

нення порушення; 3. Встановлення в кримінальному законі мети, з якої настає кримінальна відповідальність; 4. Зміни об'єкта посягання (охоронюваних суспільних відносин); 5. Встановлення кваліфікаційних ознак, за якими визначається розмір заподіяної шкоди, що впливає на кваліфікацію правопорушення за ознаками адміністративної або кримінальної відповідальності; 6. Прямого скасування кримінальної відповідальності і встановлення адміністративної відповідальності за певні види правопорушень (Демський Е. Ф. Гуманізація відповідальності та механізми її реалізації: матеріальні та процесуальні засади. // Вісник Запорізького національного університету. – 2012, № 1(II). – с. 78-83).

Враховуючи вище зазначене можна виділити основні напрями гуманізації адміністративно-деліктної політики держави. А саме, докорінна перебудова адміністративного законодавства, що полягає у приведенні його у відповідність з новими суспільними відносинами, тобто з реаліями життя; формування умов для створення правової держави, в тому числі і в частині, що стосується адміністративного права; встановлення оптимального співвідношення міри адміністративно правових заходів протидії протиправної поведінки в нових соціально-економічних умовах; декриміналізація діянь, що раніше визнавалися злочинами, тобто усунення кримінальної відповідальності, або переведення їх в розряд адміністративних проступків; деналізація діянь, тобто скасування окремих видів стягнень або пом'якшення суворості стягнень за окремі види адміністративних правопорушень, введення більш м'яких заходів адміністративного впливу; зміна і уточнення норм Загальної та Особливої частин адміністративного законодавства тощо.

Боднарук Ю. В.

*Національний університет «Одеська юридична академія»,
доцент кафедри адміністративного і фінансового права,
кандидат юридичних наук, доцент*

ПЕВНІ НЕДОЛІКИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ІНСТИТУТУ ПОДАТКОВОГО ПРЕДСТАВНИЦТВА

Проблема визначення ролі і уніфікації правового статусу представників платників різних видів податків знайшла своє вирішення в Податковому кодексі. Зокрема, ст.19 ПК встановлено, що платник податків веде справи, пов'язані зі сплатою податків, особисто або через свого представника. Особиста участь платника податків в податкових відносинах не позбавляє його права мати свого представника, як і участь податкового представника не позбавляє платника податків права на особисту участь у таких відносинах. Представниками платника податків визнаються особи, які можуть здійснювати представництво його законних інтересів та ведення справ, пов'язаних із сплатою податків, на підставі закону або довіреності.

ПК України вказує лише на дві підстави представництва – закон та довіреність. При цьому, по-перше, слід відзначити розходження з підставами виникнення представництва в цивільному, цивільному процесуальному праві та інших галузях, де підставою відносин представництва визнається не довіреність, а договір (зокрема, договір доручення) між представником та довірительом, а довіреність є лише документом, що посвідчує повноваження представника перед третіми особами, вона є результатом, інструментом представництва, а не його підставою. Таким, чином, вказівка в ПК України на довіреність як на підставу уповноваженого представництва є некоректною. Як і в цивільних правовідносинах, представник платника податків добровільно укладає з платником податків (довірительом) договір доручення в усній чи письмовій формі, вже на підставі якого видається довіреність. По-друге, не врегульованим залишається питання підстав представництва юридичних осіб в податкових правовідносинах, що багатьом вченим дає підстави відносити цей вид до законного представництва. Деякими положеннями ПК України передбачено, що ті чи інші дії від імені юридичної особи платника податку (податкового агента) здійснює її керівник (в окремих випадках – ще й особа, відповідальна за ведення бухгалтерського обліку на підприємстві). В той же час, в більшості випадків для юридичних осіб приватного права, визначення особи керівника підприємства, організації відбувається не на підставі нормативного акту (закону), а на підставі установчих документів такої юридичної особи (статут, установчий договір) чи на підставі розпорядчого акту юридичної особи (наприклад, наказ про призначення керівника на його заступника на час відсутності керівника). Представляється, що ст.19 ПК України необхідно доповнити положенням про включення акту органу юридичної особи як підстави податкового представництва юридичних осіб.

Уповноважене податкове представництво за певних умов може бути формою надання правової допомоги довірительу (зокрема, коли адвокат представляє інтереси платника податку в суді в рамках податкового спору).

Серед законних представників платника податку звичайно виділяють таких осіб: батьки, усиновитель, опікун, піклувальник, або особа, призначена органом опіки та піклування при безвісній відсутності фізичної особи, або визнанні її недієздатною, або інша особа за наявності в неї документів, що підтверджують її відповідні повноваження.

Слід зупинитись на деяких неузгодженостях діючого законодавства щодо реалізації функцій представника в рамках процедури податкового декларування із загальною конструкцією представництва. Так, зокрема, п.48.5.2 ст.48 ПК України встановлено, що податкову декларацію може бути підписано від імені фізичної особи-платника податку лише самою такою фізичною особою або її законним представником. Виключення з числа цих осіб уповноваженого представника виглядає невиправданим та

взагалі принижує в цій частині функціональний потенціал інституту уповноваженого представництва в податкових правовідносинах. Пропонуємо внести зміни до ПК України, якими дозволити підписувати і подавати декларацію від імені фізичної особи-платника уповноваженому представнику, передбачивши приєднання до декларації оригіналу або належним чином завіреної копії довіреності представника.

Друге, п.47.1.2. ст.47 ПК України передбачено, що відповідальність за неподання, порушення порядку заповнення документів податкової звітності, порушення строків їх подання контролюючим органам, недостовірність інформації, наведеної у зазначених документах, несуть, зокрема, фізичні особи – платники податків та їх законні чи уповноважені представники у випадках, передбачених законом.

Принциповою, на наш погляд, неточністю законодавця є те, що він покладає (як мінімум припускає можливість) відповідальність за виконання податкового обов'язку на уповноваженого представника в той час, як загальновідомо, що конструкція представницьких відносин у всіх галузях передбачає створення чи настання правових наслідків лише для довірителя. Більше того, використання сполучника «та» означає, що притягатися до відповідальності мають і самі платники і їх законні/уповноважені представники, що виходить за межі конституційних приписів про індивідуальний характер юридичної відповідальності (ст.61 Конституції України).

Статус представника платника податків багато в чому є схожим зі статусом податкового агента. Втім, більше спільного простежується між податковим агентом та законним представництвом, оскільки і в першому, і в другому випадку «представницькі» функції покладаються законом. Покладення функцій податкового агента шляхом уповноваження платником податку, наприклад, коли такі функції обумовлюються відповідною угодою (п.170.10.5 ст.170 ПК України) є винятком з правила.

В цьому світлі недоречним є формулювання п.17.1.2 ст.17 ПК України щодо того, що платник податків має право представляти свої інтереси в контролюючих органах самостійно, через податкового агента або уповноваженого представника. Ніякої диспозитивності щодо вибору податкового агента та випадків його «втручання» в механізм сплати податку у платника податків не має, на відміну від свободи дієздатного платника обирати собі представника та визначати коло його повноважень, строк їх дії тощо.

Інші принципові характеристики, що розмежовують фігури цих учасників податкових правовідносин, наступні.

По-перше, дії податкових представників створюють правові наслідки, чи виключно для осіб, яких вони представляють (платники податків), чи для них та для себе у випадку солідарної відповідальності законних представників – батьків (усиновителів тощо – п.99.2 ст.99 ПК України), тобто і за податкові правопорушення (неналежні дії податкових

представників) відповідають переважно платники податків. Податкові ж агенти самостійно несуть відповідальність за свої дії чи бездіяльність (п.176.2 ст.176 ПК України).

По-друге, «класичні» податкові агенти (особи, на яких покладаються усі функції податкових агентів) пов'язані з платниками не тільки виконанням певних дій в межах оподаткування, вони перебувають з платниками в цивільно-правових, господарських, трудових чи інших правовідносинах, які обумовлюють необхідність сплати платникам податку певного доходу і виконання функції з утримання частини такого доходу в якості податку (вже в рамках податкових відносин). Представники ж платників податків ніяких доходів платникам не сплачують і відповідно не здійснюють утримання частини цього доходу як податку.

Нестеренко А. С.

*Національний університет «Одеська юридична академія»,
доцент кафедри адміністративного та фінансового права,
кандидат юридичних наук, доцент*

РОЛЬ БЮДЖЕТУ ЯК ФІНАНСОВОЇ БАЗИ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВИ У ФІНАНСОВІЙ СИСТЕМІ

Значна кількість вчених, які розглядали фінансову систему, підкресливали, що центральне місце у фінансовій системі країни належить бюджетній системі, за допомогою якої формуються фонди грошових коштів державних та інших утворень. Усі ланки фінансової системи так чи інакше пов'язані з бюджетною системою. Як справедливо зазначають автори навчального посібника з фінансового права України (Фінансове право України: навч. посіб. (для студ. навч. закл.) / Л. К. Воронова, Н. П. Кучерявенко, Н. Ю. Пришва та ін. – К.: Правова єдність, 2009. – С.143), центральною ланкою фінансової системи держави виступає бюджетна система, що складається з державного та місцевих бюджетів.

Державний бюджет є основним фінансовим планом, у якому відображається економічна діяльність держави. У такому розумінні державний бюджет посідає роль і форми реалізації закріплених за державою функцій. Фактично бюджет, який являє собою баланс доходів і видатків, відображає соціально-економічну, міжнародну, управлінську, оборонну та фінансову політику (Білінський Д. О. Про значення державного бюджету для функціонування фінансової системи // Право та державне управління, № 2(7), 2012. – С.25).

Таким чином, це викликає необхідність дослідження бюджету, як фінансової бази діяльності держави, що обумовлює актуальність теми, особливо стосовно його ролі в забезпеченні діяльності держави та місця у фінансовій системі. І хоч багато наукових досліджень присвячено бо-