

*Гаруст Юрій Віталійович*, кандидат юридичних наук, доцент кафедри адміністративного, господарського права і фінансово-економічної безпеки Сумського державного університету, здобувач Харківського національного університету внутрішніх справ

## **До питання адміністративної відповідальності як засобу забезпечення прав громадян у податковій сфері**

УДК 342.9

*Гаруст Ю.В. До питання адміністративної відповідальності як засобу забезпечення прав громадян у податковій сфері.*

У статті акцентовано увагу на тому, що адміністративна відповідальність є одним з головних засобів забезпечення прав громадян у податковій сфері, у зв'язку із цим розглянуто її поняття та функції, зазначено обставини, що ускладнюють застосування адміністративної відповідальності у зазначеній сфері, зроблено відповідні висновки.

*Ключові слова:* соціальна відповідальність, юридична відповідальність, адміністративна відповідальність, податкове правопорушення.

*Гаруст Ю.В. К вопросу административной ответственности как средства обеспечения прав граждан в налоговой сфере.*

В статье акцентировано внимание на том, что административная ответственность является одним из главных средств обеспечения прав граждан в налоговой сфере, в связи с этим рассмотрены ее понятия и функции, указано обстоятельства, затрудняющие применение административной ответственности в указанной сфере, сделаны соответствующие выводы.

*Ключевые слова:* социальная ответственность, юридическая ответственность, административная ответственность, налоговое правонарушение.

*Harust Y.V. On the Issue of Administrative Responsibility as a Means of Ensuring the Rights of Citizens in the Tax Area.*

The paper emphasis on the fact that the administrative responsibility is one of the main instruments ensuring the rights of citizens in the tax area, in this connection consider its concepts and functions specified circumstances that impede the use of administrative responsibility in this area, the correct conclusions.

*Keywords:* social responsibility, legal responsibility, administrative responsibility, tax offenses.

Проголосивши себе демократичною, соціальною, правовою державою, Україна визнала, що для неї людина, її життя і здоров'я, честь і гідність, недоторканність і безпека визнаються в Україні найвищою соціальною цінністю. Права і свободи людини та їх гарантії визначають зміст і спрямованість діяльності держави. Держава відповідає перед людиною за свою

діяльність. Утвердження і забезпечення прав і свобод людини є головним обов'язком держави [1]. Втім одного лише проголошення у Конституції та законах пріоритету прав людини не достатньо, необхідно створити й запровадити ряд засобів організаційно-правового та іншого характеру, які б забезпечували громадянам можливість вільно та безперешкодно здійснювати свої права, свободи та законні інтереси, а вразі їх порушення – захищати та відновлювати.

Одним із основних засобів ствердження принципів верховенства права і законності, а також забезпечення режиму правопорядку є юридична відповідальність. Юридична відповідальність у тому чи іншому виді притаманна усім найбільш важливим сферам суспільного життя, адже там де є права і обов'язки, завжди є загроза їх порушення. Не є у цьому виключення і сфера податкових відносини, в яких досить часто відбуваються різного роду правопорушення. Як правило, коли говорять про податкові правопорушення, то мають на увазі, що їх вчиняють платники податків, однак протизаконні дії скоюють і контролюючі органи.

У зв'язку із цим метою даної статті є: характеристика адміністративної відповідальності як засобу забезпечення прав громадян у податковій сфері.

Поняття відповідальності, її соціально-правова природа, окремі різновиди та їх специфіка, а також інші її аспекти перебували у центрі уваги багатьох дослідників із різних галузей права та державного управління, зокрема проблемні питання відповідальності вивчали: О. Ф. Скакун, М. І. Матузова В. В. Копейчиков, М. І. Бажанов, Ю. В. Александров, В. Б. Авер'янов, Ю. П. Битяк, В. К. Колпаков, С. В. Ківалов, М. П. Кучерявенко, П. Т. Гега, Л. М. Доля Н. Б. Болотіна, В. І. Прокопенко, П. О. В. Дзера, Є. О. Харитонов та інші.

Спершу визначимося із сутністю та змістом поняття відповідальності. Так у мовних словниках термін «відповідальність» тлумачиться як:

- покладений на когось або взятий на себе обов'язок відповідати за певну ділянку роботи, справу, за чиїсь дії, вчинки, слова;

- необхідність, обов'язок відповідати за свої дії, вчинки, бути відповідальним за них [2, с.177; 3, с. 412].

Розмірковуючи про відповідальність як засіб забезпечення прав громадян, слід відзначити, що вона виникла ще у часи первісного суспільства та мала виключно соціальну природу. Вона застосовувалася як засіб покарання членів спільноти, що у своїй поведінці відхилялися від загальноприйнятих правил, норм, звичаїв.

Як соціальне явище відповідальність виникла ще у часи первісного суспільного ладу. Адже як тільки поведінка людини почала набувати певного суспільного значення виникла необхідність встановлення відповідних норм, які б її регулювали та визначали відповідальність за відхилення чи порушення від діючих вимог, правил (зокрема за часів первісного суспільства – це були норми моралі). Соціальна відповідальність є специфічною формою взаємозв'язку особи та суспільства. Вона забезпечує усунення неузгодженості, дезорганізації в суспільному житті, вирішення суперечностей та конфліктів між учасниками суспільних відносин, а отже виникає тоді, коли постає потреба в узгодженні поведінки людини із системою суспільних вимог (норм, правил) [4, с.60; 5, с.107]. Також доречною у даному контексті є точка зору, яку висловлює А. П. Чирков про те, що відповідальність являє собою об'єктивно необхідне явище, що існує як обов'язковий прояв впорядкованості суспільних відносин, воно відображає об'єктивну необхідність узгодження поведінки суб'єктів соціального спілкування. Соціальна відповідальність, її буття обумовлюється необхідністю підпорядковувати, координувати і коригувати в процесі спільної діяльності дії кожного з діями інших, приватний інтерес погоджувати із загальним [6, с.8].

Поява держави і права ознаменували новий етап у розвитку соціальної відповідальності, так як її джерелом тепер стали правові норми, а не звичаї та норми моралі, тобто соціальна відповідальність набула правової (юридичної) форми.

Юридична відповідальність – це вид соціальної відповідальності, сутність

якої полягає у застосуванні до правопорушників (фізичних та юридичних осіб) передбачених законодавством санкцій, що забезпечуються у примусовому порядку державою [7].

На думку О. Ф. Скакун юридична відповідальність – це передбачені законом вид і міра державно-владного (примусового) зазнання особою втрат благ особистого, організаційного і майнового характеру за вчинене правопорушення [8, с.431].

М. І. Матузов та І. М. Сенякін у своїх працях характеризують юридичну відповідальність як правове відношення, що виникає на підставі вчиненого правопорушення між державою в особі її спеціальних органів та правопорушником, на якого покладається обов'язок зазнати відповідних позбавлень та негативних наслідків за вчинене правопорушення, за порушення вимог, що містяться у нормах права [9, с.543].

З точки зору А. П. Чиркова правову (юридичну) відповідальність слід розуміти як стан примусу до правомірної, а отже, і відповідальної поведінки, що досягається за допомогою несення несприятливих наслідків, накладення яких пов'язане з такою, що засуджується, є винною і протиправною (безвідповідальною) поведінкою певних осіб, і який має кінцеву мету: виховання правопорушників у дусі дотримання законів, а також попередження вчинення ними та іншими особами нових протиправних діянь [6, с.25].

І. М. Погрібний вважає, що відповідальність у праві – це як вид і міра примусового позбавлення благ майнового або особистого немайнового характеру, що належать правопорушникові [10, с.104].

В. К. Бабаєв розглядає юридична відповідальність як передбачений юридичною нормою політико-правовий стан, який виникає в результаті особисто вчиненого правопорушення, і полягає у тому, що компетентний орган, посадова особа або громадянин на основі закону або в спеціальній формі вимагає від правопорушника звіт у скоєному діянні, покладає на нього певну міру позбавлень, а правопорушник зазнає несприятливі наслідки порушення юридичної норми [11, с.507].

Як видно із приведеного, юридична відповідальність являє собою специфічний обов'язок, який виникає у особи, в разі вчинення нею правопорушення, перед суспільством і державою, а також потерпілими, якщо такі є, і полягає у необхідності понести для себе певні, встановлені законодавством, негативні наслідки.

Окремим різновидом юридичної відповідальності є адміністративна відповідальність. На сторінках юридичної літератури існують різні визначення поняття адміністративної відповідальності. Так, наприклад, Г. П. Бондаренко, розмірковуючи про адміністративну відповідальність, доходить висновку, що її треба розуміти як форму реагування держави на правопорушення, що виявляється в застосуванні повноважними державними органами, службовими особами, громадськістю до винної особи адміністративних санкцій у межах і порядку, встановлених законодавством; це обов'язок правопорушника звітувати за свою протиправну поведінку і зазнавати за неї несприятливих наслідків, передбачених санкцією правової норми [12, с.84].

Є. В. Додін вважає, що адміністративна відповідальність полягає у застосуванні адміністративно-примусових заходів, обмежень майнових, а також особистих благ і інтересів за здійснення адміністративних правопорушень [13, с.266].

В. Б. Авер'янов розуміє адміністративна відповідальність як різновид юридичної відповідальності, що являє собою сукупність адміністративних правовідносин, які виникають у зв'язку із застосуванням уповноваженими органами (посадовими особами) до осіб, що вчинили адміністративний проступок, передбачених нормами адміністративного права особливих санкцій – адміністративних стягнень [14, с.430-431].

З точки зору Ю. П. Битяка адміністративну відповідальність полягає у накладенні на порушників загальнообов'язкових правил, що діють у державному управлінні та інших сферах, адміністративних стягнень, які тягнуть для цих осіб обтяжливі наслідки матеріального чи морального характеру [15, с.177-178].

На думку Л. Л. Попова адміністративна відповідальність являє собою реакцію держави на вчинення передбачених законодавством адміністративних правопорушень у різних сферах (поведінка в громадських місцях, торгівля, фінанси, природокористування та ін) і виражається у застосуванні відповідними органами державної влади та посадовими особами встановлених законодавством адміністративних покарань за вчинення адміністративних правопорушень [16].

Слід відзначити, що спробу надати поняттю «адміністративна відповідальність» офіційне визначення було зроблено у Проекті Кодексу України про адміністративні проступки від 2004 року. У його статті 8 було записано, що адміністративна відповідальність – це засіб охорони та захисту суспільних відносин, що використовується державою як адміністративний примус і полягає в застосуванні до суб'єкта адміністративного проступку адміністративних стягнень та заходів впливу, встановлених цим Кодексом. Втім даний документ так і залишився Проектом, а визначення поняття «адміністративна відповідальність» у діючому законодавстві України і досі відсутнє.

Враховуючи усе вищевикладене, можемо зробити висновок, що для мети нашого дослідження, адміністративну відповідальність слід розуміти як, гарантований силою державного впливу, обов'язок податкових органів та (або) їх посадових осіб, що вчинили правопорушення у сфері податкових відносин, понести для себе певні негативні наслідки, вид і міра яких встановлюються адміністративним законодавством.

У Податковому кодексі України закріплено, що податковими правопорушеннями є протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [17]. Крім того, відповідно до положень статті 21 зазначеного Кодексу, за невиконання

або неналежне виконання своїх обов'язків посадові особи контролюючих органів несуть відповідальність згідно із законом [17].

Тобто законодавець передбачає можливість вчинення правопорушення не тільки платниками податків, але й контролюючими суб'єктами. Втім питання їх притягнення саме до адміністративної відповідальності має певні труднощі, найголовнішою серед яких є те, що ці правопорушення вчиняються посадовими особами податкових органів під час виконання ними своїх професійних обов'язків, що можна розцінювати як їх неналежне виконання, а отже як фактичну підставу для застосування дисциплінарної відповідальності. Відтак виникає проблема розмежування адміністративної та дисциплінарної відповідальності.

Загалом то, чинне законодавство теоретично допускає можливість застосування до державного службовця дисциплінарного та адміністративного стягнення за фактично один і той само проступок. Однак такий стан речей суперечить загальному принципу справедливості юридичної відповідальності і неможливості подвійного стягнення за одне і те само правопорушення [18, с.148].

Аналіз діючого законодавства дає підстави стверджувати, що сьогодні адміністративна відповідальність виступає засобом забезпечення прав громадян у податковій сфері лише тоді, коли посадові особи податкових органів вчиняють проступки, що містять ознаки корупційних правопорушень, за які передбачено адміністративну відповідальність, зокрема Главою 13-а КУпАП.

Значення адміністративної відповідальності як засобу забезпечення прав громадян, в тому числі у податковій сфері, розкривається через функції, які вона виконує. По-перше – це каральна функція, змістом якої є застосування до порушника відповідних санкцій, що передбачають позбавлення матеріального, особистісного чи організаційного характеру. По-друге, регулятивна функція. Притягаючи порушника до відповідальності за скоєний проступок, держава таким чином повертає порушені правовідносини у русло законності. По-третє,

профілактична та превентивна функції. Вони орієнтовані на попередження можливих випадків вчинення подібних та інших правопорушень у майбутньому. Особа, яку притягають до відповідальності, стає свого роду прикладом того, які наслідки чекають кожного, хто вчинить правопорушення. По-четверте, правовідновлююча функція, змістом якої є відновлення порушеного права чи законного інтересу суб'єкта, що постраждав від протизаконних дій (бездіяльності) податкових органів та їх посадових осіб. По-п'яте, виховна функція, метою якої є підвищення рівня правосвідомості та правової культури посадових осіб податкових органів.

Отже, адміністративна відповідальність є важливим і дієвим засобом забезпечення прав громадян у податковій сфері, однак у ряді випадків скористатися ним дуже важко, зокрема, через вищезгадану «конкуренцію» з дисциплінарною відповідальністю, як спираючись в основному на морально-етичний, а також організаційний вплив, не завжди виявляється настільки ж ефективною, як адміністративна відповідальність, що має у своєму розпорядженні санкції матеріального та особистісного характеру.

## Література

1. Конституція України / /Відомості Верховної Ради України, 1996, № 30, ст. 141
2. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел.-К; Ірпінь: ВТФ «Перун», 2005, 1728 с.
3. Ожегов С.И. Словарь русского языка / С.И. Ожегов. – М.: Русский язык, 1984. – С. 816.
4. Іванченко О. Визначення поняття, сутності та видів соціальної відповідальності: актуальні проблеми / О. Іванченко // Право України, № 1, 2006, -С.60-65.
5. Прохоров В.С. Преступление и ответственность / В.С. Прохоров. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1984. – 107 с.
6. Чирков А.П. Ответственность в системе права / А.П. Чирков : Учебное пособие / Калинингр. ун-т. - Калининград, 1996. - 77 с
7. Юридична енциклопедія: В 6 т. /Редкол.: Ю70 Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. — К.: «Укр. енцикл.», 1998. // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://cyclop.com.ua/content/view/1000/58/1/16/#31157>



8. Скакун О.Ф. Теорія держави і права / О.Ф. Скакун : Підручник / Пер. з рос. — Харків: Консум, 2001. — 656 с.
9. Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова и А.В. Малько., М.: Юристъ, 1997.— 672с.
10. Погребной И.М. Теория права. / И.М. Погребной: Учебное пособие. 3-е изд., испр. и доп. — Харьков: Государственное специализированное издательств-во «Основа», 2003. — с.128
11. Теория государства и права: Учебник / Под ред. В.К. Бабаева. — М.:Юристъ, 2003. — 592 с.
12. Бондаренко Г.П. Адміністративна відповідальність в СРСР / Г.П. Бондаренко. — Львів: ЛДУ, 1975. — 150 с.
13. Додін Є.В. Державне управління: теорія і практика / Є.В. Додін. — К.: Юрінком, 1998. — 321 с.
14. Адміністративне право України. Академічний курс:Підруч.: У двох томах: Том 1. Загальна частина / Ред. колегія: В. Б. Авер'янов (голова). — К.: Видавництво «Юридична думка», 2004.- 584 с.
15. Административное право Украины. — 2-е изд., перераб. и доп. АЗ7 [Учебник для студентов высш. учеб. заведений юрид. спец./ Ю.П. Битяк, В.В. Богуцкий, В.Н. Гаращук и др.]; Под ред. проф. Ю.П. Битяка. — Харьков: Право, 2003. — 576 с.
16. Административное право России: учебник. - 2-е изд., перераб. и доп. (отв. ред.Попов Л.Л.). - "Проспект", 2010г. — с.752 // [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://yourlib.net/content/view/2183/38/>
17. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112
18. Литвин О. В. Юридична відповідальність державних службовців / О.В. Литвин // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право), (49) 2010. — С.148-154.

Гаруст Ю. В. До питання адміністративної відповідальності як засобу забезпечення прав громадян у податковій сфері [Текст] / Ю. В. Гаруст // Наука і правоохорона. — 2013. — № 3 (21). — Ч.2. — С. 48–53.