

**ЦИВІЛІСТИКА, ГОСПОДАРСЬКЕ ПРАВО
ТА ГОСПОДАРСЬКИЙ ПРОЦЕС**

АЛЕКСАНДРОВ В. М.,
здобувач економіко-правового факультету
(Донецький національний університет)

УДК 347.73

**ЩОДО ПОНЯТТЯ «ОТРИМАНОЇ ПАРТІЇ ТОВАРІВ»
ЯК ПИТАННЯ ЗАХИСТУ ПРАВ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ**

Встановлено, що в чинному законодавстві не існує єдиного узагальненого поняття «отримана партія товару». Запропоновано визначення поняття «отримана партія товару», а також визнано за необхідне доповнити чинне законодавство нормою, якою було б покладено обов'язок на контролюючих суб'єктів встановити «партію товару» та стягнути відповідно до її вартості штраф.

Ключові слова: податкова перевірка, фактична податкова перевірка, платник податків, товарознавство, отримана партія товару.

Установлено, что в законодательстве Украины не существует единого обобщенного понятия «полученная партия товара». Предложено определение понятия «полученная партия товара», а также представлено необходимым дополнить действующие нормы положением, которым была бы возложена обязанность на контролирующих субъектов установить «партию товара» и взыскать согласно ее стоимости штраф.

Ключевые слова: налоговая проверка, фактическая налоговая проверка, плательщик налогов, товароведение, полученная партия товара.

It was established, that there are no common definition of the “received consignment” in the current legislation of Ukraine. It was also proposed the concept of the “received consignment” and to supplement the current legislation by the provision, which obliged supervisory authorities to establish the consignment and to recovery the penalty in according with its cost.

Key words: tax audit, factual tax audit, taxpayer, merchandizing, received consignment.

Вступ. Відповідно до ст. 67 Конституції України кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку й розмірах, встановлених законом. Разом з обов'язком сплачувати законно встановлені податки кожен платник має право захищати свої права та майнові інтереси від необґрунтованих вимог і рішень податкових органів.

Особливого значення інститут захисту прав, свобод і законних інтересів громадян і суб'єктів господарювання набуває у сфері податкових відносин, тому що під час оподаткування, яке передбачає перехід права власності чи частини коштів із власності платників у власність держави, вимагається чітке дотримання майнових прав платників. Саме через специфіку податкових правовідносин, яка виражається в тому, що однією зі сторін відносин завжди виступає держава в особі уповноваженого органу, підвищується важливість захисту права платників податків від свавілля з боку держави.



Варто зазначити, що різні аспекти проблем захисту прав платників податків в Україні певним чином знайшли відображення в наукових роботах Є.О. Захарченко, Н.Л. Недодаєва, Н.В. Никитченко, О.В. Пабата, С.А. Убогого та інших [1-5]. Проте ці дослідження були спрямовані на загальний аналіз захисту прав платників податків, окремі ж проблеми зазначеної теми на науковому рівні були залишені поза увагою. Однією з таких є відсутність визначення в податковому законодавстві України поняття «отримана партія товару», що не дозволяє податковим органам об'єктивно нараховувати фінансові санкції до відповідних платників податків, що у свою чергу порушує їх права.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження на підставі наукових джерел та діючого податкового законодавства поняття «отримана партія товару» з метою вироблення пропозицій, спрямованих на вдосконалення відповідних положень Податкового кодексу України та Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів».

Результати дослідження. Переходячи до викладу основного матеріалу, хотілося б перш за все звернути увагу на те, що згідно з п. 75.1 ст. 75 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) встановлено такий вид податкової перевірки як фактична, яка здійснюється за місцем фактичного провадження платника податків, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника контролюючим органом щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі про виробництво й обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин із працівниками (найманими особами) [6]. За наслідками такої перевірки в разі встановлення порушень відповідно до п. 86.1 ст. 86 ПКУ складається акт, на підставі якого стає можливим застосування фінансових санкцій.

Одним із поширених порушень, які виявляються під час таких перевірок, є здійснення оптової (включаючи імпорт та експорт) і роздрібною торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим, спиртом етиловим ректифікованим виноградним, спиртом етиловим ректифікованим плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами без наявності ліцензій. Такі перевірки, як і факт вчинення вищезазначеного правопорушення, встановлюються співробітниками регіональних управлінь Департаменту контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, які здійснюють свої повноваження на підставі п. 1 та 9 Постанови КМУ «Про заходи щодо посилення державного контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів та справлянням акцизного збору», відповідно до якої такі повноваження надані Департаменту контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів [7].

Зазначеною постановою на податкові органи покладено обов'язок забезпечити виконання завдань щодо реалізації державної політики у сфері виробництва й обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, здійснення міжгалузевої координації, зокрема застосування у випадках, передбачених законодавством, фінансових санкцій до суб'єктів підприємницької діяльності за порушення законодавства з ліцензування, виробництва й обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів.

Регіональні управління в межах своєї компетенції відповідно до «Положення про Департамент контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів Державної податкової служби України» здійснюють контроль за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та за додержанням стандартів, технічних умов, рецептур, регламентів і технологічних інструкцій та інших нормативних документів щодо виробництва спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів; звертаються до суду з позовами, в тому числі про стягнення із суб'єктів господарювання сум фінансових санкцій у вигляді штрафів за порушення вимог законодав-



ства, яке регулює відносини у сфері виробництва й обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів [8].

Таким чином, співробітники регіональних управлінь Департаменту контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів застосовують фінансові санкції в межах наданих їм повноважень.

За здійснення оптової (включаючи імпорт та експорт) і роздрібною торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим, спиртом етиловим ректифікованим виноградним, спиртом етиловим ректифікованим плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами без наявності ліцензій, відповідно до ч. 2 ст. 17 Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів», контролюючими органами стягується штраф у розмірі 200% вартості отриманої партії товару, проте не менше 1700 грн [9].

Проаналізувавши застосування даної норми на практиці, хотілося б зазначити, що оскільки легального визначення поняття «отримана партія товару» не існує, контролюючими органами стягуються санкції в розмірі 200% вартості усього наявного товару в суб'єкта підприємницької діяльності, що порушує права підконтрольних суб'єктів, частина яких оскаржує такі рішення в судовому порядку.

Слід указати, що 99% таких оскаржень задовольняються адміністративними судами, виходячи з того, що контролюючі органи неправильно застосовують стягнення. Загальноприйняту позицію судів у таких справах можна простежити, наприклад, у постанові Запорізького окружного адміністративного суду від 28 квітня 2012 року у справі № 0870/2297/12, якою встановлено, що 7 лютого 2012 року на підставі наказу проведено перевірку кіоску, який належить ФОП ОСОБА_2. У ході перевірки працівниками РУ ДСАТ встановлено факт реалізації пачки сигарет «Парламент» за ціною 15,50 грн без наявності ліцензії на право роздрібною торгівлі тютюновими виробами. Відповідно до акта зняття залишків тютюнових виробів загальна вартість товару, який зберігається й реалізується без наявності ліцензії на право роздрібною торгівлі тютюновими виробами, складає 9547,25 грн. За результатами перевірки було складено акт, на підставі якого контролюючим органом (відповідачем) прийнято рішення про застосування фінансових санкцій щодо ФОП ОСОБА_2 в розмірі 19094,50 грн, з розрахунку $200\% \times 9547,25$ грн (вартість описаних тютюнових виробів).

Судом встановлено, що відповідачем до позивача було застосовано фінансові санкції, передбачені цією статтею, і для визначення їх розміру була застосована вартість усього товару, наявного на час перевірки в кіоску – тютюнових виробів на суму 9547,25 грн. Вартість товару була відображена перевіряючими в акті зняття залишків тютюнових виробів. Оскільки Законом № 481/95-ВР не закріплено визначення «партії товару», тому суд вважає безпідставним визначення такого поняття відповідачем як весь наявний товар у місці перевірки. Враховуючи те, що відповідачем не встановлена вартість отриманої партії товару, однак факт відсутності ліцензії на право роздрібною торгівлі тютюновими виробами не заперечується позивачем, суд доходить висновку щодо правомірності застосування фінансових санкцій у розмірі 1700,00 грн за роздрібну торгівлю, в даному випадку тютюновими виробами без наявності ліцензії [10].

Отже, зазначеним рішенням було продемонстровано майже всі основні правові проблеми, з якими зустрічаються як державні органи, які безпосередньо здійснюють перевірки щодо наявності ліцензій на оптову й роздрібну торгівлю алкогольними напоями і тютюновими виробами, так і суб'єкти господарювання, діяльність яких перевіряють. Це, зокрема, відсутність легального закріплення терміна «отримана партія товару», існування в підзаконних актах протилежних за змістом указаних понять, а також відсутність у законодавстві обов'язку перевіряючих визначати таку партію товару.

Таким чином, оскільки дослідженню даних проблем не було приділено уваги на достатньому рівні, а їх наявність дозволяє знайти аргументи як на користь контролюю-



чих суб'єктів, так і на користь підконтрольних, то їх аналіз і спроба вирішення є доцільним та актуальним.

Дослідивши правові норми, які дозволяють суб'єкту, якого перевіряють, захистити свої права, можна зазначити, що йому слід посылатися перш за все на вже згаданий Закон України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів», а також на Закон України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності», якими встановлено, що роздрібна торгівля алкогольними напоями або тютюновими виробами може здійснюватися суб'єктами господарювання всіх форм власності за наявності в них ліцензій [11]. За здійснення такої торгівлі без ліцензії застосовується штраф, що розраховується відповідно до отриманої партії товару.

Оскільки вищезгаданими нормативно-правовими актами, як вбачається, не закріплене визначення «отриманої партії товару», тому вважаємо за можливе звернутися до підзаконних актів, зокрема до Державного стандарту України (ДСТУ) 3993-2000 «Товарознавство. Термін та визначення», затвердженого наказом Держстандарту України від 31 жовтня 2000 року № 627, відповідно до якого партія товару – це визначена кількість товарів одного або кількох найменувань, закуплених або отриманих одночасно за одним товаросупровідним документом [12]. Можливість застосування такого визначення підтвердила Державна інспекція з контролю за цінами у своєму Листі від 21.07.2010 року № 200-5-23/4223 «Щодо роз'яснення терміна «отримана партія товару».

Крім того, аналіз змісту ст. 17 Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» дає підстави стверджувати, що під час визначення партії товару, а також розміру санкцій слід використовувати саме ті накладні, які підтверджують факт поставки тієї партії товару, з якої була реалізована продукція під час проведення перевірки, факт якої зафіксовано перевіряючими. Отже, відповідно до згаданих вище положень, можна зазначити, що співробітники регіональних управлінь Департаменту контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, застосовуючи фінансові санкції, виходячи з вартості всього наявного під час перевірки в суб'єкта господарювання товару, порушують права таких суб'єктів. Таким чином, захищаючи права суб'єктів господарювання, діяльність яких перевіряють, можна звертатися саме до вищезазначених положень.

Проте аналізуючи правові норми інших законодавчих і підзаконних актів, можна дійти зовсім протилежного висновку. Наприклад, Державний стандарт України ДСТУ ГОСТ 3935:2004 «Сигарети. Загальні технічні умови» зазначає, що «партія сигарет» – це кількість сигарет одного найменування, одного розміру та виду упаковки, призначена для проведення контролю [13]. Дещо по-іншому закріплено підхід до визначення партії товару в Угоді про Правила визначення країни походження товарів у Співдружності Незалежних Держав (розділ 1 Правил визначення країни походження товарів) від 20 листопада 2009 року [14]. Відповідно до цієї угоди, «партія товару» – товари, які поставляються одночасно за одним або кількома товаротransпортними документами на адресу одного вантажоодержувача від одного вантажовідправника. Тобто в цьому випадку партія товару тлумачиться в тому числі як товари, що можуть поставлятися за кількома товаротransпортними документами.

Отже, виходячи із цих положень і визначень, можна зробити висновок, що контролюючі органи можуть стягувати штраф або з усієї наявної продукції в суб'єкта господарювання, або лише із сигарет одного найменування, розміру та виду упаковки, що, безумовно, кардинально відрізняється від позиції, яка була викладена дещо раніше та яка так чи інакше дозволяє саме суб'єктам господарської діяльності захистити свої права.

Крім того, оскільки органи державної влади зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією й законами України, а в чинних законах навіть не закріплено прямого обов'язку контролюючих суб'єктів визна-



чити таку отриману партію, то застосування ч. 2 ст. 17 Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» викликає низку суперечностей.

Висновки. Таким чином, можна зробити висновок, що в чинному законодавстві не існує єдиного узагальненого поняття «отримана партія товару». Представляється, що внесення змін вимагає декілька нормативно-правових актів. По-перше, доцільним було б доповнити ст. 1 Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» визначенням, що закріплене саме в ДСТУ ГОСТ 3935:2004 «Сигарети. Загальні технічні умови», за аналогією в наступній редакції: «Партія товару – це кількість товару одного найменування, одного розміру та виду, упаковки, призначена для проведення контролю». Поняття, встановлене в Державному стандарті України (ДСТУ) 3993-2000 «Товарознавство. Термін та визначення», є недосконалим, адже суб'єкт господарювання може пошкодити або знищити товаросупровідні документи, внаслідок чого встановити партію товару і стягнути штраф стане неможливим.

По-друге, врегулювання вимагає й питання щодо встановлення компетенційного обов'язку відповідного контролюючого органу. Виходячи із цього, вважаємо за необхідне доповнити п. 6.14 «Положення про Департамент контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів Державної податкової служби України» нормою, якою було б покладено обов'язок на контролюючих суб'єктів встановити «партію товару» та стягнути відповідно до її вартості штраф.

Таким чином, хотілося б зазначити, що такі положення дозволять уникнути можливих суперечок під час здійснення фактичних перевірок контролюючими органами, встановити чітку компетенцію органів державної влади в цій сфері, захистити права суб'єктів господарювання під час здійснення таких перевірок, а також знизити завантаженість адміністративних судів, які розглядають справи щодо оскарження дій чи бездіяльності органів державної влади.

Список використаних джерел:

1. Захарченко Є. Захист прав та інтересів платників податків – основне завдання АППУ / Є. Захарченко // Вісник Податкової служби. – 2007. – № 8. – С. 32–36.
2. Недодаєва В.Л. Проблемні питання захисту прав платників податків / В.Л. Недодаєва // Вісник ІЕПД НАН України. – 2011. – № 1. – С. 42–45.
3. Никитченко Н.В. Захист інтересів суб'єктів господарювання як платників податків / Н.В. Никитченко // Національний вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2011. – № 3. – С. 182–187.
4. Пабат О.В. Процесуальні гарантії прав платників податків / О.В. Пабат // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum%20/VKhnuvs/2012_59_2/59-2/16.pdf.
5. Убогий С.А. Проблеми судового захисту прав та свобод платників податків / С.А. Убогий // Право України: теорія і практика. – 2010. – № 4. – С. 81–84.
6. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14, 15-16, 17. – Ст. 112.
7. Про заходи щодо посилення державного контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів та справлянням акцизного збору : Постанова Кабінету Міністрів України від 07.08.2001 р. № 940 // Офіційний вісник України. – 2001. – № 32. – Ст. 1469.
8. Про затвердження Положення про Департамент контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів Державної податкової служби України : Наказ Міністерства фінансів України від 13.10.2011 р. № 1289 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 89. – Ст. 3249.



9. Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів : Закон України від 19.12.1995 р. № 481/95-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 46. – Ст. 345.
10. Постанова Запорізького окружного адміністративного суду від 28 квітня 2004 року по справі № 0870/2297/12 за позовом про визнання протиправним та скасування рішення про застосування фінансових санкцій // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/23787556>.
11. Про ліцензування певних видів господарської діяльності : Закон України від 01.06.2006 р. № 1775-III // Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 36. – Ст. 299.
12. Товарознавство. Терміни та визначення : ДСТУ 3993-2000 : чинний від 01.01.2001 р. – К. : Держстандарт України, 2000. – 24 с.
13. Сигарети. Загальні технічні умови : ДСТУ ГОСТ 3935:2004 (ГОСТ 3935-81, IDT) : чинний від 01.01.2005 р. – К. : Держспоживстандарт України, 2005. – 19 с.
14. Угода про Правила визначення країни походження товарів у Співдружності Незалежних Держав від 20.11.2009 р. // Офіційний вісник України. – 2011. – № 77. – Ст. 2343.

БАСАЙ О. В.,

кандидат юридичних наук,
докторант кафедри права інтелектуальної
власності та корпоративного права
(Національний університет
«Одеська юридична академія»)

УДК 347.774.5

СПІВВІДНОШЕННЯ ГЕОГРАФІЧНОГО ЗАЗНАЧЕННЯ ТА ГАРАНТОВАНОГО ТРАДИЦІЙНОГО ПРОДУКТУ

У статті розкрито поняття географічного зазначення та гарантованого традиційного продукту. Виділено відмінності між географічним зазначенням і гарантованим традиційним продуктом.

Ключові слова: географічне зазначення, зазначення походження товару, гарантований традиційний продукт, охорона прав інтелектуальної власності.

В статье раскрыто понятие географического обозначения и гарантированного традиционного продукта. Выделены различия между географическим обозначением и гарантированным традиционным продуктом.

Ключевые слова: географическое указание, указание происхождения товара, гарантированный традиционный продукт, охрана прав интеллектуальной собственности.

The article reveals the concept of geographical indication and traditional specialties guaranteed. Highlight the differences between geographical indication and traditional specialties guaranteed.

Key words: geographical indications, indications of origin, guaranteed traditional product, the protection of intellectual property rights.

