

Тема 12. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ У СФЕРІ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Поняття і види юридичної відповідальності.

Поняття, форми і види цивільно-правової відповідальності.

Господарсько-правова відповідальність.

Особливості відповідальності суб'єктів господарювання у сфері оподаткування та митної справи.

1. Поняття і види юридичної відповідальності

1.1. Поняття юридичної відповідальності

Підприємницька діяльність за своєю природою є легітимною, тобто її суб'єктний склад, зміст та порядок ведення з необхідністю повинні відповідати вимогам чинного законодавства. В роз'ясненні Вищого арбітражного суду України від 6 серпня 1997 р. № 02-5/276 зазначено, що підприємницька діяльність здійснюється фізичними і юридичними особами, зареєстрованими як суб'єкти підприємницької діяльності у порядку, встановленому законодавством (п.1 вищевказаного роз'яснення).

В юридичній та соціологічній науках ствердилася думка про позитивний характер підприємництва, на відміну, наприклад, від одержання прибутку будь-якими засобами, включаючи антисоціальні та незаконні способи «робити гроші», які охоплюються поняттям «бізнес». Так, Н.О. Саніахметова зазначає про соціально-відповідальний характер як про істотну ознаку підприємницької діяльності*.

Підприємницька діяльність повинна бути прикладом так званої правомірної поведінки – тобто такої поведінки, що відповідає вимогам відповідних регулятивних правових норм та має позитивні соціальні наслідки. Антиподом правомірної поведінки є протиправна поведінка (правопорушення), від якої суспільство захищають так звані охоронні норми права, змістом яких є правила про припинення правопорушення, покарання правопорушника та відновлення прав і інтересів потерпілого суб'єкта.

Видами протиправної поведінки є злочини (винні та карні діяння, які завдають істотної шкоди найбільш важливим суспільним відносинам та об'єктам) та проступки (інші правопорушення, що не мають такого рівня суспільної небезпеки, як злочини). Протиправна поведінка порушує нормальне функціонування суспільних відносин та у випадку її багаторазового повторення та наростання може взагалі зруйнувати правомірний зміст як підприємницької, так і будь-якої іншої діяльності, перетворивши її в антисоціальне явище. Щоб уникнути таких трансформацій, припинити правопорушення та уникнути їх у майбутньому, до правопорушників зі сторони суспільства застосовуються заходи покарання, які прийнято іменувати як відповідальність. *Змістом відповідальності є спричинення правопорушнику негативних наслідків у вигляді особистих, майнових чи інших втрат, адекватних вчиненому правопорушенню.*

Зрозуміло, що ефективною може бути лише та відповідальність, що забезпечується примусом, не обмежуючись лише негативною моральною оцінкою діянь правопорушника чи його громадським осудом. З іншої сторони, можливими є випадки помилкового застосування відповідальності до суб'єкта або ж перевищення розміру відповідальності щодо міри правопорушення. Щоб уникнути неадекватного покарання, у юриспруденції розроблено відповідні правила кваліфікації дії правопорушника, встановлено механізми визначення міри відповідальності та процедури її застосування, а також зафіксовано підстави звільнення від відповідальності. *Відповідальність, що визначається і покладається на правопорушника на підставах та у порядку, визначеному нормами права, є юридичною.*

Таким чином, юридична відповідальність характерна тим, що вона ґрунтується на нормах права, закріплених у відповідних законах. Правове нормування є тією призмою, через яку правова поведінка суб'єкта кваліфікується як правомірна чи як неправомірна. Закон також встановлює підстави та процедуру застосування відповідальності і визначає міру відповідальності, конкретний розмір якої фіксується судом чи іншим уповноваженим органом. Згідно зі ст. 58 Конституції України ніхто не може відповідати за діяння, які на час їх вчинення не визнавалися законом як правопорушення.

*«Підприємницьке (господарське) право України»: Навчальний посібник. – Х.: Одиссей, 2004 – С. 23.

Застосування юридичної відповідальності забезпечується державою через систему органів державної влади, через судову систему, нотаріат, державну виконавчу службу чи із залученням інших уповноважених органів, сукупність яких є системою державного примусу до юридичної відповідальності. Держава не залишає потерпілого суб'єкта на одинці з правопорушником, а створює механізм публічного визначення міри відповідальності та порядку її застосування, елементами якого є державні органи з чітко визначеною компетенцією та правилами її реалізації, які наділені достатніми можливостями для застосування до правопорушників необхідних заходів відповідальності.

Тому, характеризуючи юридичну відповідальність, слід підкреслити публічний характер її встановлення та застосування, властивий для здійснення державної влади в цілому. Примусове притягнення до юридичної відповідальності є можливим лише на підставі прийнятого у публічному і гласному порядку акта, в якому уповноважений державний орган індивідуалізує заходи відповідальності, передбачені правовою нормою, до конкретного правопорушника.

Юридична відповідальність, як правило, має негативний характер, тобто застосовується після вчинення правопорушення та пов'язується із втратами для правопорушника. З іншої сторони, завдяки юридичній відповідальності потерпілий суб'єкт (і це характерно саме для сфери підприємництва) одержує можливість за рахунок правопорушника компенсувати понесені ним втрати. Також можливість застосування відповідальності утримує суб'єктів правовідносин від вчинення правопорушень та змушує їх докладати зусиль для усунення об'єктивних чи суб'єктивних причин скоєння правопорушення. Тому юридична відповідальність, поряд із штрафною функцією, скерованою на покарання правопорушника, виконує також і ряд позитивних функцій, таких як:

- гарантійна функція (встановлення юридичної відповідальності сприяє належному виконанню суб'єктом його обов'язків, оскільки для такого зобов'язаного суб'єкта існує загроза понести невігідні майнові чи інші наслідки у випадку неналежного виконання обов'язку);
- компенсаційна функція (застосування відповідальності дозволяє відновити права та майновий стан потерпілого суб'єкта, який погіршився з вини порушника);
- попереджувальна функція (юридична відповідальність сприяє впровадженню заходів, що мають на меті усунення об'єктивних причин правопорушення).

Ознакою юридичної відповідальності можна вказати також і те, що її застосування захищає права та інтереси обох учасників правопорушення – як потерпілого суб'єкта, так і правопорушника. Зокрема, у ст. 61 Конституції України вказано, що ніхто не може бути двічі притягнений до юридичної відповідальності одного виду за одне й те саме правопорушення. Таким чином, юридична відповідальність обмежується мірою скоєного правопорушення, а її виконання припиняє охоронні правовідносини і звільняє правопорушника від ризику надміру відповідати за допущене ним правопорушення.

Крім цього, у вищевказаній статті Конституції України також вказується, що юридична відповідальність особи має індивідуальний характер. Дане положення слід розуміти так, що юридична відповідальність за вчинене правопорушення не може застосовуватися до осіб, які не брали участі у скоєнні правопорушення. Винятки з цього правила можливі лише у ситуаціях, встановлених законом (наприклад, у цивільному праві передбачаються ситуації, коли відповідальність за правопорушення, вчинені особами, які не досягли повноліття, несуть їх батьки чи опікуни, оскільки неповнолітні не є деліктоздатними особами, тобто саме до них цивільна відповідальність не застосовується).

1.2. Види юридичної відповідальності

Види юридичної відповідальності розрізняються та застосовуються виходячи із інформації про об'єкт, зміст, суб'єктивну сторону та інші характеристики правопорушень, тобто внаслідок аналізу тих дій чи бездіяльності зобов'язаного суб'єкта, якими порушуються права, законні інтереси інших суб'єктів та/або вимоги законодавства.

Кримінально-правова відповідальність є санкцією, що застосовується державою до фізичних осіб, які вчинили злочини. Це найбільш жорсткий вид відповідальності, крайньою формою якої є застосування до винної особи міри покарання у вигляді позбавлення волі. Охоронні норми, які встановлюють кримінальну відповідальність,

містяться у Кримінальному кодексі України, а покладається кримінальна відповідальність виключно за вироком суду.

Під адміністративно-правовою відповідальністю розуміють специфічне реагування держави на адміністративне правопорушення, яким визнається протиправна, винна (умисна або необережна) дія чи бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління і за яку законом передбачено адміністративну відповідальність. Підстави для застосування адміністративної відповідальності та відповідні санкції містяться у Кодексі України про адміністративні правопорушення, в інших законах, а питання щодо адміністративної відповідальності за порушення митних правил регулюються Митним кодексом України.

Адміністративна відповідальність за правопорушення, як встановлено ст. 2 Кодексу України про адміністративні правопорушення, настає, якщо ці порушення за своїм характером не тягнуть за собою відповідно до закону кримінальної відповідальності.

Адміністративно-правова відповідальність застосовується до фізичних осіб як за рішенням суду, так і за рішеннями інших органів влади, уповноважених на розгляд та вирішення справ про адміністративні правопорушення.

Цивільно-правова відповідальність покладається на учасників цивільних правовідносин, які не виконали чи неналежним чином виконали свої договірні зобов'язання або допустили інші цивільні правопорушення прав та законних інтересів осіб стосовно майна, майнових прав, результатів робіт, послуг, результатів інтелектуальної, творчої діяльності, інформації та інших об'єктів цивільних прав. Цивільно-правова відповідальність в абсолютній більшості випадків має майновий характер, однак оскільки цивільне право регулює також і особисті немайнові відносини (ст. 1 Цивільного кодексу України), то у випадку порушення відповідних прав учасників таких відносин цивільно-правові санкції можуть мати і немайновий характер (наприклад, це може бути покладання обов'язку спростувати неправдиву інформацію).

Покладається цивільна відповідальність за рішенням суду, хоча правопорушник може добровільно, без зовнішнього публічного примусу прийняти на себе тягар відповідних санкцій. Крім цього, цивільна відповідальність не несе невідворотного і карального характеру, оскільки потерпіла сторона має можливість не застосовувати передбачених законом чи договором санкцій і може простити правопорушнику вчинений ним проступок. Такий характер цивільно-правової відповідальності ґрунтується на базових принципах цивільного права, яке виходить із юридичної рівності, вільного волевиявлення та майнової самостійності учасників цивільних правовідносин та не є публічним правом.

Дисциплінарна відповідальність застосовується у сфері трудових правовідносин у випадках порушення працівниками правил трудової дисципліни, встановлених Кодексом законів про працю України, а також правил, що встановлені внутрішніми нормативними документами роботодавця (правилами внутрішнього трудового розпорядку, статутами і положеннями про дисципліну), та трудовими договорами, що укладені між працівником та роботодавцем. Основними видами дисциплінарної відповідальності є догана і звільнення (ст. 147 Кодексу законів про працю України).

Згідно із частиною першою ст. 147-1 Кодексу законів про працю України дисциплінарні стягнення застосовуються органом, якому надано право прийняття на роботу (обрання, затвердження і призначення на посаду) даного працівника. На працівників, які несуть дисциплінарну відповідальність за статутами, положеннями та іншими актами законодавства про дисципліну, дисциплінарні стягнення можуть накладатися також і органами, які є вищестоящими щодо органів, що мають повноваження вказаних у частині першій статті 147-1 Кодексу законів про працю України. Працівники, які займають виборні посади, можуть бути звільнені тільки за рішенням органу, який їх обрав, і лише з підстав, передбачених законодавством.

Господарсько-правова відповідальність має місце у сфері господарських правовідносин, які виникають стосовно господарської діяльності, включаючи підприємництво, та у зв'язку із господарськими правовідносинами стосовно спеціалізованого управлін-

ня господарською діяльністю зі сторони держави та місцевого самоврядування. Оскільки господарська діяльність є за своєю природою товарною діяльністю, скерованою на задоволення потреб широкого кола споживачів, то вона потребує більш посиленого публічного режиму, ніж, наприклад, індивідуальні цивільно-правові взаємовідносини поза сферою ринку. Тому господарська діяльність підпорядковується чисельним вимогам законодавства стосовно її початку, ведення та припинення, а також стосовно кількісних та якісних параметрів товару, який є результатом діяльності суб'єкта господарювання. Різноманітність об'єктів господарських правопорушень зумовлює різноманітність господарських санкцій, оскільки санкція повинна бути адекватною змісту вчиненого правопорушення.

Тому для господарсько-правової відповідальності характерною є наявність різноманітних санкцій, запозичених із різних галузей права – майнових санкцій у вигляді неустойки та збитків (характерних для цивільно-правової відповідальності), адміністративних штрафів (характерних для адміністративно-правової відповідальності), фінансових штрафів, що стягуються з суб'єктів господарювання (фінансово-правова відповідальність). Поряд з цим, існують і специфічні заходи, які властиві саме для господарської відповідальності (як-от оперативно-господарські санкції та адміністративно-господарські санкції, зміст яких розкривається нижче), що пов'язується із специфікою договірних форм господарювання та із особливостями публічного статусу суб'єктів господарювання – юридичних осіб і фізичних осіб-підприємців.

Застосовується господарська відповідальність судами (зокрема, існують спеціалізовані господарські суди), а у випадках вчинення порушень порядку ведення господарської діяльності – також і іншими органами, що здійснюють контроль та регулювання господарської діяльності відповідно до встановленої для них компетенції.

1.3. Підстави покладення юридичної відповідальності

Звернемося більш докладно до підстав покладення юридичної відповідальності. Як зрозуміло із викладеного вище, застосування юридичної відповідальності можливе лише за наявності *нормативних підстав*, тобто за умови існування закріплених в законодавстві норм, що передбачають відповідальність суб'єкта за конкретний вид правопорушення. Іноді внаслідок недосконалості законодавства мають місце ситуації, коли поведінка суб'єкта кваліфікується як протиправна (порушено диспозицію відповідної норми), а відповідальності не виникає, оскільки відсутньою є санкція.

Покладання відповідальності можливе за наявності також і *фактичних підстав*, якими є реально вчинені діяння, що порушують права та законні інтереси інших осіб. Фактична протиправність дій порушника виявляється як:

1) *наявність факту правопорушення*. Неможливо притягнути суб'єкта до відповідальності за діяння, які не мали місця в дійсності;

2) *наявність негативних майнових чи інших наслідків* для потерпілої особи, для групи осіб чи для інтересів суспільства в цілому, що виникли внаслідок факту правопорушення.

Негативні майнові наслідки, що виникають внаслідок правопорушення, іменуються шкодою. Шкода може бути прямою і існувати у вигляді реального зменшення майна потерпілої особи (це пряма шкода), а також може бути шкодою у формі неодержаних доходів. Майнова шкода найчастіше виникає внаслідок цивільно-правових та господарсько-правових правопорушень у сфері приватного та/чи публічного обігу майна та реалізації зобов'язань.

У кримінальному, адміністративному, фінансовому, трудовому та в інших галузях права юридична відповідальність може покладатися і за відсутності майнової шкоди у ситуаціях, коли об'єкти правопорушень мають відмінну від майна форму;

3) *існування причинного зв'язку між протиправною дією та негативними наслідками*. При цьому умовою покладання юридичної відповідальності є очевидний характер зв'язку між діями чи бездіяльністю правопорушника і втратами потерпілого суб'єкта. Випадкові наслідки невиконання зобов'язання, які з необхідністю не пов'язані із поведінкою правопорушника, не можуть слугувати підставами для покладення на нього юридичної відповідальності;

4) *наявність вини правопорушника*. Прийнято вважати, що вина – це психічне ставлення особи у формі умислу або необережності до своєї протиправної дії (чи бездіяльності) та її результату. Вина передбачає усвідомлення особою своєї поведінки як протиправної.

Умисел є таким ставленням особи до своєї протиправної поведінки, коли ця особа передбачає шкідливі наслідки своїх протиправних діянь (дій чи бездіяльності) та бажає їх настання, умисел кваліфікується як прямий, а якщо ставиться до настання шкідливих наслідків байдуже, свідомо допускаючи їх настання – це непрямий умисел.

Необережність – це таке ставлення особи до своєї протиправної поведінки, коли особа передбачає шкідливі наслідки своєї протиправної поведінки, не бажає їх настання, однак або без достатніх підстав легковажно гадає їх відвернути (тоді має місце самовпевненість), або коли особа не передбачає шкідливих наслідків своєї протиправної поведінки, але за обставинами справи повинна була б їх передбачити (недбалість).

Для покладання юридичної відповідальності підставою є вина як у формі умислу, так і вина у формі необережності, однак форма вини впливає на міру покарання.

2. Поняття, форми і види цивільно-правової відповідальності

2.1. *Захист цивільних прав та інтересів*

Відповідно до ст. 15 Цивільного кодексу України кожна особа має право на захист свого цивільного права у разі його порушення, невизнання або оспорювання. Також кожна особа має право на захист свого інтересу, який не суперечить загальним засадам цивільного законодавства.

Захист цивільних прав та інтересів може здійснюватися судом, Президентом України в межах повноважень, визначених Конституцією України, органами державної влади, органами влади Автономної республіки Крим або органами місцевого самоврядування – в межах, на підставах та у спосіб, що встановлений Конституцією України та законом. Відповідно до ст. 18 Цивільного кодексу України нотаріус здійснює захист цивільних прав шляхом вчинення виконавчого напису на борговому документі у випадках і в порядку, встановлених Законом*.

Особа, згідно із ст. 19 Цивільного кодексу України, також має право на самозахист свого цивільного права та права іншої особи від порушень і протиправних посягань шляхом застосування засобів протидії, які не заборонені законом та не суперечать моральним засадам суспільства.

Незалежно від використання обраного особою способу захисту своїх цивільних прав та інтересів законодавство України (ст. 55 Конституції України, ст. 3 Цивільного процесуального кодексу України тощо) гарантує особі право звернутися до суду як до спеціалізованої державної установи за захистом свого особистого немайнового або майнового права та інтересу. При цьому згідно із ст. 16 Цивільного кодексу України способами захисту цивільних прав та інтересів можуть бути:

- 1) визнання права;
- 2) визнання правочину недійсним;
- 3) припинення дії, яка порушує право;
- 4) відновлення становища, яке існувало до порушення;
- 5) примусове виконання обов'язку в натурі;
- 6) зміна правовідношення;
- 7) припинення правовідношення;
- 8) відшкодування збитків та інші способи відшкодування майнової шкоди;
- 9) відшкодування моральної (немайнової) шкоди;
- 10) визнання незаконними рішення, дій чи бездіяльності органу державної влади, органу влади Автономної республіки Крим або органу місцевого самоврядування, їхніх посадових і службових осіб.

Суд може захистити цивільне право або інтерес іншим способом, що встановлений договором або законом.

Слід підкреслити, що суд може відмовити у захисті цивільного права та інтересу особи, якщо при здійсненні своїх прав особа порушує обов'язок утриматися від дій, які

*Таким законом є Закон України «Про нотаріат» від 2 вересня 1993 р. № 3425-XII.

могли б порушити права інших осіб, завдати шкоди довкіллю або культурній спадщині, або якщо особа вчиняє дії з наміром завдати шкоди іншій особі, а також якщо особа зловживає правом в інших формах.

Згідно з п. 5 ст. 13 Цивільного кодексу України не допускаються використання цивільних прав з метою неправомірного обмеження конкуренції, зловживання монопольним становищем на ринку, а також недобросовісна конкуренція.

2.2. *Поняття цивільно-правової відповідальності*

Цивільно-правова відповідальність – це покладення на особу, яка вчинила порушення закону чи договору, невинуватих для неї та передбачених цивільним законодавством чи договором наслідків. Цивільно-правова відповідальність реалізується:

- через повне чи часткове позбавлення особи цивільного права (наприклад, згідно з п. 3 ст. 397 Цивільного кодексу України фактичне володіння майном вважається правомірним, якщо інше не впливає із закону або не встановлене рішенням суду. Право володіння припиняється у разі витребування майна від володільця власником майна або іншою особою – підпункт 2 п. 2 ст. 399 Цивільного кодексу України);

- через спонукання особи виконати чинний обов'язок (це може бути як обов'язок власника, що виникає із здійснення права власності, наприклад, згідно зі ст. 319 Цивільного кодексу України, так і договірний обов'язок чи обов'язок у сфері недоговірних цивільних правовідносин, наприклад, відшкодування недоговірної шкоди згідно з правилами Глави 82 «Відшкодування шкоди» Цивільного кодексу України);

- через встановлення для особи нового обов'язку на заміну попереднього, повністю чи частково невиконаного обов'язку (подібна заміна часто має місце у договірних відносинах, наприклад, у ситуації прострочки виконання постачальником чи продавцем передання речі. В такому разі за умови, що для покупця виконання вже втратило інтерес, останній може вимагати від продавця чи постачальника вже не належного виконання, а повернення отриманих ним коштів);

- через встановлення для особи додаткового обов'язку на доповнення до вже існуючого обов'язку (наприклад, згідно з п. 3 ст. 692 Цивільного кодексу України у разі прострочення оплати товару продавець має право вимагати оплати товару та сплати процентів за користування чужими грошовими коштами).

Для цивільно-правової відповідальності є характерним диспозитивний характер її застосування, тобто цивільно-правова відповідальність не має невідворотного характеру. Вирішення питання про застосування заходів цивільно-правової відповідальності віддане на розсуд потерпілої сторони і є її правом, а не обов'язком. Це право може бути реалізоване у повному обсязі або частково, через застосування до правопорушника однієї чи декількох із всіх цивільно-правових санкцій, встановлених законом для використання у конкретній ситуації. Правопорушник може бути звільнений від цивільно-правової відповідальності шляхом активної дії потерпілої сторони, яка іменується прощенням, або ж шляхом її пасивної поведінки, змістом якої є утримання від застосування до правопорушника заходів відповідальності протягом строку позовної давності.

Ще однією характерною рисою інституту цивільно-правової відповідальності є необхідність наявності вини у поведінці правопорушника. Наприклад, якщо звернутися до загальних правил застосування відповідальності за порушення зобов'язань (глава 51 Цивільного кодексу України), то згідно з п. 1 ст. 614 цього кодексу особа, яка порушила зобов'язання, несе відповідальність за наявності її вини (умислу або необережності), якщо інше не встановлено договором або законом. При цьому, згідно з п. 3 цієї ж статті, відсутність своєї вини доводить особа, яка порушила зобов'язання. Таким чином, цивільне законодавство при вирішенні питання про застосування відповідальності ґрунтується на презумпції вини правопорушника, і обов'язок спростування такого попереднього припущення про наявність вини покладається на самого правопорушника.

За невиконання чи неналежне виконання зобов'язання, що сталося без вини боржника, цивільно-правова відповідальність, як правило, не виникає. Ст. 617 Цивільного кодексу України вказує, що особа, яка порушила зобов'язання, звільняється від відповідальності за порушення зобов'язання, якщо вона доведе, що це порушення сталося внаслідок випадку або непереборної сили. При цьому не вважається випадком, зокрема, недодер-

жання своїх обов'язків контрагентом боржника, відсутність на ринку товарів, потрібних для виконання зобов'язання, відсутність у боржника необхідних коштів.

Винятки із загального правила про відсутність відповідальності за умови, коли немає вини правопорушника, можуть бути встановлені договором (у цій ситуації сторони добровільно відходять від правила про вину як підставу покладення відповідальності), або законом (наприклад, відповідальність власника джерела підвищеної небезпеки).

2.3. *Форми цивільно-правової відповідальності*

З погляду поділу на форми цивільно-правова відповідальність може бути прямою або субсидіарною (тобто додатковою). Пряма цивільно-правова відповідальність покладається безпосередньою на боржника у зобов'язанні, що частково чи повністю невиконане. При цьому як пряму слід кваліфікувати також і відповідальність боржника у ситуаціях, коли він відповідає за порушення його обов'язків, допущене іншими виконавцями. Така ситуація виникає, зокрема, відповідно до ст. 618 Цивільного кодексу України, де передбачається, що боржник відповідає за порушення зобов'язання іншими особами, на яких було покладено його виконання, якщо договором або законом не встановлено відповідальність безпосереднього виконавця. Можливість покладання обов'язку боржника на іншу особу передбачена ст. 528 Цивільного кодексу України, якщо з умов договору, вимог Цивільного кодексу України, інших актів цивільного законодавства або суті зобов'язання не випливає обов'язок боржника виконати зобов'язання особисто. У разі невиконання або нена належного виконання обов'язку боржника іншою особою цей обов'язок боржник повинен виконати сам.

Згідно зі ст. 619 Цивільного кодексу України договором або законом може бути передбачена поряд із відповідальністю боржника додаткова (субсидіарна) відповідальність іншої особи. Покладення додаткової відповідальності має визначену етапність. Зокрема, до пред'явлення вимоги особі, яка несе субсидіарну відповідальність, кредитор повинен пред'явити вимогу до основного боржника. Якщо основний боржник відмовився задовольнити вимогу кредитора або кредитор не одержав від нього в розумний строк відповіді на пред'явлену вимогу, кредитор може пред'явити вимогу в повному обсязі до особи, яка несе субсидіарну відповідальність.

Закон у певних ситуаціях обмежує право кредитора покласти відповідальність на субсидіарного боржника. Так, згідно з п. 3 ст. 619 Цивільного кодексу України кредитор не може вимагати задоволення своєї вимоги від особи, яка несе субсидіарну відповідальність, якщо ця вимога може бути задоволена шляхом зарахування зустрічної вимоги до основного боржника.

Особа, яка несе субсидіарну відповідальність, повинна до задоволення вимоги, пред'явленої їй кредитором, повідомити про це основного боржника, а у разі пред'явлення позову, – подати клопотання про залучення основного боржника до участі у справі. У разі недотримання цих вимог особою, яка несе субсидіарну відповідальність, основний боржник має право висунути проти регресної вимоги особи, яка несе субсидіарну відповідальність, заперечення, які він мав проти кредитора.

2.4. *Види цивільно-правової відповідальності*

Видами цивільно-правової відповідальності є відшкодування майнових збитків, відшкодування моральної шкоди, неустойка, санкції за прострочення виконання боржником грошового зобов'язання. Зазначені види відповідальності покладаються на порушника цивільно-правового зобов'язання на підставі відповідних приписів закону та/або договору. При цьому слід враховувати, що згідно зі ст. 622 Цивільного кодексу України сплата неустойки і відшкодування збитків не звільняє боржника від виконання зобов'язання в натурі.

2.4.1. *Відшкодування майнових збитків*

Згідно зі ст. 623 Цивільного кодексу України боржник, який порушив зобов'язання, має відшкодувати кредиторowi завдані цим збитки. Під збитками прийнято розуміти пряму шкоду (реальне зменшення майна кредитора) та недержані доходи (упущена вигода).

Розмір збитків, завданих порушенням зобов'язання, доказується кредитором. Нагадаємо, що згідно з п. 2 ст. 614 Цивільного кодексу України особа, яка порушила зобов'я-

зання, несе відповідальність за наявності її вини (умислу або необережності), якщо інше не встановлено договором або законом. Відсутність своєї вини доводить особа, яка порушила зобов'язання. Таким чином, стороні, що зазнала збитків, для прийняття судом рішення про їх відшкодування належить доказувати наявність факту правопорушення та розмір завданих їй збитків, а правопорушник повинен зосереджуватися на доведенні відсутності у своїх діях вини.

Збитки визначаються з урахуванням ринкових цін, що існували на день добровільного задоволення боржником вимоги кредитора у місці, де зобов'язання має бути виконане, а якщо вимога не була задоволена добровільно, – у день пред'явлення позову, якщо інше не встановлено договором або законом. Суд може задовольнити вимогу про відшкодування збитків, беручи до уваги ринкові ціни, що існували на день ухвалення рішення.

Стосовно стягнення з боржника збитків у вигляді неoderжаних доходів, то при визначенні їх розміру висувається вимога враховувати заходи, вжиті кредитором щодо їх одержання (п. 4 ст. 623 Цивільного кодексу України). Упущена вигода повинна бути реальною до отримання, можливість її надходження кредитору має бути доведена договорами, актами, іншими первинними документами, що дозволить суду обґрунтовано припустити, що кредитор одержав би таку вигоду та доклав необхідні до цього зусилля, однак саме невиконання боржником відповідного обов'язку перешкодило кредитору реалізувати свій майновий інтерес.

2.4.2. Відшкодування моральної шкоди

Вперше такий спосіб захисту цивільних особистих прав, як відшкодування моральної шкоди, в законодавче поле України було впроваджене Законом України «Про внесення змін і доповнень до положень законодавчих актів України, що стосуються захисту честі, гідності та ділової репутації громадян і організацій» від 06 травня 1993 р. № 3188. На теперішній час відшкодування моральної шкоди передбачають Закони України «Про захист прав споживачів» від 12 травня 1991 р. № 1023 (в редакції Закону від 01 грудня 2005 р. № 3161-IV), «Про інформацію» від 02 жовтня 1992 р. № 2657, «Про телебачення і радіомовлення» від 21 грудня 1993 р. № 3759, «Про авторське право і суміжні права» від 23 грудня 1993 р. № 3792, «Про порядок відшкодування шкоди, завданої громадянину незаконними діями органів дізнання, досудового слідства, прокуратури і суду» від 01 січня 1994 р. № 266, Новий Цивільний кодекс України тощо.

Під моральною шкодою слід розуміти втрати немайнового характеру внаслідок моральних чи фізичних страждань або інших негативних явищ, заподіяних фізичній чи юридичній особі незаконними діями або бездіяльністю інших осіб.

Відповідно до чинного законодавства моральна шкода може полягати, зокрема у:

- фізичному болю та стражданнях, яких фізична особа зазнала у зв'язку з каліцтвом або іншим ушкодженням здоров'я;
- душевних страждань, яких фізична особа зазнала у зв'язку з протиправною поведінкою щодо неї самої, членів її сім'ї чи близьких родичів;
- душевних страждань, яких фізична особа зазнала у зв'язку із знищенням чи пошкодженням її майна;
- приниженні честі, гідності, а також ділової репутації фізичної або юридичної особи.

Під немайною шкодою, заподіяною юридичній особі, розуміють втрати немайнового характеру, що настали у зв'язку з приниженням її ділової репутації, посяганням на фірмове найменування, товарний знак, виробничу марку, розголошенням комерційної таємниці, а також вчиненням дій, спрямованих на зниження престижу чи підірив довіри до її діяльності.

Згідно з п. 1 ст. 1167 Цивільного кодексу України моральна шкода, завдана фізичній або юридичній особі неправомірними рішеннями, діями чи бездіяльністю, відшкодовується особою, яка її завдала, за наявності її вини.

Моральна шкода відшкодовується незалежно від вини органу державної влади, органу влади Автономної республіки Крим, органу місцевого самоврядування, фізичної або юридичної особи, яка її завдала: 1) якщо шкоди завдано каліцтвом, іншим ушкодженням здоров'я або смертю фізичної особи внаслідок дії джерела підвищеної небезпеки; 2) якщо шкоди завдано фізичній особі внаслідок її незаконного засудження, незаконного притяг-

нення до кримінальної відповідальності, незаконного застосування як запобіжного заходу тримання під вартою або підписки про невиїзд, незаконного затримання, незаконного накладення адміністративного стягнення у вигляді арешту або виправних робіт; 3) в інших випадках, встановлених законом.

Моральна шкода відшкодовується грішми або іншим майном. При цьому розмір грошового відшкодування моральної шкоди визначається судом залежно від характеру правопорушення, глибини фізичних та душевних страждань, погіршення здібностей потерпілого або позбавлення його можливості їх реалізації, ступеня вини особи, яка завдала моральної шкоди, якщо вина є підставою для відшкодування, а також з урахуванням інших обставин, які мають істотне значення.

Зокрема, враховуються фактичні дані про стан здоров'я потерпілого, тяжкість вимушених змін у його життєвих і виробничих стосунках, ступінь зниження престижу, ділової репутації, час та зусилля, необхідні для відновлення попереднього стану.

Моральна шкода відшкодовується незалежно від майнової шкоди, яка підлягає відшкодуванню, та не пов'язана з розміром цього відшкодування. Моральна шкода відшкодовується одноразово, якщо інше не встановлено договором або законом.

Юридична наука та практика судочинства не відпрацювали точних критеріїв майнового виразу душевного болю, спокою, честі, гідності чи ділової репутації особи. Тому компенсація моральної шкоди, незалежно від її суми, може бути неадекватною дійсним емоційним чи іншим немайновим втратам. Однак при визначенні розміру відшкодування суди зобов'язані визначати розмір сум, що стягуються, максимально адекватно завданій моральній шкоді.

2.4.3. Неустойка (пеня, штраф)

У Цивільному кодексі України поняття неустойки чітко визначене в статті 549: це грошова сума або інше майно, які боржник повинен передати кредиторі у разі порушення боржником зобов'язання. Згідно зі ст. 551 цього ж кодексу предметом неустойки, крім грошової суми, може бути також рухоме і нерухоме майно.

Неустойка поділяється на штраф і пеню. Штрафом є неустойка, що обчислюється у відсотках від суми невиконаного або неналежно виконаного зобов'язання. Пеня – це неустойка, що обчислюється у відсотках від суми несвоєчасно виконаного грошового зобов'язання за кожен день прострочення виконання.

Згідно з п. 1 ст. 624 Цивільного кодексу України неустойка підлягає стягненню у повному розмірі, незалежно від відшкодування збитків, якщо інше не встановлено договором (це так звана штрафна неустойка). Договором може встановлюватися залікова неустойка (коли збитки погашаються в частині, не покритій неустойкою).

У статті 551 Цивільного кодексу України встановлено правила зміни розміру неустойки. Зокрема, розмір неустойки, встановлений законом, може бути збільшений у договорі. Стосовно зменшення розміру неустойки, то сторони зобов'язання можуть домовитися про зменшення розміру неустойки, встановленого актом цивільного законодавства, крім випадків, передбачених законом. Також розмір неустойки може бути зменшений за рішенням суду, якщо він значно перевищує розмір збитків, та за наявності інших обставин, які мають істотне значення.

2.4.4. Санкції за прострочення виконання боржником грошового зобов'язання

Згідно зі ст. 625 Цивільного кодексу України боржник, який прострочив виконання грошового зобов'язання, на вимогу кредитора зобов'язаний сплатити суму боргу з урахуванням встановленого індексу інфляції за весь час прострочення, а також три проценти річних з простроченої суми, якщо інший розмір процентів не встановлений договором або законом. Такі санкції виконують скоріше компенсаційну, чим карну, функцію, а відповідні грошові суми стягуються понад суму збитків та неустойки.

3. Господарсько-правова відповідальність

3.1. Поняття та особливості господарсько-правової відповідальності

Господарсько-правова відповідальність – це невігідні матеріальні (майнові, фінансові) чи нематеріальні (адміністративні, організаційні) наслідки, які настають для

правопорушника у випадку невиконання чи неналежного виконання ним зобов'язань за господарським договором або вимог господарського законодавства.

Стаття 216 Господарського кодексу України передбачає, що учасники господарських відносин несуть господарсько-правову відповідальність за правопорушення у сфері господарювання шляхом застосування до правопорушників господарських санкцій на підставах і в порядку, передбачених Господарським кодексом України, іншими законами та договором. Господарськими санкціями визнаються заходи впливу на правопорушника у сфері господарювання, в результаті застосування яких для нього настають несприятливі економічні та/або правові наслідки (п. 1 ст. 217 Господарського кодексу України).

Видами господарських санкцій, згідно з п. 2 та 3 ст. 217 Господарського кодексу України, є відшкодування збитків, штрафні санкції, оперативно-господарські санкції, а також адміністративно-господарські санкції. Види господарських санкцій є одночасно видами господарської відповідальності, що, в свою чергу, поділяються на конкретні заходи, переліки яких містять відповідні глави Господарського кодексу України: Глава 25 регулює відшкодування збитків у сфері господарювання, Глава 26 іменується «Штрафні та оперативно-господарські санкції», Глава 27 встановлює види і правила застосування адміністративно-господарських санкцій.

Подібно до цивільно-правової відповідальності, господарська відповідальність може бути майновою чи немайновою. Однак, на відміну від цивільно-правової відповідальності, у сфері господарських правовідносин закон формулює більше різноманіття санкцій, як матеріальних (майнових та фінансових), так і нематеріальних (адміністративних та організаційних). Це пояснюється тим, що інститут господарської відповідальності є частиною господарського права України, норми якого регулюють горизонтальні (виробничі) та вертикальні (організаційні, адміністративні) відносини, пов'язані із веденням господарської діяльності. Виробничі господарські правовідносини виникають у зв'язку із товарною діяльністю суб'єктів господарювання, яка має в основному майновий зміст. Організаційні та адміністративні правовідносини у сфері господарювання є немайновими, хоча санкції за правопорушення у цій сфері можуть бути як нематеріальними (анулювання ліцензії, введення зовнішнього адміністрування, індивідуальний режим ліцензування тощо), так і матеріальними (наприклад, у вигляді штрафу).

Стосовно майнової відповідальності, то правове регулювання у цивільному праві та у господарському праві є достатньо близьким за змістом, хоча і не ідентичним. Зокрема, у сфері господарських зобов'язань застосовуються із певними особливостями такі види цивільно-правової відповідальності як відшкодування збитків та неустойка (пеня, штраф). Форми майнової господарської відповідальності також відповідають класифікації форм майнової цивільно-правової відповідальності (тобто майнова господарська відповідальність може мати форму повної чи обмеженої, договірної чи недоговірної, часткової чи солідарної відповідальності, форму відповідальності основного боржника чи субсидіарного боржника).

Що ж до відповідальності фінансової та адміністративної, то вона є публічною і запозичається господарським правом із фінансового права та адміністративного права. Відповідно, класифікація форм відповідальності, що має місце у цивільно-правових відносинах і ґрунтується на приватно-правових засадах організації цивільного права, у сфері фінансової та адміністративної відповідальності суб'єктів господарювання не застосовується, оскільки така відповідальність володіє ознаками публічної відповідальності, тобто, по-перше, носить в основному каральний та невідворотний характер, по-друге, персоніфікується на особі правопорушника і не може бути перекладена на іншу особу і, по-третє, можливість звільнення правопорушника від застосування до нього санкцій чи зменшення обсягу відповідальності існує, однак вона часто є незначною.

3.2. Підстави для покладання господарсько-правової відповідальності та звільнення від господарсько-правової відповідальності

Фактичною підставою покладання господарської відповідальності, як зазначається у п. 1 ст. 218 Господарського кодексу України, є вчинене учасником господарських відносин правопорушення у сфері господарювання.

Необхідною підставою для покладання господарської відповідальності є також наявність у діяннях правопорушника його вини як у формі умислу, так і у формі необереж-

ності. Зокрема, згідно з п. 2 ст. 218 Господарського кодексу України учасник господарських відносин відповідає за невиконання або неналежне виконання господарського зобов'язання чи порушення правил здійснення господарської діяльності, якщо не доведе, що ним вжито усіх залежних від нього заходів для недопущення господарського правопорушення. Така активна поведінка зобов'язаного суб'єкта у напрямі недопущення господарського правопорушення виключає наявність у його діях як вмісної вини, так і вини у формі необережності. Саме тому він і звільняється від господарської відповідальності.

У разі якщо інше не передбачено законом або договором, суб'єкт господарювання за порушення господарського зобов'язання несе господарсько-правову відповідальність, якщо не доведе, що належне виконання зобов'язання виявилось неможливим внаслідок дії непереборної сили, тобто надзвичайних і невідворотних обставин за даних умов здійснення господарської діяльності. Не вважаються такими обставинами, зокрема, порушення зобов'язань контрагентами правопорушника, відсутність на ринку потрібних для виконання зобов'язання товарів, відсутність у боржника необхідних коштів. Прикладом того, як закон покладає на боржника у господарському зобов'язанні обов'язок нести відповідальність навіть за умови неможливості його виконання, є п. 1 ст. 220 Господарського кодексу України, де вказано, що боржник, який прострочив виконання господарського зобов'язання, відповідає перед кредитором (кредиторами) за збитки, завдані простроченням, і за неможливість виконання, що випадково виникла після прострочення.

3.3. Види господарсько-правової відповідальності

3.3.1. Відшкодування збитків

Відповідно до ст. 224 Господарського кодексу України учасник господарських відносин, який порушив господарське зобов'язання або установлені вимоги щодо здійснення господарської діяльності, повинен відшкодувати завдані цим збитки суб'єкту, права або законні інтереси якого порушено. Під збитками розуміються витрати, зроблені управленою стороною, втрата або пошкодження її майна, а також не одержані нею доходи, які управлена сторона одержала б у разі належного виконання зобов'язання або додержання правил здійснення господарської діяльності другою стороною.

До складу збитків, що підлягають відшкодуванню особою, яка допустила господарське правопорушення, згідно із п. 1 ст. 225 Господарського кодексу України, включаються:

- вартість втраченого, пошкодженого або знищеного майна, визначена відповідно до вимог законодавства;
- додаткові витрати (штрафні санкції, сплачені іншим суб'єктам, вартість додаткових робіт, додатково витрачених матеріалів тощо), понесені стороною, яка зазнала збитків внаслідок порушення зобов'язання другою стороною;
- неодержаний прибуток (втрачена вигода), на який сторона, яка зазнала збитків, мала право розраховувати у разі належного виконання зобов'язання другою стороною;
- матеріальна компенсація моральної шкоди у випадках, передбачених законом.

Відповідно до п. 3 ст. 225 Господарського кодексу України при визначенні розміру збитків, якщо інше не передбачено законом або договором, враховуються ціни, що існували за місцем виконання зобов'язання на день задоволення боржником у добровільному порядку вимоги сторони, яка зазнала збитків, а у разі якщо вимогу не задоволено у добровільному порядку, – на день подання до суду відповідного позову про стягнення збитків.

Виходячи з конкретних обставин, суд може задовольнити вимогу про відшкодування збитків, беручи до уваги ціни на день винесення рішення суду (п. 4 ст. 225 Господарського кодексу України).

Сторони господарського зобов'язання мають право за взаємною згодою заздалегідь визначити погоджений розмір збитків, що підлягають відшкодуванню, у твердій сумі або у вигляді відсоткових ставок залежно від обсягу невиконання зобов'язання чи строків порушення зобов'язання сторонами. Не допускається погодження між сторонами зобов'язання щодо обмеження їх відповідальності, якщо розмір відповідальності для певного виду зобов'язань визначений законом.

Розмір збитків може визначатися також згідно з методикою визначення розміру відшкодування збитків у сфері господарювання, що може бути встановлена Кабінетом Міністрів України.

Умови і порядок відшкодування збитків у сфері господарювання встановлюються у ст. 226 Господарського кодексу України. Зокрема, вказується, що учасник господарських відносин, який вчинив господарське правопорушення, зобов'язаний вжити необхідних заходів щодо запобігання збиткам у господарській сфері інших учасників господарських відносин або щодо зменшення їх розміру, а у разі якщо збитків завдано іншим суб'єктам, – зобов'язаний відшкодувати на вимогу цих суб'єктів збитки у добровільному порядку в повному обсязі, якщо законом або договором сторін не передбачено відшкодування збитків в іншому обсязі.

Сторона, яка порушила своє зобов'язання або напевно знає, що порушить його при настанні строку виконання, повинна невідкладно повідомити про це другу сторону. У протилежному випадку ця сторона позбавляється права посилається на невжиття другою стороною заходів щодо запобігання збиткам та вимагати відповідного зменшення розміру збитків.

Сторона господарського зобов'язання позбавляється права на відшкодування збитків у разі якщо вона була своєчасно попереджена другою стороною про можливе невиконання нею зобов'язання і могла запобігти виникненню збитків своїми діями, але не зробила цього, крім випадків, якщо законом або договором не передбачено інше.

Не підлягають відшкодуванню збитки, завдані правомірною відмовою зобов'язаної сторони від подальшого виконання зобов'язання.

3.3.2. Штрафні санкції

Відповідно до визначення, що наведене у ст. 230 Господарського кодексу України, штрафними санкціями визнаються господарські санкції у вигляді грошової суми (неустойка, штраф, пеня), яку учасник господарських відносин зобов'язаний сплатити у разі порушення ним правил здійснення господарської діяльності, невиконання або неналежного виконання господарського зобов'язання.

Суб'єктами права застосування штрафних санкцій є учасники відносин у сфері господарювання, зазначені у статті 2 Господарського кодексу України, тобто суб'єкти господарювання, споживачі, органи державної влади та органи місцевого самоврядування, наділені господарською компетенцією, а також громадяни, громадські та інші організації, які виступають засновниками суб'єктів господарювання чи здійснюють щодо них організаційно-господарські повноваження на основі відносин власності.

Особливістю застосування штрафних санкцій як виду господарської відповідальності є детальне регламентування питання визначення їх розміру. Зокрема, п. 2 ст. 231 Господарського кодексу України вказує, що *в разі якщо порушено господарське зобов'язання, в якому хоча б одна сторона є суб'єктом господарювання, що належить до державного сектору економіки, або порушення пов'язане з виконанням державного контракту, або виконання зобов'язання фінансується за рахунок Державного бюджету України чи за рахунок державного кредиту*, штрафні санкції застосовуються, якщо інше не передбачено законом чи договором, у таких розмірах:

- за порушення умов зобов'язання щодо якості (комплектності) товарів (робіт, послуг) стягується штраф у розмірі двадцяти відсотків вартості неякісних (некомплектних) товарів (робіт, послуг);
- за порушення строків виконання зобов'язання стягується пеня у розмірі 0,1 відсотка вартості товарів (робіт, послуг), з яких допущено прострочення виконання за кожний день прострочення, а за прострочення понад тридцять днів додатково стягується штраф у розмірі семи відсотків вказаної вартості.

У разі якщо розмір штрафних санкцій законом не визначено, санкції застосовуються в розмірі, передбаченому договором. При цьому розмір санкцій може бути встановлено договором у відсотковому відношенні до суми невиконаної частини зобов'язання або у певній, визначеній грошовій сумі, або у відсотковому відношенні до суми зобов'язання незалежно від ступеня його виконання, або у кратному розмірі до вартості товарів (робіт, послуг). Слід вказати, що у сторін господарського договору існує набагато ширший вибір стосовно встановлення механізму нарахування грошових санкцій, ніж у сторін цивільно-правових договорів, що вимушені керуватися імперативними правилами про штраф і пеню, встановленими ст. 549 Цивільного кодексу України.

Пункт 6 ст. 231 Господарського кодексу України містить правило стосовно встановлення розміру відповідальності у грошових зобов'язаннях. Зазначається, що *штрафні санкції за порушення грошових зобов'язань встановлюються у відсотках, розмір яких визначається обліковою ставкою Національного банку України*, за увесь час користування чужими коштами, якщо інший розмір відсотків не передбачено законом або договором.

Порядок застосування штрафних санкцій носить заліковий характер. Зокрема, згідно з п. 1 ст. 232 Господарського кодексу України якщо за невиконання або неналежне виконання зобов'язання встановлено штрафні санкції, то збитки відшкодовуються в частині, не покритій цими санкціями. Однак законом або договором можуть бути передбачені випадки, коли:

- допускається стягнення тільки штрафних санкцій (аналог виключної неустойки у цивільному праві);
- збитки можуть бути стягнуті у повній сумі понад штрафні санкції (аналог штрафної неустойки у цивільному праві);
- за вибором кредитора можуть бути стягнуті або збитки, або штрафні санкції (аналог альтернативної неустойки у цивільному праві).

Особливостями порядку застосування штрафних санкцій у господарських правовідносинах, згідно зі ст. 232 Господарського кодексу України, також є те, що:

- вимогу щодо сплати штрафних санкцій за господарське правопорушення може заявити учасник господарських відносин, права чи законні інтереси якого порушено, а у випадках, передбачених законом, – уповноважений орган, наділений господарською компетенцією;
- відсотки за неправомірне користування чужими коштами справляються по день сплати суми цих коштів кредитору, якщо законом або договором не встановлено для нарахування відсотків інший строк;
- за грошовим зобов'язанням боржник не повинен платити відсотки за час прострочення кредитора;
- нарахування штрафних санкцій за прострочення виконання зобов'язання, якщо інше не встановлено законом або договором, припиняється через шість місяців від дня, коли зобов'язання мало бути виконано;
- у випадках, передбачених законом, штрафні санкції за порушення господарських зобов'язань стягуються судом у доход держави.

Відповідно до ст. 234 Господарського кодексу України сплата штрафних санкцій за невиконання або неналежне виконання господарського зобов'язання не звільняє боржника від виконання зобов'язання в натурі, крім випадків, передбачених у частині третій статті 193 Господарського кодексу України, тобто коли інше не передбачено законом або договором, або управнена сторона відмовилася від прийняття виконання зобов'язання.

3.3.3. Оперативно-господарські санкції

У Господарському кодексі України питання застосування оперативно-господарських санкцій регулюються ст.ст. 235, 236, 237, а самі ці санкції *визнаються як заходи оперативного впливу на правопорушника з метою припинення або попередження повторення порушень зобов'язання, що використовуються самими сторонами зобов'язання в односторонньому порядку*.

До суб'єкта, який порушив господарське зобов'язання, можуть бути застосовані лише ті оперативно-господарські санкції, застосування яких передбачено договором. Таким чином, підставою застосування оперативно-господарських санкцій є договірна домовленість сторін, і лише порядок ініціювання оперативно-господарської санкції є одностороннім.

Оперативно-господарські санкції є засобом попередження та припинення господарського правопорушення у сфері договірних взаємовідносин, їх мета – попередити збитки або припинити їх ріст. Тому ці санкції не в повній мірі володіють ознаками господарської відповідальності, а основною підставою їх застосування є факт порушення договірного зобов'язання безвідносно до такої підстави покладання господарської відповідальності, як вина. Саме у цьому контексті слід розуміти положення ст. 235 Господарського кодексу України про те, що оперативно-господарські санкції застосовуються незалежно від вини суб'єкта, який порушив господарське зобов'язання.

Відповідно до ст. 236 Господарського кодексу України видами оперативно-господарських санкцій є:

1) одностороння відмова від виконання свого зобов'язання управненою стороною, із звільненням її від відповідальності за це – у разі порушення зобов'язання другою стороною;

- відмова від оплати за зобов'язанням, яке виконано неналежним чином або достроково виконано боржником без згоди другої сторони;

- відстрочення відвантаження продукції чи виконання робіт внаслідок прострочення виставлення акредитива платником, припинення видачі банківських позичок тощо;

2) відмова управненої сторони зобов'язання від прийняття подальшого виконання зобов'язання, порушеного другою стороною, або повернення в односторонньому порядку виконаного кредитором за зобов'язанням (списання з рахунку боржника в безакцептному порядку коштів, сплачених за неякісну продукцію тощо);

3) встановлення в односторонньому порядку на майбутнє додаткових гарантій належного виконання зобов'язань стороною, яка порушила зобов'язання: зміна порядку оплати продукції (робіт, послуг), переведення платника на попередню оплату продукції (робіт, послуг) або на оплату після перевірки їх якості тощо;

4) відмова від встановлення на майбутнє господарських відносин із стороною, яка порушує зобов'язання.

Перелік оперативно-господарських санкцій, встановлений у частині першій ст. 236 Господарського кодексу України, не є вичерпним. Сторони можуть передбачити у договорі також інші оперативно-господарські санкції.

Згідно з ч. 1 ст. 237 Господарського кодексу України оперативно-господарські санкції застосовуються стороною, яка потерпіла від правопорушення, у позасудовому порядку та без попереднього пред'явлення претензії порушнику зобов'язання.

Порядок застосування сторонами конкретних оперативно-господарських санкцій визначається договором. У разі незгоди з застосуванням оперативно-господарської санкції заінтересована сторона може звернутися до суду з заявою про скасування такої санкції та відшкодування збитків, завданих її застосуванням.

Оперативно-господарські санкції можуть застосовуватися одночасно з відшкодуванням збитків та стягненням штрафних санкцій.

3.3.4. Адміністративно-господарські санкції

У Господарському кодексі України Глава 27 присвячена регулюванню так званих адміністративно-господарських санкцій. Зокрема, згідно зі ст. 238 названого Кодексу за порушення встановлених законодавчими актами правил здійснення господарської діяльності до суб'єктів господарювання можуть бути застосовані уповноваженими органами державної влади або органами місцевого самоврядування *адміністративно-господарські санкції*, тобто заходи організаційно-правового або майнового характеру, спрямовані на припинення правопорушення суб'єкта господарювання та ліквідацію його наслідків. Адміністративно-господарські санкції можуть бути встановлені виключно законами.

Перелік цих санкцій вказано у ст. 239 Господарського кодексу України, і до нього включаються:

- вилучення прибутку (доходу);
- адміністративно-господарський штраф;
- стягнення зборів (обов'язкових платежів);
- зупинення операцій за рахунками суб'єктів господарювання;
- застосування антидемпінгових заходів;
- припинення експортно-імпорتنих операцій;
- застосування індивідуального режиму ліцензування;
- зупинення дії ліцензії (патенту) на здійснення суб'єктом господарювання певних видів господарської діяльності;
- анулювання ліцензії (патенту) на здійснення суб'єктом господарювання окремих видів господарської діяльності;
- обмеження або зупинення діяльності суб'єкта господарювання;
- скасування державної реєстрації та ліквідація суб'єкта господарювання;

- інші адміністративно-господарські санкції, встановлені Господарським кодексом України та іншими законами.

Як бачимо, законодавець під поняттям адміністративно-господарських санкцій об'єднав фінансово-правову та адміністративно-правову відповідальність суб'єктів господарювання. Розглянемо детальніше ці дві групи адміністративно-господарських санкцій.

Фінансово-правова відповідальність реалізується через стягнення зі зобов'язаних суб'єктів певних грошових сум, які скеровуються в дохід бюджету. При цьому використовуються такі санкції, як конфіскація (вилучення) незаконно одержаних сум (прибутку), штраф (нараховується у твердій сумі) або пеня (нараховується у визначеному розмірі за кожен день прострочення виконання певного обов'язку), стягнення недоїмок по податковій заборгованості та інших обов'язкових платежах (наприклад, до Пенсійного фонду чи інших обов'язкових фондів). Засобом забезпечення покладення фінансово-правової відповідальності може виступати зупинення операцій за рахунками суб'єктів господарювання.

Накладається фінансово-правова відповідальність уповноваженими на це державними органами, а суми фінансових санкцій стягуються, як правило, через суд і державну виконавчу службу.

Прикладом фінансово-правових санкцій можуть слугувати штрафи, що накладаються на порушників законодавства про захист економічної конкуренції на підставі ст. 52 Закону України «Про захист економічної конкуренції». Відповідно до вказаної статті штрафи можуть накладатися Антимонопольним комітетом України за концентрацію без отримання відповідного дозволу органів Антимонопольного комітету України, у разі, якщо наявність такого дозволу необхідна, за неподання, подання інформації в неповному обсязі чи подання недостовірної інформації Антимонопольному комітету України тощо.

Стаття 14 Закону України «Про ціни і ціноутворення» від 03 грудня 1990 р. № 507-ХІІ передбачає, що вся необґрунтовано одержана підприємством, організацією сума виручки в результаті порушення державної дисципліни цін підлягає вилученню в доход відповідного бюджету залежно від підпорядкованості підприємства, організації. Крім того, в позабюджетні фонди місцевих Рад стягується штраф у двократному розмірі необґрунтовано одержаної суми виручки.

Під адміністративно-правовою відповідальністю розуміють ті специфічні санкції, які є реагуванням держави на адміністративні правопорушення, тобто на правопорушення, що посягають на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління, на вимоги законодавства стосовно правил ведення того чи іншого виду суспільної діяльності. Адміністративно-правова відповідальність покладається уповноваженим органом або посадовою особою по встановленій законом процедурі.

Кодекс України про адміністративні правопорушення містить підстави покладання адміністративної відповідальності на фізичних осіб та перелік адміністративних стягнень. Згідно зі ст. 24 цього Кодексу це попередження, штраф, оплатне вилучення предмета, який став знаряддям вчинення або безпосереднім об'єктом адміністративного правопорушення, конфіскація: предмета, який став знаряддям вчинення або безпосереднім об'єктом адміністративного правопорушення; грошей, одержаних внаслідок вчинення адміністративного правопорушення, позбавлення спеціального права, наданого даному громадянину (права керування транспортними засобами, права полювання), виправні роботи, адміністративний арешт. У сфері господарювання може застосовуватися такий вид адміністративно-правової відповідальності, як штрафи, що стягуються з посадових осіб суб'єктів господарювання-юридичних осіб та громадян, які займаються підприємницькою діяльністю. Наприклад, згідно зі ст. 166-5 Кодексу України про адміністративні правопорушення «порушення керівниками банків або іншими особами, які відповідно до закону можуть бути об'єктом перевірки Національного банку України, банківського законодавства, нормативно-правових актів Національного банку України або здійснення ризикових операцій, які загрожують інтересам вкладників чи інших кредиторів банку, – тягне за собою накладення штрафу від п'ятдесяти до ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян».

Поряд із штрафом, у сфері господарювання мають місце адміністративно-владні санкції, види, підстави та процедура застосування яких встановлюється спеціальними законами про державний контроль у тій чи іншій сфері господарської діяльності. Зміст таких стягнень полягає, як правило, в застосуванні уповноваженим на те державним органом до

суб'єкта господарювання примусу у вигляді обмеження (а у випадках скасування державної реєстрації – і припинення) його господарської правосуб'єктності. Адміністративно-владні санкції можуть застосовуватися як до фізичних осіб – підприємців, так і до юридичних осіб – суб'єктів господарської діяльності.

Наприклад, відповідно до ст. 37 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16 квітня 1991 р. № 959-ХІІ за порушення чинного законодавства в даній галузі передбачені такі санкції як застосування індивідуального режиму ліцензування, тимчасове зупинення зовнішньоекономічної діяльності, застосування антидемпінгових процедур.

При невиконанні ліцензійних умов дію ліцензії на ведення певного виду господарської діяльності може бути призупинено на певний період, або ж ліцензію взагалі може бути анульовано (загальні підстави та порядок анулювання ліцензії встановлені у ст. 21 Закону України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» від 01 червня 2000 р. № 1775-ІІІ).

Стаття 53 Закону України «Про захист економічної конкуренції» від 11 січня 2001 р. № 2210-ІІІ встановлює, що якщо суб'єкт господарювання зловживає монополієм (домінуючим) становищем на ринку, органи Антимонопольного комітету України мають право прийняти рішення про примусовий поділ суб'єкта господарювання, що займає монополію (домінуюче) становище на ринку.

5. Особливості відповідальності суб'єктів господарювання у сфері оподаткування та митної справи

5.1. Поняття податкового правопорушення та податкової відповідальності

Податкове правопорушення – це протиправне, винне діяння особи, змістом якого є невиконання або неналежне виконання нею обов'язку по сплаті податку, обов'язкового платежу чи іншого обов'язку у сфері оподаткування, за яке встановлено юридичну відповідальність.

Об'єктом податкового правопорушення є суспільні відносини, що виникають між суб'єктами податкових правовідносин з приводу забезпечення надходження податків і обов'язкових платежів у Державний бюджет України та у місцеві бюджети, у Пенсійний фонд України та державні страхові фонди.

Суб'єктом податкового правопорушення виступає особа, яку відповідно до закону зобов'язано сплачувати податки та обов'язкові платежі у відповідному розмірі та у встановлений час. Переважно суб'єктами податкового правопорушення виступають платники податку, але тільки у тих випадках, коли на них лежить обов'язок обчислювати і сплачувати податки. Коли ж цей обов'язок повинна виконати інша особа (податковий агент), суб'єктом відповідальності за неправильне нарахування, утримання та несвоєчасне перерахування податку є такий податковий агент, тобто:

1) фізична особа, яка зобов'язана нараховувати, утримувати та сплачувати податок до бюджету від імені та за рахунок платника;

2) юридична особа, її філія, відділення або інший відокремлений підрозділ, які незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок до бюджету від імені та за рахунок платника;

3) працівник податкового агента – юридичної особи.

Податковою відповідальністю є негативні майнові та немайнові втрати, яких зазнає порушник вимог податкового законодавства внаслідок застосування до нього по встановленій процедурі податкових санкцій, включаючи примусове стягнення з правопорушника сум належних до сплати податків чи обов'язкових платежів та/чи передбачених законодавством штрафів та пені.

В свою чергу, **податковими санкціями** визнаються конкретні заходи впливу, передбачені законодавством для покарання правопорушника у сфері оподаткування. Результатом застосування податкових санкцій і є податкова відповідальність порушника вимог податкового законодавства. Податкові санкції бувають матеріальними (це звернення стягнення активи правопорушника – кошти, матеріальні та нематеріальні цінності, що належать

юридичній або фізичній особі за правом власності або повного господарського відання) та нематеріальними (такі санкції, як правило, забезпечують накладання майнових санкцій; наочним прикладом може слугувати адміністративний арешт активів, який визнається виключним способом забезпечення можливості погашення податкового боргу платника податків).

У сфері оподаткування може мати місце кримінальна, адміністративна та фінансова відповідальність.

Кримінальна відповідальність застосовується за податкові злочини, склади яких передбачені Кримінальним кодексом України. Це ст. 212 Кримінального кодексу України («Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів») та ст. 212-1 Кримінального кодексу України («Ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування»). Кримінальна відповідальність за даними складами характеризується тим, що її суб'єктами є фізичні особи (платники податків чи посадові особи юридичних осіб – платників податків), вона покладається тільки в судовому порядку згідно з кримінально-процесуальними нормами.

До *адміністративної податкової відповідальності* можуть бути притягнуті лише фізичні особи – громадяни та посадові особи платників податків – юридичних осіб, винні в порушенні податкового законодавства. Кодекс України про адміністративні правопорушення у сфері оподаткування передбачає такі склади адміністративних правопорушень: ст. 163-1 «Порушення порядку ведення податкового обліку, надання аудиторських висновків», ст. 163-2 «Неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів)», ст. 163-3 «Невиконання законних вимог посадових осіб органів державної податкової служби», ст. 163-4. «Порушення порядку утримання та перерахування податку на доходи фізичних осіб і подання відомостей про виплачені доходи», ст. 164-1 «Порушення порядку подання декларації про доходи та ведення обліку доходів і витрат», ст. 165-1 «Порушення законодавства у сфері загальнообов'язкового державного пенсійного страхування», ст. 165-3 «Порушення строку реєстрації як платника страхових внесків до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття, несвоєчасна або неповна сплата страхових внесків», ст. 165-4 «Порушення законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності», ст. 165-5 «Ухилення від реєстрації як платника страхових внесків до Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, несвоєчасна або неповна сплата страхових внесків, а також порушення порядку використання страхових коштів», ст. 166-6 «Порушення порядку подання фінансової звітності та ведення бухгалтерського обліку при ліквідації юридичної особи».

Згідно зі ст. 234-2 Кодексу України про адміністративні правопорушення органи державної податкової служби України розглядають справи про адміністративні правопорушення, пов'язані з ухиленням від подання декларації про доходи (стаття 164-1 згаданого кодексу) та з порушенням порядку подання фінансової звітності та ведення бухгалтерського обліку при ліквідації юридичної особи (стаття 166-6 Кодексу України про адміністративні правопорушення).

Відповідно до ст. 244-2 Кодексу України про адміністративні правопорушення органи Пенсійного фонду України розглядають справи про адміністративні правопорушення, пов'язані з порушеннями законодавства у сфері загальнообов'язкового державного пенсійного страхування (стаття 165-1) та перешкоджанням уповноваженим особам органів Пенсійного фонду України у здійсненні перевірок (стаття 188-23 Кодексу України про адміністративні правопорушення).

Згідно зі ст. 244-9 Кодексу України про адміністративні правопорушення органи Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття розглядають справи про адміністративні правопорушення, пов'язані з порушенням строку реєстрації як платника страхових внесків до Фонду, несвоєчасною або неповною сплатою страхових внесків (ст. 165-3).

Стаття 244-10 Кодексу України про адміністративні правопорушення передбачає, що органи Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України розглядають справи про адміністративні правопорушення,

пов'язані з порушенням законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності (стаття 165-4).

Як передбачає ст. 244-11 Кодексу України про адміністративні правопорушення органи Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності розглядають справи про адміністративні правопорушення, пов'язані з ухиленням від реєстрації як платника страхових внесків до Фонду, несвоечасною або неповною сплатою страхових внесків, а також порушенням порядку використання страхових коштів (стаття 165-5).

Фінансові санкції за порушення податкового законодавства застосовуються як до фізичних осіб, так і до юридичних осіб, та бувають таких видів як:

- стягнення боргу по податковому зобов'язанню (згідно з п. 1.2. ст. 1 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» податкове зобов'язання – це зобов'язання платника податків сплатити до бюджетів або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку та у строки, визначені вищевказаним законом або іншими законами України);

- стягнення пені (згідно з п. 1.4. ст. 1 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» пенєю є плата у вигляді процентів, нарахованих на суму податкового боргу (без урахування пені), що справляється з платника податків у зв'язку з несвоечасним погашенням податкового зобов'язання). Відповідно до п. 16.4.1 вищевказаного закону пеня нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності) із розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України, діючої на день виникнення такого податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення у його сплаті;

- стягнення штрафу (згідно з п. 1.5. ст. 1 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» штрафна санкція (штраф) – це плата у фіксованій сумі або у вигляді відсотків від суми податкового зобов'язання (без урахування пені та штрафних санкцій), яка справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним правил оподаткування, визначених відповідними законами. 17.1. Штрафні санкції за порушення податкового законодавства накладаються на платника податків у розмірах, визначених статтею 17 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», крім штрафних санкцій за порушення валютного законодавства, що встановлюються окремим законодавством. Наприклад, платник податків, що не подає податкову декларацію у строки, визначені законодавством, сплачує штраф у розмірі десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян за кожне таке неподання або її затримку;

- обмеження прав платників податків або тимчасове позбавлення платників податків належних їм прав (наприклад, в силу податкової застави має місце обмеження прав платника податків на вільне розпорядження певними видами активів без письмового узгодження з податковим органом; поряд з цим, надання майна, що перебуває у податковій заставі, у наступну заставу або його використання для забезпечення дійсної чи майбутньої вимоги третіх осіб, платнику податків взагалі не дозволяється. – п. 8.6 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами»).

Фінансові санкції у вигляді стягнення боргу по податковому зобов'язанню, стягнення пені і штрафу застосовуються до платників податків лише за невиконання ними так званих узгоджених податкових зобов'язань. Податкові зобов'язання можуть узгоджуватися платниками податків самостійно шляхом подання податкової декларації (п. 5.1 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами»), або у порядку апеляційного узгодження у порядку, передбаченому п. 5.2 вищевказаного закону (в результаті перегляду контролюючим податковим органом рішення про нарахування податкового зобов'язання на підставі скарги платника податків). Якщо за результатами адміністративного оскарження податкові зобов'язання не будуть узгоджені, рішення контролюючого органу може бути оскаржене

платником податків у судовому порядку. При зверненні платника податків до суду з позовом щодо визнання недійсним рішення контролюючого органу податкове зобов'язання вважається неузгодженим до розгляду судом справи по суті та прийняття відповідного рішення.

Відповідно до п. 5.2.5 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» з урахуванням строків давності платник податків має право оскаржити до суду рішення контролюючого органу про нарахування податкового зобов'язання у будь-який момент після отримання відповідного податкового повідомлення. У цьому випадку зазначене рішення контролюючого органу не підлягає адміністративному оскарженню.

Згідно з п. 5.4.1 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» узгоджена сума податкового зобов'язання, не сплачена платником податків у строки, визначені цією статтею, визнається сумою податкового боргу платника податків. У випадку, якщо платник податків самостійно не погасить податковий борг у порядку виконання надісланих податковим органом податкових вимог, за рішенням органу стягнення відбувається примусове погашення боргу за рахунок активів боржника. Органом стягнення, згідно з п. 1.16 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», є державний орган, уповноважений здійснювати заходи із забезпечення погашення податкового боргу у межах компетенції, встановленої законами. Таким органом в Україні є суд.

5.2. Специфіка підстав застосування податкових санкцій

Постанова Пленуму Верховного суду України від 08 жовтня 2004 р. № 15 «Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів» роз'яснює *підстави застосування кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів*. Зокрема, вказується, що відповідальність за ст. 212 Кримінального кодексу України може наставати лише за сукупності обов'язкових умов, коли:

- не сплачені податки, збори, інші обов'язкові платежі входять у систему оподаткування і введені в установленому законом порядку;
- об'єкт оподаткування передбачений відповідним законом;
- платник податку, збору, іншого обов'язкового платежу визначений як такий відповідним законом;
- механізм справляння податків і зборів (обов'язкових платежів), їх ставки та пільги щодо оподаткування визначені законами про оподаткування.

При цьому відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування, введені в установленому законом порядку і зараховуються до бюджетів чи державних цільових фондів, настає лише в разі, коли це діяння вчинено умисно.

Фактичними підставами застосування кримінальної відповідальності на підставі ст. 212 Кримінального кодексу України є вчинення дій, які кваліфікуються як ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів та яке може бути вчинене, наприклад, шляхом:

- неподання документів, пов'язаних із їх обчисленням та сплатою до бюджетів чи державних цільових фондів (податкових декларацій, розрахунків, бухгалтерських звітів і балансів тощо);
- приховування об'єктів оподаткування;
- заниження цих об'єктів;
- заниження сум податків, зборів, інших обов'язкових платежів;
- приховування факту втрати підстав для одержання пільг з оподаткування;
- подання неправдивих відомостей чи документів, що засвідчують право фізичної особи на податковий кредит або на податкову соціальну пільгу.

Неподання документів, пов'язаних із обчисленням і сплатою податків, зборів, інших обов'язкових платежів, полягає в умисному неподанні до органів державної податкової служби в установлений строк декларацій про прибуток суб'єктів господарської діяльності

чи фізичних осіб, про сплату інших обов'язкових платежів тощо. Неподання податкової декларації, як правило, є одночасно і приховуванням об'єктів оподаткування.

Під приховуванням об'єктів оподаткування треба розуміти невідображення у звітних документах, які подаються до податкових органів, будь-яких із цих об'єктів – доходу (прибутку), доданої вартості робіт, продукції, послуг тощо.

Заниженням об'єктів оподаткування є умисне неправильне обчислення бази оподаткування, зменшення його бази шляхом невідображення у поданих до податкових органів деклараціях чи інших звітних документах повного обсягу об'єктів оподаткування тощо, внаслідок чого податки, збори, інші обов'язкові платежі сплачуються платником не в повному обсязі. Зокрема, заниження оподатковуваного прибутку може полягати в частковому чи повному невключенні до нього коштів, одержаних від виконання певних робіт, надання послуг.

Під заниженням сум податків, зборів, інших обов'язкових платежів слід розуміти умисне неправильне обчислення (у тому числі шляхом умисного заниження податкової ставки) тих їх сум, що підлягають сплаті до бюджетів чи державних цільових фондів при правильному відображенні об'єктів оподаткування (без заниження чи приховування останніх).

Адміністративні санкції у сфері оподаткування застосовуються на загальних підставах, передбачених Кодексом України про адміністративні правопорушення. Іншими словами, для покладення адміністративної податкової відповідальності має мати місце адміністративне правопорушення (проступок), тобто протиправна, винна (умисна або необережна) дія чи бездіяльність, яка посягає на встановлений порядок визначення та сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), за яку законом передбачено адміністративну відповідальність.

Стосовно підстав застосування фінансових санкцій у сфері оподаткування, то слід звернути увагу на те, що серед загальних підстав покладення юридичної відповідальності законодавець специфічно деталізує правила визначення того, чи було податкове правопорушення наслідком винної поведінки платника податків. Зокрема, згідно з підпунктом д) 4.4.2 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» не може бути притягнутим до відповідальності платник податків, який діяв відповідно до наданого йому податкового роз'яснення (за відсутності податкових роз'яснень з цього питання, що мають пріоритет) або узагальнюючого податкового роз'яснення, тільки на підставі того, що у подальшому таке податкове роз'яснення чи узагальнююче податкове роз'яснення було змінено або скасовано, чи надано нове податкове роз'яснення такому платнику податків або узагальнююче податкове роз'яснення, що суперечить попередньому, яке не було скасовано (відкликано).

Крім цього, у питанні застосування фінансових санкцій належить враховувати положення п. 15.1 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», де встановлено правила про строки давності та їх застосування. Зокрема, за загальним правилом, податковий орган має право самостійно визначити суму податкових зобов'язань платника податків у випадках, визначених цим законом, не пізніше закінчення 1095 дня, наступного за останнім днем граничного строку подання податкової декларації, а у разі, коли така податкова декларація була надана пізніше, – за днем її фактичного подання. Якщо протягом зазначеного строку податковий орган не визначає суму податкових зобов'язань, платник податків вважається вільним від такого податкового зобов'язання, а спір стосовно такої декларації не підлягає розгляду в адміністративному або судовому порядку.

Відповідно до п. 15.2.1 цього ж Закону у разі коли податкове зобов'язання було нараховане податковим органом до закінчення строку давності, визначеного у пункті 15.1 вищевказаного закону, податковий борг, що виник у зв'язку з відмовою у самостійному погашенні податкового зобов'язання, може бути стягнутий протягом наступних 1095 календарних днів від дня узгодження податкового зобов'язання. Якщо платіж стягується за рішенням суду, строки стягнення встановлюються до повного погашення такого платежу або до визнання боргу безнадійним.

5.3. Адміністративний арешт активів органами державної податкової служби

Інститут адміністративного арешту активів платника податків з'явився в податковому законодавстві України з моменту прийняття у 2000 р. Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» 21 грудня 2000 року № 2181-III. Згідно з п. 9.1.1 цього Закону *адміністративний арешт активів платника податків* є виключним способом забезпечення можливості погашення його податкового боргу.

Згідно з п.9.1.3 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами» *арешт активів полягає в забороні здійснювати платником податків які-небудь дії щодо своїх активів, що підлягають такому арештові, крім дій з їхньої охорони, збереження і підтримки в належному функціональному і якісному стані*. Арешт може бути накладений на які-небудь активи юридичної особи, а для фізичної особи – на які-небудь його активи, крім тих, що не підлягають арештові згідно з законодавством.

Арешт активів, згідно з п. 9.1.2. Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами» може бути застосований, якщо з'ясовується одна з таких обставин:

а) платник податків порушує правила відчуження активів, визначені пунктом 8.6 статті 8 цього Закону (іншими словами здійснює операції з майном, що знаходиться {перебуває} в податковій заставі, попередньо не одержавши на це дозвіл у податкового органу, у тих випадках, коли згідно закону погодження необхідно);

б) фізична особа, що має податковий борг, виїжджає за кордон;

в) платника податків, що одержав податкове повідомлення або має податковий борг, визнано неплатоспроможним по зобов'язаннях, іншим, чим податкові, крім випадків, коли щодо такого платника податків запроваджений мораторій на задоволення вимог кредиторів у зв'язку з порушенням щодо нього провадження в справі про банкрутство;

г) платник податків відмовляється від проведення документальної перевірки при наявності законних засад для її проведення або від допуску посадових осіб податкового органу до обстеження приміщень, що використовуються для одержання доходів або зв'язані з одержанням інших об'єктів оподатковування, електронних контрольно-касових апаратів, комп'ютерних систем, що застосовуються для розрахунків за наявні або з використанням карток платіжних систем, весокасових комплексів, систем і засобів штрихового кодування;

д) відсутні свідоцтва про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, спеціальних дозволів (ліцензії) на її здійснення, торговельні патенти, сертифікати відповідності електронних контрольно-касових апаратів, комп'ютерних систем;

е) відсутня реєстрація особи як платника податків в органі державної податкової служби, якщо така реєстрація є обов'язковою відповідно до закону, або коли платник податків, що одержав податкове повідомлення або має податковий борг, здійснює дії по переведенню активів за межі України, їхнє приховування або передачі іншим особам.

Арешт активів може бути повним або умовним. Повним арештом активів визнається виняткова заборона платнику податків на реалізацію прав розпорядження або користування його активами з їх тимчасовим вилученням або без такого. При вилученні активів ризик, пов'язаний з їхнім збереженням або втратою їх функціональних або споживчих якостей, покладається на орган, що прийняв рішення про таке вилучення. Умовним арештом активів визнається обмеження платника податків щодо реалізації прав власності на такі активи, що полягає в обов'язковому попередньому одержанні дозволу керівника відповідного податкового органу на здійснення якої-небудь операції платника податків з такими активами. Вказаний дозвіл може бути надано керівником податкового органу, якщо згідно висновку податкового керуючого здійснення окремої операції платником податків не приведе до збільшення його податкового боргу або до зменшення імовірності його погашення.

Рішення про застосування адміністративного арешту активів платника податків може прийняти керівник податкового органу або його заступник. Рішення приймається по поданню відповідного підрозділу податкової міліції.

Згідно з п. 9.3.3 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами» *арешт може бути накладено на активи строком до 96 годин від години підписання відповідного рішення керівни-*

ком податкового органу (його заступником). Керівник відповідного податкового органу (його заступник) має право звернутися до суду з поданням про продовження строку арешту активів платника податків за наявності достатніх підстав вважати, що звільнення активів з-під адміністративного арешту може загрожувати їх зникненням або знищенням, а суд повинен прийняти відповідне рішення протягом 48 годин від моменту отримання зазначеного звернення.

Арешт активів у вигляді зупинення операцій на рахунок платника податків здійснюється за заявою податкового органу виключно на підставі рішення суду в порядку, передбаченому законодавством.

Відповідно до п. 9.5 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами» зупинення адміністративного арешту активів платника податків здійснюється у зв'язку із:

а) скасуванням рішення керівника податкового органу (його заступника) про такий арешт;

б) погашенням податкового боргу платника податків;

в) ліквідацією платника податків, у тому числі внаслідок проведення процедури банкрутства;

г) наданням податковому органу належних доказів третьою особою про належність арештованих активів до об'єктів права власності цієї третьої особи;

д) закінченням граничного строку накладення адміністративного арешту;

е) прийняттям рішення судом про зупинення адміністративного арешту згідно з вимогами законодавства з питань банкрутства;

є) пред'явленням платником податків свідоцтва про державну реєстрацію суб'єкта підприємницької діяльності, спеціальних дозволів (ліцензій) на її здійснення, торгових патентів, сертифікатів відповідності електронних контрольно-касових апаратів, комп'ютерних систем, яких не було на момент прийняття рішення про адміністративний арешт.

Питання застосування органами державної податкової служби адміністративного арешту активів платника податку на підзаконному рівні регулюються «Порядком застосування адміністративного арешту активів платників податків», що затверджений наказом ДПАУ від 29 вересня 2001 року № 386 (із змінами, внесеними згідно з Наказом Державної податкової адміністрації № 424 від 30 вересня 2005 р.).

5.4. Адміністративні стягнення, що застосовуються органами митної служби

Відповідно до ст. 319 Митного кодексу України порушення митних правил є адміністративним правопорушенням, яке являє собою протиправні, винні (умисні або з необережності) дії чи бездіяльність, що посягають на встановлений законодавством України порядок переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України і за які Митним кодексом України передбачена адміністративна відповідальність.

Суб'єктами відповідальності за порушення митних правил можуть бути громадяни, які на момент вчинення такого правопорушення досягли 16-річного віку, а також посадові особи підприємств. При цьому ст. 320 Митного кодексу України зазначає, що притягнення до відповідальності за порушення митних правил не звільняє зазначених осіб від обов'язку сплати мита та інших податків і зборів.

Згідно зі ст. 323 Митного кодексу України за порушення митних правил можуть бути накладені такі стягнення:

1) попередження;

2) штраф;

3) конфіскація товарів.

Попередження або штраф можуть застосовуватися тільки як основний вид стягнення за вчинене правопорушення. *Попередження як стягнення за порушення митних правил є офіційним попередженням правопорушника стосовно недопустимості таких діянь у майбутньому.* Рішення про попередження приймається керівником митного органу або його заступником у формі постанови про накладення адміністративного стягнення, що оголошується правопорушникові.

Штраф є грошовим стягненням, що накладається на осіб за порушення митних правил у випадках і межах, встановлених Митним кодексом України.

Стаття 326 Митного кодексу України передбачає, що *конфіскація як стягнення за порушення митних правил полягає у примусовому вилученні товарів, транспортних засобів, і безоплатній передачі їх у власність держави*. Конфіскуватися можуть лише товари, які є безпосередніми предметами порушення митних правил, товари із спеціально виготовленими сховищами (тайниками), що використовувалися для приховування безпосередніх предметів порушення митних правил від митного контролю, а також транспортні засоби, що використовувалися для переміщення безпосередніх предметів порушення митних правил через митний кордон України (абзац 1 ст. 326 Митного кодексу України). Конфіскація вище перелічених товарів і транспортних засобів застосовується незалежно від того, чи є ці товари, транспортні засоби власністю особи, яка вчинила правопорушення.

Конфіскація може бути застосована виключно за рішенням суду у випадках, обсязі та порядку, що визначаються Митним кодексом України та іншими законами України. Конфіскація може застосовуватися як основний і як додатковий вид стягнення.

За одне і те саме порушення митних правил може накладатися тільки основне або основне і додаткове стягнення. Якщо статтею, якою встановлюється відповідальність за порушення митних правил, передбачається основне і додаткове стягнення, застосування лише додаткового стягнення без основного не допускається, за винятком випадків, передбачених частиною другою статті 328 Митного кодексу України (маються на увазі ситуації, коли має місце відмова в порушенні кримінальної справи або закриття кримінальної справи, але до правопорушника застосовується стягнення у вигляді попередження або штрафу).

Проведення у справах про порушення митних правил здійснюється службовими особами митних органів України.

Приводами для заведення адміністративних справ та проведення митних розслідувань можуть бути:

- безпосереднє виявлення службовими особами митних органів порушень митних правил;
- повідомлення засобами масової інформації про факти митних правопорушень підприємствами, установами, службовими особами та громадянами;
- матеріали, які надійшли з інших правоохоронних органів;
- повідомлення та матеріали іноземних митних та правоохоронних служб.

Моментом заведення справи та початку митного розслідування вважається складання протоколу про порушення митних правил. Протокол про порушення митних правил складає службова особа митного органу України, яка це порушення виявила. Форма протоколу встановлюється Державною митною службою України

У кожному протоколі мають зазначатися такі відомості:

- дата й місце його складання;
- посада, прізвище, ім'я та по батькові службової особи, що склала протокол;
- необхідні для розгляду справи відомості про особу, яка вчинила порушення митних правил, якщо її встановлено;
- місце, час вчинення та суть порушення митних правил;
- стаття Митного кодексу України, що передбачає відповідальність за таке порушення митних правил;
- прізвища та адреси свідків, якщо вони є;
- пояснення особи, яка вчинила порушення митних правил, відомості про вилучені предмети та документи;
- інші відомості, необхідні для вирішення справи.

Протокол підписує службова особа, яка його склала, а також особа, яка вчинила порушення митних правил (якщо її встановлено). За наявності свідків протокол можуть підписати й ці особи.

Якщо особа, яка вчинила порушення митних правил, відмовляється від підписання протоколу, в протоколі робиться відповідний запис. Правопорушник має право подати пояснення та зауваження щодо змісту протоколу, а також пояснити мотиви своєї відмови від його підписання. Пояснення, зауваження, а також мотиви відмови від підписання протоколу, власноручно складені особою, додаються до протоколу.

При складанні протоколу особі, яка вчинила порушення митних правил, мають бути роз'яснені її права (про що робиться позначка в протоколі)..