

Битяка. — Харьков: Право, 2003. — 576 с.

6. Додин Е.В. Административная деликтология / Е.В. Додин. — Одесса, 1997. — 116 с.

7. Новейший философский словарь / Сост. А.А. Грицанов. — Мн.: Изд. В.М. Скакун, 1998. — 896 с.

8. Кісіль З. Р., Кісіль Р. В. Адміністративне право: навч. посіб. - 3-те вид. — К. Алерта; ЦУЛ, 2011. — 696 с. // [Електронний ресурс] – режим доступу: http://pidruchniki.com/1957041145141/pravo/metodi_vplivu_organah_vnutrishnih_sprav

9. Административная деятельность органов внутренних дел. Часть Общая. Учебник (под ред. Коренева А.П.). — М.: МЮИ МВД России. Издательство «Щит-М». 1997 — 335 с.

10. Павлов Д. М. Адміністративне право : Загальна частина : Конспект лекцій. — К. : МАУП, 2007. — 136 с. — Бібліогр. : с. 123–128.

11. Правознавство. Навчальний посібник / В.Г. Печерський, Ю.Ю. Трубін. - К. Кондор, 2011. - 474 с. // [Електронний ресурс] – режим доступу: http://pidruchniki.com/12851113/pravo/perekonannya_primus_osnovni_metodi_upravlinskoji_diyalnosti

УДК 343.1

Чорна А.М.,

кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри правового забезпечення
господарської діяльності факультету № 6
Харківського національного університету внутрішніх справ

ШЛЯХИ 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 вчених розглянуто деякі аспекти адміністративно-правового механізму забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування.. З урахуванням конструктивного аналізу норм

законодавства сформульовано авторське бачення шляхів 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 аспекты административно-правового механизма обеспечения прав субъектов предпринимательской деятельности в сфере налогообложения. С учетом конструктивного анализа норм законодательства сформулировано авторское видение путей совершенствования административно-правового механизма обеспечения прав субъектов предпринимательской деятельности в сфере налогообложения

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

On the basis of analysis of regulations and research of local scientists examined some aspects of the administrative and legal mechanism for ensuring the rights of entrepreneurs in the field of taxation. Given the structural analysis of the legislation formulated Copyright vision of improving the administrative and legal mechanism of protection of rights businesses in the field of taxation

Keywords: administrative and legal framework, human, business entity, the scope of taxation.

Постановка проблеми. Враховуючи державно-владну природу податкових відносин, особливого значення набуває питання вдосконалення забезпечення прав платників податків, зокрема такої їх групи як суб'єкти підприємницької діяльності, адміністративно-правовими засобами. Однак, розмірковуючи про поліпшення адміністративно-правового механізму забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування, слід враховувати що будь-які зміни та

перетворення вимагають залучення відповідної якості та кількості ресурсів. Зрозуміло, що у даному випадку маються на увазі державні ресурси, так як йдеться про вдосконалення державно-владного механізму. А оскільки використання таких ресурсів завжди має здійснюватися на засадах об'єктивності, раціональності та доцільності, то очевидно, що й причини залучення цих ресурсів мають бути суттєві й об'єктивні, тобто обумовлені об'єктивно існуючим станом речей, що склався у тій чи іншій сфері суспільного життя на певному етапі його розвитку.

Аналіз дослідження даної проблеми. Деякі аспекти адміністративно-правового механізму забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування досліджувалась у роботах таких вітчизняних і зарубіжних вчених, серед яких: А.В. Аверин, С.С. Алексєєв, Є.О. Алісов, С.В. Баруліна, Л.К. Воронова, Н.Д. Эриашвили, О.О. Журавльова, С.Т. Кадьякаленко, В.В. Копейчиков, О.А. Красавчиков, Я.А. Куник, А.М. Никитина, В.І. Прокопенко, Д. А.Ремиханова, О.В. Староверова та інші. Майже у всіх дослідженнях наголошувалось на необхідності вдосконалення адміністративно-правового механізму забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування. Проте, враховуючи зміни, що відбуваються в економіці нашої країни, дана проблематика потребує подальшого доопрацювання.

Тому метою статті є: розглянути деякі аспекти стану справ у сфері оподаткування то визначити можливі шляхи вдосконалення адміністративно-правового механізму забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування.

Виклад основного матеріалу. Спершу, в контексті нашого дослідження, ми хотіли б звернути увагу на такий показник як рівень довіри підприємців органам державної фіскальної служби, адже від того, наскільки перші довіряють другим залежить якість виконання підприємцями своїх податкових обов'язків. З цього приводу досить влучно зазначає Ю.Ю. Якимчук, що якщо платники довіряють податковим органам, тобто впевнені у їх чесності, ефективності їх роботи,

коли відсутні податкові зловживання, а кошти бюджету витрачаються доцільно і розподіляються справедливо, громадяни усвідомлюють необхідність сплати податків. І відповідно в державі з високим розвитком корупції у владі та де не дотримуються демократичних засад, громадяни вбачають в податках примусові стягнення на незрозумілі цілі, оскільки не бачать позитивних результатів від оподаткування. Тому й платники всіма можливими способами ухиляються від сплати податків, ризикуючи своєю репутацією і коштами [1]. Одрозуміти ж слід зазначити, що в Україні рівень довіри населення до державної влади в цілому був та залишається одним із найнижчих у Європі. Так за даними, які опублікував фонд «Демократичні ініціативи» у прес-релізі до круглого столу в Інституті соціології НАНУ на тему «Перспективи модернізації в Україні і тенденції змін суспільної свідомості» за показниками довіри до інститутів влади Україна, за даними Європейського соціального дослідження, посідає останнє місце серед європейських країн. Зокрема, у 2011 році довіра українців до парламенту становила 1.99 бала за 10-бальною шкалою (останнє місце серед 26 європейських країн), довіра до судово-правової системи становила 2.26 бала (останнє місце), довіра до міліції – 2.50 бала (останнє місце). За довірою політикам (1.85 бала) Україна випереджає лише Грецію, а за довірою політичним партіям (1.99 бала) випереджає лише Грецію та Хорватію і міститься на одному рівні з Болгарією. Порівняння чотирьох хвиль дослідження (2005, 2007, 2009, 2011) засвідчують, що найвищі показники рівня довіри до державних інститутів були у 2005 році, а найнижчі – в період кризи 2009 року [2]. Безпосередньо органам влади, що реалізують державну політику у податковій сфері за даними цього дослідження індекс довіри населення протягом 2004-2012 років не перевищував 2.5 балів за 5 бальною шкалою (де «1» - повністю не довіряю, «5» - повністю довіряю). При цьому найвищий показник 2.5 бали був зафіксований у 2006 та 2008 роках, а найнижчий у 2012 році – 2.3 бали [2]. Сьогодні ситуація на краще в нашій державі не змінилася: владі довіряє не більше третини населення, а повністю підтримує її політику взагалі лише 1 відсоток громадян. Що ж стосується довіри саме до органів державної

фіскальної служби, які сьогодні є центральним органом з питань реалізації державної політики у сфері оподаткування, то тут ситуація також залишає бажати кращого – за даними соціологічних досліджень не більше 10 відсотків респондентів повністю довіряють та схвально оцінюють роботу податкових органів [3], близько 39 відсотків – швидше схвально оцінюють роботу останніх [4]. І це при тому, що влада, зокрема в особі вищого керівництва системи державних органів з реалізації державної податкової політики, постійно наголошує на тому, що вони неабияк зацікавлені у підвищенні довіри бізнесу до фіскальних органів, що останні мають виконувати перш за все сервісну, а не примусову функцію. Однак дані соціологічних досліджень свідчать про те, що якихось суттєвих зрушень у напрямку підвищення довіри підприємців до органів ДФС зроблено так і не було, а більшість заяв з цього приводу мають декларативний характер, тобто у них констатуються наміри, що так і не втілюються у практичних заходах.

Отже, низький рівень довіри підприємців органам фіскальної служби, на нашу думку, є однією з основних та достатніх передумов, що дозволяють говорити про об'єктивно існуючу потребу у вдосконаленні адміністративно-правового механізму забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування. Адже довіра у взаємовідносинах між суб'єктами виникає тоді, коли вони впевнені у щирості, чесності один одного. Тобто тотальна недовіра суб'єктів підприємницької діяльності органам державної фіскальної служби свідчить про те, що перші сумніваються у правоті та прозорості дій других, вбачають у них загрозу для свого благополуччя, і не впевнені, що зможуть належними чином захистити (відстояти) свої права і законні інтереси перед державно-владним суб'єктом. Звідси постає цілком логічне запитання про те, чому виникає така недовіра, які її причини. Для відповіді на дане запитання корисним буде звернутися до результатів дослідження «Податковий індекс», проведеного у 2012 році Європейською бізнес асоціацією (ЄБА) [5; 6]. Метою дослідження було з'ясувати громадську думку стан справ у податковій сфері. Одразу ж слід відмітити, що дане дослідження проводилося у два етапи, до та після прийняття

Податкового кодексу України, задля того, щоб з'ясувати чи мала кодифікація податкового законодавства якийсь позитивний ефект, з точки зору платників податків. Так на першій стадії дослідження, тобто до прийняття ПК України 78% респондентів дали негативні оцінки якості та ефективності податкового законодавства в Україні. На запитання, чи сприяв податковий режим розвитку і підтримці бізнесу, жоден з них не зміг відповісти «так, безумовно, сприяв» [5]. Окрім загальної оцінки якості податкового законодавства респондентам також пропонувалося оцінити простоту адміністрування, рівень фіскального тиску та якість роботи податкових служб. Найбільшу кількість нарікань та, відповідно, найгіршу оцінку отримало саме адміністрування податків. 84% бізнесменів зазначили, що податкова звітність та адміністрування в Україні є складною. Респонденти одностайно визнали недосконалість та слабкість електронної системи звітності, яка мала на меті полегшити та модернізувати процес податкового звітування. Бізнесмени відзначають, що обтяжливі процедури податкової звітності призводять до часових та фінансових витрат, які несуть компанії. Найменше респондентів нарікали на обслуговування і роботу податківців. 42% висловили незадоволення якістю сервісу. Нейтрально роботу працівників податкової оцінили 24% [5]. При цьому слід відмітити, що найбільше негативних відгуків про роботу податківців надійшло від представників малого та середнього бізнесу. Якщо говорити безпосередньо про засоби тиску на підприємців з боку податківців, то найчастіше, згідно дослідження, використовувалися такі: обтяжуючі для бізнесу перевірки, про проведення яких заявили 42% опитуваних; відмови та створення штучних перепон під час подання декларації – 37%; упередженні рішення судів та (або) податкових органів чи їх посадових осіб під час вирішення конфліктних ситуацій – 33%; тиск з боку податкової міліції відчували на собі – 15% респондентів. І лише 4% опитуваних суб'єктів підприємницької діяльності заявили, що не відчували на собі якогось значного тиску з боку представників органів влади, що реалізують податкову політику [6].

Як видно із приведених даних, що до прийняття

Податкового кодексу бізнес вкрай негативно оцінював стан справ у сфері оподаткування: якість законодавчої бази та правозастосовної діяльності податкових органів більшість підприємців оцінили дуже низько. Тому не дивно, що як влада, так і бізнес значні надії покладали на новий Податковий кодекс, який мав систематизувати податкове законодавства та започаткувати реформаційні процеси у сфері оподаткування. Втім, в ході другого етапу досліджень «Податковий індекс», проведеного Європейською бізнес асоціацією (ЄБА) через рік після вступу ПК України у законну силу, були отримані не настільки позитивні результати як очікувалося [5; 6]. Так 37% опитаних в рамках Податкового Індексу Асоціації не змогли назвати позитивних змін, які започаткувала реформа та новий Кодекс. Кожен п'ятий заявив про певне полегшення процедур податкової звітності, 13% побачили плюси від кодифікації та систематизації розрізаних підзаконних актів в рамках Податкового кодексу, а 9% назвали позитивні зміни в оподаткуванні аграрного сектору та відсутність штрафних санкцій в перші півроку дії нового документу [5; 6]. В цілому, незважаючи на певні позитивні зрушення, Податковий Індекс показав, що, на жаль, скарги платників податків на стан справ у податковій сфері переважають.

Крім того опитування ЄБА підтверджує розповіді бізнесменів: 77% респондентів визнали, що їм надходили «пропозиції» сплатити податки авансом, а 50% отримували необґрунтовані вимоги з боку влади про надання тієї чи іншої ділової інформації. Зрештою, близько 41% опитаних отримували від податківців «завдання з наповнення місцевого бюджету».

Попре те, що з часу проведення означеного дослідження минуло вже майже 3 роки і влада нескінченно заявляє про те, що постійно вдосконалює існуючі у сфері оподаткування механізми, які мають максимально «полегшити життя» підприємців, насправді ситуація у ній не сильно покращилася і вищезначені проблеми нікуди не поділися. Так за заявою бізнес-омбудсмену потік заяв і скарг від підприємців на дії органів і посадових осіб фіскальної служби не вичерпується. Він зазначив, що незважаючи на всі спроби Державної фіскальної

служби реформувати структуру, поки мало що виходить. Бізнес продовжує скаржитися на дії податкових органів - більше 40% претензій, які надходять до бізнес-омбудсмена, стосуються зловживань податківців на всіх рівнях, зокрема, під час перевірок, до неефективності процедури адміністративного оскарження рішень податківців. Та й у рейтингу Doing business-2015 позиції України в показниках легкості сплати податків нехай і незначно, але погіршилися. Проблем у бізнесу стало ще більше після введення механізму електронного адміністрування ПДВ. В уряді заявляють, що нічого міняти в цій системі не мають наміру, оскільки надходження від податку збільшилися на 1,5-2 млрд. грн., а «чорний обнал» знищений [7]. Особливо велика кількість нарікань, зазначив бізнес-омбудсмен, з боку підприємців була на електронну систему електронного адміністрування податків, зокрема ПДВ. Система виявилася недостатньо прозорою і страждає від різних технічних та інших недоліків. Крім того досить часто виявляються помилки та розбіжностей між записами в системі і податковою звітністю. Як показує практика, помилки трапляються через «втрчання» податкових накладних та маніпуляції з системою. В останньому випадку мова йде про неавтоматичні неконтрольовані операції, тобто присутнє ручне втручання в систему [7]. Також непоодинокими є скарги підприємців на те, що податкові органи досить часто безпідставно відмовляють у наданні публічної інформації і щоб її отримати доводиться докласти багато часу та зусиль, доводячи своє законне право на таку інформацію.

Висновки. Отже, слід зауважити, що існуючій на сьогодні стан справ у сфері оподаткування свідчить про те, що абсолютно необхідним є посилення якості та ефективності функціонування адміністративно-правового механізму забезпечення прав і законних інтересів суб'єктів підприємницької діяльності як платників податків. Адже гучні заяви представників влади, про те, що фіскальні органи йдуть на зустріч бізнесу, прагнуть стати партнерами підприємців і виконувати перш за все сервісні, а не примусові функції, на практиці не мають належного підтвердження. Діючий на сьогодні податковий організаційно-правовий механізм, незважаючи на всі зміни та перетворення, що відбулися у ньому,

продовжує виконувати, в основному фіскальну функцію, тобто він має на меті не стимулювання бізнесу та всебічне сприяння його розвитку, а забезпечення постійного збільшення надходжень до бюджету. Підприємці як і раніше зазнають утиску з боку податківців, у вигляді нескінчених перевірок, необґрунтованих запитів, перешкоджань у поданні звітності тощо, про що яскраво свідчать численні скарги представників як малого, так середнього і крупного бізнесу. Рівень прозорості діяльності фіскальних органів, також залишає бажати кращого. Нечіткість низки законодавчих положень, дозволяє органам та посадовим особам ДФС безкарно уникати належного виконання своїх обов'язків щодо забезпечення прав і законних інтересів суб'єктів підприємницької діяльності. А недосконалі, навіть явно «сирі» організаційно-технічні засоби, що пропонуються податківцями платникам податків з метою спрощення процедури адміністрування податків, у ряді випадків не лише не полегшують її, але й навпаки – затягують цей процес та позбавляють його прозорості. Користуючись «слабкістю» діючої інформаційно-технічної системи адміністрування податків, податківці мають змогу, так би мовити, вручну втручатися у її роботу, а також приховувати свої помилки, посилаючись, наприклад, на «збій системи».

Ці та інші обставини змушують суб'єктів підприємницької діяльності почувати себе вразливими, беззахисними перед органами державної фіскальної служби, вони бачать у них не обіцяного партнера, а механізм примусу, якому важко протистояти в існуючих політкі-правових умовах. Як результат розвивається масова недовіра бізнесу податківцям, що спричиняє або відтік капіталу за кордон, або його перехід у тіньовий сектор. Звісно недовіра владі не єдиний фактор, що спричиняє тонізацію економіки, втім він має доволі суттєву вагу у розвитку цього негативного явища.

Література:

1. Якимчук Ю.Ю. Ухилення від сплати податків в Україні: особливості проблеми та шляхи подолання // Стратегічні орієнтири // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://libfor.com/index.php?newsid=2205>
2. Фонд «Демократичні ініціативи» ім. Ілька Кучеріва /

Перспективи модернізації в Україні і тенденції змін суспільної свідомості // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://dif.org.ua/ua/events/perspekizacnoi-svidomosti.htm>

3. Правоохоронні органи України: довіра та оцінки населення, проблеми внутрішньої безпеки та готовність до співпраці // [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://ratinggroup.ua/research/ukraine/pravooхран_organu_ukrainy_doverie_i_ocenki_naseleniya_problemy_vnutrenney_bezopasnos_i_gotovnost_k_s.html

4. Дослідження рівня довіри громадян України до демократичних інституцій, органів влади // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://old.niss.gov.ua/>

5. Підприємці негативно оцінюють роботу податкової // Інформаційне видання «iPress.ua» // [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://ipress.ua/news/pidpriyemtsi_negatyvno_otsinyuyut_robotu_podatkovoi_1783.html

6. Бізнес оцінив роботу податкової на «двійку» // Інформаційне видання «Тиждень.ua» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://tyzhden.ua/Economics/50987>

7. Звіт бізнес-омбудсмена: підприємці продовжують страждати від дій податківців // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.rbc.ua/ukr/analytics/otchet-biznes-ombudsmena-predprinimateli-1446227968.html>

УДК 342.9

Шруб І. В.,

кандидат юридичних наук,
доцент кафедри адміністративної діяльності
Національної академії внутрішніх справ

**АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ
ВІДНОСИН, ЯКІ ВИНИКАЮТЬ У ЗВ'ЯЗКУ
З УКЛАДЕННЯМ КОНТРАКТУ ПРО ЗДОБУТТЯ ОСВІТИ
У ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДАХ ЗІ
СПЕЦИФІЧНИМИ УМОВАМИ НАВЧАННЯ, ЯКІ
ЗДІЙСНЮЮТЬ ПІДГОТОВКУ ПОЛІЦЕЙСЬКИХ**

Досліджується юридична природа контракту по здобуття освіти і проводиться його відмежування від договору про навчання. Розглядаються терміни укладання контракту, його