

ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ АДМІНІСТРАТИВНОГО ОСКАРЖЕННЯ РІШЕНЬ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ

Бойко В.В.,

факультет податкової міліції, 2 курс,

Національний університет Державної податкової служби України

Згідно Конституції України, наша країна – демократична правова держава, одним з головних завдань якої є забезпечення законності у всіх сферах суспільного життя та створення належних умов для належного функціонування механізму захисту прав фізичних та юридичних осіб. Саме на це спрямована діяльність органів виконавчої влади в Україні. Проте останнім часом все частіше фіксуються випадки конфліктів між фізичними та юридичними особами, з одного боку, та органами державної влади, з іншого. Предметом даних спорів в адміністративних судах є порушення прав та свобод громадян представниками органів виконавчої влади [5, с. 97].

Діяльність податкових органів України спрямована на побудову таких відносин із платниками податків, які б ґрунтувалися на взаємоповазі та розумінні важливості взаємних зобов'язань обох сторін. Це викликано тим, що система оподаткування не функціонуватиме досконало, якщо у населення пануватиме недовіра до податкових органів, адже держава не зможе виконувати свої соціальні функції, якщо платники податків не будуть своєчасно та в повному обсязі сплачувати податки [2, с.192].

Актуальність роботи полягає у вирішенні проблем створення належної системи правовідносин між платниками податків і податковими органами, яка б забезпечила належні партнерські відносини, взаєморозуміння та сприяла наповненню бюджетів всіх рівнів. Саме тому актуальними є питання, пов'язані із правом на захист платників податків від порушень з боку цих органів.

Питання адміністративного оскарження рішень та дій податкових органів розглядаються у багатьох наукових працях, проте специфічні особливості і проблеми адміністративного оскарження рішень та дій податкових органів досліджені, на наш погляд, недостатньо. Тому однією із завдань юриспруденції є розроблення досконалого механізму захисту прав фізичних та юридичних осіб та вдосконалення процесу вирішення їх спорів із податковими органами України, що у подальшому стане поштовхом до створення спеціальних підрозділів, завданням яких буде вирішення цих спорів.

Дослідженням даного питання займалися такі відомі вчені-юристи як В.Ігонін, А. Осадчий, В., Колпаков, С. Буряк, Л. Бринцева, А. Василенко та ін., проте програми створення органів, які б займалися

вирішенням спорів між платниками податків та податковими органами не було запропоновано.

Мета нашої роботи полягає у розгляді можливих варіантів вирішення податкових спорів, визначення недоліків даної системи щодо створення спеціальних органів, які б займалися податковими спорами.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини, які виникають між платниками податків та податковими органами при сплаті при виникненні податкових спорів.

Нормативно-правовою базою статті є нормативно-правові акти, які регулюють діяльність податкових органів України (Податковий кодекс України, Указ Президента України «Про міністерство доходів і зборів України», Положення «Про міністерство доходів і зборів України» та ін.), а також акти, які регламентують діяльність адміністративних судів, які стосуються розгляду публічно-правових спорів (Кодекс адміністративного судочинства України, Кодекс про адміністративні правопорушення). При дослідженні даної теми опиратимемось на наукові праці Л. Бринцевої, А. Василенко, Р.В. Ігоніна, О.С. Духневича, С.В. Буряка.

Відповідно до ст. 56 Податкового кодексу України, платники податків можуть оскаржувати протиправні рішення або дії податкових органів не тільки у загальному судовому порядку, але і в адміністративному порядку, за допомогою подання скарги до відповідного податкового органу [4, с. 90].

Згідно із ст. 56 Податкового кодексу України платники податків можуть у встановлений строк звернутися до адміністративного суду із оскарженням рішення податкового органу про нарахування податкового зобов'язання в будь-який момент після отримання податкового повідомлення, з урахуванням строку давності.

Судовий розгляд справи розпочинається із подання позовної заяви до суду, у якій міститься вимоги про скасування або визнання недійсними рішення податкових органів (ст. 106 Кодексу адміністративного судочинства України). У разі відмови у задоволенні позову судом першої інстанції платник податків, чиї права було порушено, може подати заяву про апеляційне оскарження постанови суду. Також платник податків має право касаційної скарги. У разі відмови у задоволенні позову з моменту прийняття судом апеляційної чи касаційної інстанції податкове зобов'язання вважається узгодженим. Такий платник податків зобов'язаний сплатити суму податкового зобов'язання, а також пеню та штрафні санкції у разі їх наявності [3, с. 472].

Система адміністративного оскарження, яка сьогодні існує в податкових органах України складається з трьох рівнів: I рівень (районний) – розглядаються первинні скарги платників податків; II

рівень (обласний) – повторні скарги платників податків розглядаються обласними головними управліннями відомства; III рівень (республіканський) - після прийняття рішення за розглядом скарги обласними головними управліннями скарги платників податків розглядаються на рівні Міністерства. Така система побудована на основі Податкового кодексу України [1, с. 98; 6].

На першому рівні скаргу розглядає податкова інспекція, яка і підготувала податкове повідомлення про донараховану суму податкових платежів та фінансові санкції. Недоліком цього рівня розгляду апеляцій є існування великої групи ризиків: ризик корупційного впливу щодо рішення апеляції, особисті відносини між працівниками ДПІ, незахищеність посадової особи в правовому аспекті: дії, що оскаржуються, були санкціоновані особою цією ж особою, відсутність методичних рекомендацій щодо цього етапу розгляду оскаржень.

На другому рівні апеляції розглядають головні управління в областях та у містах Києві та Севастополі, на базі яких створені спеціалізовані підрозділи, завданням яких є розгляд апеляцій платників податків. На цьому рівні ризик корупційного впливу на рішення щодо апеляцій є також дуже високим.

Третій рівень передбачає розгляд Департаментом обслуговування платників податків, що є структурним підрозділом апарату Міністерства, апеляційних скарг, а також перегляд рішень щодо апеляції, які приймаються органами I та II рівнів та прийняття рішень щодо їх правомірності.

Як показує практика, найефективніша робота щодо розгляду скарг платників податків спостерігається на II рівні, у той час як I рівень є найбільш ризикованим.

Рішення, яке приймається при первинному або повторному розгляді оскарження, може бути ще більш несприятливим для платника податків, ніж рішення, яке стало предметом оскарження. Згідно Положення, відмова у прийнятті скарги забороняється навіть у разі невідповідності заповнення заяви нормам, встановленим цим же Положенням, проте рекомендується все ж відповідально поставитися до написання скарги і виконати всі вимоги до її оформлення:

- 1) прізвище, ім'я, по батькові особи, яка подає скаргу, її місце проживання (якщо скаргу подає юридична особа, то її найменування, місцезнаходження та адресу, на яку має бути надіслане рішення);
- 2) найменування податкового органу, який прийняв оскаржуване рішення;
- 3) суть прохання, обґрунтування скарги платника податків;
- 4) підпис фізичної особи (для юридичної особи – підпис її керівника);

5) опис документів, які додаються до скарги.

У разі відмови у прийнятті скарги платник податків може подати позов про визнання дій податкових органів неправомірними.

Рішення, прийняте податковими органами за результатами розгляду скарги повинне бути надіслане поштою з повідомлення про отримання або надане під розписку. Дане рішення може бути оскаржене з наступного дня після його отримання [4, с. 91-93].

Проте дана трирівнева система оскарження рішень податкових органів має масу недоліків. Л. Бринцева, наприклад, вважає порушений принцип, за яким ніхто не може бути суддею у власній справі. Також присутні занадто високий ризик корупційного впливу на розгляд скарги, зацікавленість посадової особи у тому, щоб її рішення не було скасовано. Також існування трирівневої системи розгляду скарг значно затягує розгляд скарг, чим можуть користуватися недобросовісні платники податків.

Пропонована деякими вченими одноланкова система апеляцій рішень податкових органів є недосконалою, адже введення її в дію може спричинити перевантаження державного органу, який розглядатиме всі скарги платників податків, які зараз розглядаються всіма податковими органами нашої держави. По друге, платники податків не зможуть брати участь у розгляді своєї скарги.

Найдоцільнішою, на нашу думку, є пропозиція Л.Бринцевої, яка пропонує створення дворівневої системи адміністративного оскарження рішень податкових органів, за якої обласні відділи апеляцій розглядатимуть скарги на рішення районних, міжрайонних об'єднаних ДПІ, а Департамент обслуговування платників податків апарату Міністерства – скарги на рішення обласних відділів апеляцій. Перевагами такої системи оскарження є:

- скорочення процесу узгодження, що не дасть платникам податків затягувати здійснення податкових зобов'язань;
- створення спеціальних органів, які б займалися розглядом апеляцій платників податків, підвищить спеціалізацію у вирішенні податкових спорів;
- органи апеляційного оскарження будуть наближені до районних ДПІ, що потягне за собою процес спрощення обміну інформацією;
- відокремленість апеляційних органів від ДПІ дасть можливість об'єктивного розгляду скарг;
- платники податків матимуть змогу бути присутніми при розгляді їх скарги [1, с. 99].

Процедура оскарження здійснюється органом вищого рівня відносно органу, який прийняв рішення. Таким чином буде місцеві податкові органи будуть, на дії яких скажаться найчастіше, будуть виключені із системи оскарження.

Як показує світовий досвід, практика створення дворівневої системи оскарження рішень податкових органів є найбільш досконалою, її прийняли ряд країн, економіка яких перебуває на високому рівні розвитку. У США у складі Федеральної податкової служби створено Бюро з розгляду скарг (апеляцій) платників на неправильне обчислення та стягнення податків, яке має свої підрозділи у місцевих податкових органах. В Німеччині оскарження рішень державних органів у сфері оподаткування може здійснюватись шляхом подання до фінансового управління (податкового офісу) заяв або заперечень, а у разі відхилення фінансовим управлінням заперечення платника, він може подати апеляційну скаргу до податкового суду. В Бельгії платник податків, який не погоджується з рішенням податкової адміністрації може подати апеляцію проти такого рішення на ім'я Регіонального директора податкового органу, а в подальшому всі спірні питання будуть вирішуватись у центрах аудиту при Адміністраціях прибуткового податку та оподаткування прибутку підприємств. Подібні системи оскарження діють у Польщі, Франції, Російській Федерації та інших країнах.

Таким чином ми можемо вважати доцільним заміну існуючої трьохрівневої системи оскарження рішень податкових органів на дворівневу, яка дійсно зможе стати повноцінним захисником законних прав та інтересів фізичних і юридичних осіб у галузі оподаткування.

Список використаної літератури:

1. Бринцева Л. Деякі питання вдосконалення системи адміністративного оскарження в органах податкової служби // Підприємництво, господарство і право. - 2006. – Вип. 4. – С. 97 – 99.
2. Буряк С.В. Адміністративне оскарження рішень органів державної податкової служби: проблеми та практика // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право). – Ірпінь, 2008. - № 2(41). – С. 192 -196.
3. Буряк С.В. Податкові спори: виникнення, природа, засоби врегулювання, 2009. – Київ «Юрінком Інтер».
4. Василенко А. Практика порядку оскарження рішень і дій податкових органів // Юридичний журнал, 2007. – Вип. 10(64). – С. 90 - 95.
5. Духневич О.С. Підстави оскарження в адміністративному суді рішень, дій чи бездіяльності органів виконавчої влади // Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ, 2009. –Вип.2. – С. 97-104.

6. ПОЛОЖЕННЯ про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 19.11.2012р. № 1203, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 07.12.2012р. № 2046/22358.