

## ГОСПОДАРСЬКЕ ПРАВО, ГОСПОДАРСЬКО-ПРОЦЕСУАЛЬНЕ ПРАВО

УДК 342.9

DOI <https://doi.org/10.32837/chern.v0i2.69>**А. М. Чорна**

доктор юридичних наук, доцент,  
професор кафедри правового забезпечення господарської діяльності  
Харківського національного університету внутрішніх справ  
[orcid.org/0000-0003-0519-7300](https://orcid.org/0000-0003-0519-7300)

### ДО ХАРАКТЕРИСТИКИ СУЧАСНОГО СТАНУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРАВ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

Актуальність статті полягає у тому, що слабкість і недосконалість правового захисту підприємництва, неврегульованість багатьох його аспектів, неузгодженість нормативних актів негативно впливають на ефективність підприємництва в Україні. Крім того, низький рівень правосвідомості підприємців призводить до виникнення «тіньового» підприємництва, а також до появи квазі-правових інституцій залагодження конфліктів і забезпечення виконання зобов'язань. Нині перед державою стоїть завдання створення як економічних, так і соціальних передумов, які б дозволили ефективно розвиватися підприємництву.

У статті на основі аналізу наукових поглядів вчених і норм чинного законодавства України надано характеристику сучасному стану забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування. Аргументовано, що у галузі забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування існує чимала кількість проблем, серед яких чинне місце посідає також проблема невизначеності на законодавчому рівні термінології, яка активно використовується у законодавстві, що призводить до вільного тлумачення податкового законодавства податківцями, що в більшості випадків робилося не на користь платників податків.

Зазначено, що важливим фактором у появі правового нігілізму у сфері оподаткування є недосконалість правової освіти та елементарне незнання права підприємцями та представниками органів влади. Доведено, що сучасний стан забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування характеризується значною кількістю прав суб'єктів підприємництва у сфері оподаткування та забезпечуються за допомогою великої кількості нормативно-правових актів різної юридичної сили. Наголошено, що забезпечення таких прав не обмежується лише прийняттям нормативно-правових актів.

Слід також вказати на активну державну політику, яка спрямована на кардинальне реформування податкової системи, що позитивно відображається на якості забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності. Однак, реалізуючи вказану політику, держава насамперед піклується про свої інтереси, при цьому забуваючи про суб'єктів підприємницької діяльності, їх законні права та інтереси, про що дуже чітко свідчить незадоволеність існуючим станом речей з боку платників податків.

*Ключові слова:* законодавство, забезпечення, права, суб'єкт підприємницької діяльності, оподаткування.

### **Chorna A. M. TO THE CHARACTERISTICS OF THE CURRENT STATE OF ENSURING THE RIGHTS OF ENTREPRENEURS IN THE FIELD OF TAXATION**

The relevance of the article is that the weakness and imperfection of the legal protection of entrepreneurship, unresolved many aspects, inconsistency of regulations have a negative impact on the effectiveness of entrepreneurship in Ukraine. In addition, the low level of legal awareness of entrepreneurs leads to the emergence of "shadow" entrepreneurship, as well as the emergence of quasi-legal institutions for resolving conflicts and ensuring the fulfillment of obligations.

At present, the state faces the task of creating both economic and social preconditions that would allow the effective development of entrepreneurship. The article, based on the analysis of scientific views of scientists and the current legislation of Ukraine, provides a description of the current state of ensuring the rights of business entities in the field of taxation. It is argued that in the field of ensuring the rights of business entities in the field of taxation there are a number of problems, including the problem of uncertainty at the legislative level of terminology that is actively used in legislation, leading to free interpretation of tax legislation most cases were not in favor of taxpayers.

It is noted that an important factor in the emergence of legal nihilism in the field of taxation is the imperfection of legal education and basic ignorance of the law by entrepreneurs and government officials. It is proved that the current state of ensuring the rights of business entities in the field of taxation is characterized by a significant number of rights of business entities in the field of taxation and are provided by a large number of regulations of different legal force.

However, it is emphasized that the provision of such rights is not limited to the adoption of regulations. It is also necessary to indicate the active state policy, which is aimed at radical reform of the tax system, which in turn has a positive effect on the quality of ensuring the rights of business entities. However, as a shortcoming, it is noted that in implementing this policy, the state first of all cares about its interests, while forgetting about business entities, their legal rights and interests, as evidenced by dissatisfaction with the current state of affairs on the part of taxpayers.

*Key words:* legislation, provision, rights, business entity, taxation.

**Постановка проблеми.** Одним із головних завдань держави є забезпечення необхідних умов для розвитку національного підприємництва. Саме воно дозволяє державі збалансовано розбудувати свою економіку та залучати широкі верстви населення до такої розбудови [1]. На сучасному етапі розвитку української державності законодавство, яке регулює підприємницьку діяльність, ще не досить забезпечує поєднання свободи підприємців і конкуренції з належним захистом їх прав, що зумовлює необхідність звернення останніх до судових органів за захистом своїх порушених та (або) оспорюваних прав, тому питання захисту прав суб'єктів підприємницької діяльності на сучасному етапі є особливо актуальним і практично значимим.

Слабкість і недосконалість правового захисту підприємництва, нерегульованість багатьох його аспектів, неузгодженість нормативних актів негативно впливають на ефективність підприємництва в Україні. Крім того, низький рівень правосвідомості підприємців призводить до виникнення «тіньового» підприємництва, а також до появи квазі-правових (по суті кримінальних) інституцій залагодження конфліктів і забезпечення виконання зобов'язань. Нині перед державою стоїть завдання створення як економічних, так і соціальних передумов, які б дозволили ефективно розвиватися підприємництву.

Стан дослідження. Дослідженню проблематики стану забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності приділялася увага у наукових роботах В.П. Хомутенко, І.С. Луценко, А.В. Хомутенко, О.Г. Волкова, З.С. Варналія, В.М. Кампо, О.В. Гарагонича, В.І. Коростей, Т.А. Єфанова, Г.М. Білецької та інших. Проте слід зауважити, що не досить уваги приділено забезпеченню прав підприємців у сфері оподаткування.

**Мета статті** – надати характеристику сучасному стану забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування.

**Виклад основного матеріалу.** Досліджуючи стан розвитку економічних відносин, можна констатувати, що законодавство перестало бути фундаментом правового регулювання і не забезпечує виконання державних, галузевих і регіональних програм соціально-економічного розвитку [2]. Сучасні умови господарювання потребують упорядкування і вдосконалення національної правової системи, зокрема прийняття ефективних підприємницьких законів. Під ефективністю правового забезпечення підприємницької діяльності слід розуміти наявність очікуваного результату від впровадження законодавства у зазначеній сфері економіки для досягнення поставленої мети за рахунок реалізації тих правових засобів, які визначені законом [2].

Проблема правового забезпечення прав і законних інтересів суб'єктів підприємницької діяльності нині набула особливої значущості. Зазначена теза підтверджується тим, що в ст. 42 Конституції України закріплено право особи на підприємницьку діяльність, яка не заборонена законом [3]. Відповідно до цієї статті суб'єктами підприємницької діяльності можуть бути громадяни України, інших держав, особи без громадянства, які не обмежені законом у правоздатності або дієздатності, безпосередньо або через створені ними юридичні особи.

Підприємницька діяльність може бути основним видом діяльності громадянина. Якщо підприємницька діяльність не є основною, то законодавство про підприємництво стосується тієї її частини, яка за своїм характером є підприємницькою [3]. Слід також зазначити, що право на підприємницьку діяльність включає можливість захисту суб'єктів підприємницької діяльності від неправомірних дій як інших підприємців, так і з боку держави в особі її органів, у тому числі право на оскарження їхньої діяльності, що обмежує це право.

Захист підприємців від втручання у їхню діяльність державних органів також має конституційну основу. Так, відповідно до ст. 55 Конституції України «Кожному гарантується право на оскарження в суді рішень, дій чи бездіяльності органів державної влади, органів місцевого самоврядування, посадових і службових осіб» [3]. «Кожна має право на відшкодування за рахунок держави чи органів місцевого самоврядування матеріальної і моральної шкоди, завданої незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю органів державної влади, органів місцевого самоврядування, їх посадових і службових осіб при здійсненні ними своїх повноважень» [3]. При цьому можливості звернення до суду суб'єкта підприємницької діяльності, чий права порушені, не обмежуються національною судовою системою. Він має право звертатися до міжнародних судових установ або до відповідних органів міжнародних організацій.

Слід зазначити, що окрім Основного закону, існує чимало нормативно-правових актів, які регулюють відносини суб'єктів підприємницької діяльності. У такому регулюванні спостерігається превалювання саме підзаконних актів. Збільшення кількості нормативно-правових актів, спрямованих на усунення бюрократичних перешкод у сфері підприємництва свідчить про наявність цієї проблеми, вказує на намагання її вирішити [4].

Права суб'єктів підприємницької діяльності забезпечуються і гарантуються не лише Конституцією України, але й іншими нормативно-правовими актами, серед яких важливе значення відіграє Податковий кодекс України. Оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності є одним із

найважливіших і найбільш ефективних важелів державного регулювання ринкової економіки. Саме за допомогою податкової політики держава не тільки формує джерела фінансування суспільно-необхідних витрат, реалізуючи фіскальну функцію податків, а й забезпечує створення необхідних передумов до структурної перебудови національної економіки та її росту.

Визначення кола прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування має дуже важливе значення [5, с. 87–92]. Забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності є безпосереднім механізмом, який сприяє належній реалізації підприємцем своїх обов'язків, є важливою гарантією захисту від неправомірних дій контролюючих органів.

Право суб'єктів підприємницької діяльності – це передбачена нормою податкового права міра його можливої поведінки, яку він може реалізовувати на власний розсуд у межах, визначених законодавством. При цьому невикористання суб'єктом підприємницької діяльності свого права не повинно означати його припинення. Підприємець повинен мати можливість використати своє право у будь-який час, поки це право існує.

Коло прав, якими володіє суб'єкт підприємницької діяльності у сфері оподаткування, закріплено у Податковому Кодексі України. Так, підприємець має право безоплатно отримувати у контролюючих органах, у тому числі і через мережу Інтернет, інформацію про податки та збори і нормативно-правові акти, що їх регулюють, порядок обліку та сплати податків і зборів, права та обов'язки платників податків, повноваження контролюючих органів та їх посадових осіб щодо здійснення податкового контролю [6].

Реалізація підприємцями-платниками податків свого права повинна забезпечуватися силою, можливо, аж до державного примусу. Державний примус – це державно-авторитарний вплив відповідних державних органів і посадових осіб на поведінку людей [7, с. 204], при чому він може здійснюватися способами, не пов'язаними з юридичною відповідальністю.

Навіть прийняття Податкового кодексу, а також неодноразове реформування податкових органів не вирішили всіх існуючих проблем у податковій сфері. Про незадовільний стан забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування свідчить невтішна статистика розгляду українськими податковими органами скарг на діяльність службовців ДПС України, яка насамперед пояснюється тим, що контролюючі органи фактично не розглядали аргументи платників податків, що були викладені у скаргах, та не приймали вмотивованого рішення за результатами скарги [8, с. 110].

Незважаючи на те, що такі проблеми розглядалися у роботах О. Бандурки, В. Лисенка, М. Мельника, Д. Мулявки, М. Кучерявенка та інших, але в Україні ще не розроблена чітка концепція забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності в оподаткуванні. Наукові розробки не мають комплексного характеру, ця проблема більше досліджена в сукупності з іншими аспектами правових відносин здебільшого як захист права на звернення, не досить уваги приділено суперечностям податкового законодавства.

У сфері забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності в питаннях оподаткування існує чимала кількість проблем, серед яких чинне місце посідає проблема невизначеності на законодавчому рівні термінології, яка активно використовується у законодавстві, що призводить до вільного тлумачення податкового законодавства податківцями, що здебільшого робилося не на користь платників податків.

Однак існують і позитивні моменти у стані забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування. Так, перехід Державної податкової служби України від наглядово-каральної функції до сервісно-наглядової стало важливим кроком на шляху покращення забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності. Адже нині основними завданнями ДПС України є не контроль за надходженнями податків і зборів до бюджету та боротьба з податковими правопорушеннями, а наданням якісних сервісних адміністративних послуг у сфері оподаткування та стимулюванням добровільного виконання платниками податків своїх обов'язків.

Важливим кроком у покращенні стану забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування стала розробка різних державних концепцій і програм, які були прийняті на шляху реформування Державної податкової служби України. Так, у грудні 2012 року було прийнято Концепцію створення електронного сервісу «Електронний кабінет платника податків», метою якої є розширення переліку послуг, що надаються органами державної податкової служби платникам податків із використанням електронного сервісу, поліпшення якості обслуговування платників податків, забезпечення достовірності інформації, що подається платниками податків до органів державної податкової служби, підвищення рівня прозорості та відкритості діяльності органів Державної податкової служби України.

Електронний сервіс створюється з метою надання платникам податків можливості працювати з органами державної податкової служби в режимі реального часу з використанням електронного цифрового підпису на безоплатній основі [9]. Приймаючи зазначену концепцію, законо-

давець визначив її бажані результати. Зокрема, її запровадження дасть змогу подавати декларації в режимі реального часу з використанням електронного цифрового підпису та зменшити витрати часу на подання платниками податків податкової звітності; забезпечити своєчасність сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) у повному обсязі; запобігти помилкам у податковій звітності та платіжних документах щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), а також зменшити кількість випадків нарахування пені та штрафних санкцій; забезпечити подання органами державної податкової служби достовірної статистичної інформації для прийняття рішень центральними органами виконавчої влади; знизити рівень корупції в органах державної податкової служби; забезпечити доступ платників податків до інформації, що зберігається та опрацьовується в інформаційних базах органів державної податкової служби; удосконалити механізм взаємодії органів державної податкової служби та платників податків; підвищити довіру платників податків до органів державної податкової служби [9].

Запровадження вказаної концепції мало важливе значення з точки зору забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування. Запровадження електронного адміністрування податку майже повністю виключає можливість впливу на суб'єктів підприємництва з боку органів Державної податкової служби України та їх посадових осіб.

З метою характеристики стану забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування окрему увагу, на нашу думку, слід приділити Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020» від 12 січня 2015 року, основною метою якої є впровадження в Україні європейських стандартів життя та вихід України на провідні позиції у світі. Стратегія передбачає реалізацію 62 реформ і програм розвитку держави.

Однією з основних програм є дерегуляція та розвиток підприємництва [10]. Середньостроковою метою подальших реформ у цій сфері є створення сприятливого середовища для ведення бізнесу, розвитку малого і середнього підприємництва, залучення інвестицій, спрощення міжнародної торгівлі та підвищення ефективності ринку праці. Необхідно скоротити кількість документів дозвільного характеру у сфері господарської діяльності та видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню, скасувати регуляторні акти, які ускладнюють ведення підприємницької діяльності, скоротити кількість органів державного нагляду (контролю), забезпечити надання послуг для громадян і бізнесу в електронному вигляді [10].

У Стратегії також зазначається, що для підтримки інвестиційної активності та захисту прав інвесторів потрібно забезпечити ефективний захист права приватної власності, у тому числі судовими органами, гармонізувати із законодавством Європейського Союзу положення законодавства України щодо захисту прав національних та іноземних інвесторів та кредиторів, захисту економічної конкуренції, запровадити стимулюючі механізми інвестиційної діяльності з урахуванням найкращої світової практики [10].

Важливим кроком на шляху підвищення якості забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності стало прийняття у травні 2017 року Стратегії розвитку малого і середнього підприємництва в Україні на період до 2020 року. Вказана Стратегія спрямована на забезпечення поступового розвитку малого і середнього підприємництва, враховуючи тимчасово обмежені можливості фінансової підтримки та значні виклики, що постали перед країною [11].

Метою Стратегії є сприяння розвитку підприємництва в Україні, створення сприятливих умов для відкриття, ведення і зростання малого і середнього підприємництва шляхом консолідації зусиль усіх зацікавлених сторін, що забезпечить соціально-економічний розвиток країни та підвищить рівень життя населення [11]. Зазначене вище, на нашу думку, апріорі сприятиме більш ефективному забезпеченню прав суб'єктів підприємницької діяльності та підкреслює серйозні наміри щодо зазначеного напрямку розвитку Державної податкової служби України. Нині перед країною стоїть важливе завдання – забезпечити належну реалізацію вказаної Стратегії.

Незважаючи на такі прогресивні кроки вітчизняного законодавця, варто зазначити, що у сфері забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності залишається велика кількість проблем, розв'язання яких є можливим через створення відповідного економіко-правового середовища, а також докорінної переорієнтації державної політики у цій сфері. Завдання полягає у тому, щоб суттєво розширити роль і місце підприємництва в економічному житті суспільства. Саме це необхідно враховувати при розробці та реалізації заходів щодо нормативно-правового забезпечення розвитку підприємництва [12, с. 144].

Втілення у життя цього завдання не можливе без усунення основних недоліків, притаманних законодавчій практиці. Вважаємо, що можливо виділити такі основні недоліки правового забезпечення підприємництва в Україні як у сфері оподаткування, так і взагалі:

1. Відсутність єдиної законодавчої стратегії стосовно розвитку підприємництва. Вона важлива насамперед для забезпечення повноти законодав-

ства щодо господарських відносин, послідовності проведення курсу на розвиток ринку з урахуванням перехідного характеру української економіки, обмеженості поєднання часових і стійких правових норм [12, с. 144].

2. Неоднозначність, нестабільність і суперечливість чинної нормативно-правової бази розвитку підприємництва. Зростаючий потік нормативних актів різного рівня, особливо відомчих актів, нерідко викривлюючи основне законодавство, породжуючи атмосферу перманентного правового хаосу, є живильним середовищем правового нігілізму, який укорінюється у свідомості більшості підприємців [13, с. 41].

3. Практично не функціонуючий характер багатьох правових актів, дуже низька виконавча дисципліна щодо нормативно-правових документів. Багато з положень Конституції України не можуть бути реалізовані і залишаються лише декларацією, доки не введені в дію закони, які визначатимуть конкретний механізм, порядок і процедури їх здійснення [14, с. 62].

4. Наявність у законодавстві багатьох нечітких норм, які за бажанням можна піддати будь-якому трактуванню. Саме вони надали можливість формувати фінансові «піраміди», які позбавили збережень багатьох наших співвітчизників [15, с. 42].

5. Необґрунтованість законодавчих обмежень і вимог, які містяться в окремих нормативно-правових актах. Це один із наслідків відсутності широкого обговорення проектів законів, інших нормативних актів. Насамперед це стосується відсутності практики залучення до обговорення проектів правових актів представників громадських об'єднань підприємців.

6. Наявність правового нігілізму як антиподу правової культури. Сутність правового нігілізму становить ігнорування права, юридичних норм і загальноприйнятих правових цінностей, зневажливе ставлення до правових принципів і традицій [12, с. 156]. Важливим фактором у появі такого негативного суспільно-правового явища є недосконалість правової освіти та елементарне незнання права підприємцями та представниками органів влади.

**Висновки.** Таким чином, сучасний стан забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування характеризується значною кількістю прав суб'єктів підприємництва у сфері оподаткування та забезпечуються за допомогою великої кількості нормативно-правових актів різної юридичної сили.

Варто наголосити, що забезпечення таких прав не обмежується лише прийняттям нормативно-правових актів. Слід також вказати на актив-

ну державну політику, яка спрямована на кардинальне реформування податкової системи, що позитивно відображається на якості забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності. Втім, реалізуючи вказану політику, держава насамперед піклується про свої інтереси, забуваючи про суб'єктів підприємницької діяльності, їх законні права та інтереси, про що дуже чітко свідчить незадоволеність існуючим станом речей з боку платників податків.

### Література

1. Опришко В.Ф. Теоретичні та практичні проблеми правового забезпечення соціально-економічного та політичного розвитку суспільства і держави : монографія / В.Ф. Опришко, Ф.П. Шульженко. К. : КНЕУ, 2006. 702 с.
2. Ямкова І.М. «Напрями вдосконалення правового забезпечення підприємницької діяльності». Горлівський регіональний інститут Університету «Україна». 2013. С. 47–51.
3. Кондаков Н.И. Логический словарь. М. : Наука, 1971. 656 с.
4. Коростей В.И. Хозяйственное право Украины: теория и практика. Общая часть : курс лекций / В.И. Коростей. Донецк : Юго-Восток, 2010. 285 с.
5. Рекун В.А. Проблемні питання визначення митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України. *Митна справа*. 2013. № 5(1). С. 87–92.
6. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13-14, № 15-16, № 17. Ст. 112.
7. Відшкодування матеріальної та моральної шкоди : зб. нормат. актів / упоряд: В.С. Ковальський, Л.П. Ляшко. К., 2004. 400 с.
8. Білецька Г.М. Гармонізація податкового законодавства: українські реалії : [монографія] / [Г.М. Білецька, М.В. Кармаліта, М.О. Куц та ін.]. К. : Алерта, 2012. 222 с.
9. Про схвалення Концепції розвитку електронного урядування в Україні : Розпорядження КМУ від 13.12.2010 № 2250-р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2250-2010-%D1%80>.
10. Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020 : Указ Президента України від 12.01.2015 № 5/2015. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>.
11. Про схвалення Стратегії розвитку малого і середнього підприємництва в Україні на період до 2020 року / розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 травня 2017 року № 504-р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504-2017-p#n8>.
12. Білецька Г.М. Гармонізація податкового законодавства: українські реалії : [монографія] / [Г.М. Білецька, М.В. Кармаліта, М.О. Куц та ін.]. К. : Алерта, 2012. 222 с.
13. Донченко Л.М., Гостева Н.П. Проблеми та перспективи державної підтримки розвитку туризму. *Держава та регіони*. Запоріжжя, 2010. № 1. С. 37–42.
14. Соколовська А.М. Основи теорії податків : навчальний посібник. К., 2010. 326 с.
15. Донченко Л.М., Гостева Н.П. Проблеми та перспективи державної підтримки розвитку туризму. *Держава та регіони*. Запоріжжя, 2010. № 1. С. 37–42.