

5. Гринюк В.О. Принцип незалежності суддів і підкорення їх тільки закону в кримінальному процесі України : дис. ... кандидата юрид. наук : 12.00.09 / В.О. Гринюк. – К. : Київський національний університет ім. Т. Шевченка, 2004. – 228 с.
6. Про судоустрій України : Закон України від 07.10.2002 р.
7. Проект Закону України «Про судоустрій і статус суддів» № 4734 від 30.05.2016. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=59259.
8. Шруб І.В. Функціонування адміністративних судів в Україні: організаційно-правові засади та їх реалізація: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / І.В. Шруб; Київ. нац. ун-т внутр. справ. – К., 2009.
9. Кодекс адміністративного судочинства України від 6.07.2005 р.

УДК 343.1

ЧОРНА А.М.

ОБ'ЄКТИВНІ ПЕРЕДУМОВИ ДЛЯ ВДОСКОНАЛЕННЯ АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВОГО МЕХАНІЗМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРАВ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

У статті на основі аналізу нормативно-правових актів та наукових досліджень вітчизняних учених розглянуто деякі передумови для вдосконалення адміністративно-правового механізму забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування. З урахуванням конструктивного аналізу норм законодавства сформульовано авторське бачення виникнення об'єктивних передумов для вдосконалення адміністративно-правового механізму забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування.

Ключові слова: адміністративно-правовий механізм, забезпечення прав, суб'єкт підприємницької діяльності, сфера оподаткування.

В статье на основе анализа нормативно-правовых актов и научных исследований отечественных ученых рассмотрены некоторые предпосылки для совершенствования административно-правового механизма обеспечения прав субъектов предпринимательской деятельности в сфере налогообложения. С учетом конструктивного анализа норм законодательства сформулировано авторское видение возникновения объективных предпосылок для совершенствования административно-правового механизма обеспечения прав субъектов предпринимательской деятельности в сфере налогообложения.

Ключевые слова: административно-правовой механизм, обеспечение прав, субъект предпринимательской деятельности, сфера налогообложения.

On the basis of analysis of regulations and research of local scientists examined some of prerequisites for improving administrative and legal mechanism for ensuring rights of entrepreneurs in field of taxation. Given structural analysis of legislation formulated author's vision for emergence of objective conditions improving administrative and legal mechanism for ensuring rights of entrepreneurs in field of taxation.

Key words: administrative and legal framework, human, business entity, scope of taxation.

Вступ. Після того, як Україна у 1991 році вийшла зі складу Радянського Союзу та проголосила свою незалежність, чим підтвердила намір самостійно надалі будувати свою державність, перед нею постала ціла низка надзвичайно гострих та складних питань, які їй належало вирішити задля забезпечення свого суверенітету та благополуччя населення. Одним із основних серед цих питань було обрання економічної моделі розвитку України, адже на момент проголошення незалежності економіка нашої держави була абсолютно немічною та деформованою. Переорієнтація на новий курс економічного розвитку став дуже важливим кроком для молодої незалежної держави, однак зрозуміло, що

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

сама лише зміна пріоритетів у зазначеній сфері не є гарантією того, що економічна система запрацює належним чином, для цього мають бути запроваджені відповідні забезпечувальні механізми. Перш за все необхідно було сформулювати загальне політико-правове підґрунтя розбудови національної економіки: сформулювати відповідні концептуальні засади та стратегічні напрями її становлення й розвитку.

З'явилися певні спроби наукового пошуку в питанні адміністративно-правового механізму забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування. Разом із тим дослідження такого роду висвітлюють лише загальноправову позицію вчених-правників із досліджуваного питання, серед яких: А.В. Аверін, С.С. Алексєєв, Є.О. Алісов, С.В. Баруліна, Л.К. Воронова, Н.Д. Еріашвілі, О.О. Журавльова, С.Т. Кадькаленко, В.В. Копейчиков, О.А. Красавчиков, Я.А. Куник, А.М. Никитіна, В.І. Прокопенко, Д.А. Ремиханова, О.В. Староверова та інші. Майже в усіх дослідженнях наголошувалося на необхідності вдосконалення адміністративно-правового механізму забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування, проте недостатньо уваги приділено саме передумовам виникнення зазначеної проблематики.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження та визначення об'єктивних передумов для вдосконалення адміністративно-правового механізму забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування.

Результати дослідження. Податкова система, як і фінансова система в цілому, завжди була та залишається слабким місцем України, і це при тому, що кожен новий етап соціально-економічних реформ, що відбувалися в нашій державі протягом років незалежності, передбачав вдосконалення фінансово-грошового та податкового механізмів. Звісно, не можна сказати, що влада не досягла певних позитивних змін у організації та функціонуванні цих механізмів, особливо багато у цій сфері було зроблено за останні 10 років, втім навряд чи можна говорити про те, що стан тих відносин і процесів, що супроводжують функціонування фінансової сфери взагалі та податкової галузі зокрема, має ідеальний вигляд. Як слушно відмічає О.П. Орлюк, фінансова система України за останні 10 років зазнала істотних змін, але багато з них не дістали відповідного відображення у законодавстві. Україна потребує чіткої правової та адміністративної основи управління податково-бюджетною сферою. Це означає, що всі функції та механізми такого управління (бюджетною та позабюджетною діяльністю) повинні у повному обсязі регламентуватися законами та відповідними нормативними актами [1].

Необхідність вдосконалення фінансової сфери обумовлена її надзвичайним значенням для забезпечення стабільного розвитку національної економіки, адже саме функціонування системи першої спрямоване на забезпечення раціонального розподілу фінансових ресурсів між галузями економіки, концентрацію фінансових ресурсів на найважливіших напрямках економічного розвитку та створення ефективної системи управління державними фінансами [2, с. 55]. О.П. Орлюк у своїх працях пише, що фінансова система сприяє утворенню та використанню відповідних централізованих та децентралізованих фондів коштів для здійснення фінансової діяльності держави, тобто діяльності з приводу мобілізації, розподілу та використання централізованих та децентралізованих фондів коштів для виконання завдань і функцій держави та органів місцевого самоврядування. Автор наголошує, що хоча фінансова система не може розглядатися як єдиний або найголовніший інструмент економічної політики, втім вона відіграє винятково важливу роль в економіці [1]. Також варто відмітити думку А.В. Ватulyова, який з цього приводу досить влучно зазначає, що роль фінансової політики безперервно зростає в умовах трансформаційної економіки, вона є значним важелем сталого економічного та соціального розвитку країни. Саме за її допомогою здійснюється багатосторонній регулюючий вплив на ринкові відносини, вирішуються завдання щодо забезпечення поступального розвитку підприємницької діяльності, підвищення рівня зайнятості населення, стримування інфляції, активізації інвестиційної діяльності, підвищення ефективності державного й приватного секторів економіки, забезпечення соціальних гарантій [2, с. 55].

Економіка України сьогодні проходить трансформаційний період і тому вимагає проведення активної фінансової політики щодо забезпечення функціонування стійкої та збалансованої фінансової системи, збільшення темпів економічного розвитку, підвищення рівня життя та добробуту населення [2, с. 56]. В останні роки в умовах курсу України на євроінтеграцію гостро постало питання вдосконалення всіх основних сфер та інститутів суспільно-державного життя з метою їх приведення у відповідність до західних стандартів. Зрозуміло, що це стосується й фінансової системи нашої держави, при цьому особлива увага має бути приділена саме податковій сфері, адже, незважаючи на низку проведених у ній змін і перетворень, цілий ряд питань так і залишається невирішеним, що не дозволяє працювати її механізму належним чином. Варто погодитися з точкою зору, що її висловили А.С. Довгань та А.Г. Савчик, які пишуть, що на нинішньому етапі розбудови української економіки, а також враховуючи той факт, що наша держава перебуває у центрі інтеграційних процесів, важливого значення набуває створення механізмів ефективного функціонування податкової політики країни [3]. Від податкової політики, зазначають дослідники, багато в чому залежить економічний розвиток окремих регіонів і країни в цілому [3]. Варто відзначити й точку зору В.В. Мірошника про те, що св-

роінтеграція є не лише головним зовнішньополітичним пріоритетом, але й пріоритетним напрямом внутрішньої політики України. Проголошення повноправного членства в ЄС залишається стратегічною метою для нашої держави. Глобалізація розвитку економіки та фінансової системи України в європейський фінансовий простір охоплює зміни як у політичному, так і в соціально-економічному житті нашої країни [4]. Дослідник відмічає, що податкова система є впливовим інструментом на формування, зростання валового внутрішнього продукту і національного доходу, на їх розподіл і споживання між учасниками держави – юридичними та фізичними особами, а відтак – на розвиток окремих підприємств і галузей народного господарства, заохочення чи стримування нагромадження, інвестиційної діяльності, на становище і рівень життя широких верств населення. На відміну від країн ЄС, податкова система України не є інструментом підвищення конкурентоспроможності держави, не сприяє зростанню економічної активності суб'єктів господарювання [4]. З позиції, яку висловлює Н.І. Мельник, питання про вдосконалення податкової системи, що відповідає стратегії євроінтеграційного розвитку країни, сприяє інноваційно-інвестиційній моделі економічного зростання, знаходиться в центрі уваги наукової та громадської думки з часу здобуття незалежності України. Особливо сьогодні на державному рівні визнано гостроту проблеми оподаткування, пов'язаної з надмірністю податкового тягаря, що є однією з причин фінансової нестабільності підприємств, зменшення сукупного попиту, частини податкових надходжень до бюджету й економічної кризи [5]. Автор зауважує, що оцінюючи стан податкових відносин в Україні, більшість учених, експертів і політиків сходяться на тому, що основними вадами податкової системи є її надмірна фіскальна спрямованість та нерівномірний розподіл податкового навантаження, спричинений масштабними ухиленнями від сплати податків. Система оподаткування України розвивається поступово, зміни, які відбувалися за роки незалежності, були позитивними: кількість податків було зменшено, податкові ставки знижено, зменшилась також кількість звільнень від оподаткування, водночас розширилась база оподаткування, значно поліпшилось надходження податків. І все ж система оподаткування має значні недоліки – нестабільна та неузгоджена законодавча база. Це позбавило підприємства можливостей не лише перспективного планування своєї діяльності, а й оперативного, що серйозно гальмує розвиток економіки. Окремою проблемою є податкові пільги [5]. Н.А. Вахновська у своїх дослідженнях наголошує на тому, що першочерговою потребою сьогодні є забезпечення збалансованого розвитку всіх підсистем суспільства, гармонізації інтересів різноманітних верств населення, створення міцного економічного підґрунтя для інтеграції України у світову економічну систему. Чільне місце в цьому процесі займає реформування податкової системи, яка забезпечує державу необхідними фінансовими ресурсами [6].

У свою чергу Т.А. Крушильницька відмічає, що сучасні тенденції розвитку України вимагають реформування податкової системи України та її адміністрування. У прийнятому Податковому кодексі (ПК) одне з провідних місць займає розділ, присвячений саме питанням адміністрування податків і зборів (обов'язкових платежів), він містить норми, запровадження яких має принести позитивні зрушення. У кодексі висвітлюються положення щодо впорядкування нарахувань і стягнень податків, спрощення процедур податкового адміністрування, підвищення їх ефективності, створення умов для надійного захисту прав платників податків тощо [7]. Разом із тим вона підкреслює, що попри прийняття ПК України, за оцінками міжнародних організацій та згідно з висновками вітчизняних експертів у сфері адміністрування податків в Україні, на жаль, залишається ряд невирішених питань. Так, відносини між платниками податків та податковими органами України є надмірно бюрократизованими та непрозорими, механізми державного управління адмініструванням податків зменшують ефективність процесу їх нарахування і стягнення, знижують рівень національної податкової конкуренції та позбавляють інвестиційної привабливості вітчизняні підприємства [7]. Однією з причин такої ситуації Т.А. Крушильницька називає недосконалу податкову політику держави. На думку дослідниці, цю політику у такому вигляді, в якому вона існує зараз, можна назвати раціональною, оскільки вона створює непрозорі умови у стосунках між податковими органами і платниками, здійснює недостатньо послідовні зміни в законодавстві, чим недостатньо протистоїть корупції тощо. Через надмірну забюрократизованість, суперечності в законодавстві та упередженість щодо платників податків, їх інтереси суттєво утискаються [7].

На необхідності зміцнення гарантій захисту прав платників податків як обов'язковому етапі вдосконалення податкової сфери наголошували й деякі інші дослідники. Так, наприклад, Т.Д. Краснова та Р.Ю. Сазонов пишуть, що вітчизняна система оподаткування сьогодні є недосконалою, характерними рисами на цьому етапі податкової реформи є наявність проблем, які постають на шляху її еволюційного та динамічного розвитку. Не останнє місце посідає проблема захисту прав платників податків. Маса податкових зловживань, що спричинені значним податковим тиском та суб'єктивізмом контролюючих органів, загалом переходить у негативне ставлення платників податків до діючої податкової системи. Так, на платників податків, відповідно до чинного законодавства, покладаються переважно обов'язки, а права, якими наділено платника, є нечисленними і суперечливими. Це зумовлює необхідність в удосконаленні підходів до захисту прав платників

податків [8]. Автори наголошують на тому, що в Україні ще не розроблена чітка концепція захисту прав платників податків. Наукові розробки не мають комплексного характеру, дана проблема більш досліджена в сукупності з іншими аспектами правових відносин, в основному як захист права на звернення, недостатньо уваги приділено суперечностям податкового законодавства стосовно прав і обов'язків суб'єктів податкових правовідносин і відшкодування збитків платникам податків унаслідок неправомірних дій податкових органів [8]. В.М. Свириденко у своїх працях зазначає, що відносини у сфері оподаткування України розвиваються досить суперечливо: з одного боку, набувають розвитку нові інститути, з іншого – відбувається посилення конфліктних ситуацій між платниками податків та органами державної податкової служби [9, с. 237]. Далі правник відмічає, що активне реформування податкової системи, що проходить у сучасних умовах, ставить перед наукою податкового права нові завдання.

З точки зору О.О. Шишова, особливе значення інститут захисту прав громадян та суб'єктів господарювання набуває у сфері податкових відносин, тому що при оподаткуванні, яке передбачає перехід права власності на частину коштів із власності платника у власність держави, вимагає чіткого дотримання майнових прав платників податків. Саме через специфіку податкових правовідносин, яка виражається в тому, що однією зі сторін відносин завжди виступає держава в особі уповноважених органів, підвищується важливість гарантій та захисту прав платників податків від свавілля з боку держави, в тому числі шляхом формування в податковому праві чіткого визначення поняття захисту прав платників податків [10]. За С.В. Литвиновим, сучасна держава не може обійтися без податкової системи і, відповідно, податків, тому громадянин нерідко потрапляє в систему взаємин, що вже склалася, вплинути на які він не може. Фізичні особи сьогодні несуть дуже істотний тягар оподаткування. У зв'язку з цим об'єктивно потрібне вдосконалення адміністративно-правового регулювання становища платників податків, створення правових та організаційних механізмів, щоб громадяни – платники податків, могли реалізувати свої права в податковій сфері, а також виконати свої обов'язки по сплаті встановлених законом податків. Дослідник цілком справедливо зауважує, що вчені-юристи хоча й приділяють увагу проблемам захисту прав платників податків, втім вони, як правило, розглядають їх не окремо, а в сукупності з іншими аспектами правових відносин, в основному, як захист права на звернення у межах загальних конституційних правостосунків «держава – особа» [11, с. 181].

Висновки. Таким чином, ми в цілому розділяємо позицію наведених вище та інших дослідників, які наголошують на тому, що національна податкова сфера потребує подальшого реформування та вдосконалення. Разом із тим вважаємо, що розмірковуючи про дану проблематику, більшість дослідників, як правило, ведуть мову безпосередньо про механізм оподаткування, не приділяючи суттєвої уваги питанням механізму забезпечення прав і законних інтересів платників податків, що є суттєвою прогалиною, адже вирішення даного питання значним чином обумовлює якість виконання зазначеним податковим механізмом свого функціонального призначення. Подібна ситуація склалася і на рівні законодавства, яке, визначаючи більш-менш чітко адміністрування податків, досить поверхнево регламентує засади та порядок взаємовідносин між фіскальними органами та платниками податків.

Список використаних джерел:

1. Орлюк О.П. *Фінансове право: навч. посібник*. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – 528 с. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ebk.net.ua/Book/FPravo/01-05/11013.htm>.
2. *Фінансова політика країн із трансформаційною політикою* // Вісник КНТЕУ. – 2011. – № 6. – С. 55–64.
3. Довгань А.С., Савчик А.Г. *Напрями вдосконалення податкової політики України* // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sworld.com.ua/konfer31/186.pdf>.
4. В.В. Мірошник. *Податкова реформа в Україні у контексті євроінтеграції* // Наукові праці КНТУ. Економічні науки. – 2010. – Вип. 17 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.kntu.kg.ua/doc/zb_17_ekon/stat_17/62.pdf.
5. Мельник Н.І. *Шляхи удосконалення податкової системи України* // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://intkonf.org/melnik-n-i-shlyahi-udoskonallennya-podatkovoyi-sistemi-ukrayini/>.
6. Вахновська Н.А. *Реформування податкової системи України в контексті вдосконалення податкового законодавства* // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pu.if.ua/depart/Finances/resource/file/%D0%97%D0%B1%D1%96%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA/2011-2/%D0%92%D0%B0%D1%85%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%B0.pdf>.
7. Т.А. Крушельницька. *Межі і результати вдосконалення адміністрування податків в Україні*. – ДВип. 3 (10). – 2011. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.dridu.dp.ua/vidavnictvo/2011/2011_03\(10\)/11ktaapu.pdf](http://www.dridu.dp.ua/vidavnictvo/2011/2011_03(10)/11ktaapu.pdf).
8. Краснова Т.Д., Сазонов Р.Ю. *Проблемні аспекти захисту прав платників податків*. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ndi-fp.asta.edu.ua/thesis/103/#.Vji2LrfhCUl>.

9. Захист прав платників податків як пріоритетне завдання держави: сучасний стан та перспективи розвитку / В.М. Свириденко // Актуальні проблеми держави і права. – 2011. – Вип. 62. – С. 237–243. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/apdp_2011_62_35.pdf.

10. Теоретико-правові засади захисту прав платників податків / О.О. Шишов // Правничий часопис Донецького університету. – 2013. – № 2. – С. 48–55. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Pchdu_2013_2_9.pdf.

11. Литвинов С.В. Класифікація засобів, способів та форм захисту прав платників податків / С.В. Литвинов // Наукові праці МАУП. – 2014. – Вип. 1. – С. 181–186. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npmaup_2014_1_33.pdf.