

УДК 336.2

*Наталія Сергіївна Гізун,
студентка I курсу юридичного факультету
Політико-правового коледжу «АЛСКО»*

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА У СФЕРІ ПІДПРИЄМНИЦЬКОГО ПРАВА

Сучасна практика застосування норм податкового законодавства визначає нагальну потребу в проведенні системного аналізу процесуальних аспектів правового регулювання у цій сфері. Актуальність теми даного дослідження полягає у визначенні низки причин стрімкого падіння темпів розвитку вітчизняного підприємництва (зокрема, у сфері малого та середнього бізнесу) та зростання безробіття в державі.

Теоретичне дослідження проблем реформування податкової системи проводили П. Мельник, О. Онищенко, А. Соколовська, В. Федосов та ін., проте, до цього часу відсутня узгоджена позиція щодо єдиних причин та фактичних наслідків зниження ефективності функціонування податкового законодавства.

Пріоритетні завдання сучасних трансформацій податкової системи лежать у площині: узгодження принципів і методів податкової політики з сутністю цілей соціально-економічного розвитку; продовження реформування податкової системи на основі гармонізації завдань зростання виробництва та добробуту громадян; реалізації принципово нової стратегії розвитку податкової системи, яка ґрунтується на активній податковій політиці щодо економічного зростання; здійснення системи регулюючих заходів, спрямованих на реалізацію податковою системою її функціонального призначення [2, с. 6].

Концепція фіскальної спрямованості податкової системи, яка протягом тривалого часу панувала у стратегії соціально-економічного розвитку України, призвела до дестабілізації фінансового стану підприємств і, відповідно, падіння реального ВВП, відсутності ресурсів довготривалого зростання економіки.

Метою даної статті є аналіз окремих положень податкового законодавства України, які мають безпосередній вплив на підприємницьку діяльність суб'єктів господарювання, та розробка пропозицій для подальшого вдосконалення ефективності функціонування реформованої податкової системи у сфері підприємницького права.

Відповідно до ст.ст. 13 та 43 Конституції України держава повинна забезпечувати соціальну спрямованість економіки та створювати умови для повноцінної реалізації громадянами права на працю. Ст. 67 Конституції України також передбачено, що кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [1].

Регулювання відносин, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначення їх вичерпного переліку, порядок їх адміністрування, визначення платників податків та зборів, їх прав та обов'язків, компетенції контролюючих органів, повноважень і обов'язків їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства визначається Податковим кодексом України [4].

До позитивних нововведень Податкового кодексу України (далі – ПК України) можна віднести загальний глосарій термінів, що застосовуються в розділах ПК України, приведений у відповідність із загальноприйнятою міжнародною практикою та світовими стандартами, встановленими міжнародними організаціями; переглянуто перелік податків і зборів; проведено чітке розмежування між визначеннями понять «податок» та «збір» за економічним змістом.

Прийняття ПК України стало одним із вагомих кроків до реформування податкової системи України та вдосконалення законодавства шляхом прийняття цілісного кодифікованого документа в сфері оподаткування, що є необхідною складовою правової держави.

Зокрема, необхідно зазначити, що недосконалість окремих положень призвела до масового згорання підприємницької діяльності в Україні. За офіційною статистикою Держкомпідприємництва, з початку обговорення ПК України ліквідувалося 230000 підприємств, а кількість

громадян, які втратили роботу, збільшилася на 200000 осіб [3, с. 3].

Функціонування податкової системи забезпечують фіскальні інститути. Оскільки такі інститути вступають у відносини з платниками від імені держави, а не як їх самостійні суб'єкти, держава має забезпечити детальну правову регламентацію всіх аспектів податкових відносин для обмеження можливостей їх регулювання органами податкової служби на свій розсуд [5, с. 196].

Реформування податкової системи в Україні повинно чітко вирішити проблеми оподаткування підприємців, які працюють за спрощеною системою, знизити складність та обтяжливість податкового адміністрування, усунути юридичні колізії та подвійне тлумачення норм податкового законодавства, забезпечити відповідність ПК України, Конституції України та створити необхідні умови для ділової активності в державі [6, с. 158].

Аналізуючи окремі положення ПК України неможливо не звернути увагу на те, що проведення органами державної податкової служби фактичних перевірок збільшують корумповані ризики та спричиняють погіршення ведення бізнесу в державі.

Так, наприклад, відповідно до п. 75.1.3 ст. 75 ПК України, фактичною вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Така перевірка здійснюється органом державної податкової служби щодо дотримання порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі свідоцтв про державну реєстрацію, виробництва та обігу підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Податковою адресою платника податків – фізичної особи, відповідно до п. 45.1. ст. 45 ПК України, визнається місце її проживання, за яким вона береться на облік як платник податків в органі державної податкової служби.

Таким чином, фактична перевірка діяльності платника податків органами державної податкової служби (у тому числі працівниками податкової міліції за підстав, визначених п. 78.3 ст. 78 ПК України) може проводитися за домашньою адресою платника податків, що на наш погляд, не відповідає гарантованим ст. 30 Конституції України недоторканності житла та недопущення проведення у ньому огляду чи обшуку інакше як за вмотивованим рішенням суду.

Враховуючи необхідність запобігання ускладненню роботи платників податків та попередження самоуправства з боку працівників податкової служби, а також те, що податкова система держави не повинна базуватися на засадах репресивності, актуальним завданням та необхідною умовою вдосконалення податкового законодавства України можливо вважати:

- скасування права центрального органу державної податкової служби самостійно приймати рішення про зміну місця обліку платника податків;
- скасування фактичних перевірок;
- скасування існуючих норм про податкову міліцію України (вважається, що ці спеціальні підрозділи, які покликані займатися боротьбою з податковими правопорушеннями, стали прикладом мілітаризації фіскальної системи в Україні).

Суттєвим негативним чинником, який, на наш погляд, перешкоджає нормальній діяльності підприємця-платника податків, є наявність переліку окремих підстав для проведення документальних позапланових виїзних перевірок. Відповідно до підпунктів 78.1.2, 78.1.8, та 78.1.9 ПК України, позапланова виїзна перевірка здійснюється за наявності хоча б однієї з таких обставин:

- платником податків не подано в установленій законом строк податкову декларацію або розрахунки, якщо їх подання передбачено законом;
- платником подано декларацію, в якій заявлено до відшкодування з бюджету податок на додану вартість, за наявності підстав для перевірки, визначених у розділі V цього Кодексу, та/або з від'ємним значенням з податку на додану вартість, яке становить більше 100 тис. гривень;
- щодо платника податку подано скаргу про ненадання таким платником податків податкової накладної покупцю або про порушення правил заповнення податкової накладної у разі ненадання таким платником податків пояснень та документального підтвердження на письмовий запит органу державної податкової служби протягом десяти робочих днів з дня його отримання.

Вважається, що згаданий перелік підстав для призначення позапланових виїзних перевірок потребує виключення можливості їх проведення за несвоєчасне подання податкових декларацій після заявки на відшкодування ПДВ, звернення покупців товарів (послуг) до податкової служби зі скаргами на суб'єкта господарювання. Було б також доцільним запровадити кримінальну відповідальність за необґрунтоване ініціювання такого виду перевірок посадовими особами

податкової служби та установити раціональні строки попередження платника податків про проведення таких перевірок.

Іншим негативним чинником ПК України є невизначеність порядку та відсутність можливості адміністративного оскарження платником податків рішень податкових органів.

Порядок оформлення результатів перевірок визначено ст. 86 ПК України. Відповідно до п. 86.1 ст. 86 зазначеного кодексу акт, складений за результатами перевірки та підписаний посадовими особами, які проводили перевірку, у строки визначені цим Кодексом, надається платнику податків або його законному представнику, який зобов'язаний його підписати.

У разі незгоди з висновками акта платник податків зобов'язаний підписати такий акт перевірки із зауваженнями, які він має право надати разом з підписаним примірником акта або окремо у строки, передбачені Кодексом.

При цьому слід зазначити, що законодавче визначення обов'язку платника податку або його законного представника за будь-яких умов підписувати акт перевірки, незважаючи на існування об'єктивних причин цього не робити, а також невизначеність терміну для ознайомлення з самим актом не додають ПК України авторитетності серед підприємців.

Таким чином, маючи на меті практичне удосконалення існуючих положень податкового законодавства, можливо доповнити п. 86.7 ст. 86 ПК України нормою, відповідно до якої платник податків або його законний представник отримав би право оскаржити рішення керівника органу державної податкової служби (або його заступника) про визначення грошових зобов'язань і лише після цього визначати розмір податкового зобов'язання.

Винятковим способом забезпечення виконання платником податків його обов'язків, відповідно до ст. 94 ПК України, визначено адміністративний арешт майна платника податків (далі – арешт майна). На нашу думку, окремі норми цієї статті (щодо відміни арешту за рішенням керівника податкового органу) суперечать положенню ч. 6 ст. 41 Конституції України, згідно з яким конфіскація майна можлива лише за рішенням суду.

Відповідно до ст. 94 ПК України, арешт може бути накладено органом державної податкової служби на будь-яке майно платника податків, крім майна, на яке не може бути звернено стягнення відповідно до закону, та коштів на рахунку платника податків. За наявності однієї з обставин, визначених у п. 94.2 ст. 94 ПК України, рішення про застосування арешту майна платника податків має право приймати керівник органу державної податкової служби або його заступник.

Враховуючи наведене можливо запропонувати встановити легітимну та прозору процедуру арешту майна платника податків виключно в судовому порядку (лише після доведення його вини) та скасувати дискримінаційний перелік підстав для прийняття рішення щодо звільнення з-під арешту.

Досить суперечливий характер має також Порядок визначення суми податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або відшкодуванню з Державного бюджету України (бюджетному відшкодуванню), та строки проведення розрахунків, що визначаються ст. 200 ПК України.

Так, наприклад, відповідно до підпункту п. 18 ст. 200 ПК України, посадові особи органів державної податкової служби та органів Державного казначейства України в разі порушення визначених у п. 18 цієї статті термінів відшкодування несуть відповідальність відповідно до закону. При цьому, жодним законодавчим актом такої відповідальності не передбачено.

Узагальнюючи наведене слід зазначити, що актуальним завданням та необхідною умовою подальшого вдосконалення ефективності функціонування реформованої податкової системи та підприємницького права є ретельне налаштування податкового законодавства на потреби забезпечення його прозорості і відвернення податкової дискримінації.

Список літератури:

1. Конституція України // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
2. Мельник П. В. Податкова система та механізми її реалізації у перехідній економіці / П. В. Мельник // Науковий вісник Академії державної податкової служби України: [зб. наук. праць]. – 2000. – № 1. – С. 5-9.
3. Онищенко О. В. Громадська думка про правотворення / О. В. Онищенко / Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/nyub/gdpp/2011_1.pdf.
4. Податковий кодекс України // Кодекси України. – К.: Форум, 2011. – № 1, № 2.
5. Соколовська А. М. Проблеми реформування податкової системи України / А. М. Соколовська // Бюджетна реформа в Україні: проблеми та шляхи їх розв'язання. Міжнародна науково-практична конфе-

Слово молодим

ренція. – К.: НДФІ, 2001. – С. 195-201.

6. Федосов В. М. Податкова система України: [підручник] / В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко та ін. – К.: Либідь, 1994. – 164 с.

Гизун Н. С. Проблемні питання застосування податкового законодавства у сфері підприємницького права

У статті основна увага приділяється дискусійним питанням причин та фактичних наслідків зниження ефективності функціонування податкового законодавства у сфері підприємницького права. Акцентується увага на необхідності продовження податкових реформ в Україні.

Ключові слова: податки, податкова система, платники податків, документальна перевірка, грошові зобов'язання.

Гизун Н. С. Проблемные вопросы применения налогового законодательства в сфере предпринимательского права

В статье основное внимание уделяется дискуссионным вопросам причин и фактических последствий снижения эффективности функционирования налогового законодательства в сфере предпринимательского права. Акцентируется внимание на необходимости продолжения налоговых реформ в Украине.

Ключевые слова: налоги, налоговая система, налогоплательщики, документальная проверка, денежные обязательства.

Gizun N. Problem questions of application of tax legislation in the field of enterprise

In the article basic attention is spared the debatable questions of reasons and actual consequences of efficiency decline of tax legislation functioning of in the field of enterprise right. Attention is accented on the necessity of continuation of tax reforms for Ukraine.

Key words: taxes, tax system, taxpayers, documentary verification, bills of debt.