

9. Деньги. Кредит. Банки: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. / под ред. В.В. Иванова, Б.И. Соколова. Москва : ТК «Велби», Изд-во «Проспект», 2006. 180 с.
10. Лунц Л.А. Деньги и денежные обязательства в гражданском праве. 2-е изд., испр. Москва : Статут, 2004. 285 с.
11. Михальський Ю.А. Фінансово-правове підґрунтя грошового обігу. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Право»*. 2016. Вип. 38. Т. 2. С. 7–10.
12. Орлюк О.П. Фінансове право. Академічний курс : підручник. Київ : Юрінком Інтер, 2010. 808 с.
13. Рукавишнікова И.В. Финансовая политика государства как категория финансового права. *Финансовое право*. 2008. № 4. С. 3–7.
14. Финансовое право: вопросы и ответы / Артёмов Н.М., Ашмарина Е.М. Москва : ИД «Юриспруденция», 2006. 220 с.
15. Финансовое право: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. / отв. ред. Е.Ю. Грачёва, Г.П. Толстопятенко. Москва : Проспект, 2010. 420 с.
16. Химичева Н.И., Покачалова Е.В. Финансовое право / отв. ред. д. ю. н., проф. Н.И. Химичева. Москва : Норма, 2005. 464 с.
17. Худяков А.И. Финансовое право Республики Казахстан. Общая часть. Алматы : ТОО «Баспа», 2001. 190 с.

**ЧОРНА А. М.,**

доктор юридичних наук, доцент,  
професор кафедри правового  
забезпечення господарської діяльності  
факультету № 6  
(Харківський національний університет  
внутрішніх справ)

УДК 342.9

DOI <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2020.5.19>

## ДО ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ ФОРМ ЗАХИСТУ ПРАВ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

Актуальність статті полягає в тому, що відповідно до Конституції України кожен має право на підприємницьку діяльність, яка не заборонена законом. Це право базується на свободі підприємницької діяльності, тобто на реальній можливості здійснення особою на власний розсуд і ризик господарської діяльності, не забороненої законом, з метою одержання прибутку. Конституційне право на підприємницьку діяльність не може бути реалізоване без усебічної участі в цьому держави. Дослідження форм забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності має велике значення, оскільки вони є одним із основних складових елементів, які через специфічні важелі та інструменти дають змогу державі впливати на діяльність підприємців, а також допомагають їм захистити їхні законні права та обов'язки у сфері оподаткування. У статті, спираючись на аналіз наукових поглядів учених та норм чинного законодавства, визначено та надано характеристику адміністративно-правовим формам захисту прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування. З'ясовано,



що адміністративно-правова форма – це зовнішнє вираження врегульованої нормами адміністративного права управлінської діяльності. Зазначено, що суб'єкти адміністративно-правового регулювання у сфері оподаткування використовують велику кількість форм управління. Усі форми управлінської діяльності так чи інакше закріплюються в нормах чинного законодавства: Конституції України, законах і підзаконних нормативно-правових актах, проте не всі вони можуть породжувати, змінювати або припиняти адміністративні правовідносини. Узагальнено, що державна політика у сфері оподаткування неодмінно повинна реалізовуватися у формах, необхідних і достатніх для досягнення поставленої мети. В Україні проблема захисту прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування є досить актуальною і водночас неврегульованою. Саме тому виникає потреба всебічного вдосконалення наявних форм здійснення цього захисту, які є дуже важливими складовими елементами державно-владного, організаційно-правового механізму, за допомогою якого здійснюється забезпечення прав підприємців у податковій сфері.

**Ключові слова:** підприємницька діяльність, забезпечення прав, сфера оподаткування, суб'єкт підприємницької діяльності, форми.

#### **Chorna A. M. To the problem of determining the forms of protection of the rights of business entities in the field of taxation**

The relevance of the article is that according to the Constitution of Ukraine, everyone has the right to entrepreneurial activity, which is not prohibited by law. This right is based on the freedom of entrepreneurial activity, i.e. on the real possibility of a person at his own discretion and risk of economic activity, not prohibited by law, in order to make a profit. The constitutional right to entrepreneurial activity cannot be exercised without the full participation of the state. The study of forms of ensuring the rights of business entities has an important role, as they are one of the main components that through specific levers and tools allow the state to influence the activities of entrepreneurs, and helps them protect their legal rights and responsibilities in the field of taxation. The article, based on the analysis of scientific views of scientists and the norms of current legislation, defines and provides a description of administrative and legal forms of protection of the rights of business entities in the field of taxation. It was found that the administrative-legal form is an external expression of the administrative activity regulated by the norms of administrative law. It is noted that the subjects of administrative and legal regulation in the field of taxation use a large number of forms of government. All forms of management are somehow enshrined in the current legislation: the Constitution of Ukraine, laws and regulations, but not all of them can generate, change or terminate administrative relations. It is generalized that the state policy in the field of taxation must be implemented in the forms necessary and sufficient to achieve this goal. In Ukraine, the problem of protection of the rights of business entities in the field of taxation is quite relevant and, at the same time, unresolved. That is why there is a need to comprehensively improve the existing forms of implementation of this protection, which are very important components of the state, organizational and legal mechanism through which the rights of entrepreneurs in the tax sphere.

**Key words:** entrepreneurial activity, provision of rights, sphere of taxation, subject of entrepreneurial activity, forms.

**Вступ.** Після розпаду Радянського Союзу, коли Українська держава стала на шлях самостійного розвитку та обрала новий курс на розвиток національної економіки, значна увага стала приділятися такому виду діяльності, як підприємницька, адже саме завдяки



їй країна отримує майже 70% доходу в бюджет держави. Відповідно до ст. 42 Конституції України кожен має право на підприємницьку діяльність, яка не заборонена законом. Це право базується на свободі підприємницької діяльності, тобто на реальній можливості здійснення особою на власний розсуд і ризик господарської діяльності, не забороненої законом, з метою одержання прибутку. Конституційне право на підприємницьку діяльність не може бути реалізоване без усебічної участі в цьому держави. Дослідження форм забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності відіграє важливу роль, оскільки вони є одним із основних складових елементів, що через специфічні важелі та інструменти дають змогу державі впливати на діяльність підприємців, а також допомагають їм захистити їхні законні права та обов'язки у сфері оподаткування.

**Стан дослідження.** Зауважимо, що деякі аспекти адміністративно-правового захисту прав суб'єктів підприємницької діяльності вивчали такі вітчизняні та закордонні вчені, як: А. Авер'янов, В. Галуцько, Е. Губин, П. Лахно, Т. Кравцова, В. Мамутов, Н. Саніахметова, Ю. Тихомиров. Однак, незважаючи на значну кількість досліджень, присвячених проблематиці правового забезпечення підприємницької діяльності, залишаються певні нерозв'язані питання, зокрема, додаткового обґрунтування потребують питання адміністративно-правових форм захисту прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування.

**Постановка завдання. Мета статті** – визначити та надати характеристику формам захисту прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування.

**Результати дослідження.** Починаючи наукове дослідження, насамперед уважаємо за потрібне розглянути визначення поняття «захист». У «Тлумачному словнику української мови» зазначено, що захист – це заступництво, охорона, підтримка [1]. Із соціологічного погляду, «соціальний захист» – це політика держави, спрямована на забезпечення соціальних, економічних, політичних та інших прав і гарантій людини незалежно від її статі, національності, віку, місця проживання та інших обставин, отже, соціальному захисту підлягають усі конституційні права й свободи людини» [2, с. 8]. В юридичному аспекті «правовий захист» – «це діяльність держави в особі її органів представницької, виконавчої та судової влади, організацій, установ і посадових осіб із забезпечення процесу реалізації особою своїх прав на користування матеріальними, політичними, соціальними та духовними благами» [3, с. 13]. С.С. Алексєєв уважає, що правовий захист – це державно-примусова діяльність, спрямована на відновлення порушеного права та законного інтересу, на забезпечення виконання юридичного обов'язку [4, с. 180]. Зі свого боку, М.С. Малєїн зазначає, що правовий захист – це система юридичних норм, які спрямовані на запобігання правопорушенню та ліквідацію його наслідків [5, с. 26]. Адміністративно-правовий захист – це система процесуально-правових гарантій, установлених нормами адміністративного права, а також діяльність уповноважених на те органів і організацій щодо їх реалізації з метою відновлення порушеного права, усунення перешкод в його реалізації, усунення реальної загрози порушення суб'єктивних прав протиправними діями порушника, а також із метою застосування до порушника заходів правового примусу [6]. Г.Й. Ткач у своєму науковому дослідженні зазначає, що адміністративно-правовий захист прав особи служить надійною гарантією швидкого, ефективного та об'єктивного перетворення загального поняття «захист прав людини» з риторики в реальність. На думку автора, адміністративний порядок захисту прав і свобод громадян визначається не характером охоронюваних прав, а колом державних органів, які здійснюють цей захист, та змістом норм, що регулюють процес їхньої правозахисної діяльності [7, с. 240].

Адміністративно-правовий захист прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування здійснюється у різних формах. Форма – це спосіб вираження та існування змісту. У юридичному контексті форма права – це спосіб зовнішнього оформлення правових норм, який засвідчує їхню державну загальнообов'язковість; тобто це способи вираження й закріплення державної волі. О.М. Шульга зазначає, що правова форма – це організаційна форма діяльності органів держави, їхніх посадових осіб, яка, по-перше, передбачена правом і йому відповідає, по-друге, спричиняє юридично значущі наслідки для суб'єктів



права [8, с. 29]. С.М. Олейников зазначає, що правова форма – це специфічна організаційна форма діяльності органів держави та посадових осіб, яка, з одного боку, здійснюється на засаді суворого дотримання вимог законів та інших нормативно-правових актів, а з іншого – її результати завжди пов'язані з появою певних юридичних наслідків [9, с. 12]. Ю.П. Битяк вважає, що адміністративно-правова форма – це зовнішній вияв конкретних дій, що здійснюються органами виконавчої влади для реалізації поставлених перед ними завдань [10]. Слушною є думка О.М. Бандурки, форма адміністративного права – це зовнішній прояв управлінської діяльності, спосіб вираження її змісту в конкретних умовах, тобто та чи інша управлінська дія, що має зовнішній прояв. Учений наповнює її такими елементами: видання актів державного управління (нормативних і індивідуальних); організаційні дії; здійснення матеріально-технічних операцій; здійснення юридично значимих дій; укладення адміністративно-правових договорів [11, с. 185–186; 12]. Отже, проаналізувавши всі вищевказані визначення, можемо говорити про те, що адміністративно-правова форма – це зовнішнє вираження врегульованої нормами адміністративного права управлінської діяльності.

Суб'єкти адміністративно-правового регулювання у сфері оподаткування використовують велику кількість форм управління. Усі форми управлінської діяльності так чи інакше закріплюються в нормах чинного законодавства: Конституції України, законах і підзаконних нормативно-правових актах, проте не всі вони можуть породжувати, змінювати або припиняти адміністративні правовідносини. Традиційно у науковій літературі виділяють дві основні форми адміністративно-правового забезпечення у сфері оподаткування: правові і неправові (організаційні).

Правові форми адміністративного регулювання мають властивість породжувати юридично значущі наслідки свого застосування, можуть виступати у ролі юридичних фактів і спричиняти виникнення, зміну або припинення адміністративних правовідносин [13, с. 69]. Найпоширенішою правовою формою адміністративно-правового забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері податкових відносин є видання правових актів. До нормативних актів правової форми адміністративно-правового захисту прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування можна віднести, наприклад, нормативні акти, що врегульовують порядок заповнення та подання платниками податків окремих видів податкової звітності. Прикладом є порядок підготовки й подання податкових документів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв'язку.

Важливою правовою адміністративною формою захисту прав суб'єктів підприємницької діяльності є укладання адміністративних договорів. Адміністративний договір, на думку С.С. Скворцова, це заснована на правових нормах добровільна угода двох чи більше суб'єктів адміністративного права, один із яких завжди є самостійним суб'єктом державної виконавчої влади, наділеним владними повноваженнями у сфері державного управління, за допомогою якого формуються акти державного управління, на основі яких встановлюються, змінюються чи припиняються взаємні права й обов'язки учасників договору, визначається їхня відповідальність. За допомогою адміністративного договору учасники правовідносин визначають правила власного поведіння і встановлюють послідовність своїх дій, досягають потрібного для них правового результату [14, с. 12]. Відповідно до Кодексу адміністративного судочинства, адміністративний договір – це дво- або багатостороння угода, зміст якої становлять права й обов'язки сторін, що впливають із владних управлінських функцій суб'єкта владних повноважень, який є однією із сторін угоди [15].

Визначаючи місце адміністративних договорів в управлінській діяльності податкової служби України, В.І. Теремецький зауважує, що для угод, укладених за участю податкових органів, характерні такі особливості [13, с. 70–71]: 1) основною метою укладання адміністративного договору є виконання зовнішніх і внутрішніх публічно-правових завдань податкових органів; 2) адміністративний договір викликає, змінює або припиняє правовідносини за участю податкових органів, тобто є правовою формою регулювання таких відносин; 3) договір укладається на підставі адміністративних і фінансових норм, що встановлюють його основні умови; 4) право на укладення адміністративних договорів передбачається



нормативно-правовими актами, що регулюють діяльність органів Державної податкової служби; 5) обов'язковою стороною адміністративного договору є орган Державної податкової служби; 6) адміністративний договір має публічно-владний характер.

Яскравим прикладом адміністративно-правового договору в сфері оподаткування є договір про визнання електронних документів, що укладається між підприємцем і податковою службою. Предметом договору є визнання податкових документів (податкової звітності, реєстрів отриманих і виданих податкових накладних із податку на додану вартість та інших звітних податкових документів), поданих Платником податків в електронному вигляді із застосуванням електронного цифрового підпису до органу ДПС засобами телекомунікаційного зв'язку або на електронних носіях як оригіналу. Суттєвим недоліком такого договору є те, що в ньому не зазначено відповідальність органів податкової служби, про яку ми говорили вище.

Наступною формою адміністративного захисту прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування виступає неправова (організаційна), яка є окремою формою управлінської діяльності у сфері податкових правовідносин, що не тягне за собою настання юридичних наслідків. До організаційних дій у сфері податкових правовідносин належать: проведення Державною податковою службою України виїзних семінарів-нарад для інспектування та інструктування територіальних державних податкових адміністрацій та інспекцій; видання методичної літератури з питань оподаткування; надання безоплатних консультацій (в усній, письмовій або електронній формах), навчань, семінарів із питань практичного застосування окремих норм податкового законодавства; систематичне інформування населення про результати роботи податкових органів і зміни в податковому законодавстві; вивчення позитивного досвіду роботи закордонних податкових служб та його впровадження в роботу органів Державної податкової служби України тощо [16].

Перевагою цієї форми є те, що вона сприяє підвищенню правової освіченості суб'єктів підприємницької діяльності, а органам податкової служби дає змогу більш якісно й оперативно інформувати платників податків про зміни, які було внесено до чинного податкового законодавства України та ін.

**Висновки.** Отже, державна політика у сфері оподаткування неодмінно повинна реалізовуватися у формах, потрібних і достатніх для досягнення поставленої мети. В Україні проблема захисту прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування є досить актуальною й водночас неврегульованою. Саме тому виникає потреба всебічного вдосконалення наявних форм здійснення цього захисту, які є дуже важливими складовими елементами державно-владного, організаційно-правового механізму, за допомогою якого здійснюється забезпечення прав підприємців у податковій сфері.

#### Список використаних джерел:

1. Івченко А.О. Глумачний словник української мови. Київ : Фоліо, 2001. 540 с.
2. Сулейманова Г.В. Социальное обеспечение и социальное страхование. Москва, 1997.
3. Кравченко Ю.Ф. Актуальні проблеми реформування ОВС України (організаційно-правові питання) : автореф. дис. ... канд. юрид. наук (12.00.07) / Університет внутрішніх справ. Харків, 1998. 19 с.
4. Алексеев С.С. Общая теория права : в 2 т. Москва : Юрид. лит., 1982. Т. 2. 354 с.
5. Малейн Н.С. Гражданско-правовой договор на оказание медицинской помощи. *Правоведение*. 1989. № 2. С. 25–31.
6. Сиротяк М.Р. Захист прав потерпілого в провадженні в справах про адміністративні правопорушення : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Національна юридична академія імені Ярослава Мудрого. Харків, 2007. 20 с.
7. Ткач Г.И. Адміністративно-правовий захист: окремі питання прав, свобод та законних інтересів громадян. *Вісник Львівського університету. Серія юридична*. 2001. Вип. 36. С. 240–245.





8. Шульга А.М. Теория государства и права : пособие для подготовки к государственному (выпускному) экзамену. Харьков, 2000. 132 с.
9. Комзюк А.Т. Адміністративний примус в правоохоронній діяльності міліції України : дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.07. Харьков, 2002. 408 с.
10. Адміністративне право України : підручник / за заг. ред. проф. Ю.П. Битяка. Харків : Право, 2000. 526 с.
11. Бандурка О.М. Управління в органах внутрішніх справ України : підручник. Харків : Ун-т внутр. справ, 1998. 480 с.
12. Волкович О.Ю. Адміністративно-правові засади управління господарськими товариствами : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Харків, 2010. 227 с.
13. Теремецький В.І. Форми адміністративно-правового регулювання податкових відносин. *Науковий вісник Чернівецького університету*. Вип. 604. 2011 р. С. 68–73.
14. Скворцов С.С. Адміністративний договір як засіб управлінської діяльності : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Харків : НУВС, 2005. 25 с.
15. Кодекс адміністративного судочинства України від 6 липня 2005 р. № 2747-IV. *Відомості Верховної Ради України*. 2005. № 35, 36, 37. Ст. 446.
16. Административное право Российской Федерации : учебник / А.П. Алехин, А.А. Кармолицкий, Ю.М. Козлов. Москва : Зерцало-М, 2003. 608 с.

