

УДК 343.1

ЧОРНА А.М.

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ ЗА ПОРУШЕННЯ ПРАВ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

У статті досліджено особливості відповідальності органів Державної фіскальної служби за порушення прав суб'єктів підприємницької діяльності у 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 у 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.

The article on monographic level research vision lawyers question Responsibility of the State Fiscal Service for violating the rights of entrepreneurs in the field of taxation. The attention to the meaningful exercise term "legal liability". Given the structural analysis of the legislation formulated Copyright vision deficiencies relating to the liability of the State Fiscal Service for violating the rights of entrepreneurs in the field of taxation.

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

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

Проблематику 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. Макарський, 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 й доопрацювання ця проблематика потребує саме у сфері оподаткування.

Постановка завдання. Мета статті – визначити, які види відповідальності органів Державної фіскальної служби настають за порушення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування.

© ЧОРНА А.М. – кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри правового забезпечення господарської діяльності факультету № 6 (Харківський національний університет внутрішніх справ)

Результати дослідження. Перш ніж розпочати розгляд основного питання, пропонуємо дослідити теоретичні підходи до визначення поняття юридичної відповідальності. На думку І.С. Самощенко та М.Х. Фарукшина, 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, оскільки розглядається саме захід примусу у своєму практичному вираженні з боку компетентних правомочних суб'єктів. Тобто юридична відповідальність є швидше соціальним явищем у частині порушення належного стану речей у відповідній сфері людського життя, аніж проявом вимушеного реагування суб'єкта контролю.

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

- 1) виникає лише за 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 згідно з процесуальними нормами;
- 5) відповідальність визначена нормами права як один із видів державного примусу у формах каральних і правовідновлюючих заходів;
- 6) завжди пов'язана з оформленням визначених правових приписів, які стосуються юридичної відповідальності;
- 7) суворо регламентується заходами 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 учинення 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 на обставини, які виключають відповідальність (стан крайньої необхідності, необхідної оборони або перебування в стані неосудності);
- 4) наявність правозастосовного акта – 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 у правовому соціумі, адже такого роду діяльність органів державної влади є 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) виду правопорушення;
- 2) кількості правопорушень;
- 3) форми вини;
- 4) характеру та ступеня суспільної небезпеки правопорушення;
- 5) характеру наслідків правопорушення;

б) 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].

Беручи до уваги перший критерій, в юридичній літературі відповідальність прийнято розділяти на:

1) кримінальну;

2) адміністративну;

3) дисциплінарну.

Пропонуємо розпочати з висвітлення саме кримінальної відповідальності органів Державної фіскальної служби за порушення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування. Відповідно до положень ст. 2 Кримінального кодексу України від 5 квітня 2001 р. № 2341-III доктрина «підстава кримінальної відповідальності» вміщує в собі такі тези:

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

2) особа вважається невинуватою в учиненні злочину й не може бути піддана кримінальному покаранню, доки її вини 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 (дію або бездіяльність), що посягає на державний лад України, політичну й економічну системи, власність, особу, політичні, трудові, майнові й 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 у 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 відзначаються специфікою у зв'язку з наявністю таких перемінних, як:

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

2) фізична чи юридична особа – учасник податкових правовідносин, чий права порушуються всупереч нормам і (або) стандартам у вказаній сфері суспільного життя;

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

4) своєрідна обстановка вчинення кримінальних правопорушень зазначеної категорії – мають на увазі виробничі фактори, що сприяють реалізації злочинних технологій збагачення у сфері оподаткування за рахунок фізичних і юридичних осіб тощо.

Проаналізуємо кожний з елементів наведеної вище інформаційної системи протиправних діянь у сфері оподаткування, що посягають на права суб'єктів підприємництва. Так, 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, спеціальним юридичним статусом, офіційними атрибутами посад і здатністю приводити в дію апарат державного примусу [8, с. 30–33].

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

1) подання до головних 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 з боку останніх;

2) приховування службовою особою органу досудового розслідування податкової міліції фактів умисного ухилення від сплати податків, що входять у 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 у сфері оподаткування, зокрема у вигляді користування адміністративними послугами тощо.

Обстановка вчинення кримінальних правопорушень зазначеної категорії полягає в таких обставинах:

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

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

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

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

Досліджуючи адміністративну відповідальність органів Державної фіскальної служби за порушення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування, слід зазначити, що згідно з положеннями ч. 9 ст. 166-6 Кодексу України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 р. № 8073-Х діяння з непроведення або несвоєчасного проведення фіскальними органами, фондами соціального страхування та Пенсійним фондом України перевірок, пов'язаних із припиненням юридичної особи, і ненадання чи несвоєчасне надання відповідних довідок про відсутність заборгованості зі 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 протиправні діяння працівників системи органів Державної фіскальної служби України, що посягають на права суб'єктів підприємництва, установлений порядок управління у сфері оподаткування й тягнуть за собою настання адміністративної відповідальності. Тому ми пропонуємо доповнити Кодекс України про адміністративні правопорушення такими нормами.

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

Дії, передбачені частиною першою цієї статті, учинені 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 за попередній календарний рік, що передусе року переходу на спрощену систему оподаткування, тягне 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, учинені повторно протягом року після накладення адміністративного стягнення, тягнуть за собою накладення штрафу від двохсот п'ятдесяти до п'ятисот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

3. Несвочасне 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 й 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, учинені 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 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 з боку відповідних суб'єктів контролю у вигляді обов'язкових для виконання офіційних рішень щодо відшкодування матеріальних збитків, застосування адміністративних штрафних санкцій, припинення протиправних діянь тощо.

Список використаних джерел:

1. Самощенко И.С. Ответственность по советскому законодательству / И.С. Самощенко, М.Х. Фарукшин. – М. : Юрид. лит., 1976. – 240 с.
2. Горшенев В.М. Способы и 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] / О.Ф. Скакун ; 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 квітня 2001 р. № 2341-III // Відомості Верховної Ради України. –2001. – № 25–26. – Ст. 131.
7. Великий енциклопедичний юридичний словник / За ред. 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 грудня 1984 р. № 8073-X // Відомості Верховної Ради Української РСР. –1984. – № 51. – Ст. 1122.