

Чорна А. М.,

кандидат юридичних наук, доцент кафедри правового забезпечення господарської діяльності
факультету права та масових комунікацій
Харківського національного університету внутрішніх справ

ОБ'ЄКТ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРАВ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

Анотація. У статті з урахуванням наукових поглядів вчених та положень правового поля, що врегульовує відносини у досліджуваній сфері, визначено аспекти функціонування суб'єкта господарювання. Виокремлено складові елементи та з'ясовано зміст такої наукової категорії, як «об'єкт забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування». Сформульовано власне визначення терміну «об'єкт податкових правовідносин».

Ключові слова: суб'єкт підприємницької діяльності, суб'єкт господарювання, сфера оподаткування, об'єкт забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності, податкові правовідносини.

Актуальність теми. Важливим аспектом структури адміністративно-правового механізму забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності в сфері оподаткування на території України є виокремлення такої правової категорії, як об'єкт професійної діяльності компетентних органів державної влади, органів місцевого самоврядування, їх посадових і службових осіб щодо створення комфортних податкових умов для реалізації законних інтересів фізичних та юридичних осіб із приводу їх фінансово-господарської діяльності, зокрема вжиття заходів правового характеру з метою відновлення порушених прав останніх у цій сфері. Для досягнення окресленої мети, що знаходить своє вираження у визначенні об'єкту забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування, пропонуємо розпочати виклад основних положень даної статті зі з'ясування етимологічного змісту поняття «об'єкт».

Стан наукового дослідження. Зазначимо, що певні спроби наукового пошуку в питаннях суб'єктів підприємницької діяльності вже знайшли своє відображення на сторінках правової літератури. Дослідження такого роду висвітлюють лише загальноправову позицію вчених-правників із досліджуваного питання, серед яких: А. В. Аверин, С. С. Алексєєв, Є. О. Алісов, С. В. Баруліна, Л. К. Воронова, Н. Д. Ериашвили, О. О. Журавльова, С. Т. Кадькаленко, В. В. Копейчиков, О. А. Красавчиков, Я. А. Куник, А. М. Никитина, В. І. Прокопенко, Д. А. Реміханова, О. В. Староверова та інші. Саме тому відсутність наукового пошуку у визначеному нами векторі окреслює актуальність дослідження об'єкту забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування.

Виклад основного матеріалу. Так, учені-філософи тлумачать означення об'єкту (від лат. *objectum* – річ, предмет), як:

1) річ або явище, або будь-який фрагмент реальності, на які спрямовані пізнавальна або практична діяльність людини. Він співвідноситься із суб'єктом та засобами людської діяльності [1, с. 147];

2) те, що протистоїть суб'єкту, тобто, свідомості, внутрішньому світу як справжнє, частина зовнішнього світу [2, с. 313-314].

В аспекті науки філології спеціалісти в цій галузі визначають об'єкт як явище, предмет, особу, на які спрямована певна діяльність, увага. На їх думку, предмет представляє собою:

1) будь-яке конкретне матеріальне явище, що сприймається органами чуття;

2) певну річ, що задовольняє ті чи інші потреби [3, с. 803, 1104].

Говорячи про сферу забезпечення фінансового контролю в Україні, деякі вчені вважають, що формально об'єктом фінансового контролю є фінансові показники діяльності, але оскільки вони або регламентують процес формування, розподілу, перерозподілу і використання фінансових ресурсів, або відображають результативність їх кругообігу, фактичним об'єктом фінансового контролю є весь процес виробничо-господарської діяльності [4, с. 79]. При цьому в ст. 5 проекту Закону України «Про державний фінансовий контроль» зазначено, що предметом державного фінансового контролю є розпорядча та фінансово-господарська діяльність підконтрольних об'єктів у частині формування, володіння, використання коштів та інших активів, що належать або мають належати державі, у тому числі за зобов'язаннями по податках, зборах (обов'язкових платежах) і відрахуваннях до бюджету та позабюджетних фондів [5]. Таким чином, об'єкт фінансового контролю націлений на різні аспекти функціонування суб'єкта господарювання, які умовно можна розподілити на два рівні: оперативного керування та практичного застосування, що передбачає поглинання предмету такого роду форми правової діяльності органів публічної адміністрації.

Досягнувши поставленої нами задачі, пропонуємо перейти до виокремлення складових елементів та з'ясування змісту такої наукової категорії, як «об'єкт забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування», якому повинен передувати конструктивний аналіз споріднених понять об'єкта оподаткування та об'єкта податкових правовідносин.

Так, О. О. Журавльова виходить з того, що об'єктами оподаткування можуть бути юридичні факти права власності на предмет матеріального світу або факти надання певного виду послуг, з якими законодавство про податки і збори пов'язує виникнення обов'язку по сплаті відповідних податків [6, с. 26]. О. А. Красавчиков стверджував, що оскільки юридичний факт – це явище реальної дійсності, яке відрізняється від інших лише можливістю спричинити юридичні наслідки, то він не може складатися з ознак, які являють собою ідеологічне відображення тих чи інших якостей, сторін цього явища [35, с. 18], що ускладнює процес встановлення фактичних умов чи порядку застосування обов'язкових платежів за відношенням до такої категорії суб'єктів (з метою уникнення подвійного оподаткування або ж навпаки – ухилення від сплати податків тощо).

У даному контексті доволі цікавим виглядає підхід С. В. Баруліна, який доводить, що для визначення безпосереднього об'єкта податку на додану вартість необхідно здійснення суб'єктами комерційних угод, тобто, відплатних угод з продажу товарів (робіт, послуг), які спрямовані на здобуття безпосередньої матеріальної вигоди. Учений під податком на додану вартість розуміє податок саме на комерційну діяльність

відповідних суб'єктів. Тобто, податковий обов'язок суб'єкта виникає внаслідок здійснення ним діяльності з продажу матеріальних цінностей (робіт, послуг), метою якої є отримання продавцем матеріальної вигоди [7, с. 75-76]. Наведена концепція є науково-обґрунтованою з точки зору розробки алгоритму дій компетентних органів державної влади у цій сфері та суб'єктів оподаткування, спрямованих на обчислення податкового зобов'язання, адже реалізація окремих видів послуг чи цілих груп готової товарної продукції передбачає настання юридичних наслідків у предметній формі, шляхом укладання офіційних документів (договорів купівлі-продажу, накладних тощо), де другою стороною виступатиме законний набувач права власності на матеріальні цінності, а також документації фінансової звітності суб'єкта підприємництва (звіти про рух матеріальних цінностей, звіти про продаж продукції, матеріали аналітичного обліку тощо).

Поряд з цим, на законодавчому рівні, а саме: окремою нормою Податкового кодексу України, закріплено чітке визначення об'єкту оподаткування у вигляді майна, товарів, доходів (прибутку) або його частини, оборотів з реалізації товарів (робіт, послуг), операцій з постачання товарів (робіт, послуг) та інших об'єктів, визначених податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку. Більше того, законодавець урегулює об'єкт оподаткування шляхом регламентації бази оподаткування як фізичного, вартісного чи іншого характерного виразу об'єкта, що розглядається, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання [8]. Це зумовлено низкою об'єктивних факторів:

- необхідність органів державного контролю в нормуванні та стандартизації процесів нарахування й стягнення обов'язкових платежів до бюджетів усіх рівнів;

- обов'язковість встановлення економічних показників суб'єктів господарської діяльності, зокрема в частині доходів з урахуванням податкових переваг (пільг), податкових зобов'язань (кредитів) чи державної фінансової підтримки на виконання цільової підтримки чи розвитку сектору економіки загалом (видатки за рахунок коштів, виділених з Державного бюджету України);

- плановість розподілу податкових платежів з метою охоплення усіх рівнів та ланок бюджету України, що дозволить зосередити такого роду ресурси на нагальних потребах органів державної влади, органів місцевого самоврядування;

- спрямованість застосування механізмів спрощеного оподаткування за відношенням до окремих категорій товаровиробників (організації інвалідів, підприємства військово-промислового комплексу, заклади сфери охорони здоров'я та ін.);

- необхідність надання податковим відносинам зв'язку правового характеру через призму фінансової та фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємництва та юрисдикційної діяльності компетентних суб'єктів публічного права у вказаному спрямуванні тощо.

Останній фактор диктує нерозривність з розкриттям змісту та встановленням особливостей такого елемента правового механізму податку, як об'єкт податкових правовідносин. Саме правові відносини є первинною нормою поведінки учасників суспільних відносин, що контролюються нормами права, тобто, відзначаються юридичною природою. Так, В. В. Копейчиков визначає, що правові відносини – це специфічні вольові суспільні відносини, що виникають на основі відповідних норм права, і учасники яких взаємопов'язані суб'єктивними правами та юридичними обов'язками [9, с. 190-191]. Тобто, з урахуван-

ням ієрархії норм права й у залежності від джерела виникнення суспільних відносин, можна виокремити таку властивість зазначеної наукової категорії як множинність чи різновидність, а саме:

- 1) бюджетні правовідносини – це врегульовані нормами бюджетного права відносини, учасники яких є носіями юридичних прав та обов'язків, що реалізують приписи, які містяться в цих нормах щодо утворення, розподілу й використання централізованих державних і муніципальних грошових фондів [10, с. 24];

- 2) кримінальні правовідносини – це фактичні відносини, що виникають між особою, яка наділена кримінальною правосуб'єктністю і вчинила суспільно небезпечне діяння, та державою з приводу порушення цією особою норм – заборон, передбачених Особливою Частиною Кримінального кодексу, і зафіксовані компетентним державним органом – судом у формі обвинувального вироку [11, с. 144];

- 3) банківські правовідносини – це правовідносини, що виникають в процесі здійснення грошових платежів на виконання основного відплатного договірної зобов'язання з надання послуг, суб'єкти якого не співпадають з суб'єктами розрахунків внаслідок участі в них банку або іншої кредитної установи [12, с. 16];

- 4) трудові правовідносини – це двосторонні відносини працівника із власником або створюваним ним підприємством щодо виконання за винагороду роботи за обумовленою спеціальністю, кваліфікацією або посадою з дотриманням внутрішнього трудового розпорядку, що виступають формою закріплення суб'єктивних трудових прав і обов'язків [13, с. 163] та інші.

Далі, погоджуючись з позицією С. С. Алексєєва, який вважає, що об'єкт правовідносин – це явища (предмети) навколишнього світу, на які спрямовані суб'єктивні юридичні права і обов'язки [14, с. 154], ми пропонуємо власне визначення терміну «об'єкт податкових правовідносин» у вигляді: «система як матеріальних явищ (складових), так і процесуальних порядків (умов), що безпосередньо пов'язані з діяльністю всіх суб'єктів-учасників суспільних відносин, що регулюються податковим законодавством». Таке означення повністю охоплює всі аспекти професійної діяльності державних органів контролю та суб'єктів господарювання, які можуть зосереджуватися в:

- діях суб'єктів державного управління, спрямованих на удосконалення положень законодавства у цій сфері;

- зведенні статистичних даних щодо обов'язкових платежів до державної казни за звітні періоди;

- застосуванні контролюючими органами заходів реагування у відповідь на порушення фізичними та юридичними особами відповідних норм права тощо. Відтак, йдеться саме про відносини, які знаходять своє об'єктивне відображення в діях органів державної влади та суб'єктів оподаткування, і відзначаються майновим чи немайновим характером, при цьому виникають навколо процесу трансформації фінансових ресурсів останніх в загальнообов'язкові податкові платежі, забезпечуючи їх суб'єктивні права та законні інтереси з цього приводу.

Висновок. Приймаючи до уваги той факт, що процес забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування полягає у професійній діяльності уповноважених суб'єктів такого забезпечення з реалізації правових засобів, що створюють надійні умови для захисту прав суб'єктів господарювання – платників податків, пропонуємо під поняттям «об'єкт забезпечення прав суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування» розуміти сукупність взаємопов'язаних ідеологічних відносин, які виникають з однієї сторони в ході реаліза-

ції суб'єктами владних повноважень державного контролю чи нормотворчої діяльності (розробки та впровадження нормативно-правових актів) в зазначеному секторі публічного права, а з іншої – формуванні суб'єктами господарювання (фізичними та юридичними особами) первинних документів різних категорій з приводу забезпечення своїх суб'єктивних прав та законних інтересів у спрямуванні, що розглядається.

Література:

- Петрушенко В. Філософський словник: терміни, персоналії, сентенції / В. Петрушенко. – Львів : «Магнолія 2006», 2011. – 352 с.
- Философский энциклопедический словарь. – М. : ИНФРА-М, 2012. – 576 с.
- Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К. : Ірпінськ: ВТФ «Перун», 2009. – 1736 с.
- Фінансове право: [підручник] / Алісов Є. О., Воронова Л. К., Кадькаленко С. Т. та ін.; керівник авт. колективу і відп. ред. Л.К. Воронова. – Х. : Фірма «Консум», 1998. – 496 с.
- Про державний фінансовий контроль: Проект Закону України від 08.02.2008 № 2020 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=31663.
- Журавлева О. О. Законодательное определение объекта налога (объекта налогообложения) / О. О. Журавлева // Финансовое право. – 2001. – № 2. – С. 21-26.
- Барулин С. В. Налог на добавленную стоимость / С. В. Барулин. // Хозяйство и право. – 1999. – № 5. – С. 74-77.
- Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст. 112.
- Загальна теорія держави і права: [навчальний посібник] / За ред. В. В. Копейчикова. – К. : Юрінком, 1997. – 320 с.
- Бюджетное право: [учеб.пособие] / Эриашвили Н. Д., Староверова О. В., Ремиханова Д. А. и др.; под ред. А. М. Никитина. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – 463 с.
- Аверин А. В. Правоотношения и судебная практика: дис. канд. юрид. наук: 12.00.01 / А. В. Аверин. – Саратов, 1994. – 212 с.
- Куник Я. А. Кредитные и расчетные отношения в торговле / Я. А. Куник. – М. : Экономика, 1976. – 207 с.
- Прокопенко В. І. Трудове право України: [підручник] / В. І. Прокопенко. – Вид. 2-ге, стер. – Х. : Консул, 2000. – 528 с.
- Алексеев С. С. Общая теория права. Курс в двух томах. Т. 2 / С. С. Алексеев. – М. : «Юридическая литература», – 1982. – 359 с.

Черная А. М. Объект обеспечение прав субъектов предпринимательской деятельности в сфере налогообложения

Аннотация. В статье с учетом научных взглядов ученых и положений правового поля, которое регулирует отношения в исследуемой сфере, определены аспекты функционирования субъекта хозяйствования. Выделены составляющие элементы и выяснено содержание такой научной категории, как «объект обеспечения прав субъектов предпринимательской деятельности в сфере налогообложения». Сформулировано собственное определение термина «объект налоговых правоотношений».

Ключевые слова: субъект предпринимательской деятельности, субъект хозяйствования, сфера налогообложения, объект обеспечения прав субъектов предпринимательской деятельности, налоговые правоотношения.

Chorna A. The object of ensuring the rights of entrepreneurs in the field of taxation

Summary. The article is based on scientific views of scientists and regulations of the legal framework that regulates relations in the field of study defined aspects of the entity. Author determined components and found the content of such scientific categories as «the object of ensuring the rights of entrepreneurs in the field of taxation». Formulated its own definition of «facility tax relations».

Key words: business entity, entity, scope of taxation, object of ensuring the rights of businesses, tax relationship.