

економічного зростання (на матеріалах АР Крим) : автореф. на здобуття наукового ступеня докт. екон. наук / І. В. Бережна / Ін-т регіональних досліджень. – Львів, 2005.

4. Колосовский Н. Н. Основы экономического районирования / Н. Н. Колосовский. – М., 1958. – 200 с.

5. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К., Ірпінь : ВТФ «Перун», 2009. – 1736 с.

Копелев И.Е. Понятие и роль кластеров в социально-экономическом развитии Украины. Исследованы сущность и роль кластеров в социально-экономическом развитии Украины. Проведен анализ основных положений и источников формирования кластеров и их влияния на социально-экономическое развитие страны.

Ключевые слова: кластер, промышленная группа, региональная политика государства, национальные приоритеты, региональные детерминанты, территориально-производственный комплекс, промышленный узел, энергопроизводственный цикл, оптимальная пропорциональность.

Kopelyev I.Yu. The concept and role of clusters in the socio-economic development of Ukraine. The author has explored the nature and role of clusters in the socio-economic development of Ukraine. There is the analysis of basic provisions and sources of the clusters and their impact on the socio-economic development of the country.

In author's opinion the simplest definition of economic cluster is industry group; detailed definition – a group of companies that combined spatial proximity and common activities. The cluster is one of the attractive contemporary forms of territorial organization of production and distribution of productive forces in Ukraine, especially in conditions of market management mechanisms, as united on a voluntary and mutually beneficial basis of economic operators, allowing them to successfully compete in the markets of different levels.

Keywords: cluster, industry group, regional policy of the state, national priorities, regional determinants of territorial-production complex, industrial hub, energy production cycle, optimal proportionality.

Надійшла до редакції 04.11.2013

Самсін І. Л.

кандидат юридичних наук
(Верховний Суд України)

УДК 342.95

ЩОДО ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА НЕВИКОНАННЯ ПОДАТКОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ

Розглянуто правову природу та механізм відповідальності за порушення податкового законодавства, а також їхній вплив на поведінку платника податків стосовно податкового зобов'язання та розвиток податкових зобов'язальних відносин у цілому.

Ключові слова: податкові правовідносини; платники податків; податкові зобов'язання; зобов'язальні правовідносини; податкова відповідальність.

Постановка проблеми. Інститут відповідальності за порушення податкового законодавства відрізняється від інституту забезпечення виконання податкового зобов'язання як за своєю природою, так і за напрямками впливу на розвиток податкового зобов'язання. Разом з тим, незважаючи на існування низки відмінностей, інститут відповідальності у податковому

праві також впливає на поведінку платника податків у податкових зобов'язальних правовідносинах.

З одного боку, здавалося б, що розвиток податкового зобов'язання передбачає лише два шляхи: один – виконання його в порядку і строки, встановлені законом; другий – невиконання його (або неналежне виконання) та застосування до порушника податкового законодавства того чи іншого виду відповідальності. З іншого боку, виходячи з одного з визначальних принципів юридичної відповідальності за невиконання зобов'язання – неможливості заміни виконання зобов'язання застосуванням заходів відповідальності, можна дійти висновку, що констатацією факту невиконання або неналежного виконання зобов'язання та застосування заходів відповідальності зобов'язання не припиняється. Отже, застосування заходів юридичної відповідальності має безпосередній вплив на динаміку зобов'язальних правовідносин.

Коректним цей висновок буде також стосовно податкового зобов'язання. Зобов'язання не тільки не припиняється у випадку його неналежного виконання та застосування штрафу або інших видів відповідальності, а й певним чином змінюється з урахуванням додаткових обов'язків, покладених на платника механізмами юридичної відповідальності.

Водночас зазначений аналіз стосується фактично єдиного заходу юридичної відповідальності платника – штрафу та розглядається в контексті визначення податкового боргу в розумінні Податкового кодексу України як суми узгодженого грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платником податків у встановлений цим Кодексом строк, а також пені, нарахованої на суму такого грошового зобов'язання [2, ст. 112].

Аналіз публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми. Проблемам, пов'язаним із відповідальністю за невиконання податкового зобов'язання, було приділено увагу з боку як теоретиків права, так і фахівців з фінансового права. Наукове підґрунтя аналізу зазначених питань закладено у працях О.Е. Лейста, М.С. Малєїна, Н.Ю. Онищук, Л.С. Явича та ін.

Мета. Детальніше розглянути правову природу та механізм відповідальності за порушення податкового законодавства, а також їхній вплив на поведінку платника податків стосовно податкового зобов'язання та на розвиток податкових зобов'язальних відносин у цілому.

Виклад основного матеріалу. Слід погодитися, що відповідальність за порушення податкового законодавства покликана захищати майнові інтереси держави, а її ефективне застосування сприяє законному поповненню державних грошових фондів через внесення як сум несплачених податків і зборів, так і штрафів як форми відповідальності [8, с. 40]. Виходячи з цього, справедливим можна також вважати висновок, що інститут відповідальності за здійснення податкових правопорушень входить до предмета регулювання фінансового права та відповідає всім ознакам фінансово-правових відносин.

Серед ознак, що вказують на фінансово-правову природу відповідальності за порушення податкового законодавства, в літературі виділяють такі:

- застосування установлених нормативними актами фінансових санкцій щодо платників податків та інших суб'єктів (фізичних осіб, організа-

цій), які вчинили податкове правопорушення;

- майновий (грошовий) характер відповідальності та вплив на економічні інтереси порушників податкового законодавства за допомогою методів державного примусу;

- поєднання декількох напрямів мети вжиття заходів фінансово-правової відповідальності: відновлення майнових прав потерпілої особи (держави, територіальної громади), покарання порушника, попередження здійснення порушень у майбутньому та попередження втрат бюджетів або позабюджетних фондів [9, с. 24; 8, с. 40].

Незважаючи на те, що деякі ознаки з наведеного переліку властиві юридичній відповідальності взагалі й не обов'язково вказують на винятковий фінансово-правовий характер відповідальності за порушення податкового законодавства, в цілому слід погодитися з думкою авторів. З огляду на вказане вважаємо за доцільне розглядати питання відповідальності за невиконання податкового зобов'язання та за порушення законодавства про податки і збори в тому числі в контексті відповідальності за порушення фінансового законодавства та юридичної відповідальності взагалі.

Проблеми юридичної відповідальності досить детально розглядалися в теорії права та галузевих юридичних науках, і стосовно її сутності висловлювалися різні думки. Л.С. Явич вважав, що в найпростішому вигляді юридична відповідальність – це застосування відповідної санкції порушеної правової норми [10, с. 136]. На цьому наполягав і М.С. Малейн: «Сутність відповідальності, її невід'ємна ознака полягає у покаранні, карі правопорушника» [6, с. 19]. Водночас О.Е. Лейст виступав проти ототожнення застосування санкції з юридичною відповідальністю: «Поширено визначення юридичної відповідальності як реалізації санкції. Однак поняття відповідальності за своїм обсягом є ширшим за поняття застосування санкцій» [5]. При цьому поняття «санкція» вчений визначає як нормативне визначення заходів державного примусу, що застосовуються у випадку правопорушення та містять його підсумкову правову оцінку [4, с. 102-103].

Слід, на нашу думку, погодитися з віднесенням юридичної відповідальності до правовідносин, які складаються між правопорушником і державою в особі компетентних органів. За такого розуміння зміст відповідальності як особливого правовідношення становили б обов'язки, які покладаються на правопорушника (певні негативні для нього наслідки), і обов'язки держави (компетентного органу) з притягнення суб'єкта до юридичної відповідальності [7, с. 28-29].

Дійсно, якщо замислитися, можна дійти висновку, що для уповноваженого суб'єкта у відносинах відповідальності, на відміну від податкових зобов'язальних правовідносин, виникають не тільки права, а й обов'язки – в першу чергу притягнути правопорушника до юридичної відповідальності. Держава в особі компетентного органу вправі діяти тільки у межах цього обов'язку, що виступає для такого органу як імператив. Це прямо випливає з положень ст. 19 Конституції України, відповідно до якої органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що

передбачені Конституцією та законами України [1, ст. 141]. Таким чином, компетентний орган не має права обирати, притягати чи ні порушника до юридичної відповідальності; за наявності підстав, визначених законом, він зобов'язаний це зробити [5; 7, с. 28-29].

Розробленість методологічних проблем відповідальності у фінансово-правовому регулюванні навряд чи можна вважати достатньою. Це тягне за собою низку інших проблем, зокрема термінологічних. Н.Ю. Онищук зазначає, наприклад, що недостатність досліджень у цій сфері призводить до того, що нерідко робляться поверхові висновки про існування самостійної фінансово-правової відповідальності або про її відсутність без перевірки дійсної сфери їх застосування. Також авторка підкреслює існування розбіжностей у вживаній термінології та відсутність єдиного підходу до застосування термінів «податкова відповідальність», «відповідальність за порушення податкового законодавства» тощо [7, с. 27].

Очевидно, що така ситуація зумовлена динамічним розвитком податкового законодавства, яке постійно змінюється та оновлюється, особливо останнім часом через прийняття Податкового кодексу України. До набрання чинності Податковим кодексом відносини з приводу реалізації відповідальності за порушення податкового законодавства були врегульовані низкою нормативних актів, зокрема Законом України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами» [3, ст. 44]. Враховуючи, що як термінологія, котру вживав зазначений закон щодо відповідальності за порушення податкового законодавства, так і механізми регулювання цих відносин відрізнялися від тих, які існують зараз, відсутність остаточної термінологічної визначеності з указаних питань нескладно пояснити.

Вихідні засади відповідальності в податковій сфері закладені ст. 4 Податкового кодексу України «Основні засади податкового законодавства України», п. 4.1 якої встановлює: «Податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах:

4.1.1. загальність оподаткування – кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені цим Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями цього Кодексу;

...

4.1.3. невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства» [2, ст. 112].

Аналізуючи положення цієї статті, можна дійти висновку, що принцип, закріплений пп. 4.1.1 п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України, прямо впливає з норми ст. 67 Конституції України, яка встановлює, що кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [1, ст. 141]. Варто зазначити дуже важливу конкретизацію, яку здійснив законодавець у цьому положенні, звузивши коло осіб, що зобов'язані сплачувати податки і збори, з «кожного» до тих осіб, які є платниками податків і зборів згідно з положеннями цього Кодексу.

Водночас у межах цього дослідження значно більший інтерес викликає принцип, визначений у пп. 4.1.3. п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України, а

саме – невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства. Можна вважати, що принципи пп. 4.1.1 та пп. 4.1.3 п. 4.1 вказаної статті складають у цілому «загальну» податково-правову норму у її класичній структурі «гіпотеза – диспозиція – санкція». Дійсно, якщо проаналізувати зазначені принципи в поєднанні, можна читати їх так: «якщо певна особа визначається як платник певних податків і зборів відповідно до положень цього кодексу та законів з питань митної справи, то вона зобов'язана сплачувати ці податки і збори, інакше вона невідворотно буде нести юридичну відповідальність, визначену законом».

Указані засади відповідальності за порушення податкового законодавства деталізуються у главі 11 «Відповідальність» розділу II Податкового кодексу України. Слід зауважити, що, за винятком деяких особливостей, зазначену главу досить логічно побудовано, а норми, що містяться в статтях, які входять до неї, сформульовані достатньо чітко та здебільшого повно регулюють означені питання та не припускають двозначності тлумачення. Центральною в главі 11 Кодексу є ст. 109 «Загальні положення», яка встановлює:

«109.1. 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;

109.2. Вчинення платниками податків, їх посадовими особами та посадовими особами контролюючих органів порушень законів з питань оподаткування та порушень вимог, встановлених іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, тягне за собою відповідальність, передбачену цим Кодексом та іншими законами України» [2, ст. 112].

Ця стаття встановлює поняття податкового правопорушення, вчинення якого є єдиною підставою застосування відповідальності до його суб'єктів. Воно, відповідно до п. 109.1 цієї статті, полягає у вчиненні протиправного діяння (дії чи бездіяльності), що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених цим Кодексом. Аналізуючи вказане положення, слід пам'ятати про наявність певних ознак правопорушення, розроблених юридичною наукою, які рівною мірою стосуються всіх правопорушень, у тому числі й податкових.

Висновок. По-перше, класичними ознаками всіх видів правопорушень, у тому числі й податкових, щодо яких у сучасній юридичній науці практично немає жодних дискусій, є такі: 1) суспільна небезпека діяння; 2) його протиправність; 3) винна поведінка (пасивна або активна) як результат вільного волевиявлення правопорушника; 4) караність. Не зупиняючись детально на аналізі кожної з цих ознак, хотілося б звернути увагу на акцентуванні як у теоретичній моделі, так і в законодавчій нормі на можливості існування правопорушення у пасивній та активній формі, тобто у вигляді дії або бездіяльності. Цей акцент є особливо важливим у регулюванні відповідальності за невиконання податкового зобов'язання, оскільки невиконання вказує перш за

все на відсутність дій. Крім цього, зміст податкового зобов'язання складається переважно з обов'язків платників податків, які передбачають вчинення активних юридично значущих дій (ведення обліку об'єкта оподаткування, надсилання податкової декларації, внесення сум податку до банківської установи для перерахування тощо). З огляду на це можна зробити висновок, що відповідальність у податковому зобов'язальному праві настає переважно за правопорушення, що полягають у протиправній бездіяльності платника.

По-друге, правопорушення завжди передбачає наявність певного складу. Під складом правопорушення розуміють встановлену правом сукупність ознак, за наявності яких те чи інше діяння особи визнається правопорушенням. До цих ознак належать об'єкт, об'єктивна сторона, суб'єктивна сторона та суб'єкт правопорушення. Питання складу податкового правопорушення з огляду на їх складність і багатогранність можуть бути об'єктом окремого змістовного дослідження.

Бібліографічні посилання

1. Конституція України // ВВР. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
2. Податковий кодекс України // ВВР. – 2011. – №№ 13, 13–14, 15–16, 17. – Ст. 112.
3. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами : Закон України // ВВР. – 2001. – № 10. – Ст. 44.
4. *Лейст О.Э.* Санкции и ответственность по советскому праву (теоретические проблемы) / О.Э. Лейст. – М., 1981.
5. *Липинский Д.А.* Проблемы юридической ответственности / Д.А. Липинский; под ред. Р.Л. Хачатурова. – СПб., 2003
6. *Малеин Н.С.* Юридическая ответственность и справедливость / Н.С. Малеин. – М., 1992.
7. *Онищук Н.Ю.* Відповідальність за порушення податкового законодавства / Н.Ю. Онищук // Фінансове право. – 2012. – № 2. – С. 27.
8. *Рукавишникова И.В.* Метод финансового права : монография / И.В. Рукавишникова; отв. ред. Н.И. Химичева. – 2-е изд., перераб. и доп. – М., 2006.
9. *Юстус О.И.* Финансово-правовая ответственность налогоплательщиков организаций : дис. ... канд. юрид. наук / О.И. Юстус. – Саратов, 1997.
10. *Явич Л.С.* Право и социализм / Л.С. Явич. – М., 1982.

Самсин И.Л. Об ответственности за невыполнение налогового обязательства.

Рассмотрены правовая природа и механизм ответственности за нарушение налогового законодательства, а также их влияние на поведение налогоплательщика относительно налогового обязательства и развитие налоговых обязательственных отношений в целом.

Ключевые слова: *налоговые правоотношения; налогоплательщики; налоговые обязательства; обязательственные правоотношения; налоговая ответственность .*

Samsin I. L. About responsibility for non-fulfillment of tax obligation. This article examines the legal nature and mechanisms of accountability for violations of tax laws and their impact on the behavior of the taxpayer in respect of the tax liability and the tax obligation for the development of relations in general.

The author emphasizes that the statement of fact of failure or improper performance of the obligations and liabilities using measures of responsibility does not stop. Application of legal liability has a direct impact on the dynamics of legal obligation.

Is observed that the responsibility for violation of tax legislation to protect the property interests of the state and its effective enforcement helps to replenish the legitimate government of funds as the inclusion of the amounts of unpaid taxes and fees and fines as a form of justice. Accordingly, the fair can also be considered conclusion that the institution responsible for the implementation of tax offenses included in the subject of regulation of financial law and complies with all the features of relations.

Focuses on theoretical models and legal norms about the possibility of wrongdoing in the passive and the active form in the form of action or inaction. This emphasis is particularly important in the regulation of liability for failure to tax liability because the failure indicates above all the lack of action. In addition, the contents of the tax liability consists primarily of obligations of taxpayers who provide active commitment of legally significant actions (accounting tax object, sending tax returns, making tax amounts to a banking establishment to transfer, etc.). In view of this, we can conclude that the tax liability in the law of obligations occurs mainly for offenses that are in unlawful inaction payer.

The offense always requires a certain composition. When the offense realize installed right set of features under which a particular person is an act offense. These attributes include the object, the objective side, the subjective side and an offense. Question of the tax delinquency because of their complexity and diversity may be the subject of a separate substantive research.

Keywords: *tax legal relations, taxpayers; tax liabilities, legal obligation, tax liability.*

Надійшла до редакції 24.12.2013

Джарти В.В.

аспірант

*(Київський національний університет
ім. Тараса Шевченка)*

УДК 342.95 : 351.711 (477)

ЮРИДИЧНА ПРИРОДА УПРАВЛІННЯ ОБ'ЄКТАМИ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАСНОСТІ: НОТАТКИ ДО НАУКОВОЇ ДИСКУСІЇ

Зроблено спробу з'ясування юридичної природи управління об'єктами державної власності. Визначено сутність категорій «державна власність», «власність Українського народу», «комунальна власність», а також встановлено зміст категорій «управління» та «управління власністю». На підставі проведеного дослідження сформульовано авторське визначення поняття «управління об'єктами державної власності», а також доведено публічну (адміністративно-правову) природу управління об'єктами державної власності.

Ключові слова: *власність, державна власність, власність Українського народу, комунальна власність, управління, адміністративне право.*

Постановка проблеми. Аналіз чинного законодавства показує, що в Україні протягом останніх років було прийнято низку нормативних актів, спрямованих на регулювання управління об'єктами державної власності. Так, наприклад, у п. 5 ч. 1 ст. 116 Конституції [1] зазначено, що Кабінет Міністрів України здійснює управління об'єктами державної власності відповідно до закону. Не можна не назвати також і закони «Про управління об'єктами державної власності» [2], «Про передачу об'єктів права державної та комунальної власності» [3] тощо.

Аналіз публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми. Поява названих нормативних актів, як наслідок, активізувала наукове дослідження даної проблематики. Вітчизняні автори (О. Безщасна, В. Костицький, О. Кравчук, О. Іващенко, Д. Притика, В. Пількевич та ін.) доволі активно на сторінках наукової літератури почали обговорювати питання про сутність та зміст державного управління об'єктами державної власності,