

УДК 340.111.5:336.225.3

**С.О. СЕРГЄЄВ**

*Національний університет внутрішніх справ*

## **ПРАВОВИЙ СТАТУС ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ЯК СУБ'ЄКТІВ ФІСКАЛЬНИХ ПРАВОВІДНОСИН<sup>1</sup>**

Виконаний аналіз законодавчих та інших нормативних актів України, що визначають правовий статус суб'єкту фіскальних правовідносин.

Необхідним елементом фіскальних правовідносин є їх суб'єктний склад. З точки зору філософії, поняттям "суб'єкт" (латинське *subjectum*) позначають джерело цілеспрямованої активності, носія предметно-практичної діяльності, оцінки і пізнання [1, с.54]. Тобто, суб'єкт – це індивід. Саме він наділений відчуттям, сприйняттям, емоціями, здатністю оперувати образами та найзагальнішими абстракціями; він діє у процесі практики як реальна матеріальна сила, що змінює матеріальні системи. Але суб'єкт – це не тільки індивід, це і колектив, і соціальна група, клас, суспільство в цілому. Таке визначення філософської категорії "суб'єкт" дозволяє виділити головні ознаки суб'єкту – це: а) індивід або асоціація індивідів; б) він здатний вчиняти дії; в) усвідомлювати мету і наслідки своєї діяльності. В юридичній літературі прийнято розділяти всіх суб'єктів права на три основні групи: 1) індивіди; 2) організації; 3) громадські (громадсько-територіальні) утворення [2, с.147]. Така позиція, на нашу думку, здається всеохоплюючою, оскільки дозволяє визначити всі види суб'єктів права (суб'єктів правовідношення). Але дана позиція виступає лише загальною схемою визначення видів суб'єктів права. В кожній окремій галузі права вид таких суб'єктів повинен бути конкретизованим.

Правовий статус платників податків як суб'єктів фіскальних правовідносин був предметом досліджень багатьох вчених, зокрема Т.С. Воїнової, П.Т. Геги, М.І. Льюшкіна, Є.В. Калюги, М.П. Кучерявенка, Я.В. Литвиненка, С.Г. Пепеляєва, Н.Ю. Пришви, Ю.О. Самури та інших. Але, приймаючи до уваги зміну податкової політики в нашій державі, що в першу чергу пов'язано із зменшенням податкового тиску в державі, питання правового статусу платників податків як суб'єктів фіскальних правовідносин залишаються актуальними.

Вихідним пунктом податкової роботи є визначення *платників податків*, оскільки податкова служба держави повинна мати чітке уявлення про того, хто саме вносить податок, хто відповідає за невиконання зобов'язань перед державою тощо. Як у свій час відзначав Д. Львов: "Суб'єктом податку є кожний громадянин держави [3, с.286-287]. На його думку, якщо держава має право на стягнення частини майна, то цьому відповідає обов'язок кожного громадянина частину цього майна віддати державі [3, с.288]. Д. Львов класифікував суб'єкти податків, виокремивши такі категорії платників: всі громадяни, зобов'язані сплачувати податки, незалежно від класу, статі,

віку; 2) всі товариства та акціонерні компанії, зобов'язані законом сплачувати податки, незалежно від рівня оподаткування кожного з учасників зокрема; 3) общини та інші установи, що функціонують як юридичні особи; 4) благодійні та інші установи, що працюють на засадах юридичної особи [3, с.290]. І. Озеров під платником розумів "ту особу, яка юридично є носієм податку" [4, с.223]. А.Ісасв як суб'єкт податків виокремив "особу, яка юридично зобов'язана платити податки. Платниками можуть бути як фізичні, так і юридичні особи, корпорації, товариства, союзи, як піддані, так і іноземці. Юридичні особи також можуть бути суб'єктами податків у тій країні, до якої вони належать і яка є головним місцем їхньої діяльності" [3, с.45].

Термін "платник податку" і термін "носій податку" не є синонімами. Глибокий аналіз фіскальних взаємовідносин між учасниками процесу оподаткування дає підстави для висновку, що платник здебільшого є лише транзитною, посередницькою ланкою у проходженні доходів. Він не стільки сплачує податок до бюджету, скільки перераховує туди частину отриманих від покупця коштів. Реальним платником або носієм кожного податку є кінцевий споживач. Саме він сплачує вартість товарів і послуг, а, отже, й усі економічні форми вартості, що відображені в ціні - витрати виробництва та обігу; прибуток усіх ланок, де відбувається рух товарів; відрахування частини отриманих доходів до бюджету. Оскільки основним споживачем у будь-якій країні є народ, то саме громадяни скрізь були, є і завжди залишатимуться основними носіями податку.

У фінансовому праві найбільш традиційною є класифікація платників податків на юридичних і фізичних осіб. Але такий поділ не враховує різноманітності реальних проявів у галузі регулювання податків і зборів. Багато податків і зборів передбачають змішаного платника. Ним можуть виступати як юридичні, так і фізичні особи. Крім того, виділяється також група платників, які не мають статусу юридичної особи [5, с.54]. Слід зазначити і те, що поняття "платник податків" має законодавче визначення. Так, у Законі України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" під останніми розуміються "юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, а також фізичні особи, які мають статус суб'єктів підприємницької діяльності чи не мають такого статусу, на яких згідно з законами покладено обов'язок утримувати та/або сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі), пеню та

<sup>1</sup> Первинна рекомендація з напрямку досліджень: канд. юрид. наук Клюєв О.М. (НУВС).

штрафні санкції” [6].

Поняття та ознаки юридичної особи розкриваються в ст.23 Цивільного кодексу України: юридичними особами визнаються організації, які мають відокремлене майно, можуть від свого імені набувати майнових і особистих немайнових прав, мати обов'язки, бути позивачами і відповідачами в суді, арбітражному або третейському суді [7]. Юридична особа - це не окремий громадянин (фізична особа), а колективне утворення, певним чином організований колектив людей (організація). Остання характеризується наявністю певної системи істотних соціальних взаємозв'язків її членів, внутрішньою структурою і функціональною диференціацією. Проте незалежно від особливостей своєї внутрішньої структури, юридична особа в зовнішніх відносинах виступає як єдина організація.

У свою чергу, фізична особа - громадянин, який має цивільні права й обов'язки.

Диференціація суб'єктів господарювання на юридичних і фізичних осіб має неперевершене значення, тому що їх оподаткування регулюється різними нормативними документами. За місцем знаходження чи за місцем проживання юридичні чи фізичні особи можуть поділятися на резидентів та нерезидентів. Наприклад, на думку М.П. Кучерявенка фізичні особи визнаються платниками податків у випадку коли володіють рядом основних та факультативних ознак резидентства. До основних, зокрема, вчений відносить: податкове резидентство, що має в своїй основі так званий тест фізичної присутності особи на території держави; здійснення економічної діяльності і отримання доходів з джерел в державі; наявність у власності майна, що підлягає оподаткуванню; здійснення на території держави операцій чи дій, які підлягають оподаткуванню; участь у відносинах, однією з умов яких є сплата мита чи збору. Поруч з основними, визначаються і факультативні, зокрема: місце постійного (звичного) житла; принцип громадянства; центр особистих та економічних інтересів; місце фактичного (звичайного) проживання [8, с.137-141], тощо.

Платники податків наділені певними правами та обов'язками. Законодавче визначення обов'язків платників податків міститься в ст.9 Закону України “Про систему оподаткування”, прав платників податків - у ст.10 цього ж Закону. Так, платники податків і зборів (обов'язкових платежів) *зобов'язані*: 1) вести бухгалтерський облік, складати звітність про фінансово-господарську діяльність і забезпечувати її зберігання у терміни, встановлені законами; 2) подавати до державних податкових органів та інших державних органів відповідно до законів декларації, бухгалтерську звітність та інші документи і відомості, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів (обов'язкових платежів); 3) сплачувати належні суми податків і зборів (обов'язкових платежів) у встановлені законами терміни; 4) допускати посадових осіб державних податкових органів до обстеження приміщень, що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для перевірок з питань обчислення і сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) [9].

На нашу думку, серед обов'язків платників податків слід передбачити і такі, як: ставати на облік в органах державної податкової служби України в порядку, перед-

баченому чинним законодавством та відповідними підзаконними нормативно-правовими актами; подавати до податкових (контролюючих) органів відповідно до чинних нормативно-правових актів з питань оподаткування декларації інші документи і відомості, пов'язані з обчисленням і сплатою податків; виконувати законні вимоги податкових (контролюючих) органів щодо усунення виявлених порушень; у порядку та в строки повідомляти орган податкової служби про відкриття та закриття розрахункового та (або) іншого рахунка в банківських установах.

Обов'язок юридичної особи щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) припиняється або зі сплатою податку, збору (обов'язкового платежу), або його скасуванням, або списанням податкової заборгованості відповідно до Закону України “Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом”. У разі ліквідації юридичної особи заборгованість з податків і зборів (обов'язкових платежів) сплачується в порядку, встановленому законами України. У процедурі складання справи про банкрутство заборгованість з податків і зборів (обов'язкових платежів) сплачується в розмірах, що визначаються угодою, яка укладається у встановленому законами України порядку. У свою чергу, обов'язок фізичної особи щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) припиняється зі сплатою податку і збору (обов'язкового платежу) або його скасуванням, а також у разі смерті платника.

Відповідно до ст.10 Закону України “Про систему оподаткування” платники податків і зборів (обов'язкових платежів) мають *право*: 1) подавати державним податковим органам документи, що підтверджують право на пільги щодо оподаткування у порядку, встановленому законами України; 2) одержувати та ознайомлюватися з актами перевірок, проведених державними податковими органами; 3) оскаржувати у встановленому законом порядку рішення державних податкових органів та дії їх посадових осіб [9].

На нашу думку, вище приведений перелік прав платників податків слід доповнити такими, як: 1) право на отримання консультації з питань застосування податкового законодавства; 2) право на особистий прийом; 3) право одержувати безоплатну інформацію про податки, збори та інші обов'язкові платежі; 4) право на податковий компроміс, яке полягає в наданні відстрочки, розстрочки або часткового списання податкового боргу для сумлінних платників податків; 5) право на відшкодування за рахунок коштів державного бюджету збитків, завданих неправомірними діями посадових осіб податкових органів; 6) право платника податків представляти свої інтереси в органах державної податкової служби безпосередньо або через уповноваженого чи законного представника; 8) право на повагу особистої гідності, справедливе і шанобливе ставлення до себе з боку працівників податкових органів.

Щодо відповідальності платників податків і зборів (обов'язкових платежів) за порушення податкових законів, то в ст.11 Закону України “Про систему оподаткування” зазначено, що “відповідальність за правильність обчислення, своєчасність сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) і додержання законів про оподаткування несуть платники податків і зборів (обов'язкових

платежів) відповідно до законів України. Фінансові санкції за наслідками документальних перевірок та ревізій, які здійснюються органами державної податкової служби України та іншими уповноваженими державними органами, застосовуються у розмірах, передбачених законодавчими актами, чинними на день завершення таких перевірок або ревізій [9].

Таким чином, платник податку – це фізична чи юридична особа, а також група осіб без статусу юридичної особи, на яку згідно із законодавчими актами покладено обов'язок сплачувати податки та інші обов'язкові платежі.

### ЛІТЕРАТУРА

1. Філософський словник /За ред. В.І. Шинкарука. –К.: Головна редколегія УРЕ, 1973. –560 с.
2. Алексеев С.С. Общая теория права. -В 2-х т. -Т.II. -М.: Юрид. лит., 1981. –359 с.
3. Кучерявенко Н.П. Основы налогового права. -

Харьков: Константа, 1996. –320 с.

4. Озеров И.Х. Основы финансовой науки. -М.: Типография Т-ва И.Д.Сыгина, 1917. –550 с.

5. Кучерявенко М.П. Податковий статус юридичних осіб // Вісник Академії правових наук України. -1997. -№ 3. –С.51-58.

6. Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 р. // ВВР України. –2001. –№ 10. –Ст.44.

7. Цивільний кодекс України // Офіційний вісник України. –2003. –№ 11. –Ст.461.

8. Кучерявенко Н.П. Налоговое право: Учебник – Харьков: Консум, 1998. –447 с.

9. Закон України «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 р., № 1251-ХП // ВВР України. –1997. –№ 16. –Ст.119 (в ред. від 18.02.1997 р., № 77/97).

Надійшла до редколегії 04.02.2005

### СЕРГЕЕВ С.О. ПРАВОВОЙ СТАТУС НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ КАК СУБЪЕКТОВ ФИСКАЛЬНЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ

Выполнен анализ законодательных и других нормативных актов Украины, определяющих правовой статус субъекта фискальных правоотношений.

\*\*\*

### SERGEEV S.O. THE LEGAL STATUS OF TAX BEARERS AS SUBJECTS OF FISCAL LEGAL RELATIONS

The analysis of legislative and other statutory acts of Ukraine determining a legal status of the subject fiscal legal relations is executed.



**О.О. ТИТАРЕНКО**

*Юридична академія Міністерства внутрішніх справ*

УДК 343.359+622

## ШЛЯХИ ВИЯВЛЕННЯ ЛАТЕНТНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ЗЛОЧИНІВ У ВУГІЛЬНІЙ ПРОМИСЛОВОСТІ<sup>1</sup>

Аналізуються проблеми виявлення латентних економічних злочинів на об'єктах вугільної галузі промисловості органами внутрішніх справ; надані рекомендації з їх усунення, а також шляхи удосконалення такої діяльності.

Для характеристики будь-якого виду злочинності як в кримінології так і в органах внутрішніх справ часто використовують систему кількісних та якісних показників, а поряд з ними – й такий показник, як рівень латентності того чи іншого виду злочинності чи окремого виду злочину. Латентна злочинність - це сукупність злочинів, які

були вчиненні на певній території за певний проміжок часу, але з тих чи інших причин не потрапили до офіційної статистики [1, с.33].

Останнім часом як у кримінологічних дослідженнях, так і в діяльності органів внутрішніх справ значну увагу приділяють питанням організації та підвищення якості боротьби з латентною злочинністю [2, 3], зокрема, у такій стратегічній для економіки України галузі, як вугільна [4]. Це безпосередньо впливає з державних програм і доку-

<sup>1</sup> Первинна рекомендація з напрямку досліджень: канд. юрид. наук Шалгунова С.А. (Юридична академія МВС України).