

УДК 342.9

**Н. КАМЕНСЬКА**, аспірант Національної академії  
державної податкової служби України

## **ПРОВАДЖЕННЯ У СПРАВАХ ЗА ЗВЕРНЕННЯМИ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ – ДЖЕРЕЛО ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ ТА ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ**

*Анотація.* Щодо особливостей провадження у справах за зверненнями платників податків до органів державної податкової служби України.

Створення скоординованої системи реалізації і захисту прав та законних інтересів фізичних, юридичних осіб є необхідною умовою становлення України як правової держави. У правовій державі як суверенній політико-територіальній організації влади, що існує та функціонує в громадянському демократичному суспільстві на підставі соціально-справедливого права, на основі саме такого права реально забезпечується здійснення прав, свобод, законних інтересів людини і громадянина, окремих груп і громадянського суспільства в цілому, де держава і людина несуть взаємну відповідальність згідно з правовим законодавством [1].

Влучно відмічено Бояринцевою М.А., що без гарантування адміністративно-правового статусу особи, зокрема у сфері виконавчої влади, не може бути створено реального механізму реалізації прав, свобод та обов'язків [2].

Одним із засобів реалізації і захисту прав та законних інтересів фізичних, юридичних осіб є їх право на звернення до органів державної виконавчої влади. Ефективність адміністративного провадження за такими зверненнями безпосередньо залежить від ступеня регламентації на законодавчому рівні повноважень цих органів державної влади. Це твердження базується на положеннях Конституції України (частина друга ст.19), де передбачено, що органи державної влади, місцевого самоврядування зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Відомий вчений Загряцков М.Д. ще у 1925 році відмічав, що добре розвинуте адміністративне провадження сприяє розвитку особистої ініціативи, без чого державна влада не зможе уловити дрібні, але щоденні порушення закону, які допускаються у процесі виконавчо-розпорядчої діяльності [3].

Проблеми адміністративного провадження турбують вітчизняних і зарубіжних вчених та практиків, зокрема: Авер'янова В.Б., Александрова Н.В., Бандурку О.М., Бахраха Д.Н., Берідзе М.Н., Битяка Ю.П., Бояринцеву М.А., Коліушка І.Б., Колпакова В.К., Кузьменко О.В., Полуховича В.І., Тарануху В.П., Тимощука В.П., Тищенко Н.М. та ін.

На жаль, в основному досліджуються провадження за адміністративними зверненнями громадян [4], тоді як провадження за адміністративними зверненнями юридичних осіб залишаються малодослідженими.

Діяльність органів державної податкової служби України щодо роботи за зверненнями платників податків ґрунтується на положеннях Конституції України; законів України “Про державну податкову службу в Україні”, “Про систему оподаткування”, “Про порядок

погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”, “Про звернення громадян”, “Про інформацію”; указів Президента України від 19 березня 1997 року № 241/97 “Про заходи щодо забезпечення конституційних прав громадян на звернення”, від 1 серпня 2002 року №683/2002 “Про додаткові заходи щодо забезпечення відкритості у діяльності органів державної влади”, від 13 серпня 2002 року № 700/2002 “Про додаткові заходи щодо забезпечення конституційних прав громадян на звернення”, від 14 квітня 2004 року № 434/2004 “Про невідкладні заходи з удосконалення організації прийому громадян органами державної влади, органами місцевого самоврядування та посадовими і службовими особами цих органів”; “Інструкції з діловодства за зверненнями громадян в органах державної виконавчої влади і місцевого самоврядування, об'єднаннях громадян, на підприємствах, в установах, організаціях, незалежно від форм власності, в засобах масової інформації”, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 14 квітня 1997 року № 348, “Примірної інструкції з діловодства у міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади”, затвердженою постановою Кабінету Міністрів України від 17 жовтня 1997 року № 1153, і детально врегульована Положенням про порядок розгляду звернень громадян в органах державної податкової служби України, затвердженим наказом Державної податкової адміністрації України (далі – ДПА України) від 27 лютого 2004 року № 112, Положенням про порядок розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби України, затвердженим наказом ДПА України від 2 березня 2001 року № 82, Типовою інструкцією з діловодства в органах державної податкової служби України, затвердженою наказом ДПА України від 1 липня 1998 року № 315.

Також порядок розгляду звернень платників податків врегульовано:

- в ДПА України – Регламентом роботи ДПА України, затвердженим наказом ДПА України від 1 березня 2002 року № 88, Порядком розгляду у структурних підрозділах ДПА України скарг громадян на дії працівників органів державної податкової служби, затвердженим наказом ДПА України від 1 жовтня 2003 року № 467, наказом ДПА України від 22 грудня 2006 року № 804 “Про особистий прийом громадян”;
- у підпорядкованих органах державної податкової служби України – відповідними положеннями і порядками.

У зв'язку із тим, що в органах державної податкової служби України порядок розгляду звернень платників податків – громадян та їх особистий прийом врегульований декількома відомчими нормативно-правовими актами, на нашу думку, є потреба розробки єдиного правового документа (наприклад, положення) щодо врегулювання порушених питань. Єдиний документ забезпечить зручність у роботі посадових осіб цих органів та уніфікацію різних за змістом положень вказаних правових актів щодо розгляду аналогічних питань.

На основі перелічених вище правових документів звернення платників податків можливо класифікувати за змістом, як: заяви, скарги, пропозиції.

У свою чергу скарги платників податків поділяються на:

- скарги на рішення органів державної податкової служби України з питань оподаткування;
- скарги на дії або бездіяльність посадових осіб органів державної податкової служби України.

Законом України “Про державну податкову службу в Україні” (ст. 2) роз'яснення законодавства з питань оподаткування серед платників податків визначено як одне із

основних завдань органів державної податкової служби України. Платники податків досить часто звертаються до податкових органів із зверненнями щодо роз'яснення законодавства з питань оподаткування. Разом з тим, чинне законодавство України такий вид звернення не передбачає.

З аналогічними адміністративними зверненнями стикаються у своїй роботі й інші органи державної виконавчої влади. Наприклад, Міністерство праці та соціальної політики України, Міністерство юстиції України, які на підставі власних положень [5] здійснюють інформаційно-роз'яснювальну роботу з питань, що входять до їх компетенції.

Таким чином, є необхідність адміністративні звернення щодо роз'яснення чинного законодавства назвати запитами, передбачивши їх як вид адміністративних звернень на законодавчому рівні.

У науковій літературі відсутня єдина точка зору на сутність поняття “адміністративне провадження”, а також класифікацію його видів [6].

На нашу думку, під адміністративним провадженням необхідно розуміти розгляд органами державної влади, місцевого самоврядування, іншими уповноваженими державою суб'єктами, їх посадовими і службовими особами індивідуально конкретних адміністративних справ у порядку передбаченому Конституцією та законами України.

Кількість конкретних адміністративних проваджень, на думку Колпакова В.К., надзвичайно велика, що зумовлено характером самого публічного управління, яке всебічно охоплює суспільне життя, і різноманітністю управлінських відносин. Варто погодитися з його позицією, що на нинішньому етапі розвитку адміністративно-правової науки найважливішою проблемою є класифікація адміністративних проваджень на види та підвиди за найбільш характерними і значущими для юридичної практики ознаками з метою визначення місця кожного адміністративного провадження в адміністративному процесі та дослідження їх у межах однопорядкових типологічних груп [7].

З урахуванням викладеного, автор пропонує в межах адміністративного провадження виділити як підвид – провадження у справах за зверненнями платників податків до органів державної податкової служби України. Пропонуємо власне визначення цього поняття: *провадження у справах за зверненнями платників податків до органів державної податкової служби України – це розгляд органами державної податкової служби України звернень платників податків та вирішення щодо них питань у порядку, передбаченому Конституцією та законами України.*

У провадженні щодо справ за зверненнями платників податків до органів державної податкової служби України можна виділити чотири стадії: прийняття адміністративного звернення до розгляду, розгляд адміністративного звернення, винесення рішення щодо адміністративного звернення та виконання цього рішення. Кожна із цих стадій має свої завдання, що спрямовані на досягнення загальної мети цього виду адміністративного провадження; свій порядок здійснення процесуальних дій, що підпадають під регламентацію чинного законодавства; своє коло суб'єктів, наділених певними правами і обов'язками; протікає протягом певного строку, встановленого чинним законодавством; вибудовується на певних принципах адміністративної процедури.

Європейський досвід свідчить про надзвичайно важливу роль, яку відіграють принципи адміністративної процедури, оскільки саме їх дотримання дає можливість, з одного боку, створити умови для ефективної діяльності публічної адміністрації, а з другого – посилити захист прав та свобод громадян (і приватних інстанцій) у відносинах з державою [8].

Серед таких принципів, на думку автора, необхідно звернути увагу на п'ять фундаментальних, що наводяться в рекомендаціях Ради Європи, викладених в Резолюції (77)31 “Про захист особи відносно актів адміністративних органів”, прийнятій Комітетом міністрів 28 вересня 1977 р., на яких повинні базуватися адміністративні процедури держав-членів Ради Європи [9].

До таких принципів резолюцією віднесено: право бути вислуханим, доступ до інформації, допомога та представництво, виклад мотивів, зазначення засобів правового захисту.

Принцип I – право бути вислуханим – передбачає, що відповідній особі надається можливість бути вислуханою в ході адміністративної процедури: вона може надати факти та аргументи, і там, де це прийнято, пред'явити докази.

Принцип II – доступ до інформації – спрямовано на забезпечення особі можливості ефективно використовувати своє право бути вислуханою шляхом надання їй адміністративним органом доступу до відповідних факторів (документів, матеріалів), на яких базується адміністративний акт.

Принцип III – допомога та представництво – визначає можливість заінтересованої особи отримати допомогу або бути представленою в адміністративній процедурі.

Принцип IV – виклад мотивів – вказує на необхідність мотивації в разі прийняття адміністративного акта, який за своїм характером негативно впливає на права, свободи та інтереси відповідних осіб.

Принцип V – зазначення засобів правового захисту – передбачає необхідність зазначення в адміністративному акті інформації щодо існуючих засобів правового захисту в разі, коли адміністративний акт за своїм характером негативно впливає на права, свободи та інтереси відповідних осіб.

На нашу думку, фактична реалізація зазначених вище принципів в адміністративних процедурах держав-учасниць Ради Європи, у тому числі України, залежить від одночасного визначення відповідних прав заінтересованих осіб та обов'язків адміністративних органів нормативно-правовими актами.

Аналіз законів України “Про звернення громадян”, “Про інформацію”, “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” з точки зору регламентації цими правовими документами діяльності органів державної податкової служби України щодо розгляду звернень платників податків свідчить про те, що перелічені вище принципи повною мірою не знайшли свого відображення в цих нормативно-правових актах.

Так, Закон України “Про звернення громадян” (ст. ст. 18, 19) передбачає право громадян особисто викладати аргументи особі, що перевіряла заяву чи скаргу, та брати участь у перевірці поданої скарги чи заяви; ознайомлюватися з матеріалами перевірки, подавати додаткові матеріали або наполягати на їх запиті органом, який розглядає заяву чи скаргу; бути присутнім при розгляді заяви чи скарги; користуватися послугами адвоката або уповноваженого представника; одержувати письмову відповідь про результати розгляду заяви чи скарги. В цьому переліку прав громадян відсутнє право громадянина на одержання відповіді про відмову в задоволенні його заяви чи скарги з інформацією щодо існуючих засобів правового захисту, хоча обов'язок органів державної влади стосовно надання такої інформації цим законом передбачено. Але у переліку обов'язків органів, уповноважених розглядати звернення громадян, відсутній обов'язок забезпечити доступ громадянина до інформації про нього.

Відповідно до Закону України “Про інформацію” (ст. ст. 32, 33) громадяни мають право на звернення до органів державної влади з вимогою надання будь-якого офіційного документа [10]. У вказаному нормативно-правовому акті не передбачені права громадян особисто брати участь в розгляді їх інформаційного запиту, користуватися послугами адвоката чи уповноважених представників, одержувати мотивовану відповідь про відмову в задоволенні його заяви чи скарги з інформацією щодо існуючих засобів правового захисту та відповідних обов’язків органів, уповноважених розглядати такі інформаційні запити. Цим законом лише визначено обов’язок вказаних державних органів надати мотивовану відповідь громадянину, а в разі відмови – задовольнити його запит.

Аналогічні висновки можна зробити щодо Закону України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”. Законодавець в цьому законі (ст. 5) обмежився лише визначенням права платника податків оскаржити рішення контролюючого органу з питань оподаткування у встановленому порядку та обов’язком контролюючого органу надати мотивовану відповідь на таке звернення.

Враховуючи викладене вище, можна зробити висновок, що в даний час інститут адміністративного оскарження в нашій державі вимагає посиленої уваги науковців до його реформування та наближення до рівня європейських і міжнародних стандартів.

Звернення платників податків до органів державної податкової служби України систематично (не рідше одного разу на квартал) аналізуються і узагальнюються посадовими особами як ДПА України, так і підпорядкованими податковими органами. Особлива увага звертається на усунення причин, що є підставою для надходження повторних і колективних скарг. Громадяни змушені звертатися до вищих та центральних органів державної влади, редакцій газет і журналів з питань, які можуть і повинні розв’язуватись податковими органами на місцях. Завдяки аналітичній роботі є можливість виявити причини, що призводять до порушення прав та законних інтересів платників податків, вивчити громадську думку щодо вдосконалення роботи органів державної податкової служби України.

За результатами аналізу цього напрямку роботи щомісячно ДПА України направляє звіти до Кабінету Міністрів України, за необхідності – до інших центральних органів державної влади, інформаційні оглядові листи до підпорядкованих органів державної податкової служби.

У зв’язку із наведеним провадженням у справах за зверненнями платників податків є важливим джерелом інформації як для органів державної податкової служби України, так і для платників податків. У свою чергу, рівень роботи податкових органів щодо звернень платників податків формує їх позитивний чи негативний імідж в очах самих платників податків.

### Використана література

1. Колодій А.М. Конституція і розвиток принципів права України: дис. д-ра юрид. наук: 12.00.01 // Національна академія внутрішніх справ України. – К., 1998. – С. 32.
2. Бояринцева М.А. Зміст адміністративно-правового статусу громадян України. – (Виконавча влада і адміністративне право); за заг. ред. В.Б. Авер’янова. – К.: Видавничий Дім “Ін-Юре”, 2002. – С.162.
3. Загряцков М.Д. Административная юстиция и право жалобы // Право и жизнь. – 1925. – С. 36.

4. Административное право: учебник для вузов ; отв. ред. Д.Н. Бахрах. – М.: НОРМА, 2005. – С. 167-169; М.Н. Берідзе. Особливості провадження за зверненнями громадян/ Вісник Національного університету внутрішніх справ. Вип. 24. – Х.: Національний університет внутрішніх справ, 2003. – С. 79; Тарануха В.П. Звернення громадян як засіб забезпечення законності в діяльності місцевих органів виконавчої влади: Дис. к-та юрид. наук. – Ірпінь.2003. – С.123.

5. Положення про Міністерство юстиції України, затверджене Указом Президента України від 30.12.1997 року № 1396/97 // Офіційний вісник України від 29.01.1998 року № 2, ст. 47; Положення про Міністерство праці України, затверджене Указом Президента України від 30.08.2000 року № 1035/2000 // Офіційний вісник України від 15.09.2000 року № 35, ст.1482.

6. Кузьменко О.В. Процесуальні категорії адміністративного права: монографія. – НАВСУ. – Львів: ВАТ “Львівська книжкова фабрика “Атлас”, 2004. – С. 181.

7. Колпаков В.К. Адміністративно-деліктний правовий феномен: монографія. – К.: “ЮрінкомІнтер”, 2004. – С. 370-371.

8. Кисіль Л.Є., Крупчан О.Д. Європейський досвід законодавчого регулювання адміністративних процедур. – (Виконавча влада і адміністративне право); за заг. ред. В.Авер'янова. – К.: Видавничий Дім “Ін-Юре”, 2002. – С.180.

9. Адміністративна процедура та адміністративні послуги. Зарубіжний досвід і пропозиції для України ; автор-упорядник В.П. Тимошук. – К.: Факт, 2003. – С. 460-468.

10. Закон України “Про інформацію” від 02.10.1992 року № 2657-ХІІ у ред. від 22.07.2005 року. Зміст ст. ст.32, 33 в частині щодо громадян суперечить ст. 7 цього Закону, так як цією статтею передбачено, що суб'єктами інформаційних відносин є не тільки громадяни, але й юридичні особи, наша держава та іноземні держави і їх громадяни.

~~~~~ \* \* \* ~~~~~