

УДК 342.9

Олександр Бондаренко,

здобувач Науково-дослідного інституту публічного права

ДО ХАРАКТЕРИСТИКИ ОBOB'ЯЗКІВ СТОРІН ПОДАТКОВОГО СПОРУ ПІД ЧАС ЙОГО ВИРІШЕННЯ В СУДОВОМУ ПОРЯДКУ

У статті на основі аналізу наукових поглядів учених і норм чинного законодавства України визначено та надано характеристику обов'язків сторін податкового спору під час його вирішення в судовому порядку. Встановлено, що загалом сторони податкового спору перебувають у рівному становищі, тобто користуються однаковим обсягом прав та обов'язків, і певних переваг контролюючий орган перед платником податків не має.

Ключові слова: правовий статус, обов'язки, сторони, податковий спір, вирішення спору, судовий порядок.

Постановка проблеми. Юридичний обов'язок є необхідним компонентом оптимальної взаємодії держави, права та особи. Без обов'язків неможливі ні збалансована правова система, ні ефективне правове регулювання, ні чіткий правопорядок, ні інші стани й прояви суспільного життя. Вони є необхідною умовою нормального функціонування конституційних інститутів, управління виробничими процесами, підтримки стійкості та стабільності в суспільстві. Юридичний обов'язок є встановленою законом мірою належної суспільно необхідної поведінки, а також вид (лінія) поведінки. Це владна форма соціальної регуляції, яка спирається на «силовий» початок, тобто на можливість державного примусу. В обов'язках виражаються як особисті, так і загальнозначущі інтереси. Через обов'язок задовольняється інтерес уповноважених у будь-яких правовідносинах. Обов'язок відповідає також інтересам самої правозобов'язаної особи, а в підсумку – цілям і завданням усєї політико-правової системи. Обов'язки надають державі громадянську стійкість, рівнозначну екологічній рівновазі. Кореляція прав та обов'язків створює врівноважений суспільний стан, інакше кажучи, режим найбільшого сприяння повсякденній життєдіяльності людей. Таке поєднання висловлює розумний баланс інтересів усіх членів і складових частин суспільства, сприяє досягненню згоди, взаєморозуміння й соціального компромісу між ними. Це засіб гармонізації інтересів держави та особистості, а також інтересів громадян у їхніх взаєминах між собою [1, с. 95–96].

Стан дослідження. Окремі проблемні питання правового статусу сторін податкового спору розглядали С.М. Морозов, Л.М. Шкарапута, С.П. Бирик, Г.М. Сюта, А.А. Грица-

нов, В.В. Вербець, О.А. Субот, Т.А. Христюк, Ю.П. Сурмін, В.Д. Бакуменко, А.М. Михненко, М.В. Цвік, В.Д. Ткаченко, Л.Л. Богачова, В.М. Кириченко, О.М. Куракін та багато інших учених. Однак, незважаючи на чималу кількість наукових розробок, досить мало уваги приділено такому елементу правового статусу сторін податкового спору, як їх юридичні обов'язки.

Саме тому **мета статті** – визначити й розглянути обов'язки сторін податкового спору під час його вирішення в судовому порядку.

Виклад основного матеріалу. Починати розгляд проблемного питання найбільш доцільно з визначення поняття «обов'язок». Так, В.В. Копейчиков та А.М. Колодій тлумачать юридичні обов'язки як закріплену нормами права міру необхідної, найбільш розумної та доцільної поведінки особи (суб'єкта), спрямованої на задоволення інтересів носія суб'єктивного права й забезпеченої можливістю державного примусу. Зміст юридичних обов'язків, як зазначають правники, полягає в необхідності здійснювати певні дії, утримуватися від дій, що суперечать інтересам інших осіб, вимагати здійснення чи нездійснення певних дій від інших осіб, нести юридичну відповідальність за невиконання або неналежне виконання передбачених нормою права дій [2, с. 139–140].

В.К. Бабаєв вважає, що юридичний обов'язок – це необхідна поведінка суб'єкта правовідносин, встановлена для задоволення інтересів носія суб'єктивного права. Без відповідного юридичного обов'язку суб'єктивне право перетворюється на фікцію. Науковець підкреслює, що якщо суб'єктивним правом можна не скористатися, відмовитися від

нього, то від юридичного обов'язку відмовитися не можна. Юридичний обов'язок, як і суб'єктивне право, також обмежений певними правилами, межами, тобто являє собою міру. Вимагати виконання обов'язку понад цю міру – свавілля, порушення законності [3, с. 424].

У свою чергу М.І. Матузов, обґрунтовуючи сутність і призначення юридичного обов'язку, розуміє його як вид та міру державно доцільної, розумної, корисної, об'єктивно зумовленої поведінки, покликаної вносити порядок та «умиротворення» в життя. Обов'язок – це законна перешкода на шляху сваволі, хаосу, неорганізованості, усього деструктивного, що заважає нормальному розвитку суспільства. Обов'язок – спосіб забезпечення прав, умова їх реальності й ефективності. Якщо суб'єктивне право – це сфера влади та свободи індивіда, то юридичний обов'язок – сфера необхідності й підпорядкування. Носій обов'язків повинен розуміти та усвідомлювати свою «несвободу», зв'язаність заради загального блага [1, с. 96]. Функціональне призначення юридичних обов'язків М.І. Матузов вбачає в тому, що вони мають кореспондувати суб'єктивним правам, виконувати свою частину роботи в загальному механізмі правового регулювання, направляти діяльність індивідів у потрібне русло; натомість соціально призначення юридичних обов'язків – формувати належну правосвідомість і правову культуру громадян, слугувати дисциплінуючим чинником, зміцнювати законність і правопорядок у суспільстві. Будь-які суб'єктивні права практично можуть бути реалізовані тільки через чийсь обов'язок, і навпаки, обов'язки припускають чийсь право вимагати їх виконання. Поза кореляцією між собою ці категорії не мислимі, можуть діяти тільки в «одній зв'язці», а не порізно. Обов'язки – зворотна сторона прав [1, с. 96].

Отже, обов'язок – це необхідна поведінка сторін податкового спору, така, що вимагається від них законом. Однак, незважаючи на те, що обов'язок змушує особу діяти відповідним чином у конкретній ситуації незалежно від її бажання, його належна реалізація є необхідною й корисною не лише для тих, на користь кого він здійснюється, а й для самої зобов'язаної особи. Оскільки для того, щоб така особа могла належним чином реалізувати свої права в ході вирішення спору, вона повинна дотримуватися у своїй поведінці обов'язкових до виконання норм і правил.

Аналіз чинного законодавства дає змогу виокремити такі групи обов'язків сторін податкового спору: обов'язки на стадії звернення до суду, обов'язки щодо сумлінного ко-

ристування своїми процесуальними правами й поведінки в судовому процесі, обов'язки щодо доказування та активної участі в справі та обов'язки щодо виконання рішень суду. Розглянемо кожну з них більш детально.

Обов'язки на стадії звернення до суду стосуються дотримання форми, змісту й строків заяви, правил підсудності. До особливостей цієї групи обов'язків варто віднести те, що для суб'єктів публічних повноважень встановлений вдвічі менший строк звернення (3 місяці з дня виникнення підстав, що дають суб'єкту владних повноважень право на пред'явлення визначених законом вимог), ніж для інших осіб (6 місяців із дня, коли особа дізналася або повинна була дізнатися про порушення своїх прав, свобод чи інтересів) [4]. Згідно зі статтею 161 Кодексу адміністративного судочинства України позивач зобов'язаний до позовної заяви додати її копії, а також копії доданих до позовної заяви документів відповідно до кількості учасників справи. Якщо позивачем є суб'єкт владних повноважень, то під час подання адміністративного позову він зобов'язаний додати до позовної заяви доказ надіслання рекомендованим листом із повідомленням про вручення іншим учасникам справи, які не мають офіційної електронної адреси, копії позовної заяви та доданих до неї документів [4]. Крім того, позивач зобов'язаний на стадії звернення до суду додати до позовної заяви документ про сплату судового збору у встановлених порядку й розмірі або документи, які підтверджують підстави звільнення від сплати судового збору відповідно до закону; додати до позовної заяви всі наявні в нього докази, що підтверджують обставини, на яких ґрунтуються позовні вимоги (якщо подаються письмові чи електронні докази, позивач може додати до позовної заяви копії відповідних доказів); позову заяву про поновлення цього строку та докази поважності причин його пропуску в разі пропуску строку звернення до адміністративного суду; до заяви про визнання індивідуального акта протиправним чи адміністративного договору недійсним додати також оригінал або копію оспорюваного акта чи договору або засвідчений витяг із нього, а в разі відсутності акта чи договору в позивача – клопотання про його витребування [4].

Зауважимо, що можливість звернення до суду – це право суб'єкта, однак для того, щоб він зміг це право належним чином реалізувати без певних ускладнень і додаткових дій, заявник повинен чітко виконати встановлені законом формальні вимоги щодо такого зварення, у тому числі вимоги щодо строків. Невиконання цих обов'язків дає суду законні підстави для залишення за-

яви без розгляду, повернення її заявнику. Це, звісно ж, не позбавляє суб'єкта (платника податків або контролюючий орган) можливості реалізувати своє право на звернення до суду за вирішенням спору, однак вимагає від нього вчинення додаткових дій, як-то: усунення недоліків у заяві, обґрунтування поважності причин пропуску строку, оскарження ухвали суду про повернення заяви тощо. Це у свою чергу затягує вирішення спору та, відповідно, відновлення порушених прав і законних інтересів, вимагає залучення додаткових ресурсів.

Другою групою є *обов'язки щодо сумлінного користування своїми процесуальними правами та поведінки в судовому процесі*. Закон вимагає від сторін спору виявляти повагу до суду та до інших учасників судового процесу [4]. Також у ньому закріплено, що учасники судового процесу та їх представники повинні добросовісно користуватися процесуальними правами. Зловживання процесуальними правами не допускається. З урахуванням конкретних обставин справи суд може визнати зловживання процесуальними правами дії, що суперечать завданню адміністративного судочинства. До кола цих дій закон відносить такі:

- подання скарги на судові рішення, яке не підлягає оскарженню, не є чинним або дія якого закінчилася (вичерпана), подання клопотання (заяви) для вирішення питання, яке вже вирішене судом, за відсутності інших підстав чи нових обставин, заявлення завідомо безпідставного відводу або вчинення інших аналогічних дій, які спрямовані на безпідставне затягування чи перешкоджання розгляду справи або виконання судового рішення;
- подання декількох позовів до одного й того ж відповідача (відповідачів) з тим же предметом та з тих же підстав, або подання декількох позовів з аналогічним предметом і з аналогічних підстав, або вчинення інших дій, метою яких є маніпуляція автоматизованим розподілом справ між суддями;
- подання завідомо безпідставного позову, позову за відсутності предмета спору або в спорі, який має очевидно штучний характер;
- необґрунтоване чи штучне об'єднання позовних вимог із метою зміни підсудності справи, завідомо безпідставне залучення особи як відповідача (співвідповідача) з тією ж метою;
- узгодження умов примирення, спрямованих на шкоду правам третіх осіб, умисне неповідомлення про осіб, які мають бути залучені до участі в справі [4].

Офіційне закріплення обов'язку учасників справи щодо незловживання своїми процесуальними правами є важливим кроком

на шляху зміцнення дисциплінованості та законності їхньої поведінки. Однак водночас варто зауважити, що офіційне визначення поняття «зловживання процесуальними правами» чинне законодавство, зокрема Кодекс адміністративного судочинства України, не містить. Крім того, перелік дій, які закріплені в Кодексі адміністративного судочинства України та можуть бути розцінені судом як таке зловживання, не є виключним. А тому маємо досить розпливчастий обов'язок учасників судового процесу, оцінка виконання якого прямо залежить від розсуду судді (суду). На наше переконання, такий підхід виглядає досить сумнівним в умовах досить високого рівня корумпованості судової гілки влади в нашій державі, а також з огляду на той факт, що суддівський корпус не вирізняється високим рівнем професійної підготовки й правової культури. У зв'язку із цим вважаємо за доцільне визначити на законодавчому рівні не лише приблизний перелік дій, що вважаються «зловживанням процесуальними правами», а й коло критеріїв, якими має керуватися суд під час оцінки такої поведінки, наприклад такі: затягування процесу, введення суду в оману щодо тих чи інших обставин справи, перешкоджання отриманню доказів тощо.

Неналежна реалізація сторонами податкового спору своїх процесуальних прав може вилитися для них не лише в залишення заяви без розгляду чи в її повернення, а й у покладання на них матеріальних обтяжень у вигляді штрафу або судових витрат незалежно від результатів вирішення спору [4].

Далі розглянемо *обов'язки щодо доказування та активної участі в справі*. Сторони податкового спору під час його вирішення в судовому порядку повинні сприяти своєчасному, всебічному, повному й об'єктивному встановленню всіх обставин справи; з'являтися в судові засідання за викликом суду, якщо їх явка визнана судом обов'язковою; подавати наявні в них докази в порядку та строки, встановлені законом чи судом, не приховувати докази; надавати суду повні й достовірні пояснення з питань, які ставляться судом, а також учасниками справи в судовому засіданні [4]. Законом передбачено, що кожна сторона повинна довести ті обставини, на яких ґрунтуються її вимоги й заперечення [4], крім випадків, коли існують визначені Кодексом адміністративного судочинства України обставини звільнення від доказування. Однак водночас в адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень тягар доказування правомірності свого рішення, дії або бездіяльності по-

кладається на відповідача [4]. При цьому закон забороняє суб'єкту владних повноважень посилалися на докази, які не були покладені в основу оскаржуваного рішення, за винятком випадків, коли він доведе, що ним було вжито всі можливі заходи для їх отримання до прийняття оскаржуваного рішення, проте вони не були отримані з незалежних від нього причин [4]. Завдяки цій групі обов'язків забезпечуються повнота й об'єктивність з'ясування всіх важливих обставин справи, необхідних для її справедливого та законного вирішення.

Остання група – *обов'язки щодо виконання рішень суду*. Судове рішення в справі з питань вирішення податкового спору, що набрало законної сили, є обов'язковим до виконання всіма учасниками справи, яких воно стосується. Невиконання судового рішення тягне за собою відповідальність, встановлену законом [4].

Висновки. Таким чином, чинний закон досить чітко та змістовно регламентує правове становище сторін податкового спору під час його вирішення в судовому порядку. Загалом сторони перебувають у рівному становищі, тобто користуються однаковим обсягом прав та обов'язків, і певних переваг контролюючий орган перед платником податків не має. Більше того, у певних аспектах

судового вирішення податкового спору закон надає платнику податків певні переваги, наприклад:

- обмеження можливості звернення до суду контролюючого органу конкретним колом випадків;
- неможливість подання ним зустрічного позову;
- більш короткий строк для звернення контролюючим органом до суду;
- презумпція винуватості контролюючого органу в разі оскарження правомірності його рішень, дій чи бездіяльності;
- заборона цьому органу посилалися на докази, що не були покладені ним в основу прийнятого рішення, яке оскаржується.

Список використаних джерел:

1. Матузов Н.И., Малько А.В. Теория государства и права. М.: Юристъ, 2004. 512 с.
2. Правознавство: підручник для студ. вищих навч. закладів / ред.: В.В. Копейчиков, А.М. Колодій. К.: Юрінком Інтер, 2006. 752 с.
3. Теория государства и права: учебник / под ред. В.К. Бабаева. М.: Юристъ, 2003. 592 с.
4. Кодекс адміністративного судочинства України: Закон України від 6 липня 2005 р. № 2747-IV (у редакції Закону № 2147-VIII від 3 жовтня 2017 р.) / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15>.

В статье на основе анализа научных взглядов ученых и норм действующего законодательства Украины определены и охарактеризованы обязанности сторон налогового спора во время его решения в судебном порядке. Установлено, что в целом стороны налогового спора находятся в равном положении, то есть пользуются одинаковым объемом прав и обязанностей, и каких-либо преимуществ контролирующей орган перед налогоплательщиком не имеет.

Ключевые слова: правовой статус, обязанности стороны, налоговый спор, решение спора, судебный порядок.

In the article, based on the analysis of scientific views of scientists and the norms of the current legislation of Ukraine, the characterization of duties of the parties to the tax dispute during its decision in court is defined and provided. It has been established that in general, tax disputes are on an equal footing, that is, they have the same amount of rights and responsibilities, and there are no advantages to the taxpayer's control body.

Key words: legal status, duties, parties, tax disputes, dispute resolution, judicial procedure.