



оподаткування компанії вимогам законодавства ЄС. Таким чином, увага українських нормопроектувальників має бути спрямована на ті положення законодавства України, які регулюють оподаткування податком на додану вартість, митом, а також прибутковим податком тих суб'єктів господарювання, які є в Україні дочірніми підприємствами компанії, зареєстрованих в державах-членах ЄС. Механізм проведення гармонізації повинен бути побудований таким чином, щоб досягалася мета гармонізації. Обов'язковими елементами механізму проведення податкової гармонізації є правильне визначення предмету та об'єкту гармонізації, співставлення їх регулювання національним законодавством з вимогами директив ЄС, визначення способу встановлення адекватності положень українського податкового законодавства вимогам директив ЄС, врахування результатів роботи по встановленню адекватності при внесенні змін та доповнень до діючого податкового законодавства та при прийнятті нового, а також систематизованість та взаємна узгодженість законодавчих новел, що привносяться з метою гармонізації. Реалізація механізму проведення податкової гармонізації полягає у здійсненні ряду заходів, які можна згрупувати у чотири етапи. Перший - це проведення ретельного аналізу положень директив Європейських Співтовариств, що регулюють питання оподаткування всередині ЄС, на предмет відмінностей у правовому регулюванні суб'єктів та об'єктів оподаткування, визначення бази оподаткування, порядку обчислення та сплати податків, і потім відображення відмінностей у таблиці розбіжностей в податкових законодавствах України та ЄС. Другим етапом є встановлення пріоритетності усунення розбіжностей – визначення розбіжностей, що виступають головними перешкодами на шляху гармонізації, та способів їх усунення. Цей етап найскладніший, оскільки він на практиці означатиме не тільки пошук у національному податковому праві інструментів інкорпорації вимог директив ЄС, але й проведення реформування в певних сферах оподаткування. На третьому етапі потрібно визначити, до яких нормативно-правових актів законодавства України буде вимагатися внесення змін та доповнень з метою інкорпорації положень директив ЄС. Нарешті, четвертий етап полягатиме у проведенні юридико-технічної, нормопроектувальної роботи, тобто у створенні проектів актів законодавства, в яких втілені результати податкової гармонізації. Отже, механізм проведення податкової гармонізації містить порівняльно-правовий, законотворчий та юридико-технічний аспекти.

Висновки. Оскільки межі даної доповіді дозволяють зупинитися лише на основних характеристиках механізму податкової гармонізації, огляд його повною мірою можливий тільки за умови розкриття всього обсягу податкової гармонізації. Встановлення обсягу податкової гармонізації починається з аналізу положень директив ЄС, якими гармонізовані питання оподаткування всередині ЄС. Місце податкової гармонізації в процесі адаптації законодавства України до законодавства ЄС визначається значенням податків як інструментів впливу на створення між Україною та державами-учасницями Європейських Співтовариств режиму вільної торгівлі. Проведення податкової гармонізації є особливо актуальним останнім часом, оскільки її результати вже могли б бути враховані в положеннях нового Податкового Кодексу України.

¹ Про ратифікацію Угоди про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами: Закон України від 10 листопада 1994 року № 237/94-ВР// Відомості Верховної Ради. – 1994. - № 46. - Ст. 415.

² Про затвердження Стратегії інтеграції України до Європейського Союзу: Указ Президента України від 11 червня 1998 року № 615/98 // Офіційний вісник України. – 1998. - № 24. - Ст. 870.

³ Про Концепцію адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: Постанова КМУ від 16 серпня 1999 р. № 1496 // Офіційний вісник України. – 1999. - № 33. Ст. 1735.

Ю. Навроцька,
*студентка III курсу юридичного факультету
Львівського національного університету
імені Івана Франка*

АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ ЗАХИСТУ ПРАВ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

Як один із видів суспільних відносин, податкові відносини пов'язані із зміною форми власності, з передачею частини їх в користь держави або з перерозподілом самої державної власності, а тому вимагають чіткої правової регламентації, дальшого вдосконалення і зміцнення гарантій прав платників податків. Правові відносини з приводу утримання податків виникають між органами стягнення і платниками податків. В цих відносинах в силу різних причин іноді порушуються права останніх. Аналіз матеріалів практики показує, що основними недоліками, які породжують порушення податкового законодавства, є помилки в обрахуванні податків, неправильне їх утримання через низьку кваліфікацію бухгалтерських працівників, несвоєчасне доведення фінансовими органами до підприємств і організацій інструктивних вказівок Міністерства фінансів України та Державної податкової адміністрації України про зміни в законодавстві, а також слабка організація контролю за роботою бухгалтерського апарату по нарахуванню податків з боку окремих фінансових органів, зокрема, органів податкової адміністрації. Отже, на лице порушення прав платників податків в податкових правовідносинах.

Реалізація прав платників податків немислима без їх належної юридичної охорони і захисту.

Захист суб'єктивних прав платників податків слід розглядати як застосування уповноваженими на те юрисдикційними органами спеціальних правових заходів, які б забезпечували платникам податків реальну можливість здійснення їх суб'єктивних прав.

Право на захист свого права означає право платника податку звернутися до компетентного державного органу за примусовим захистом порушеного права. Даному праву кореспондує обов'язок компетентного органу або посадової особи прийняти заяву платника податку, розглянути її і винести відповідне рішення. Тут немає безумовного обов'язку компетентного органу задовольнити правові вимоги платника податку, так як не виключається необґрунтованість таких вимог, але є безумовний обов'язок розглянути заяву і прийняти відповідно до закону рішення.

Слід відзначити, що поруч із судовою формою захисту прав платників податків існує більш зручний адміністративний порядок захисту, що видається оперативнішим та результативнішим в умовах діяльності господарюючих суб'єктів.

Законом України від 21.12.2000 р. № 2181-III «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» (далі - Закон) на законодавчому рівні врегульовано оскарження в адміністративному порядку рішень органів державної податкової служби. Механізм реалізації норм зазначеного Закону щодо оскарження рішень податкових органів передбачено Положенням про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби, затвердженим наказом ДПА України від 02.03.2001 р. № 82 (далі - Положення).

Відповідно до цих нормативно-правових актів кожна особа має право оскаржити рішення органів державної податкової служби, якщо вони обмежують її права, установлені законами України, в адміністративному або в судовому порядку.



Не акцентуючи увагу на самому порядку подання та розгляду скарг платників податків органами податкової служби, зупинюся на кількох важливих нюансах такої процедури.

- В Положенні дається досить розширений перелік дій і актів податкової інспекції, які можуть бути оскаржені. Однак цей перелік вичерпний, тобто в адміністративному порядку можна оскаржити лише ті ситуації, які в ньому відображені. На практиці це повинно реалізовуватися таким чином: тепер податківці зможуть відмовити у прийнятті чи розгляді скарги лише у випадку, якщо предмет оскарження не зазначений у переліку.

- Передбачено, що первинна скарга буде розглядатися органом державної податкової служби, який, на думку платника податків, неправильно визначив суму податкового зобов'язання або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству з питань оподаткування або виходить за межі його компетенції, встановленої законом.

Видається, що така позиція законодавця є не цілком логічною. Адже посадова особа, дії якої оскаржуються, навряд чи змінить свою думку. Однак існує точка зору, що насправді ж все те, що відбувається з моменту подачі скарги (призупинення нарахування пені, поява загрози відшкодувати підприємству заподіяну шкоду тощо), повинно послужити для інспектора приводом для роздумів: а чи не варто виправляти власну помилку, якщо вона дійсно (умисно чи з необережності) була допущена.

Але, на мою думку, розгляд скарг на рішення органів державної податкової служби взагалі в системі цих же органів не приведе на практиці до забезпечення повної об'єктивності при захисті прав і законних інтересів платників податків. Перспективу удосконалення і гарантування найвищого правового забезпечення захисту прав платників податків я бачу у створенні відповідних судових структур адміністративної (податкової) юстиції.

- В Положенні та Законі чітко передбачені строки подання та розгляду скарг платників податків, а також наслідки їх недотримання.

По-перше, визначено, що слід вважати моментом початку процедурного строку по подачі скарги. Зокрема, із вищезгаданих нормативно-правових актів однозначно випливає, що *10-денний строк* подачі скарги на рішення і дії органів податкової служби починається з дня отримання платником податків податкового повідомлення чи іншого рішення органу податкової служби, а не з дня прийняття податківцями рішення.

По-друге, Положення передбачає чіткі **умови, за яких цей строк може бути продовжений**. Крім того, строк подачі скарги збільшується до *30 днів*, якщо податкове зобов'язання визначається не платником податків, а працівниками податкової служби (але викликано це не порушенням законодавства).

По-третє, **строк прийняття рішення по скарзі** становить 20 календарних днів з дня її отримання. Знову ж таки цей строк може бути продовжено до 60 днів.

Однак найважливішим є те, що **якщо рішення за скаргою не надсилається платнику податків протягом цього строку, така скарга (заява) вважається повністю задоволеною на користь платника податків** з дня, наступного за останнім днем цих строків. Скарга вважається також повністю задоволеною, якщо рішення про продовження строків її розгляду не було надіслано платнику податків до закінчення двадцятиденного строку.

Право на захист створює впевненість платників податків щодо недоторканості їх прав, в захищеності правом їх законних інтересів. Воно свідчить не тільки про загально-соціальне, але й про конкретно-індивідуальне призначення демократії, воно покликане забезпечити гармонійне поєднання конкретного індивідуального і суспільного інтересу.

Література

1. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами: Закон України від 21.12.2000 р. № 2181-III // Урядовий кур'єр. - 21 лютого 2001р.
2. Про внесення змін до Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків державними податковими адміністраціями України від 3 березня 1998р.: Наказ ДПА України від 02.03.2001 р. № 82.
3. Коновалова М. Подання апеляцій до органів держподатслужби (що слід знати платникові податків) // Баланс. - 2001. - №31 (364). - 31 липня
4. Коцій В. ДПАУ пропонує не судитися // Компаньон. - 2001. - №14 (218). - 9-13 квітня с.14.
5. Лонюк І. Адміністративний порядок оскарження рішень органів державної податкової служби // Вісник податкової служби України. - 2001р. - №16. - квітень. - с.17
6. Саніахметова Н.О. Правовий захист підприємництва в Україні: Навч. Посібник.- К.: Юрінком Інтер, 1999.

Н. Ней,
аспірантка Чернівецького національного
університету ім. Юрія Федьковича

ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ КАТЕГОРІЇ “ДЕРЖАВНЕ УПРАВЛІННЯ” В СУЧАСНІЙ ЮРИДИЧНІЙ НАУЦІ ТА ЗАКОНОДАВСТВІ

Категорія “державне управління” є базовою категорією в ряді юридичних (адміністративне право, теорія управління) та неюридичних (теорія державного управління) наук, а тому визначення її обсягу і змісту має важливе значення для формулювання предметів та подальшого розвитку цих наук.

За сучасних умов, коли ми маємо конституційно закріплену систему поділу влад і не маємо конституційно закріпленого терміну “державне управління” (який, тим не менш, продовжує застосовуватись в законодавстві для позначення виконавчо-розпорядчої діяльності), питання про зміст (широкий чи вузький) та доцільність застосування категорії “державне управління” постало з найбільшою гостротою.

Конституція України та більшість нових конституцій колишніх союзних республік (на відміну від старих радянських) не містять терміну “державне управління”. Цей факт деякі дослідники розуміють як підставу для виключення категорії “державне управління” із понятійного апарату юриспруденції, або, у кращому випадку, визнають її суто науковою, яка не має практичного застосування в законодавстві. Такі автори (аналізуючи вузький зміст державного управління) вважають термін “державне управління” успадкованим від радянської юридичної науки та практики, від якого новітній юриспруденції необхідно позбавитись якомога швидше. Так, В.С.Рижов пропонує замінити термін “державне управління” на “виконавчу владу”¹, але, як відомо, категорії “державне управління” та “виконавча влада” хоча і можуть бути відображенням одного явища – виконавчо-розпорядчої діяльності, однак мають дещо різний зміст. Категорія “державне управління”, навіть якщо брати її у вузькому розумінні,