

**ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ПРИТЯГНЕННЯ ФІЗИЧНИХ ОСІБ -
СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДО
АДМІНІСТРАТИВНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА
ПРАВОПОРУШЕННЯ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ**

Іщенко Владислав Вікторович, викладач кафедри публічного права Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут»

На даний час одним з проблемних досі залишається питання адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності.

Фізичні особи - суб'єкти підприємницької діяльності, хоча на даний час і не виділені в якості окремого спеціального суб'єкта адміністративної відповідальності серед категорій інших фізичних осіб в главі 2 КУпАП (це пропонувалося зробити в п. 4 ст. 7 та ст. 10 проекту КУпАП), тим не менше вказуються як суб'єкти ряду адміністративних правопорушень у сфері оподаткування зокрема, ст. 155¹, 163⁴, ч. 1, 2 і 3 ст. 164, ч. 7 ст. 166⁶,

У цьому зв'язку, насамперед, слід звернути увагу на позицію Пленуму ВСУ, який в абз.2 п.5 постанови «Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів» від 15 жовтня 2004 р. № 15 вказав, що підприємець - це фізична особа, який зареєстрований відповідно до закону і здійснює господарську діяльність, не може визнаватися таким, що виконує постійно, тимчасово або за спеціальним повноваженням обов'язки (організаційно-розпорядчі чи адміністративно-господарські) службової особи. Аналогічна позиція з цього приводу висловлювалась і рядом фахівців. Зокрема, на думку О.Г. Жуковського, до адміністративної відповідальності за вчинення правопорушень, суб'єктами яких є посадові особи, не можуть бути притягнуті підприємці, що здійснюють свою діяльність без організації юридичної особи, оскільки вони не є посадовими особами. Ряд українських фахівців (С.П. Погребняк, Г. Грек, М.О. Мацелик) вважають, що не може бути притягнуто до адміністративної відповідальності бухгалтера - приватного підприємця, який уклав з підприємством договір про надання послуг з ведення бухгалтерського обліку, оскільки підприємець не є ні керівником, ні посадовою (службовою) особою підприємства (він лише виконує роботу за цивільно-правовим договором). Схожу точку зору висловлювали і російські фахівці Е. Блукіс (щодо керівника спеціалізованої організації, що здійснює бухоблік та подання звітності), О.О. Баландін (щодо управляючої організації чи управляючого, яким передано повноваження виконавчого органу акціонерного товариства, та щодо спеціалізованої організації, що здійснює ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, яким ці функції передано за цивільно-правовим договором), Т.Л. Коробова (щодо керівника організації, який на підставі договору платного надання послуг передав ведення бухгалтерського обліку спеціалізованій організації, наприклад, аудиторській фірмі).

Слід відзначити, що Голова КРУ в листі від 15 жовтня 2002 р. № 13-14/1- 668 [1] та Л.К. Воронова [2, с.426-427] зайняли протилежну позицію з цього питання. На їхню думку, якщо по укладенні цивільно-правовій угоді на особу покладені які-небудь функції фахівця з бухгалтерського обліку і вона вчинила дії (бездіяльність), відповідальність за які передбачена ст. 164² КУпАП, то вказана особа притягується до адміністративної відповідальності на загальних підставах, оскільки виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими угодами не визначено КУпАП як підстава для звільнення від адміністративної відповідальності винних осіб (ст. 22 КУпАП) чи обставина, що виключає провадження по справі про адміністративне правопорушення (ст. 247 КУпАП)». Аналогічної точки зору притримувалися і російські фахівці О.П. Альохін та С.Г. Пепеляєв. На нашу думку, позиція Голова КРУ та Л.К. Воронової є помилковою, оскільки в цьому випадку відсутній один з обов'язкових елементів складу правопорушення - його суб'єкт, оскільки фахівець з бухгалтерського обліку, який виконує ці обов'язки за цивільно-правовою угодою, не перебуває у трудових правовідносинах з підприємством,

а отже не є посадовою (службовою) особою підприємства. У цьому зв'язку, на нашу думку, досить переконливими є аргументи В.К. Колпакова, який, аналізуючи адміністративний проступок, відносить до критеріїв, за якими діяння особи доцільно визнавати адміністративним проступком: а) наявність суспільної небезпеки і її ступінь; б) порушення діяннями особи публічних інтересів; в) відсутність у діянні такої ознаки, як порушення фактично існуючих договірних зобов'язань (відповідальність у таких випадках має бути цивільно-правовою) [3, с.311-312; 4, с.51-52; 5, с.87; 6, с. 155].

Таким чином, на нашу думку, до адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування не може бути притягнуто бухгалтера - суб'єкта підприємницької діяльності, який уклав з підприємством договір про надання послуг з ведення бухгалтерського та/або податкового обліку, оскільки він не належить до числа посадових осіб.

Список використаних джерел:

1. Бухгалтер. - 2002. - октябрь (IV). - № 40 (184). - С. 19.
2. Воронова Л. К. Фінансове право у сучасний період / Л. К. Воронова // Антологія української юридичної думки : В 10 т. - Том 10: Юридична думка незалежної України / упоряд. : В. Ф. Погорілко, І. (В. Усенко, Н. М. Пархоменко ; відп. ред. "Ю. С. Шемшученко і В. Ф. Погорілко. - К. : Видавничий Дім «Юридична книга», 2005. - С. 415–431.
3. Колпаков В.К. Адміністративно-деліктний правовий феномен : монографія / В. К. Колпаков. - К. : Юрінком Інтер, 2004. - 328 с.
4. Колпаков В. Адміністративний проступок: критерії, визначення / В. Колпаков // Прокуратура. Людина. Держава. - 2005. - № 5 (47). - С. 51-52.
5. Колпаков В. К. Адміністративний проступок в контексті нової ідеології / В. К. Колпаков // Актуальні проблеми сучасної науки в дослідженнях молодих учених. - Сімферополь, 2005. - Спеціальний випуск : IV Національна науково-теоретична конференція «Українське адміністративне право: сучасний етап і перспективи реформування» [Сімферополь, 20 - 22 травня 2005 р.] : у 2 ч. - Ч. 1. - С. 84-88.
6. Адміністративне законодавство України та його розвиток (нотатки з науково-практичної конференції) // Право України. - 2007. - № 2. - С. 151-156.

РЕФОРМУВАННЯ ОСВІТИ В УКРАЇНІ НА РІЗНИХ РІВНЯХ

Булик Ірина Леонтіївна, викладач кафедри загально-правових дисциплін навчально-наукового інституту права та психології Національної академії внутрішніх справ

Освіта - це скарби знань, умінь та навичок, що отримані нацією в результаті історичного розвитку суспільства, які передаються через освітню систему держави та самоосвіту.

У сучасному світі освіта - складне і багатогранне суспільне явище, сфера передачі, освоєння і перероблення знань та соціального досвіду і є основою розвитку нації. Саме тому забезпечення державою права на освіту має особливу суспільну роль. Освіта - засіб здобуття грамотності, професії. Право на освіту, будучи направленим на забезпечення людини благами культури і науки, безпосередньо визначає рівень культури особистості.

Аналізоване право має велике значення для всіх інших прав людини, тому що без належної освіти особа не спроможна сприймати себе як частину суспільства і як вільну особу, не спроможна навіть зрозуміти сутність тих прав та свобод, які гарантує Основний Закон нашої держави. В освіченої особи набагато більше можливостей для захисту своїх особистих прав у сфері індивідуальної свободи, для реалізації політичних прав тощо.

Нині освіта як і наука все більше стає виробничою силою суспільства.

У світлі викладеного слід зазначити, що суть освіти полягає:

- у потребі забезпечення високої функціональності людини в умовах, коли ідеї, знання і технології змінюються набагато швидше, ніж покоління людей, а крім того, віднайти раціональні схеми співвідношення між лавиноподібним розвитком знань, високих технологій та людською здатністю їх творчо засвоїти;

- забезпеченні оптимального балансу між локальним та глобальним, із тим, що людина, формуючись як патріот своєї країни, усвідомлювала реалії глобалізованого світу, була здатна жити і діяти в ньому, нести відповідальність за нього, бути, по суті, не тільки громадянином своєї країни, а й громадянином світу.

- формуванні на суспільному та індивідуальному рівнях розуміння людини як найвищої цінності, її права стати і лишатися самою особою відповідно до природних здібностей, бо лише це й може забезпечити високий демократизм суспільства;