

**ВИЩИЙ ГОСПОДАРСЬКИЙ СУД УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ**

**ПРАВОВІ АСПЕКТИ ПРАКТИКИ
ВИРІШЕННЯ СПОРІВ І ПЕРЕГЛЯД У
КАСАЦІЙНОМУ ПОРЯДКУ СУДОВИХ
РІШЕНЬ ЩОДО СПЛАТИ ПОДАТКІВ
ТА ОBOB'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ
СУБ'ЄКТАМИ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

**МАТЕРІАЛИ НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ
22–23 ГРУДНЯ 2003 р.**

Ірпінь – 2003

УДК 346.9:336.225.678] (477)(063)

ББК 67.9 (4УКР) 404я43

П 68

Рекомендовано до друку вченою радою Національної академії ДПС України

**Правові аспекти практики вирішення спорів і перегляд у
касаційному порядку судових рішень щодо сплати податків та
обов'язкових платежів суб'єктами господарювання**

Матеріали науково-практичної конференції
(м. Ірпінь, грудень, 2003 р.)

Національна Академія державної податкової служби України

Організаційний комітет

Співголови

Мельник П.В., ректор Національної академії ДПС України, д.е.н., професор, заслужений економіст України.

Осетинський А.Й., заступник Голови Вищого господарського суду України, заслужений юрист України.

Заступники голови

Зав'ялов В.М., директор Департаменту правового забезпечення ДПА України, заслужений юрист України.

Онищенко В.А., перший проректор Національної академії ДПС України.

Стахурський М.Ф., голова Господарського суду Київської області, к.ю.н.

Члени оргкомітету

Першиков Є.В., суддя Вищого господарського суду України, заступник Голови судової палати, заслужений юрист України.

Тарангул Л.Л., проректор з наукової роботи Національної академії ДПС України, к. геогр. н.

Онишко С.В., заступник проректора з наукової роботи Національної академії ДПС України, к.е.н.

Савченко Л.А., декан юридичного факультету, завідувач кафедри фінансового права Національної академії ДПС України, д.ю.н.

Антипов В.І., директор Науково-дослідного інституту фінансового права Національної академії ДПС України, к.ю.н.

Попович В.М., директор Науково-дослідного центру з проблем оподаткування Національної академії ДПС України, д.ю.н., професор.

Секретар оргкомітету

Гордіснюк О.В.

Редакція не несе відповідальності за зміст тез.

УДК 346.9:336.225.678] (477)(063)

ББК 67.9 (4УКР) 404я43

ISBN 966-8071-77-8

© Національна академія ДПС України, 2003

Гетманцев О.В. <i>Відшкодування збитків, заподіяних діями податкових органів у порядку цивільного судочинства.....</i>	73
Іноземцева Л.В. <i>Проблемні питання застосування податкового законодавства у разі визнання недійсними установчих документів суб'єкта підприємництва.....</i>	76
Коваленко О.В. <i>Деякі аспекти судової практики про визнання актів податкових органів недійсними.....</i>	82
Петухов М.Г. <i>Основні проблеми практики вирішення спорів за участю органів державної податкової служби України.....</i>	88
Процик Т.С. <i>Проблемні питання, що виникають у зв'язку зі здійсненням органами державної податкової служби документальних перевірок суб'єктів підприємницької діяльності та практики прийняття (перегляду) судових рішень господарськими судами.....</i>	90
Репех В.М. <i>Проблемні питання, що виникають при вирішенні спорів за участю податкових органів.....</i>	92
Смичок В.М. <i>Правові аспекти практики вирішення спорів і перегляд у касаційному порядку судових рішень щодо сплати податків та обов'язкових платежів суб'єктами господарювання.....</i>	98
Черкащенко М.М. <i>Проблемні питання при визнанні недійсними угод, укладених всупереч інтересам держави.....</i>	104
Чернега Н.М. <i>Щодо проблемних питань при застосуванні Закону України "Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг".....</i>	109
Юриста Л.В. <i>Проблемні питання щодо розгляду справ зі сплати земельного податку закладами Міністерства охорони здоров'я (санаторіями).....</i>	112

О.В. Гетманцев

(Чернівецький національний
університет ім. Ю. Федьковича)

ВІДШКОДУВАННЯ ЗБИТКІВ, ЗАПОДІЯНИХ ДІЯМИ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ У ПОРЯДКУ ЦИВІЛЬНОГО СУДОЧИНСТВА

Конституція України у статті 3 проголошує: “Людина, її життя і здоров’я, честь і гідність, недоторканість і безпека визнаються в Україні найвищою соціальною цінністю”. Забезпечення та реалізація прав і свобод громадян, захист їх від порушення у правовідносинах – завдання правосуддя, які здійснюються судами всіх ланок судової влади. Судова форма захисту прав і свобод особи, інтересів суспільства і держави поки що є і буде надалі найефективнішим способом захисту [1, С 152]. Тому ст. 55 Конституції закріпила важливе і демократичне положення, що “Права і свободи людини і громадянина захищаються судом. Кожному гарантується право на оскарження в суді рішень, дій чи бездіяльності органів державної влади, органів місцевого самоврядування, посадових і службових осіб”. Цей конституційний принцип гарантує можливість для громадянина не лише оскаржити в суді рішення, дії органів державної влади, посадових і службових осіб у сфері управлінської діяльності, а й у порядку цивільного судочинства, пред’явити позов про відшкодування державою шкоди та їх посадових осіб, у тому числі податковими органами.

Законом України від 4 грудня 1994 року “Про державну податкову службу України”, Законом від 12 грудня 2000 року “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” створено ефективні умови для оподаткування юридичних і фізичних осіб, урегулювання податкових відносин між державою та платниками податків, а також поліпшення взаємовідносин між контролюючими органами та платниками податків [2, С.3]. Прийняття цих законів є важливим кроком у проведенні податкової реформи в Україні. Але сьогодні важко поки що робити будь-які висновки щодо ефективності дії механізмів, спрямованих на забезпечення своєчасності і повноти надходжень коштів до бюджету та цільових фондів. Саме податки з населення є тим засобом мобілізації частини прибутків з громадян у державний бюджет для забезпечення функціонування і розвитку економічної та соціально-культурної інфраструктури на Україні [3, С. 454]. Нагляд за своєчасністю, достовірністю та повнотою нарахування податків і погашення податкових зобов’язань покладено на податкові органи – стосовно податків, які спрямовуються до бюджетів та цільових фондів. У процесі контролю за сплатою податків зобов’язаними особами (громадянами), коли податкові органи наділені владно-розпорядчими повноваженнями, можливі випадки заподіяння збитків у результаті їхньої діяльності. Законом України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” (далі Закон) визначено серед повноважень податкових органів такі права, як проведення процедури узгодження податкового зобов’язання, вчинення заходів з приводу погашення податкового боргу. Законом передбачено таку санкцію стосовно боржників податку, як податкова застава

активів платника податку. У результаті таких дій податкових органів громадянину може бути заподіяно майнову шкоду. А тому він має право на її відшкодування в судовому порядку та відшкодування немайнової шкоди (упущеної вигоди), внаслідок неправомірного застосування арешту його активів за рахунок коштів відповідного бюджету. Такі збитки повинні бути відшкодовані у повному обсязі.

Вимога про відшкодування збитків, які виникли в результаті дій податкових органів, громадянином оформляється у позовній заяві, що подається до суду за місцем знаходження відповідного податкового органу (ст. 125 ЦПК України). Відповідачем у даній справі повинна бути держава в особі відповідного фінансового органу.

Слід зазначити, що Цивільний процесуальний кодекс України (далі – ЦПК) передбачає, поки що на сьогодні, окрему главу 31-А “Скарги громадян на рішення, дії або бездіяльність державних органів, юридичних чи службових осіб у сфері управлінської діяльності”, у межах якої громадянин може оскаржити рішення, дії податкових органів у тих випадках, коли такі дії порушують права та інтереси громадянина. Але оскільки відшкодування шкоди є спором, який вже виникає не з адміністративно-правових відносин, а з цивільно-правових, то вимога про відшкодування таких збитків, заподіяних неправомірними діями податкових органів фізичною особою, яка не є підприємцем, пред'являється в суди загальної юрисдикції в порядку позовного провадження.

Спір з приводу відшкодування збитків, заподіяних податковими органами, є складним з погляду доказування його наявності громадянином і формування своїх вимог. Але вважаємо, що наявність збитків, заподіяних податковим органом, повинна бути доведена шляхом посилання в позовній заяві на наступні обставини: по-перше, потрібно визначити сам факт наявності заподіяних збитків у вигляді реальної шкоди, внаслідок яких вони виникли (п. 4 ст. 137 ЦПК – обставини, якими позивач обґрунтовує свої вимоги), розрахунки, які їх обґрунтовують (п. 5 ст. 137 ЦПК – докази, що стверджують позов). Для визначення шкоди у вигляді упущеної вигоди платник податків повинен довести, що у майбутньому існувала реальна можливість отримання доходів, обставини упущеної вигоди доказати важче всього, а тому суди, як правило, досить рідко визнають їх обґрунтування доведеними; по-друге, фізична особа (платник податку) повинна довести незаконність дій, рішення податкового органу, які спричинили збитки. Тут повинно діяти правило, якщо такі дії податкових органів відповідно до Закону і ЦПК оскаржувалися платником податку і його вимоги були задоволені (або в адміністративному або в судовому порядку), то такий факт є встановленим і відповідно до ст. 32 ЦПК не підлягає доказуванню. Якщо такі дії не оскаржувалися, то у справі про відшкодування збитків неправомірність дій податкових органів підлягає обов'язковому доказуванню. Оскільки підставою для відшкодування збитків є заподіяння їх неправомірними діями податкових органів, платнику податків (фізичній особі) потрібно довести таку обставину. У свою чергу податковий орган вправі її спростувати.

Значно складнішим є доведення причинного зв'язку між неправомірними діями податкових органів і заподіяними збитками. Такий зв'язок є елементом об'єктивної сторони складу правопорушення, допущеного податковими органами. На практиці відшкодування шкоди здійснюється судами тоді, коли причинний зв'язок між протиправною поведінкою і наслідками, що настали, є “жорстким”, тобто повинно бути в суді доведено, що такі збитки виникли внаслідок конкретних, неправомірних дій податкових органів. Ці збитки прийнято називати прямими, оскільки вони характерні саме для реальної шкоди.

Але можливі випадки так званого вірогідного заподіяння шкоди податковими органами, коли платник податку вважає, що йому завищено суму податку, або коли громадянин навмисно приховує реальні доходи. Слід відзначити, що судова практика йде за правильним шляхом, враховуючи у процесі розгляду і вирішення даної категорії справ лише прями збитки.

Враховуючи обставини, що платник податку (громадянин), який у більшості випадків є юридично необізнаним, при доведенні наявності причинного зв'язку між діями даного органу і наявними збитками повинен звернутися за консультацією до фахівця, перед тим як звертатися до суду. Таку консультацію можуть надати адвокати, відповідні юридичні служби, юридичні фірми, спеціалісти. Це пов'язано з тим, що, як правило, на практиці суди у більшості випадках не задовольняють такі вимоги, обґрунтовуючи саме відсутністю причинного зв'язку між діями податкових органів і наявною шкодою. Лише тоді, коли такий зв'язок є очевидним, позивач може розраховувати на задоволення, яким буде відшкодовано завдана йому шкода.

Дана категорія справ не є досить поширеною у судовій практиці, але нехтувати нею не варто. Існуюча судова практика про відшкодування шкоди, завданої платнику податків (громадянину) неправомірними діями податкових органів, показує, що суди загальної юрисдикції досить рідко захищають саме інтереси платника податків. Можна говорити про різні причини цієї ситуації, що виправдовують таку практику, або, навпаки, як негативне явище. Загалом можна констатувати, що цей процес є непростим.

Потрібно, щоб механізм, за допомогою якого вирішувалися конфлікти між платником податку і податковим органом, був досконалим з погляду податкового права і цивільного процесуального права. Сприяти цьому може, наприклад, доповнення до ЦПК окремих статей, які б визначали можливість для платника податку (і, звичайно, для податкових органів) при наявності достатніх доказів вирішувати спори, які виникають з податкових відносин.

ЛІТЕРАТУРА

1. Гетманцев О.В. Співвідношення активних повноважень суду з принципом диспозитивності цивільного судочинства // Матеріали VII регіональної науково-практичної конференції "Проблеми державотворення і захисту прав людини" (13-14 лютого 2001 р.). – Львів, 2001. – С.152-155.
2. Невгод Л. Нові правила виконання податкових зобов'язань платників податків // Вісник податкової служби України. – № 9. – 2001. – С.3-6.
3. Штефан М.Й. Цивільний процес: Підручник. – К.: Видавничий дім, 2001. – 694 с.
4. В.А. Кулеш. Защита интересов налогоплательщика. – Санкт-Петербург (Москва-Харьков-Минск), 2001. – 271 с.