

енциклопедія, 1984. – 1600 с.

3. Административное право: учебник для вузов / Бахрах Д. Н., Россинский Б. В., Стариков Ю. Н. — [3-е изд.], [пересмотр, и доп.] — М. : Норма, 2007. — 816 с.

4. Теория государства и права. Курс лекций / под ред. Н. И. Матузова и А. В. Малько. — М.: Юристъ, 1997. — 672с.

5. Методика функціонального обстеження МВС України, його органів, підрозділів та організацій / Т. О. Проценко, І. П. Голосніченко, П. П. Кульчицький, О. Г. Циганов, І. В. Бойко; за ред. І. П. Голосніченка. – К. : ДП “Друкарня МВС України”, 2009. – 36 с.

6. Іванова Л. Ю. Класифікація форм адміністративно-юрисдикційної діяльності органів внутрішніх справ / Л. Ю. Іванова // Право і безпека. – 2012. – № 4 (46). – С. 57-61.

7. Андреева О. Б. Форми та методи профілактичної діяльності дільничних інспекторів міліції / О. Б. Андреева // Право і безпека. – 2011. – № 1 (38). – С. 148-152.

8. Клюев О. М. Форми та методи профілактичної діяльності органів внутрішніх справ на місцевому рівні / О. М. Клюев // Форум права. – 2007. – № 1. – С. 99-103.

9. Про затвердження Положення про профілактику правопорушень, пов’язаних із здійсненням службової діяльності працівниками Державної міграційної служби України: Наказ Міністерства внутрішніх справ України від 25.05.2012 № 452 // Офіційний вісник України. – 2012. – № 48. – Ст. 1895.

### ВІДОМОСТІ ПРО АВТОРА

**Фелик Василь Іванович** – кандидат юридичних наук, доцент, директор Прикарпатського юридичного інституту Національного університету «Одеська юридична академія».

УДК:343.1

## ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ ЗА ПОРУШЕННЯ ПРАВ СУБ’ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

**Аліна ЧОРНА (Харків)**

*У статті досліджено особливості відповідальності органів Державної фіскальної служби за порушення прав суб’єктів підприємницької діяльності в сфері оподаткування. Акцентовано увагу на змістовному навантаженні поняття “юридичної відповідальності”. З урахуванням конструктивного аналізу норм законодавства сформульовано авторське бачення недоліків, що стосуються відповідальності органів Державної фіскальної служби за порушення прав суб’єктів підприємницької діяльності в сфері оподаткування.*

**Ключові слова:** відповідальність, юридична відповідальність, Державна фіскальна служба, суб’єкт підприємницької діяльності, сфера оподаткування.

*В статье исследованы проблемы ответственности органов Государственной фискальной службы за нарушение прав субъектов предпринимательской деятельности в сфере налогообложения. Акцентировано внимание на содержательной нагрузке понятия “юридической ответственности”. С учетом конструктивного анализа норм законодательства сформулировано авторское видение недостатков, касающихся ответственности органов Государственной фискальной службы за нарушение прав субъектов предпринимательской деятельности в сфере налогообложения.*

**Ключевые слова:** ответственность, юридическая ответственность, Государственная фискальная служба, субъект предпринимательской деятельности, сфера налогообложения.

*In the article the issues of responsibility of the State Fiscal Service bodies for violation of the rights of subjects of business activity in the sphere of taxation have been investigated. The attention is focused on substantial loading of the concept of “legal responsibility”. Taking into account the constructive analysis of the standards of the legislation the author’s vision of shortcomings concerning responsibility of the State Fiscal Service bodies for violation of the rights of subjects of business activity in the sphere of the taxation has been formulated.*

**Key words:** responsibility, legal responsibility, the State Fiscal Service, a business entity, the amount of taxation.

**Постановка проблеми.** Основний Закон закріплює за кожним зобов’язання неухильно додержуватися Конституції України та законів України, не посягати на права й свободи, честь і гідність інших людей, оскільки незнання законів не звільняє від юридичної відповідальності. Відзначена наукова категорія вмщує в собі цілий спектр правових засобів, необхідних для досягнення позитивного результату державного управління, а також упорядковується за видовим спрямуванням і функціональним призначенням.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Дослідженню проблематики відповідальності органів Державної фіскальної служби за порушення прав суб'єктів підприємницької діяльності розглядали такі вчені, як: В.Б. Авер'янов, О. М. Бандурка, Л.Р. Біла, В.Л. Грохольський, М.В. Макареїко, Е.А. Котельнікова, А.Т. Комзюк, І.А. Семенцова, М.Б. Смоленський, І. П. Голосніченко, Ю.А. Тихомиров, М.М. Тищенко та інші. Проте подальшого дослідження та доопрацювання дана проблематика потребує саме у сфері оподаткування.

**Мета статті** - визначити, які види відповідальності органів Державної фіскальної служби настають за порушення прав суб'єктів підприємницької діяльності в сфері оподаткування.

**Виклад основного матеріалу.** Перш ніж розпочати, розгляд основного питання, пропонуємо дослідити теоретичні підходи до визначення поняття «юридичної відповідальності». На думку І.С. Самощенко та М.Х. Фарушкіна під юридичною відповідальністю потрібно розуміти реакцію з боку держави на скоєне протиправне діяння. Юридична відповідальність, на їхню думку, має примусовий характер і за змістом, і за формою [1, с.44-49]. Ми вважаємо, що наведене трактування не вирішує завдання з розкриття змістовного навантаження юридичної відповідальності, так як розглядається саме захід примусу в своєму практичному вираженні зі сторони компетентних правомочних суб'єктів. Тобто, юридична відповідальність є радше соціальним явищем в частині порушення належного стану речей у відповідній сфері людського життя, аніж проявом вимушеного реагування суб'єкта контролю.

Поряд з цим, через площину суб'єктивного світосприйняття окремою особою невід'ємних елементів людського буття, В.М. Горшенев стверджував, що юридична відповідальність є визнана державою здатність особи (громадянина, установи, органу держави, посадової особи тощо) давати звіт у своєму протиправному діянні та перетерпівати на собі заходи державно-примусового впливу в формі позбавлення благ, які їй безпосередньо належали [2, с. 8]. Отже, можна визначити загальні для усіх різноманітних позицій ознаки юридичної відповідальності:

- 1) виникає лише при наявності факту правопорушення;
- 2) основною підставою юридичної відповідальності є склад правопорушення;
- 3) передбачає примусове позбавлення правопорушника певних соціальних благ (особистих, майнових або духовних);
- 4) притягнення до юридичної відповідальності здійснюється спеціально уповноваженими на це особами й тільки у відповідності із процесуальними нормами;
- 5) визначена нормами права як один із видів державного примусу в формах каральних і правовідновлюючих заходів;
- 6) завжди пов'язана з оформленням визначених правових приписів, які пов'язані з юридичною відповідальністю;
- 7) суворою регламентацією заходів державного примусу в нормах права [3, с.207].

З огляду на це, варто пам'ятати про причини та підстави настання юридичної відповідальності. На думку О. Ф. Скакун, загальними підставами настання юридичної відповідальності є такі обставини:

- 1) факт здійснення соціально небезпечної поведінки (правопорушення) – фактична підстава;
- 2) наявність норми права, яка забороняє таку поведінку та встановлює відповідні санкції (за її допомогою відбувається визначення складу правопорушення) – нормативна підстава. Наприклад, у диспозиціях багатьох статей Кримінального кодексу України факт вчинення злочину організованою групою розцінюється як кваліфікуюча ознака, яка істотно обтяжує відповідальність за вчинене;
- 3) відсутність підстав для звільнення від відповідальності. Можливість звільнення від відповідальності зафіксована нормами права (наприклад, передача неповнолітнього під нагляд батьків). У законах можуть міститися вказівки про обставини, які виключають відповідальність (стан крайньої необхідності, необхідної оборони або перебування в стані неосудності);
- 4) наявність правозастосовного акту – рішення компетентного органу, яким покладається юридична відповідальність, визначаються її вид і засіб (наказ адміністрації, вирок суду та ін.) – процесуальна підстава [4, с. 439-440].

На нашу думку, наведена вище концепція є науково обґрунтованою, оскільки юридична регламентація суспільної безпеки чи протиправності відповідного діяння (дії або бездіяльності) являє собою невід'ємний процес в правовому соціумі. Адже такого роду діяльність органів державної влади виступає так званим важелем впливу на окремого індивіда чи цілу групу осіб, і вказує на невідворотність настання відповідальності. Не викликає сумніву, що юридична відповідальність повинна розглядатися в тандемі з правопорушенням окремого виду (типу), що визначає критерії

індивідуалізації з урахуванням:

- 1) знову ж таки виду правопорушення;
- 2) кількості правопорушень;
- 3) форми вини;
- 4) характеру та ступеню суспільної небезпеки правопорушення;
- 5) характеру наслідків правопорушення;
- 6) даних, які характеризують особу правопорушника, його постделіктну поведінку (каяття, сприяння розкриттю правопорушення або, навпаки, заперечення вини, приховування слідів правопорушення);
- 7) виду та форми співучасті;
- 8) рецидиву [5, с. 191].

Приймаючи до уваги перший критерій, в юридичній літературі відповідальність прийнято розподіляти на:

- 1) кримінальну;
- 2) адміністративну;
- 3) дисциплінарну.

З огляду на це, пропонуємо розпочати з висвітлення саме кримінальної відповідальності органів Державної фіскальної служби за порушення прав суб'єктів підприємницької діяльності в сфері оподаткування. Відповідно до положень статті 2 Кримінального кодексу України від 5 квітня 2001 року № 2341-III, доктрина "підстава кримінальної відповідальності" вміщує в собі наступні тези:

1. підставою кримінальної відповідальності є вчинення особою суспільно небезпечного діяння, яке містить склад злочину, передбаченого Кримінальним законодавством України;

2. особа вважається невинуватою у вчиненні злочину й не може бути піддана кримінальному покаранню, доки її вину не буде доведено в законному порядку та встановлено обвинувальним вироком суду;

3. ніхто не може бути притягнений до кримінальної відповідальності за той самий злочин більше одного разу [6].

При цьому, в юридичній літературі злочином вважають суспільно небезпечне діяння (дія або бездіяльність), що посягає на державний лад України, політичну й економічну системи, власність, особу, політичні, трудові, майнові та інші права та свободи громадян, а також інше передбачене кримінальним законом суспільно небезпечне діяння, що посягає на правопорядок [7, с. 308]. Між іншим, кримінальні правопорушення в сфері функціонування органів Державної фіскальної служби України як загалом, так і в частині забезпечення законних прав, свобод та інтересів суб'єктів підприємництва в державному секторі оподаткування відзначається специфікою в зв'язку з наявністю таких перемінних як:

1) службова особа – як правило, працівник територіальних підрозділів зазначеного центрального органу виконавчої влади в сфері митної та податкової справи;

2) фізична або юридична особа – учасник податкових правовідносин, чії права порушуються у супереч нормам та (або) стандартам у вказаній сфері суспільного життя;

3) негативні наслідки – йдеться як про матеріальну шкоду, заподіяну інтересам суб'єкта господарювання в сфері оподаткування, так і створення несприятливих умов для зросту економічних показників чи правильності функціонування товаровиробника, сільгоспідприємства чи сервісного підприємства окремої категорії;

4) своєрідна обстановка вчинення кримінальних правопорушень зазначеної категорії – маються на увазі виробничі фактори, що сприяють реалізовувати злочинні технології збагачення в сфері оподаткування за рахунок фізичних та юридичних осіб тощо.

Проаналізуємо кожний з елементів наведеної вище інформаційної системи протиправних діянь у сфері оподаткування, що посягають на права суб'єктів підприємництва. Так, учений О.В. Петришин дійшов висновку, що службова особа – це громадянин, який виконує службову функцію з управління на професійних засадах, наділений хоча б мінімумом державно-владних повноважень і здатністю приводити в дію апарат державного примусу, спеціальним юридичним статусом і офіційними атрибутами посад [8, с. 30-33].

До способів вчинення кримінальних правопорушень у вказаній сфері службової діяльності працівників органів Державної фіскальної служби України можна віднести:

1. Подання до головних управлінь (управлінь) Державної фіскальної служби в областях працівниками об'єднаних державних податкових інспекцій результатів перевірок суб'єктів підприємництва, що містять завідомо неправдиві дані про відсутність порушень норм податкового

законодавства зі сторони останніх.

2. Приховування службовою особою органу досудового розслідування податкової міліції фактів умисного ухилення від сплати податків, що входять в систему оподаткування, введених у встановленому податковим законодавством порядку, керівниками (засновниками) суб'єктів господарської діяльності в інтересах третіх осіб (підконтрольних їм комерційних структур).

3. Необґрунтоване віднесення працівниками об'єднаних державних податкових інспекцій до складу валових доходів суб'єкта підприємництва державної форми власності субвенції за рахунок грошової допомоги з Державного бюджету України, що призвело до необґрунтованого завищення податку на прибуток, а також ігнорування уточнюючих розрахунків від імені відповідного суб'єкта підприємництва.

4. Невиконання або неналежне виконання службовою особою територіальних органів Державної фіскальної служби України своїх службових обов'язків, що призвело до порушення прав суб'єктів підприємництва в сфері оподаткування, зокрема у вигляді користування адміністративними послугами тощо.

Разом з тим, обстановка вчинення кримінальних правопорушень зазначеної категорії зосереджена в наступних обставинах:

1) низький рівень заробітної плати працівників системи органів Державної фіскальної служби України, що підштовхує останніх на отримання неправомірної вигоди та (або) реалізацію злочинних прийомів і операцій з метою задоволення власних потреб за рахунок бюджетних коштів;

2) наявність родинних зв'язків серед працівників територіальних органів та апарату центрального органу державної влади, що розглядається;

3) відсутність правового механізму своєчасної перевірки достовірності даних, зазначених у звітній документації суб'єкта підприємництва, що дозволяє відстрочувати момент виявлення порушень законодавства зі сторони працівників органів Державної фіскальної служби України;

4) низький кваліфікаційний рівень окремих категорій працівників, що призводить до порушень прав суб'єктів підприємництва в сфері оподаткування в частині штучного затягування процесу надання різного роду адміністративних послуг (як на платній, так і безоплатній основі) і т.п.

Досліджуючи адміністративної відповідальності органів Державної фіскальної служби за порушення прав суб'єктів підприємницької діяльності в сфері оподаткування слід зазначити, що згідно із положеннями Кодексу України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 року № 8073-Х, а саме ч. 9 ст. 166-б, діяння з непроведення або несвоєчасного проведення фіскальними органами, фондів соціального страхування та Пенсійного фонду України перевірок, пов'язаних з припиненням юридичної особи, та ненадання або несвоєчасне надання відповідних довідок про відсутність заборгованості із сплати податків, зборів або єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових коштів до Пенсійного фонду України та фондів соціального страхування, контроль за справлянням яких здійснюють фіскальні органи, фонди соціального страхування та Пенсійний фонд України, тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб фіскального органу, фондів соціального страхування та Пенсійного фонду України від двохсот до двохсот п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян [9].

На наш погляд, законодавець залишив поза увагою й інші суспільно протиправні діяння працівників системи органів Державної фіскальної служби України, що посягають на права суб'єктів підприємництва, встановлений порядок управління в сфері оподаткування, та тягнуть за собою настання адміністративної відповідальності. А тому, ми пропонуємо доповнити Кодекс України про адміністративні правопорушення наступними нормами:

1. Безпідставна відмова посадової особи фіскального органу ініціювати процедуру щодо проведення списання безнадійного податкового боргу платника податку, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб органу Державної фіскальної служби України від сто п'ятдесяти до двохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Дії, передбачені частиною першою цієї статті, вчинені повторно протягом року після накладення адміністративного стягнення, - тягнуть за собою накладення штрафу від двохсот до п'ятисот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

2. Порушення посадовою особою фіскального органу вимог податкового законодавства щодо розгляду заяви про застосування спрощеної системи оподаткування, обліку й звітності та розрахунку доходу про попередній календарний рік, що передує року переходу на спрощену систему оподаткування, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб фіскального органу від двохсот

до двохсот п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Дії, передбачені частиною першою цієї статті, вчинені повторно протягом року після накладення адміністративного стягнення, -

тягнуть за собою накладення штрафу від двохсот п'ятдесяти до п'ятисот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

3. Несвоєчасне внесення відомостей до Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб та інших реєстрів, Державного реєстру фізичних осіб – платників податків, що призвело до порушення процесу реєстрації й обліку платників податків, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб фіскального органу від двохсот до п'ятисот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Дії, передбачені частиною першою цієї статті, вчинені повторно протягом року після накладення адміністративного стягнення, - тягнуть за собою накладення штрафу від п'ятисот до тисячі неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

**Висновки.** Таким чином, юридична відповідальність за відношенням до працівників системи органів Державної фіскальної служби України є невід'ємним правовим засобом відновлення порушених прав та інтересів суб'єктів підприємництва у сфері оподаткування, що передбачає оперативне втручання зі сторони відповідних суб'єктів контролю у вигляді обов'язкових для виконання офіційних рішень щодо відшкодування матеріальних збитків, застосування адміністративних штрафних санкцій, припинення протиправних діянь тощо.

#### БІБЛІОГРАФІЯ

1. Самощенко И. С., Фарукшин М. Х. Ответственность по советскому законодательству / И.С.Самощенко, М. Х. Фарукшин. – М.: Юрид. лит., 1976. – 240 с.
2. Горшенев В. М. Способы й организационные формы праворегулирования в социалистическом обществе / В. М. Горшенев. – М., 1972 – 104 с.
3. Кравчук М. В. Теорія держави і права (опорні конспекти) / М. В. Кравчук. – К. : Атіка, 2003. – 287 с.
4. Скакун О. Ф. Теорія держави і права: Підручник / Пер. з рос. – Харків: Консум, 2001. – 656 с.
5. Липинский Д. А. Проблемы юридической ответственности / Д. А. Липинский. – СПб.: Издательство “Юридический центр Пресс”, 2003. – 387 с.
6. Кримінальний кодекс України : Закон України від 05.04.2001 № 2341-III // Відомості Верховної Ради України. –2001. – № 25-26. – Ст. 131.
7. Великий енциклопедичний юридичний словник / За редакцією акад. НАН України Ю. С. Шемшученка. – К. : ТОВ «Видавництво «Юридична думка»», 2007. – 992 с.
8. Петришин А. В. Статус должностного лица: природа, структура, специализация / А. В. Петришин. – К. : УМК ВО, 1990. – 173 с.
9. Кодекс України про адміністративні правопорушення : Закон УРСР від 07.12.1984 № 8073-X // Відомості Верховної Ради Української РСР. –1984. – № 51. – Ст. 1122.

#### ВІДОМОСТІ ПРО АВТОРА

**Чорна Аліна Миколаївна** – кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри правового забезпечення господарської діяльності факультету № 6 Харківського національного університету внутрішніх справ.