єктивно існуючого взаємозв'язку матеріального, процесуального права та процесу як органічно пов'язаних між собою явищ та визначає його як три форми, а саме: першу як матеріальне право, котре є формою закріплення відносин суспільних (в контексті дослідження заявленого питання – закріплення податкових правовідносин із адміністративного арешту майна платника податків); другу – як процесуальне, що є формою права (в нашому випадку – це податково-процесуальні норми, які визначають порядок діяльності (алгоритм дій) контролюючого органу із застосування адміністративного арешту) та процес, котрий розглядається як своєрідна «форма життя» процесуального та матеріального права [2]. Такий заявлений взаємозв'язок матеріального та процесуального, як було зазначено, об'єктивно простежується у відносинах з накладення адміністративного арешту майна платника податків.

Співвідношення між матеріальними і процесуальними нормами в контексті застосування адміністративного арешту майна вбачається за можливе та необхідне охарактеризувати таким чином: якщо матеріальна податкова норма, встановлюючи обсяг та зміст прав і обов'язків платни-

ка податку та контролюючого органу, встановлює відповідь на запитання: що саме потрібно (які дії) вчинити з метою реалізації конкретних прав та обов'язків, то процесуальна норма, у свою чергу, передбачає відповідь на логічне питання: яким саме чином, у якій чіткій послідовності та в якому саме імперативному порядку закріплені права і обов'язки учасників податково-забезпечувальних правовідносин можуть і мають бути реалізовані. Таким чином, за своєю суттю процесуальні правові норми, за загальним правилом, регламентують порядок, форми і методи реалізації норм матеріального права [3].

На сьогодні, як і переважній більшості держав світу, в Україні мають місце доволі часті випадки ухилення від сплати податків, зборів та обов'язкових платежів, що є проявом відсутності доброї волі громадян, спрямованої на належне виконання свого встановленого Конституцією України обов'язку щодо сплати податків. Усе це має своїм логічним та закономірним наслідком те, що уповноважені органи державної влади (контролюючі органи) отримують право на застосування передбачених правових засобів погашення податкового боргу.

Першочергово до матеріального аспекту у дослідженні заявленого нами питання слід віднести норму ПК України, яка визначає (закріплює) поняття «адміністративний арешт майна платника податків», який, відповідно, тлумачиться як винятковий спосіб забезпечення виконання платником податків його обов'язків [4]. Розгляд зазначеної норми в контексті матеріального елемента обумовлений, в першу чергу тим, що нею в цілому закріплена така податково-правова категорія, визначений її зміст, обсяг, ознаки. По-друге, саме існування наведеної норми може бути охарактеризоване як статичне, оскільки вона жодним чином не регламентує ані порядок ані форми та способи дії учасників досліджуваних податково-забезпечувальних правовідносин.

Окрім того, матеріальний аспект становить і саме право контролюючого органу на застосування заходів забезпечення виконання платником податків їхніх обов'язків, а саме: адміністративного арешту, що обґрунтовується наступним. Норма, якою визначено (закріплено) право податкового органу на застосування заходів забезпечення встановлює міру впливу державних органів на платника податку, який не виконує свій конституційний обов'язок щодо сплати податків, з метою

здійснення контролю за правильністю, повнотою і своєчасністю нарахування і сплати податків, що є саме притаманним нормам матеріальним.

Продовжуючи виокремлення матеріального у досліджуваних правових відносинах, вважаємо за доцільне обґрунтувати віднесення підстав, зазначених у п. 94.2 ст. 94 ПК України, застосування адміністративного арешту саме до матеріального регулювання. На нашу думку, віднесення підстав до матеріального, по-перше, зумовлено тим, що вони встановлюють юридичні факти, що є притаманним саме нормам матеріальним, а по-друге, певним чином опосередковано встановлюють міру потенційного впливу контролюючих органів на розвиток правовідносин. Оскільки встановлення однієї з передбачених законодавством підстав для застосування адміністративного арешту (констатація їх наявності) встановлює міру подальшого впливу податкового органу саме в частині можливості початку процедури накладання такого арешту.

У контексті дослідження матеріальної складової у відносинах, що виникають з приводу застосування адміністративного арешту майна платника податків, певним чином коректний та адекватний поділ підстав застосування адміністративного арешту майна відповідно до їх призначення потенційно має суттєве практичне значення, оскільки дає можливість відповісти на коло важливих питань, зокрема таких, як: чи мало місце дотримання при визначенні конкретного фактичного складу як однієї з підстав для застосування адміністративного арешту майна баланс між приватними та публічними інтересами, в якому інтереси опосередковано можуть бути охарактеризовані як право платника податків на вільне розпорядження належним йому майном; та чи не було трансформовано винятковий спосіб забезпечення виконання зобов'язань, навмисно або ненароком, у непоіменованій захід відповідальності платника податків?..

Водночас, як окремі підстави для застосування адміністративного арешту майна мають небагато спільного зі збереженням майна платника податків, а скоріш виступають заходами примусу або навіть можуть бути охарактеризовані як відповідальність зі сторони платника податків. Наприклад, пп. 94.2.1 ст. 94 ПК України закріплює право контролюючого органу застосувати арешт майна платника податків у разі, якщо платник податків порушує правила відчуження майна, що знаходиться у податковій заставі, в контексті чого явно простежується практична спрямованість такого обмеження.

Окремі підстави для застосування адміністративного арешту майна платника податків, які містить ст. 94 ПК України, за своїм змістом можуть бути розглянуті як примусові заходи або заходи впливу на недобросовісного платника по-

датків та які мають на меті «примусити» платника податків здійснити певні дії або утримуватись від них, які безпосередньо не пов'язані зі сплатою податкових зобов'язань, що може вважатись засобом забезпечення відповідальності суб'єкта господарської діяльності. Так, наприклад, відповідно до пп. 94.2.4 ст. 94 ПК України, адміністративний арешт майна може бути застосований, якщо у платника податків відсутні дозволи (ліцензії) на здійснення господарської діяльності. У цьому випадку продовження здійснення платником податків господарської діяльності, яка підлягає ліцензуванню (передбачає попереднє отримання дозволу) без відповідної ліцензії (дозволу) безпосередньо не матиме наслідком зменшення матеріальної бази платника податків та не здійснюватиме прямого впливу на можливість (спроможність) такого платника податків виконувати обов'язки зі сплати передбачених законодавством податків та зборів. Метою застосування адміністративного арешту майна платника податків за таких умов є, як правило, об'єктивно обумовлена потреба у перешкоджанні веденню господарській діяльності такого недобросовісного платника податків, що реалізується шляхом блокування його права вільного розпорядження своїм майном до тих пір, поки він не отримає ліцензію (дозвіл), необхідний для провадження певного виду господарської діяльності.

У контексті дослідження матеріальної складової вважаємо за доцільне зосередити увагу на тому, що п. 94.5 ст. 94 ПК України сьогодні передбачає право контролюючого органу на застосування адміністративного арешту, поділяючи його на два види:

- 1) повний;
- 2) умовний.

Положення абз. 1 п. 94.5 ст. 94 ПК України, визначають, що повним арештом майна визнається заборона платнику податків на реалізацію прав розпорядження або користування його майном. У цьому випадку ризик, пов'язаний із втратою функціональних чи споживчих якостей такого майна, покладається на орган, який прийняв рішення про таку заборону, віднесено нами саме до матеріального, оскільки комплексно визначає зміст та обсяг поняття, що є характерним саме для норм матеріальних (дефінітивних), а по-друге, формує загальне правило розподілу ризиків щодо збереження/втрати майна, що свідчить про закріплення загального правила. Окрім того, вони вміщують матеріальний зміст юридичних прав і обов'язків суб'єктів податкових правовідносин.

Вважаємо за доцільне звернути увагу, що у жодній статті ПК України окремо не визначені підстави (що може бути віднесено до матеріального аспекта) для застосування чи то умовного чи то повного виду адміністративного арешту, незважаючи на значну

різницю між ними, що свідчить про можливість контролюючого органу самостійно визначати випадки застосування того чи іншого виду арешту.

На нашу думку, вищезазначений недолік чинного законодавства має бути ліквідований, що зумовлено особливостями функціонування субординаційних відносин, які виникають між платником податків та контролюючим органом та об'єктивно може викликати явні зловживання зі сторони останнього наданими дискреційними повноваженнями щодо можливості обрання одного з двох видів арешту. Вважаємо за доцільне, що вітчизняний нормотворець повинен передбачити в межах приписів чинного ПКУ України спеціальну та детальну правову регламентацію підстав застосування повного та умовного адміністративного арешту з обов'язковим зазначенням критеріїв та строків окремого виду адміністративного арешту.

Якщо матеріальні податково-правові норми закріплюють в цілому повноваження учасників у відносинах з адміністративного арешту майна, то саме процесуальні регламентують відносини щодо складання, подання, розгляду позовних заяв контролюючого органу про застосування арешту коштів платника податків. Саме повертаючись до виокремлення та дослідження процесуального аспекту у відносинах з адміністративного арешту майна платника податків, слід зазначити, що значна роль відводиться саме ряду процесуальних норм-приписів, що конкретизують послідовність, умови і терміни здійснення певних дій у рамках процедур застосування адміністративного арешту майна, форми і реквізити звернень, повідомлень, способи їх доставки, порядок прийняття (узгодження) підсумкових рішень, момент набрання ними чинності, форми закріплення їх результатів і ін.

Таким чином, якщо норми матеріального права встановлюють суб'єктивні права, закріплюють юридичні обов'язки і становлять сам зміст, робочий механізм правового регулювання, то процесуальні норми закріплюють порядок, умови правильного здійснення прав і виконання юридичних обов'язків [3].

У контексті дослідження процесуального у відносинах із адміністративного арешту майна платника податків дискусійним та актуальним наразі залишаються процедурні питання застосування: 1) адміністративного арешту майна та 2) адміністративного арешту коштів платника податків.

Однак, слід зазначити, що дослідження вищезазначеного процесуального елемента є неможливим без до звернення до матеріального, а саме: до підстав застосування цих двох видів арешту та вирішення питання про співвідношення пп. 20.1.33 п. 20.1 ст. 20 ПКУ України та підстав, визначених ст. 94 ПКУ України.

Слід зазначити, що адміністративний арешт коштів на рахунках платника податків по аналогії з адміністративним арештом майна платника податків є винятковим способом забезпечення виконання платником податків його обов'язків, визначених законом.

Обидва види арешту різняться процедурою застосування, а саме: застосовується або за рішенням керівника контролюючого органу (щодо майна, відмінного від коштів), або за вмотивованим рішенням суду (арешт коштів платника податків). За таких обставин має місце різна правова природа виникнення та регулювання цих правовідносин. Процесуальні норми, що регламентують порядки застосування і адміністративного арешту майна і коштів виступають одночасно як модель, міра, еталон, масштаб відповідно вираженої у ній державної волі необхідної або можливої поведінки учасників податкових правовідносин, і як критерій, показник оцінки правомірної, неправомірної, законної і незаконної поведінки [5].

Традиційно специфікою процесуальної процедури, порівняно з матеріально-правовою, що характеризується особливістю охоронних правовідносин, вважають те, що «... в їх межах реалізуються обов'язки (та права) держави забезпечувати нормальну дію правового механізму. Цей момент призводить до обов'язкової присутності в складі процесу владного суб'єкта» [6]. Таким суб'єктом є контролюючий орган, який бере активну участь у правовідносинах із застосування адміністративного арешту, оскільки більша частина процесуальних норм присвячена регламентації дій саме податкового органу, тим самим визначаючи межі його втручання у право власності недобросовісного платника податків.

Повертаючись до дослідження проблеми визначення «взаємодії» матеріального та процесуального у відносинах з адміністративного арешту активів платника податків, доцільним вважаємо окреслити проблему виокремлення підстав та визначення їх співвідношення, а саме пп. 20.1.33 пп. 20.1.33 п. 20.1 ст. 20 ПКУ України та ст. 94 ПКУ України, що суттєво впливатиме на порядок реалізації права контролюючого органу і впливатиме на подальшу характеристику процесуального елемента у зазначених правовідносинах. Вважаємо, що відносна самостійність податкових матеріальних і процесуальних норм, їх взаємозалежність обумовлена в деякій мірі службовою роллю процесуальних норм щодо матеріально-правових і можливістю останніх реалізуватися через застосування процесуальних норм, є їх критерієм розрізнення і співвідношення [3].

Так, пп. 20.1.33 п. 20.1 ст. 20 ПКУ України передбачає право контролюючого органу на звернення до суду з вимогою щодо накладення ареш-

ту на кошти платника податків. У свою чергу, п. 94.6.2 ст. 94 ПК України встановлено, що арешт коштів підлягає застосуванню лише на підставі вмотивованого судового рішення шляхом звернення контролюючого органу до суду. Проте, вважаємо за доцільним звернути увагу на те, що вищезазначене право для контролюючого органу не може бути охарактеризоване як абсолютне та є обмеженим, що зумовлено закріпленням у чинному ПК України правових підстав для такого звернення, оскільки пп. 20.1.33 п. 20.1 ст. 20 ПК України передбачено такі підстави, як: 1) наявність податкового боргу, якщо у такого платника податків відсутнє майно; 2) наявність податкового боргу та/або балансова вартість майна платника податків є меншою ніж сума податкового боргу; 3) наявність податкового боргу та/або майно платника податків не може бути джерелом погашення податкового боргу.

Таким чином, ПК України визначено вичерпним чином правові підстави для звернення контролюючого органу до суду із вмотивованою заявою з вимогою про накладання адміністративного арешту на кошти на рахунках платника податків. Зазначена правова позиція була висловлена у Постанові Верховного Суду від 15.05.2018 в справі № 820/2312/17. Сформована правова позиція активно використовувалася судами нижчих інстанцій. Очевидно, що за таких обставин мала бути поставлена крапка у питанні визначення правових підстав для накладання арешту на кошти платника податків, що є актуальним в контексті дослідження матеріальної складової у відносинах із застосування адміністративного арешту коштів, однак, Верховним Судом було змінено правову позицію в контексті заявленого питання.

Так, Верховний Суд, прийнявши Постанову від 27.11.2018 в справі № 820/1929/17 «дійшов» до правового висновку такого змісту: арешт коштів платника податків застосовується за наявності підстав, зафіксованих п. 94.2 ст. 94 ПК України. Окрім того, арешт коштів платника податків не залежить від наявності рішення контролюючого органу щодо застосування арешту на майно платника податків. Проте, вважаємо за доцільне звернути увагу на той факт, що в межах прийнятої Постанови Верховним Судом жодним чином не було узагальнено співвідношення пп. 20.1.33 п. 20.1 ст. 20 та п. 94.2 ст. 94 ПК України, як підстав для застосування арешту коштів.

Також, Верховний Суд, зазначивши, що арешт, який накладається на кошти платника податків, не залежить від наявності рішення контролюючого органу стосовно застосування арешту на майно платника податків, не прийняв до уваги п. 7.3 р. 7 Порядку від 14.07.2017 № 632, де зазначено, що з метою накладання арешту на кошти контролюючий орган звертається до суду з по-

зовною заявою за процедурою, визначеною КАС України, у день прийняття рішення про застосування адміністративного арешту майна платника податків. Тобто, прийнята Верховним Судом Постанова свідчить про те, що Верховний Суд всупереч п. 56.21 ст. 56 ПК України здійснив множинне трактування прав контролюючого органу, оскільки: по-перше, положення чинного ПК України не ототожнює, а розрізняє поняття «коштів на рахунку» та «майна платника податків платника податків» (п. 94.4 ст. 94 ПК України), по-друге, підстави для застосування арешту майна сформовані у межах приписів п. 94.2 ст. 94 ПК України, тоді як підстави для застосування арешту коштів передбачені пп. 20.1.33 п. 20.1 ст. 20 ПК України, по-третє, жодними нормативно-правовими актами не передбачено, що підстави для застосування як адміністративного арешту майна, так і арешту коштів, є за своєю природою універсальними та визначеними п. 94.2 ст. 94 ПК України.

Згодом, Верховним Судом в рамках прийняття Постанови 28.05.2019 в справі № 813/3943/17 було проведено комплексне дослідження співвідношення підстав для застосування арешту коштів передбачених пп. 20.1.33 п. 20.1 ст. 20 та п. 94.2 ст. 94 ПК України було вказано: норми пп. 20.1.33 п. 20.1 ст. 20 та п. 94.2 ст. 94 ПК України не заперечують за змістом одна одну, оскільки регулюють різні правовідносини; норми п. 94.2 ПК України визначають загальні підстави для застосування арешту як майна, так і коштів платника податків; пп. 20.1.33 п. 20.1 ст. 20 ПК України врегульовано інше коло суспільних відносин, а саме питання накладення арешту виключно на кошти платника податків та інші цінності, що знаходяться у банках, причому у виключному випадку – за відсутності достатнього для погашення податкового боргу майна [7].

На жаль, таке тлумачення, викладене Верховним Судом, призводить до виникнення ще більшої кількості дискусійних запитань до Суду, ніж надає платнику податків відповідей щодо визначення підстав для застосування кожного виду арешту, що є актуальним в контексті дослідження матеріального аспекту у відносинах з приводу застосування адміністративного арешту, а також щодо процесуальних особливостей застосування як адміністративного арешту майна, так і адміністративного арешту коштів платника податків.

Окрім вищезазначеного, в контексті дослідження процесуального у відносинах із адміністративного арешту, особливої уваги потребує вирішення питання щодо строків його застосування та за необхідності їх продовження. Віднесення категорії строків до процесуального в контексті заявленого нами питання може бути обґрунтовано тим, що зазначені норми визначають саме часові проміжки послідовного вчинення дій, що є характерним саме

для норм процесуальних. Тобто, у разі недотримання встановлених імперативних строків право контролюючого органу на вжиття заходів забезпечення, закріплене матеріальною нормою-приписом, не буде реалізоване жодним чином.

Ілюстрація зазначеного може бути проведена шляхом звернення до п. 94.10 ст. 94 ПК України, відповідно до якого арешт на майно може бути накладено рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу, обґрунтованість якого протягом 96 годин має бути перевірена судом. Формулювання протягом 96 годин – це норма, яка встановлює строки звернення податкового органу до суду і є процесуальною, оскільки безпосередньо не стосуються сутнісних елементів правила поведінки, а встановлює додаткові умови його реалізації наданого податковому органу права, залежно від умов часу.

Вважаємо за необхідне, в контексті дослідження процесуального аспекта звернути увагу на неврегульованість питання щодо продовження строків застосування адміністративного арешту. Поточна редакція

ПК України взагалі не врегульовує заявлене питання. Лише п. 1 р. 8 «Порядку застосування адміністративного арешту майна платника податків», передбачає, що строк застосування адміністративного арешту майна не може бути продовжений в адміністративному порядку, у тому числі за рішенням інших державних органів, крім випадків, передбачених ПК України. Проте, дискусійним на сьогодні залишається питання визначення меж такого строку.

З метою комплексного розв'язання зазначених питань вважаємо за доцільне систематизувати підстави застосування адміністративного арешту майна у вичерпний перелік в одній нормі ПК України. Окрім того, врегулювання потребують питання визначення та виокремлення вичерпних критеріїв застосування як повного, так і умовного видів адміністративного арешту майна. Строк, на який може бути накладений адміністративний арешт, має бути прямо визначеним законодавцем, адже застосування примусу без чіткої регламентації може призвести до крайнощів: або свавілля з боку владного суб'єкту, або до абсолютної неможливості застосування законного способу забезпечення виконання податкового обов'язку.

Окрім того, висловлюючи нашу позицію щодо питання співвідношення матеріального і процесуального у відносинах з адміністративного арешту, потрібно зазначити, що застосування податкових матеріальних норм, що закріплюють право податкового органу на застосування арешту майна та коштів платника податків, а також підстави їх застосування, види арешту (повний/умовний) беззаперечно, потребують від контролюючих органів здійснення відповідних функцій щодо їх реаліза-

ції, що, у свою чергу, може бути тільки при дотриманні передбаченої процедури, реалізація якої виражена у процесуальній формі. Тобто, в такому разі податкова норма матеріальна, яка не матиме забезпечення процесуального, буде лише «проголошувати», але жодним чином не діяти [8].

Література

1. Сарана С. В. Загальний процесуально-процедурний податковий режим: до питання принципів формування. *Вісник Запорізького національного університету. Юридичні науки*. 2015. № 1(2). С. 115-122. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vznu_Jur_2015_1\(2\)_19](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vznu_Jur_2015_1(2)_19).
2. Мельников Ю.И. Природа и содержание норм процессуального права : учебное пособие ; научный ред. В.М. Горшенев. Ярославль : Изд-во Ярославского университета, 1976. 145 с.
3. Касьяненко Л. М. Сутність фінансово-процесуальних норм, їх співвідношення з матеріальними. *Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право)*. 2008. № 4 (43). С. 162–168
4. Податковий кодекс України. Текст / Кодекс України. офіц. текст за станом на 04 вересня 1/01/К-9. *Відомості Верховної Ради України*.
5. Староверова О.В. Налоговый процесс: учебное пособие для вузов / О.В. Староверова, Н.Д. Эриашвили; под ред. проф. Н.М. Коршунова М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2000.
6. Протасов В. Н. Основы общеправовой процессуальной теории. М. : Юридическая литература, 1991. 143 с.
7. Постанова Верховного Суду від 28 травня 2019 року в справі № 813/3943/17. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/82047757>.
8. Рабинович П.М. Вопросы общей теории процессуальных норм права. Юридические гарантии применения права и режим социалистической законности ; под ред. В.М. Горшенева. Ярославль, 1976.

Анотація

Мамалуй О. О. Податково-правові особливості інституту адміністративного арешту. – Стаття.

У науковій статті автором досліджено питання матеріального та процесуального у відносинах із адміністративного арешту, визначено особливості їх співвідношення, зазначено про наявність об'єктивного існуючого взаємозв'язку матеріального, процесуального права та процесу як органічно пов'язаних між собою явищ. Охарактеризовано співвідношення між матеріальними і процесуальними нормами в контексті застосування адміністративного арешту майна. Виокремлено матеріальний аспект у досліджуваних правових відносинах, обґрунтовано віднесення підстав застосування адміністративного арешту саме до матеріального регулювання. У контексті дослідження матеріальної складової у відносинах, що виникають з приводу застосування адміністративного арешту майна платника податків, зауважено, що коректним є поділ підстав застосування адміністративного арешту майна відповідно до їх призначення, який потенційно має суттєве практичне значення. У контексті дослідження процесуального у відносинах із адміністративного арешту майна платника податків автором розглянуто дискусійні процедурні питання застосування адміністративного арешту майна та адміністративного арешту коштів платника податків, дослідження яких є неможливим без до звернення до матеріального. Проаналізовано практи-

ку Верховного Суду щодо підстав для звернення контролюючого органу до суду із вмотивованою заявою з вимогою про накладання адміністративного арешту на кошти на рахунках платника податків. Зосереджено увагу на вирішенні питання щодо строків застосування адміністративного арешту та за необхідності їх продовження. У питанні співвідношення матеріального і процесуального у відносинах з адміністративного арешту автором зазначено, що застосування податкових матеріальних норм, що закріплюють право податкового органу на застосування арешту майна та коштів платника податків, а також підстави їх застосування, види арешту (повний/умовний) беззаперечно, потребують від контролюючих органів здійснення відповідних функцій щодо їх реалізації, що, у свою чергу, може бути тільки при дотриманні передбаченої процедури, реалізація якої виражена у процесуальній формі.

Ключові слова: адміністративний арешт, майно платника податків, правовідносини

Summary

Mamaluy O. O. Tax legal features of the institute of administrative arrest. – Article.

In the scientific article the author investigated the issues of substantive and procedural relations in relation to administrative arrest, determined the peculiarities of their relationship, noted the existence of objectively existing relationship of substantive, procedural law and process as organically related phenomena. The relation between substantive and procedural norms in the context of application of administrative seizure of property is characterized. The material aspect in the investigated

legal relations has been singled out, the reasons for applying administrative arrest to substantive regulation have been substantiated. In the context of the study of the material component in the relations arising from the use of administrative arrest of the property of the taxpayer, it is noted that the division of grounds for the use of administrative arrest of property according to their purpose, which is of potential practical importance, is correct. In the context of the study of the procedural in relation to the administrative arrest of the taxpayer's property, the author discusses the procedural issues of the application of the administrative arrest of the property and the administrative arrest of the taxpayer's funds, the study of which is impossible without addressing the material. The Supreme Court's practice on the grounds for appealing to the controlling authority in court with a reasoned statement requesting administrative arrest for funds in the taxpayer's accounts is analyzed. The focus is on resolving the issue of the terms of the administrative arrest and the need for their continuation. The question of the ratio of material and procedural in relations with administrative arrest the author stated that the application of tax material rules, which fix the right of the tax authority to use the property and funds of the taxpayer, as well as the grounds for their use, types of arrest (full / conditional), clearly need from the controlling bodies for the implementation of the relevant functions for their implementation, which, in turn, can only be in accordance with the envisaged procedure, the implementation of which is expressed in the procedural form.

Key words: administrative arrest, taxpayer's property, legal relations.