

Л. В. ТРОФІМОВА

Лариса Віталіївна Трофімова, кандидат юридичних наук, старший науковий співробітник, доцент Черкаського факультету Національного університету «Одеська юридична академія»

УДОСКОНАЛЕННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИН: ПИТАННЯ ТЕОРІЇ І ПРАКТИКИ ФІНАНСОВОЇ ПОЛІТИКИ

У процесі проведення реформ і наближення правової системи України до загальновизнаних міжнародних демократичних норм та правових стандартів особливої актуальності набувають питання формування публічних доходів і фінансування (кредитування) державних видатків, зокрема розвиток малого й середнього бізнесу, формування і реалізація фінансової політики держави і окремих суб'єктів господарювання, зміцнення фінансової дисципліни і забезпечення ефективності витрачання публічних фондів коштів. Недостатньо висвітленими у наукових працях залишаються питання формування доктрини й концепції державної фінансової політики у ринкових відносинах з визнаним пріоритетом захисту прав людини у стратегічному соціально-економічному розвитку країни з перехідною економікою та участі громадян в управлінні суспільними справами, вивчення впливу практики правозастосування на публічні фінансові ресурси.

Національним планом дій із забезпечення належного виконання рішень судів (Указ Президента України від 27 червня 2006 р. № 587/2006) передбачено, проте не повною мірою виконано наміри щодо: розробки та подання в установленому порядку проекту закону про встановлення порядку виконання судових рішень про стягнення коштів з Державного бюджету України, бюджету Автономної Республіки Крим, місцевих бюджетів (п. 7); з метою забезпечення належного виконання рішень судів щодо відшкодування шкоди, завданої фізичним та юридичним особам органами державної влади, у випадках, коли стягнення здійснюється з Державного бюджету України, щорічно передбачати у проекті закону про Державний бюджет України на відповідний рік кошти на такі цілі (п. 9); з метою підвищення кваліфікації державних службовців, які здійснюють функції, пов'язані з виконанням судових рішень: забезпечити розроблення та запровадження з 2007 р. у навчальних програмах для вищих юридичних навчальних закладів та юридичних факультетів вищих навчальних закладів спекурсів із процедури виконавчого провадження та відповідної спеціалізації; забезпечити постійне інформування громадськості про стан виконання судових рішень, негативні наслідки їх невиконання¹. На засіданні Ради суддів України (24 січня 2014 р.) обговорювалось питання щодо посилення контролю ДСА України за надходженням судового збору з метою отримання надходжень і спрямування їх на збільшення видатків без внесення змін до закону про державний бюджет².

Триває дискусія про строки оскарження до суду рішень контролюючих органів щодо визначення (нарахування, узгодження) грошових зобов'язань, зокрема у публікаціях А. Ковальчук, Д. Гетманцева³; немає однотипності у судовій практиці зі стягнення (повернення) судових витрат з бюджету та вирішенні спорів за перевіркою, проведеною згідно з дорученням суб'єкта дізнання.

Оскільки кошти державного бюджету не тотожні як за змістом, так і за призначенням коштам бюджетної установи, то не вирішеним єдиною юридичною практикою залишаються питання: чи є правомірним стягнення за рахунок державного бюджету України шляхом безспірного списання коштів із рахунків податкової інспекції «за рахунок бюджетних асигнувань»; оскільки податковий борг і грошове зобов'язання платника податків не є тотожними поняттями, то чи справедливо визначаються строки оскарження податкових повідомлень-рішень, у т.ч. за наявності обмежень у їх прийнятті за чинним законодавством з метою забезпечення виконання податкового обов'язку і дотримання фінансової дисципліни.

Політична функція юридичної науки – допомога у формуванні державно-правової політики, роз'ясненні політичних і законодавчих рішень, ідеологічна – вплив на розвиток правової культури суспільства й людини⁴. Механізм правового регулювання – це узятя в єдності система правових засобів, способів і форм, за допомогою яких нормативність права переводиться в упорядкованість суспільних відносин, задовольняються інтереси суб'єктів права, встановлюється і забезпечується правопорядок («належне» у праві стає «суцим»). Складний механізм процесу правового регулювання формують: перша стадія (механізм правотворчості) – загальна дія правових норм (визначення змісту й формування меж поведінки суб'єкта, умов виникнення прав, обов'язків, повноважень, відповідальності); друга (механізм реалізації норм права) – пов'язана з виникненням конкретних суб'єктивних прав і обов'язків, правовідносин (виступає юридичний факт, з яким норми права пов'язують настання юридичних наслідків); третя стадія (механізм покладання юридичної відповідальності) – застосування санкцій правової норми (у випадках неправомірної поведінки).

Насамперед у сфері правового регулювання державної фінансової політики необхідно виділити правовідносини: 1) юридичного забезпечення проваджень з формування фінансової політики держави і регламенту участі громадськості; юридичного забезпечення проваджень з реалізації фінансової політики держави і

контрольних заходів; обізнаності (навчання, оприлюднення правової інформації) щодо впливу фінансової політики на суспільно-економічні процеси; відповідальності суб'єктів владних повноважень за недотримання процедур формування й реалізації фінансової політики; юридичний супровід процедур аналізу політики; забезпечення правових стандартів прав, свобод та інтересів людини у здійсненні державної фінансової політики; налагодження міжнародної взаємодії і зовнішньої співпраці у здійсненні фінансової політики; визначення перспектив правового регулювання і прогнозування задля забезпечення ефективності фінансової політики держави.

За Податковим кодексом України (ст. 14) податковий борг – це грошове зобов'язання з урахуванням штрафних санкцій, пені за їх наявності та витрат, пов'язаних з його стягненням, несплачене в установленний строк. Грошове зобов'язання платника податків – сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання та/або штрафну (фінансову) санкцію, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності⁵.

Зі змісту ч. 1 ст. 99 КАС України слідує, що адміністративний позов може бути подано в межах строку звернення до адміністративного суду, встановленого цим Кодексом або іншими законами⁶.

У п. 56.18 ст. 56 Податкового кодексу України зазначено, що з урахуванням строків давності, визначених ст. 102 цього Кодексу, платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення-рішення або інше рішення контролюючого органу у будь-який момент після отримання такого рішення. Рішення контролюючого органу, оскаржене у судовому порядку, не належить до адміністративного оскарження. Процедура адміністративного оскарження вважається досудовим порядком вирішення спору. При зверненні платника податків до суду з позовом щодо визнання недійсним рішення контролюючого органу грошове зобов'язання вважається неузгодженим до дня набрання судовим рішенням законної сили.

Пунктом 56.19 Податкового кодексу України визначено, що у разі коли до подання позовної заяви проходила процедура адміністративного оскарження, платник податків має право оскаржити у суді податкове повідомлення-рішення або інше рішення контролюючого органу про нарахування грошового зобов'язання протягом місяця, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження відповідно до п. 56.17 цієї статті. Положеннями ч. 5 ст. 99 КАС України визначено, що адміністративний позов може бути подано у межах строку звернення до адміністративного суду, встановленого цим Кодексом або іншими законами. Якщо законом передбачена можливість досудового порядку вирішення спору і позивач скористався цим порядком, то для звернення до адміністративного суду встановлюється місячний строк, який обчислюється з дня, коли позивач дізнався про рішення суб'єкта владних повноважень за результатами розгляду його скарги на рішення, дії або бездіяльність суб'єкта владних повноважень.

У листі ВАСУ від 10 лютого 2011 р. № 203/11/13-11 зазначено, що платник податків може звертатися до суду з вимогою щодо протиправності податкового повідомлення-рішення протягом 1095 днів з моменту отримання такого рішення⁷. Листом ВАСУ від 5 липня 2011 р. № 945/11/13-11 «Про застосування строків звернення до адміністративного суду у справах, що виникають із податкових відносин» зазначено: ст. 99 КАС України була доповнена частиною п'ятою, якою передбачено спеціальний скорочений строк в один місяць для звернення особи до адміністративного суду з позовом щодо оскарження рішення суб'єкта владних повноважень, на підставі якого ним може бути заявлено вимогу про стягнення грошових коштів⁸. Зазначена норма підлягала застосуванню також і щодо податкових повідомлень-рішень, прийнятих контролюючими органами на підставі чинного до 1 січня 2011 р. Закону України від 21 грудня 2000 р. № 2181-III «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами». Таким чином, із моменту набрання чинності змінами до КАС України, внесеними Законом України від 7 липня 2010 р. № 2453-VI «Про судоустрій і статус суддів», до 1 січня 2011 р. строки для звернення особи з позовом про визнання протиправним податкових повідомлень-рішень становили один місяць. У листі ВАСУ від 1 листопада 2011 р. № 1935/11/13-11 зазначено, що з 6 серпня 2011 р. строк для звернення до суду з позовом про оскарження рішень контролюючого органу не продовжується на час процедури адміністративного оскарження, якою скористався платник податків⁹. Водночас залишається чинним п. 56.19 ст. 56 ПКУ, до якого Законом № 3609-VI зміни не внесено.

Відповідно до ч. 2 ст. 19 Конституції України органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України¹⁰.

У разі вчинення контролюючим органом дій (процедур) зі стягнення податкового боргу (оскільки податкове/грошове зобов'язання стає узгодженим за самостійного декларування платником та/або у разі визначення контролюючим органом і у подальшому не оскарженого) виникає запитання щодо строків звернення платника стосовно узгодження податкових/грошових зобов'язань за наявності правомірних дій контролюючого органу щодо нового явища – податкового боргу і продовження у часі узгодження зобов'язання поза межами місячного строку.

В ухвалі про залишення позовної заяви без руху від 21 серпня 2012 р. у справі № 2а/2370/3204/2012 (реєстр № 25685903) зазначено: «відповідно до ч. 1, 4 ст. 99 КАСУ адміністративний позов може бути подано в межах строку звернення до адміністративного суду, встановленого цим Кодексом або іншими законами. Якщо законом передбачена можливість досудового порядку вирішення спору і позивач скористався цим

порядком, то для звернення до адміністративного суду встановлюється місячний строк, що обчислюється з дня, коли позивач дізнався про рішення суб'єкта владних повноважень за результатами розгляду його скарги на рішення, дії або бездіяльність; у додатках до позовної заяви міститься рішення про результати розгляду скарги, проте в позовній заяві та додатках до неї відсутні відомості щодо дати отримання вказаного рішення»¹¹. В ухвалі про залишення позовної заяви без руху від 3 вересня 2012 р. у справі № 2а/2370/3338/2012 (реєстр № 25822602) зазначено: з огляду на те, що оскаржується повідомлення-рішення, надано клопотання про поновлення пропущеного строку, зі змісту якого вбачається, що для обґрунтування поважних причин пропуску строку доказів не надано.

Відповідно до ч. 2 ст. 99 КАС України для звернення до адміністративного суду за захистом прав, свобод та інтересів особи встановлюється шестимісячний строк, який, якщо не встановлено інше, обчислюється з дня, коли особа дізналася або повинна була дізнатися про порушення своїх прав, свобод чи інтересів. В ухвалі Конституційний Суду України від 18 вересня 2013 р. № 37-у/2013 «Про відмову у відкритті конституційного провадження у справі за конституційним зверненням громадянки Картозії Лаліти Шалвіни щодо офіційного тлумачення положень частини другої ст. 55 Конституції України, ч. 2 ст. 99, ч. 2 ст. 171 КАС України» зазначено, що судами не було встановлено, коли саме у позивача виникло право на оскарження нормативно-правового акта¹². Як слідує з Рішення КСУ від 9 лютого 1999 р. № 1-рп/99, частину першу ст. 58 Конституції України щодо дії нормативно-правового акта в часі треба розуміти так, що вона починається з моменту набрання цим актом чинності й припиняється з втратою ним чинності, тобто до події, факту застосування той закон або інший нормативно-правовий акт, під час дії якого вони настали або мали місце¹³. Листом ВАСУ від 5 липня 2011 р. № 945/11/13-11 «Про застосування строків звернення до адміністративного суду у справах, що виникають із податкових відносин» щодо моменту виникнення права на звернення з позовом у справах, що виникають із податкових відносин, судам рекомендовано керуватися правовими позиціями ВАСУ, викладеними в інформаційних листах від 24 грудня 2010 р. № 1843/11/13-10 та від 10 лютого 2011 р. № 203/11/13-11¹⁴. На нашу думку, розмежовуючи зміст понять «податковий борг» і «податкове зобов'язання», зважаючи на правомірну реалізацію контролюючим органом повноважень щодо стягнення боргу (формування і вручення податкових вимог), дію законів у часі нелогічно очікувати на майбутнє (протягом 1095 днів) реалізації права платника на узгодження зобов'язань згідно з п. 56.19 ст. 56 ПКУ.

Д. В. Левченко визначає *інтерес* як усвідомлену необхідність у задоволенні потреби. Отже, інтерес є суб'єктивним віддзеркаленням об'єктивно існуючої потреби. *Законні інтереси*, про які йдеться у законодавстві, і реально існуючі інтереси конкретної особи не тотожні, оскільки законодавець та правозастосовник часто вдаються до правових фікцій, називаючи законним інтересом те, що, на думку державного органу, посадової особи може піти на користь тій особі, яка сама не може чітко сформулювати і висловити власний інтерес¹⁵.

Судовий збір виконує фіскальну, регулятивну, дисциплінуючу функцію як один із інструментів забезпечення виконання учасниками відповідних правовідносин (у тому числі суб'єктами публічної адміністрації) обов'язків і реалізації прав для відшкодування судових витрат.

У разі виникнення підстави для повернення судового збору за ухвалою суду воно здійснюється відповідно до Порядку виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або бюджетних установ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 3 серпня 2011 р. № 845, а у разі інших підстав, які не перераховані у ст. 7 Закону України «Про судовий збір», у тому числі сплати судового збору без подальшого звернення до суду і відповідно відсутності підстав для ухвалення судового рішення з питання повернення судового збору, кошти повертаються відповідно до Порядку, затвердженого наказом Державного казначейства України від 10 грудня 2002 р. № 226¹⁶.

Бюджетним кодексом України від 8 липня 2010 р. № 2456-V встановлено, що бюджетна класифікація використовується для складання та виконання державного і місцевих бюджетів, звітування про їх виконання, здійснення контролю за фінансовою діяльністю органів державної влади, органів влади АПК, органів місцевого самоврядування, інших розпорядників бюджетних коштів, проведення фінансового аналізу в розрізі доходів, організаційних, функціональних та економічних категорій видатків, кредитування, фінансування і боргу, а також для забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних показників (ст. 8)¹⁷. Наказом МФУ від 12 березня 2012 р. № 333, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 27 березня 2012 р. за № 456/20769 визначено, що економічна класифікація видатків бюджету призначена для чіткого *розмежування видатків бюджетних установ* та одержувачів бюджетних коштів за економічними характеристиками операцій, що здійснюються відповідно до функцій держави та місцевого самоврядування. Економічна класифікація видатків бюджету забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу з точки зору виконання бюджету (п. 1.1)¹⁸.

Наказом МФУ від 14 січня 2011 р. № 11 «Про бюджетну класифікацію», за кодом функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету визначено: 0112 – фінансова та фіскальна діяльність, 0130 – інші загальні функції державного управління, 0133 – інша діяльність у сфері державного управління, 0300 – громадський порядок, безпека та судова влада¹⁹.

При здійсненні безготівкових операцій найпоширенішим видом розрахункових документів є платіжне доручення. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена постановою Правління Національного банку України від 21 січня 2004 р. № 22, регулює порядок застосування й заповнення платіжних доручень. При перерахуванні коштів до бюджету реквізит «призначення платежу» заповнюється з урахуванням визначеного Порядку.

Порядок заповнення платником реквізиту «Призначення платежу» розрахункового документа викладено в додатку 8 до Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженій постановою правління Національного банку України від 21 січня 2004 р. № 22 (далі – Інструкція № 22). Згідно з ним визначено, що реквізит «Призначення платежу» заповнюється з урахуванням вимог нормативно-правових актів з питань заповнення розрахункових документів у разі сплати (стягнення) платежів до бюджету або *повернення платежів з бюджету*²⁰.

Постановою Пленуму ВАСУ від 20 травня 2013 р. № 7 «Про судові рішення в адміністративній справі» передбачено (п. 10.4), що: у рішенні про стягнення з відповідача на користь позивача певної суми грошових коштів суд першої інстанції повинен зазначити дані, визначені п. 3 частини першої ст. 18 Закону України від 21 квітня 1999 р. № 606-XIV «Про виконавче провадження», необхідні для подальшого оформлення виконавчого документа: повне найменування (для юридичних осіб) або ім'я (прізвище, власне ім'я та по батькові) (для фізичних осіб) стягувача і боржника, їх місцезнаходження (для юридичних осіб) або місце проживання чи перебування (для фізичних осіб), ідентифікаційний код суб'єкта господарської діяльності стягувача та боржника (для юридичних осіб), індивідуальний ідентифікаційний номер стягувача та боржника (для фізичних осіб – платників податків) або номер і серію паспорта стягувача та боржника для фізичних осіб – громадян України, які через свої релігійні або інші переконання відмовилися від присвоєння ідентифікаційного номера, офіційно повідомили про це відповідні органи державної влади та мають відмітку в паспорті громадянина України, *а також інші дані*, якщо вони відомі суду, які ідентифікують стягувача та боржника чи можуть сприяти примусовому виконанню, зокрема дату народження боржника та місце його роботи (для фізичних осіб), місцезнаходження майна боржника, рахунки стягувача та боржника тощо. Розмір грошових коштів, що підлягають стягненню, зазначається цифрами та у дужках словами. Резолютивна частина судового рішення (п. 10), за загальним правилом, повинна містити: висновок суду про задоволення позову (клопотання, подання), апеляційної чи касаційної скарги повністю або частково чи відмову в його (її) задоволенні повністю або частково, чи залишення його (її) без задоволення; висновок суду по суті вимог; *розподіл судових витрат*; інших правових наслідків ухваленого рішення; строк і порядок набрання судовим рішенням законної сили та його оскарження; встановлений судом строк для подання суб'єктом владних повноважень – відповідачем до суду першої інстанції звіту про виконання постанови, якщо вона вимагає вчинення певних дій²¹.

Спільним наказом Мін'юсту, Мінфіну, Генеральної прокуратури від 4 березня 1996 р. № 6/5/3/41 «Про затвердження Положення про застосування Закону України «Про порядок відшкодування шкоди, завданої громадянину незаконними діями органів дізнання, попереднього слідства, прокуратури і суду»» визначено порядок: поновлення порушених особистих і майнових прав, а також визначення органів, на які покладається вчинення дій із забезпечення відшкодування шкоди, завданої громадянину, та пов'язані з цим обов'язки зазначених органів; виплати громадянину суми відшкодування проводиться установою банку на підставі чека, виданого органом казначейства після подання громадянином копії постанови (ухвали) органів дізнання, попереднього слідства, прокуратури і суду про розмір відшкодування шкоди за умов наявності коштів *на рахунок відповідного територіального органу казначейства*²².

Право на доступ до суду має бути ефективним. Вимога ефективності передбачає чіткість законодавчих положень і прозорість системи судового контролю. У випадку, коли виконання оспорюваного акта вже розпочалося, ефективність права доступу має передбачати можливість заявника *вимагати припинення чи попередження його негайного виконання*, а у випадку відхилення такої вимоги – проведення судового процесу із ретельністю, що вимагають наявні обставини (рішення ЄСПЛ від 23 липня 2002 р. у справі Janosevic v. Sweden, № 34619/97)²³.

При вирішенні адміністративної справи за позовом платника податків до контролюючого органу про скасування податкових повідомлень-рішень у рішенні ВАСУ від 3 квітня 2013 р. (К/9991/32753/12) у реєстрі № 30506024 зазначено: зобов'язати відповідний підрозділ Державної казначейської служби України **стягнути судові витрати** у сумі 2416,48 грн на користь приватного акціонерного товариства «Експоінвест» за рахунок Державного бюджету України шляхом *їх безспірною списання із рахунків державної податкової інспекції* у м. Черкаси *за рахунок* бюджетних асигнувань.

Бюджетне асигнування – повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, що має кількісні, часові та цільові обмеження.

Листом ВАСУ від 21 листопада 2011 р. № 2135/11/13-11 «Щодо порядку стягнення судових витрат з Державного бюджету України» пропонується: з урахуванням принципу пріоритетності законів над підзаконними актами судам у резолютивній частині такого судового рішення зазначити обов'язок органу Державної казначейської служби України **стягнути судові витрати** із Державного бюджету України шляхом *їх безспірною списання із рахунка суб'єкта владних повноважень – відповідача*. Відповідно, у виконавчому листі за таким судовим рішенням як боржника слід вказувати Державний бюджет України **в особі суб'єкта владних повноважень – відповідача**²⁴.

Законом України «Про судовий збір» визначено (ч. 1 ст. 7), що сплачена сума судового збору повертається за ухвалою суду у разі: 1) зменшення розміру позовних вимог або внесення судового збору в більшому розмірі, ніж встановлено законом; 2) повернення заяви або скарги; 3) відмови у відкритті провадження у справі; 4) залишення заяви або скарги без розгляду (крім випадків, що такі заяви або скарги залишені без

розгляду у зв'язку з повторним неприбуттям позивача або за його клопотанням); 5) закриття провадження у справі. Проте не передбачено підстав для повернення збору у інших випадках²⁵.

Натомість, КАС України (ч. 4 ст. 94) визначено: якщо судові рішення ухвалені на користь сторони, яка не є суб'єктом владних повноважень, суд присуджує всі здійснені нею документально підтверджені **судові витрати з Державного бюджету України** (або відповідного місцевого бюджету, якщо іншою стороною був орган місцевого самоврядування, його посадова чи службова особа.

Бюджетним кодексом України (ст. 25 «безспірне списання коштів бюджету та відшкодування збитків, завданих бюджету») визначено: 1. Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері **казначейського обслуговування бюджетних коштів**, здійснює безспірне списання коштів державного бюджету та місцевих бюджетів **на підставі рішення суду**. 2. Відшкодування відповідно до закону шкоди, завданої фізичній чи юридичній особі внаслідок **незаконно прийнятих рішень**, дій чи бездіяльності органів державної влади (органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування), а також їх посадових і службових осіб при здійсненні ними своїх повноважень, **здійснюється державою (АРК, органами місцевого самоврядування) у порядку, визначеному законом**.

КАС України (ст. 9) визначено: у разі відсутності закону, що регулює відповідні правовідносини, суд застосовує закон, що регулює подібні правовідносини (аналогія закону), а за відсутності такого закону суд виходить із конституційних принципів і загальних засад права (аналогія права).

Законом України від 1 грудня 1994 р. № 266/94-ВР «Про порядок відшкодування шкоди, завданої громадянину незаконними діями органів, що здійснюють оперативно-розшукову діяльність, органів досудового розслідування, прокуратури і суду» передбачено, зокрема, що у наведених в ст. 1 цього Закону випадках громадянину відшкодовуються (**повертаються**): 1) заробіток та інші грошові доходи, які він втратив внаслідок незаконних дій; 2) майно (у тому числі гроші, грошові вклади і відсотки на них, цінні папери та відсотки на них, частка у статутному фонді господарського товариства, учасником якого був громадянин, та прибуток, який він не отримав відповідно до цієї частки, інші цінності), конфісковане або звернене в дохід держави судом, вилучене органами досудового розслідування, органами, які здійснюють оперативно-розшукову діяльність, а також майно, на яке накладено арешт; 3) штрафи, стягнуті на виконання вироку суду, **судові витрати та інші витрати**, сплачені громадянином; 4) суми, сплачені громадянином у зв'язку з наданням йому юридичної допомоги; 5) моральна **шкода**²⁶.

В ухвалі ВСУ від 7 липня 2010 р. № 6-15129св09 визнано правомірним стягнення з держави шкоди: висновок апеляційного суду про необхідність часткового задоволення позовних вимог про відшкодування моральної шкоди ґрунтується на вимогах закону. Рішенням Апеляційного суду Луганської області від 20 травня 2009 р. вказане рішення суду першої інстанції, змінено, в частині відмови в задоволенні позовних вимог про відшкодування моральної шкоди скасовано й у цій частині ухвалено нове рішення, яким ці вимоги задоволено частково, **стягнуто з держави** на користь позивачки на відшкодування моральної шкоди 5 тис. грн шляхом списання коштів зі спеціально визначеного для цього рахунку Державного казначейства України для відшкодування шкоди, завданої органами державної влади чи їх службовими особами. В іншій частині рішення суду першої інстанції залишено без змін. Визначаючи розмір відшкодування моральної шкоди, апеляційний суд виходив із характеру та обсягу страждань позивачки, характеру немайнових втрат, їх тривалості, можливості відновлення та засад розумності.

Шкода, завдана фізичній або юридичній особі незаконними рішеннями, дією чи бездіяльністю органу державної влади, органу влади Автономної Республіки Крим або органу місцевого самоврядування при здійсненні ними своїх повноважень, **відшкодовується державою**, Автономною Республікою Крим або органом місцевого самоврядування незалежно від вини цих органів (ст. 1173 ЦК України)²⁷. Постановою Пленуму Верховного Суду України № 4 від 31 березня 1995 р. «Про судову практику у справах про відшкодування моральної (немайнової) шкоди» було зазначено, що у випадках, коли шкода відшкодовується державою (за рахунок держави), то поряд із відповідним державним органом суд має притягнути як відповідача відповідний орган казначейства (п. 10-1)²⁸.

Бюджетним кодексом України встановлено, що рішення суду про стягнення (арешт) коштів державного бюджету (місцевих бюджетів) виконується виключно Державною казначейською службою України (п. 9 розділу VI «Прикінцеві та перехідні положення»).

Податкова політика, спрямована на забезпечення економічно обґрунтованого податкового навантаження на суб'єктів господарювання, стимулювання суспільно необхідної економічної діяльності суб'єктів, а також дотримання принципу соціальної справедливості та конституційних гарантій прав громадян при оподаткуванні їх доходів (ст. 10 ГК України)²⁹.

Податкове зобов'язання (ст. 14) – сума коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі сума коштів, визначена платником податків у податковому векселі та не сплачена в установленний законом строк). Податковим обов'язком визнається обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку й збору в порядку і строки, визначені цим Кодексом, законами з питань митної справи. Податковий обов'язок є безумовним і першочерговим стосовно інших неподаткових обов'язків платника податків, крім випадків, передбачених законом (ст. 36)³⁰.

Податкова поведінка – це загальна характеристика діяльності суб'єктів господарської діяльності, сформована на основі встановлених фактів дотримання чи порушення податкового законодавства з урахуванням податкових ризиків звітного періоду.

Податкові правопорушення – протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (ст. 109)³¹.

Згідно з *Кримінальним кодексом України від 5 квітня 2001 р. № 2341-III (далі – КК) «ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)»* (ст. 212): умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять у *систему оподаткування*, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, **якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження** до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах, – карається штрафом від однієї тисячі до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років. Особа, яка вчинила діяння, передбачені частинами першою, другою, або діяння, передбачені частиною третьою (якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах) цієї статті, **звільняється від кримінальної відповідальності**, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності **сплатила податки, збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала шкоду**, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня)³².

Інформаційний лист від 25 грудня 2013 р. № 1770/12/13-13: вживати заходів забезпечення позову щодо незаконності нормативно-правових актів центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику, або центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, суди повинні з **урахуванням фактичних об'єктивних перешкод у реалізації прав та інтересів платника податків** або щодо виникнення значних **ускладнень у їх захисті в майбутньому**³³.

Ухвалою апеляційного суду Вінницької області від 7 липня 2011 р. скасовано обвинувальний вирок Староміського районного суду м. Вінниці від 1 липня 2010 р. щодо Особи, справу направлено на новий судовий розгляд з тих підстав, що судом першої інстанції при постановленні вироку не дано належної оцінки усім обставинам справи, на які посилається Особа, чітко не визначено, у чому полягає заподіяна нею **істотна шкода**, та чи має місце перевищення службових повноважень. Постанова (ухвала) судді (суду), винесена у порядку, передбаченому ст.ст. 248, 282 КПК України, має бути вмотивованою. Зазначені порушення вимог закону, допущені судом першої інстанції, залишилися поза увагою суду апеляційної інстанції і не були усунуті при апеляційному розгляді. Зосередившись виключно на висновках, викладених у постанові суду першої інстанції, апеляційний суд переконливих мотивів залишення апеляції без задоволення в ухвалі не навів, у загальних фразах вказав, що погоджується з рішенням місцевого суду. У касаційному поданні прокурор ставить питання про скасування судових рішень щодо Особи з направленням справи на новий судовий розгляд у зв'язку з неправильним застосуванням кримінального закону, що призвело до невідповідності призначеного покарання тяжкості вчиненого їй особою засудженого. Посилається на те, що суд безпідставно виправдав Особу за ч. 1 ст. 209, ч. 2 ст. 364 КК України. Органами досудового слідства Особу обвинувачено також у тому, що вона, працюючи на посаді директора протягом 2005–2006 рр. унаслідок **ухилення від сплати податку** з доходів фізичних осіб на суму 247729,8 грн, учинила легалізацію доходів, одержаних злочинним шляхом, та зловживання службовим становищем, що завдало тяжких наслідків охоронюваним законом правам та інтересам громадян.

Податковим кодексом України визначено: (п. 56.22 ст. 56 оскарження рішень контролюючих органів) якщо платник податків оскаржує рішення контролюючого органу в адміністративному порядку **та/або до суду**, повідомлення особі про підозру у вчиненні кримінального правопорушення щодо **ухилення від сплати податків** не може **грунтуватися виключно на цьому рішенні** контролюючого органу до закінчення процедури адміністративного оскарження або до **остаточного вирішення справи** судом. Початок досудового розслідування стосовно платника податків або повідомлення про підозру у вчиненні кримінального правопорушення його службовим (посадовим) особам не може бути підставою для зупинення провадження у справі **або залишення без розгляду скарги (позову) такого платника податків**, поданої до суду в межах процедури оскарження рішень контролюючих органів.

Одним із аспектів верховенства права є принцип правової визначеності, який, зокрема, передбачає, що коли суд ухвалив остаточне рішення по суті спору, воно не може підлягати перегляду (див. рішення Суду у справі *Brumarescu v. Romania*). Принцип правової визначеності також встановлює, що жодна сторона не вправі вимагати перегляду остаточного судового рішення, що набрало чинності, лише задля нового судового розгляду і нового рішення по суті. Повноваження суду апеляційної інстанції щодо перегляду рішення суду першої інстанції має використовуватися для виправлення судових помилок. Перегляд судового рішення не повинен бути замаскованою апеляційною процедурою, а саме лише існування двох позицій щодо способу вирішення спору не є підставою для повторного судового розгляду. Відхилення від цього принципу допустимі лише у разі виявлення **виняткових обставин** у справі (див. рішення Суду у справі *Ryabykh v. Russia*)³⁴.

Підставою для подання заяви про перегляд судових рішень (ст. 237 КАС України) є подання заяви з мотивів: 1) неоднакового застосування судом (судами) касаційної інстанції одних і тих самих норм матеріального права, що потягло ухвалення різних за змістом судових рішень у подібних правовідносинах; 2) вста-

новлення міжнародною судовою установою, юрисдикція якої визнана Україною, порушення Україною міжнародних зобов'язань при вирішенні справи судом.

Пунктом 58.4 ст. 58 Податкового кодексу України «податкове повідомлення-рішення» передбачено: у разі коли судом за результатами розгляду кримінального провадження про кримінальне правопорушення, предметом якого є податки, збори, винесено обвинувальний вирок, що набрав законної сили, або винесено рішення про закриття кримінального провадження за nereабілітуючими підставами, відповідний контролюючий орган **зобов'язаний визначити податкові зобов'язання** платника податків за податками та зборами, несплата податкових зобов'язань за якими встановлена судовим рішенням, та прийняти податкове повідомлення-рішення про нарахування платнику таких податкових зобов'язань і застосування стосовно нього штрафних (фінансових) санкцій у розмірах, визначених цим Кодексом. Складання та надсилання платнику податків податкового повідомлення-рішення за податковими зобов'язаннями платника податків за податками та зборами, несплата податкових зобов'язань за якими встановлена судовим рішенням, **забороняється до набрання законної сили судовим рішенням** у кримінальному провадженні або винесення ухвали про закриття такого кримінального провадження за nereабілітуючими підставами. Абзац другий цього пункту не застосовується, коли податкове повідомлення-рішення надіслане (вручене) **до повідомлення особі про підозру** у вчиненні кримінального правопорушення³⁵.

Листом від 31 липня 2012 р. № 20727/7/10-0217/2986 платників податків, повідомлено що однією з підстав для проведення органом ДПС документальних позапланових перевірок відповідно до пп. 78.1.11 ПКУ є отримання органом ДПС постанови суду (ухвали суду) про призначення перевірки або постанови органу дізнання, слідчого, прокурора, винесеної ними відповідно до закону у кримінальних справах, що перебувають у їхньому провадженні. За результатами таких перевірок, відповідно до п. 86.9 ПКУ податкове повідомлення-рішення не приймається **до дня набрання законної сили відповідним рішенням суду**. Матеріали перевірки разом із висновками органу ДПС передаються правоохоронному органу, що призначив перевірку³⁶.

У постанові ВАСУ від 19 грудня 2012 р. (справа № К/9991/64526/12) зазначено: з прийняттям нового КПК підставою для проведення органом ДПС позапланової перевірки є не лише постанова органу, що здійснює оперативно-розшукову діяльність, слідчого, прокурора, винесена ними відповідно до закону, а й судові рішення суду (слідчого судді) про призначення перевірки. Доказом у кримінальній справі, зокрема, є висновки ревізій та актів перевірок, а не довідки чи відповіді платників податків на запити, що містять посилання на пп. 78.1.11 ПКУ.

Проте Податковим кодексом України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI передбачено ст. 78 «порядок проведення документальних позапланових перевірок», коли (78.1.11) отримано судові рішення суду (слідчого судді) про призначення перевірки або постанову органу, що здійснює оперативно-розшукову діяльність, слідчого, прокурора, винесену ними відповідно до закону. ПКУ (ст. 86 «оформлення результатів перевірок» (86.9)) передбачено: у разі якщо грошове зобов'язання розраховується контролюючим органом за результатами перевірки, проведеної з обставин, визначених підпунктом 78.1.11 п. 78.1 ст. 78 цього Кодексу, щодо кримінального провадження, у якому розслідується кримінальне правопорушення стосовно посадової особи (посадових осіб) платника податків (юридичної особи) або фізичної особи – підприємця, що перевіряється, предметом якого є податки та/або збори, **податкове повідомлення-рішення за результатами такої перевірки приймається таким контролюючим органом протягом 10 робочих днів з дня, наступного за днем отримання цим контролюючим органом відповідного судового рішення** (обвинувальний вирок, ухвала про закриття кримінального провадження за nereабілітуючими підставами), **що набрало законної сили**. Матеріали такої перевірки разом з висновками контролюючого органу передаються органу, що призначив перевірку³⁷.

Кодексом адміністративного судочинства України (ст. 254 «набрання судовим рішенням законної сили») визначено: постанова або ухвала суду першої інстанції, якщо інше не встановлено цим Кодексом, набирає законної сили після закінчення строку подання апеляційної скарги, встановленого цим Кодексом, якщо таку скаргу не було подано. У разі подання апеляційної скарги судові рішення, якщо його не скасовано, набирає законної сили після повернення апеляційної скарги, відмови у відкритті апеляційного провадження або набрання законної сили рішенням за наслідками апеляційного провадження. Постанова або ухвала суду апеляційної чи касаційної інстанції за наслідками перегляду, постанова Верховного Суду України набирають законної сили з моменту проголошення, а якщо їх було прийнято за наслідками розгляду у письмовому провадженні, – через п'ять днів після направлення їх копій особам, які беруть участь у справі.

Залишається неврегульованим питання: якщо постанова органу, що здійснює оперативно-розшукову діяльність, слідчого, прокурора, прийнята відповідно до закону є, проте у реєстрі справи немає і рішення суду найближчим часом не очікується, чи розглядати адміністративну справу за позовом платника про скасування податкових повідомлень-рішень, якщо перевірку проведено згідно п. 78.1.11? Як визначити платнику самостійно суму збитків без офіційного рішення податкового, зважаючи на п. 86.9 ст. 86 ПКУ і скористатись можливістю сплати податків і санкцій з їх декларуванням після перевірки за наслідком ознайомлення з матеріалами кримінальної справи до оголошення вироку за ст. 212 КК України?

Висновки і пропозиції: потребує удосконалення Податковий кодекс і ст. 7 Закону України «Про судовий збір», яку зокрема доповнити: «у інших випадках, передбачених законом»; необхідно продовжити громадське обговорення інформаційних листів, якими передбачено можливість оскарження (1095 днів) рішень контролюючого органу за п. 56.19 ПКУ; необхідно здійснювати аналіз захисту адміністративними судами прав і інтересів особи і забезпечення конституційних гарантій з огляду на міжнародні правові стандарти, зокрема,

враховуючи те, що «будь-яке втручання органу влади у захищене право не суперечитиме загальній нормі, викладеній у першому реченні частини першої статті 1 Протокоду Першого ЄКПЛ, лише якщо забезпечено «справедливий баланс» між загальним інтересом суспільства та вимогами захисту основоположних прав конкретної особи, оскільки питання стосовно того, чи було забезпечено такий справедливий баланс, стає актуальним лише після того, як встановлено, що відповідне втручання задовольнило вимогу законності і не було свавільним (рішення у справі «Беслер проти Італії» заява № 33202/96, п. 107).

¹ Указ Президента України від 27.06.2006 № 587/2006. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/587/2006>

² Відбулося засідання Ради суддів України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://court.gov.ua/83708/> – Назва з екрану.

³ Ковальчук А. «О сроках обжалования решений о начислении денежных обязательств» / Ковальчук А. Судебно-юридическая газета. – № 29-30, 12 августа 2013; Гетманцев Д. Юридическая практика. – № 9. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.jurimex.com.ua/ru/press/entry-332

⁴ Скакун О. Ф. Теорія держави і права: Підручник. 2-е вид. / Пер. з рос. – Х.: Консум, 2005. – 656 с. – (С. 5; С. 498; С. 503–504).

⁵ Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

⁶ Кодекс адміністративного судочинства України від 06.07.2005 № 2747-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2747-15>

⁷ Інформаційний лист ВАСУ від 10.02.2011 № 203/11/13-11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.vasu.gov.ua/ua/generalization_court_practice.html?m=publications&t=rec&id=1710

⁸ Інформаційний лист ВАСУ від 05.07.2011 № 945/11/13-11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.vasu.gov.ua/ua/generalization_court_practice.html?m=publications&t=rec&id=1918&fp=41

⁹ Інформаційний лист ВАСУ від 01.11.2011 № 1935/11/13-11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v1935760-11>

¹⁰ Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>

¹¹ Єдиний державний реєстр судових рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/>

¹² Ухвала Конституційного Суду України від 18.09.2013 № 37-у/2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v037u710-13>

¹³ Рішення Конституційного Суду України від 09.02.1999 № 1-рп/99 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v001p710-99>

¹⁴ Інформаційний лист ВАСУ від 05.07.2011 № 945/11/13-11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.vasu.gov.ua/ua/generalization_court_practice.html?m=publications&t=rec&id=1918&fp=41

¹⁵ Левченко Д. В. Проблеми встановлення сутності категорії «інтерес» // Актуальні проблеми держави і права: збірник наукових праць. Вип. 60 / Редкол.: С. В. Ківалов (голов. ред.) та ін.; відп. за вип. В. М. Дрьомін. – Одеса: Юридична література, 2011. – 584 с. – С. 455–461.

¹⁶ Лист Мінфін від 11.06.2012 № 31-08330-10-18/14701 «Щодо питань повернення судового збору».

¹⁷ Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

¹⁸ Наказ Міністерства фінансів України від від 12.03.2012 № 333 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>

¹⁹ Наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 № 11 «Про бюджетну класифікацію» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article%3Fart_id=356065&cat_id=355990

²⁰ Постанова Національного банку України «Про затвердження Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті» від 21.01.2004 № 22 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04>

²¹ Постанова Пленуму ВАСУ «Про судові рішення в адміністративній справі» від 20.05.2013 № 7 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.vasu.gov.ua/ua/plenum_vas.html?m=publications&t=rec&id=2874

²² Спільний наказ Мін'юсту, Мінфіну, Генеральної прокуратури від 04.03.1996 № 6/5/3/41 «Про затвердження Положення про застосування Закону України «Про порядок відшкодування шкоди, завданої громадянину незаконними діями органів дізнання, попереднього слідства, прокуратури і суду»» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0106-96>

²³ Український портал практики Європейського суду з прав людини – Режим доступу: <http://eurocourt.in.ua/GetArticlesByCategory.asp?CategoryId=2>

²⁴ Лист ВАСУ «Щодо порядку стягнення судових витрат з Державного бюджету України» від 21.11.2011 № 2135/11/13-11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/v2135760-11>

²⁵ Закон України «Про судовий збір» від 08.07.2011 № 3674-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3674-17>

²⁶ Закон України від 01.12.1994 № 266/94-ВР «Про порядок відшкодування шкоди, завданої громадянину незаконними діями органів, що здійснюють оперативно-розшукову діяльність, органів досудового розслідування, прокуратури і суду» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/266/94-вр>

²⁷ Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

²⁸ Постанова Пленуму Верховного Суду України № 4 від 31.03.1995 «Про судову практику у справах про відшкодування моральної (немайнової) шкоди» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/v0004700-95>

²⁹ Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>

³⁰ Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

³¹ Там само.

³² Кримінального кодексу України від 05.04.2001 № 2341-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>

³³ Інформаційний лист ВАСУ від 25.12.2013 № 1770/12/13-13 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.vasu.gov.ua/ua/generalization_court_practice.html?_m=publications&_t=rec&id=3188

³⁴ Спільний наказ Мін'юсту, Мінфіну, Генеральної прокуратури від 04.03.1996 № 6/5/3/41 «Про затвердження Положення про застосування Закону України «Про порядок відшкодування шкоди, завданої громадянину незаконними діями органів дізнання, попереднього слідства, прокуратури і суду»» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0106-96>

³⁵ Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

³⁶ Лист ДПСУ від 31.07.2012 № 20727/7/10-0217/2986 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DPA1486.html

³⁷ Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

Резюме

Трофімова Л. В. Удосконалення правового регулювання податкових відносин: питання теорії і практики фінансової політики.

У статті розглядаються питання формування публічних доходів і реалізації фінансової політики держави є одними із ключових у забезпеченні гарантій прав людини у стратегічному соціально-економічному розвитку країни. Акцентовано увагу на необхідності вжиття заходів із утворення однотипної судової практики щодо стягнення та повернення коштів до/із бюджету у вирішенні спорів, що також потребує уваги законотворців, юридичної спільноти і громадськості з огляду на міжнародні правові стандарти.

Ключові слова: бюджет, контроль, права платника, податковий обов'язок, судова практика, фінансова політика.

Резюме

Трофімова Л. В. Усовершенствование правового регулирования налоговых отношений: вопросы теории и практики финансовой политики.

В статье рассматриваются вопросы формирования публичных доходов и реализации финансовой политики государства, которые являются одними из ключевых в обеспечении гарантий прав человека в стратегическом социально-экономическом развитии страны. Акцентируется внимание на необходимости принятия мер образования однотипной судебной практики по взысканию и возврату средств в/из бюджета в решении споров, что также требует внимания законодателей, юридического сообщества и общественности, учитывая международные правовые стандарты.

Ключевые слова: бюджет, контроль, права плательщика, налоговое обязательство, судебная практика, финансовая политика.

Summary

Trofimova L. The improvement of regulation of tax relations: problems in the theory and practice of financial policy.

The article examines the formation of public revenues and implementation of the state financial policy which are one of the main key in ensuring human rights in the strategic socio-economic development of the country. The article is also focused on the necessity to take measures to the formation of the same type of judicial practice to collect and return the funds to / from the budget in resolving disputes, that is also requires attention of legislators, the legal community and the public, taking into account international legal standards.

Key words: budget, control, payer right's, tax payable, court practice (precedents), financial policy.

Отримано 28.01.2014

УДК 347.962

І. С. ЗУБАЧОВА

Ірина Сергіївна Зубачова, асистент кафедри ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», здобувач Інституту держави і права ім. В. М. Корецького НАН України

ДО ПИТАННЯ ЩОДО КОНЦЕПТУАЛЬНИХ ЗАСАД РЕАЛІЗАЦІЇ СУДОВО-ПРАВОВОЇ РЕФОРМИ В УКРАЇНІ

Головний обов'язок держави щодо забезпечення захисту прав та свобод людини і громадянина в Україні, безперечно, повною мірою має здійснювати судова система, яка діятиме відповідно до Основного Закону. У Конституції України систему правосуддя окреслено у загальному вигляді, визначено лише принципові засади її організації і діяльності. У зв'язку з цим існує нагальна потреба у виробленні та законодавчому закріпленні чіткого і системного бачення стратегії реформування судової гілки влади.

Діюча система судів загальної юрисдикції, як показала практика, не повною мірою відповідає конституційним засадам організації правосуддя. Вчені-правознавці та практики слушно акцентують увагу на тому, що нерациональна побудова системи судових установ та розподіл між ними юрисдикції нерідко спричиняють