

Міністерства Фінансів, Державної фіскальної служби, Державної митної служби щодо реалізації державної податкової політики є недостатньо узгодженою і ефективною внаслідок недосконалого правового регулювання їх взаємовідносин; корумпованість і каральний зміст податкових відносин [3, с. 46].

Дослідження суті та особливостей податкової політики України дозволяє зробити певні узагальнюючі висновки і пропозиції щодо її реформування: детінізації доходів підприємців і населення, а також більш ефективного адміністрування податків; забезпечення рівномірного розподілу податкового навантаження; розширення бази оподаткування та зменшення податкових витрат; розробка простих і зрозумілих податкових норм для платників податків; належна діяльність правоохоронних органів щодо виявлення і протидії податковим правопорушенням; Україна має активніше залучатися до ведення дискусій із податкової проблематики на міжнародному рівні з метою формування позитивного іміджу України на міжнародно-правовій арені [4].

Отже, виходячи з сутності вищенаведених проблем і стратегічних цілей реформування податкової політики України виникає необхідність удосконалення податкової політики та розв'язання існуючих проблем.

#### **Список використаних джерел:**

1. Василичев Д.В. Розбудова податкової системи України // Економічний простір. – № 20/2. – 2008. – С. 137-143.
2. Огоновський А.Р. Система податків в Україні та основні напрями її реформування // Науковий вісник. – 2008. – № 17.7. – С. 228–238.
3. Петрович Й. Проблеми розвитку та шляхи вдосконалення податкової політики України // Банківська справа. – 2008. – № 6. – С. 43-49.
4. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: Монографії / П.В. Мельник, Л.Л. Тарангул, З.С. Варналій [та ін.]; за ред. З.С. Варналія. – К.: Знання України. – 2008. – 675 с.
5. Лекарь С. Особливості розвитку податкової політики в Україні на сучасному етапі // Економіст. – 2005. – № 4. – С. 29-30.

**Мартинів А.І.**

*аспірант,*

*Київський національний університет імені Тараса Шевченка*

### **ОСКАРЖЕННЯ РІШЕНЬ ОРГАНІВ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ ЯК ГАРАНТІЯ ЗАХИСТУ ПРАВ ПЛАТНИКІВ ЄДИНОГО ПОДАТКУ ЧЕТВЕРТОЇ ГРУПИ**

Адміністративна юстиція покликана сприяти утвердженню верховенства права над адміністративним свавіллям, захисту прав та законних інтересів громадян від неправомірних дій та рішень органів виконавчої влади, забезпеченню законності в сфері публічного управління [5, с. 41]. Більшість

науковців, зокрема В. М. Бевзенко, О. М. Пасенюк, єдині в тій думці, що адміністративна юстиція є надзвичайно важливим процесуально-правовим засобом забезпечення законності функціонування публічної адміністрації, який здійснюється у адміністративній процесуальній формі [3, с. 122]. О. М. Пасенюк вказує, що адміністративна юстиція в Україні як механізм забезпечення законності в державному управлінні має, насамперед, «праволюдний зміст» (цей термін свого часу був запропонований П. М. Рабіновичем). Це означає, що цінність та головне призначення адміністративної юстиції полягають не стільки в підтриманні чіткості функціонування управлінської вертикалі, скільки в гарантуванні прав, свобод та законних інтересів людини і громадянина в процесі взаємодії з публічними органами влади (органи державної влади, органи місцевого самоврядування, їх посадові і службові особи).

Адміністративна юстиція як інститут публічного права зазнала концептуальних трансформацій: від механізму, що забезпечує суворе й неухильне дотримання публічного порядку до інституту забезпечення громадянину його суб'єктивних публічних прав [3, с.123].

Право на оскарження дій, бездіяльності, рішень фіскальних органів в адміністративному та/або судовому порядку закріплено в п.56.1 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [1]. Важливими ознаками права на оскарження рішень податкових органів є той факт, що воно виступає не просто як закріплене в законі суб'єктивне право, а є абсолютним, необмеженим і невідчужуваним. Для його реалізації не потрібно отримувати чийсь згоду чи видання будь-яких актів управління [6, с. 137]. Разом з тим проблемним питанням залишається ефективність та дієвість адміністративної процедури та судового розгляду і вирішення податкових спорів щодо набуття, підтвердження та застосування суб'єктами господарювання статусу платника єдиного податку четвертої групи.

В першу чергу, така ситуація пояснюється тим, що податкова правосуб'єктність платників податків, які застосовують єдиний податок четвертої групи суттєво відрізняється від податкової правосуб'єктності платників податків, які перебувають на загальній системі оподаткування. Для того, щоб вважатися платником податку на прибуток достатньо мати статус юридичної особи. А для того, щоб застосовувати єдиний податок четверту групу, необхідно відповідати ряду умов. Першою така умова – бути сільськогосподарським товаровиробником в розумінні пп. 14.1.235 ПКУ [1]. В поняття «сільськогосподарський товаровиробник» ця норма вкладає імперативні критерії: суб'єктний та фактичний. Суб'єктний критерій передбачає, що сільськогосподарський товаровиробник – це обов'язково юридична особа. Допускається будь-яка організаційно-правова форма. Фізична особа-підприємець не зможе застосовувати цей податковий режим. Фактичний критерій стосується саме вимог до виду та обсягу господарської діяльності. Це завжди сільськогосподарське товаровиробництво, частка якого за попередній податковий рік має дорівнювати або перевищувати 75 %.

Слід зауважити, що в період з 01.01.2015 р. по 01.01.2016 рік для цілей визнання особи сільськогосподарським товаровиробником ставилася вимога,

що права власності/користування земельними ділянками повинні бути зареєстровані [1]. Наступні умови мають забороняючий характер. Не можуть бути платниками єдиного податку четвертої групи: підприємства в рік утворення або протягом року, коли ними застосовується інша система оподаткування; у яких понад 50% доходу, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини); що провадять діяльність з виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 – 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, що використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції; які станом на 1 січня базового року мають податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин) (п. 291.5-1 ПКУ) [1].

Також цей статус є обмежений в часі та потребує свого щорічного підтвердження. Очевидно, що на підприємства, які мають намір застосовувати цей податковий режим покладаються додаткові обов'язки та вимоги, які відсутні в інших платників податку.

По-друге, на категорії спорів предметом яких є оскарження рішень, дій, бездіяльності податкового органу щодо набуття, підтвердження, застосування єдиного податку четвертої групи не поширюється (повністю або частково) правило п. 56.15 ПКУ [1], що належним чином подана скарга зупиняє виконання платником податків грошових зобов'язань, на строк від дня подання такої скарги до контролюючого органу до дня закінчення процедури адміністративного оскарження. Така ситуація зумовлена тим, що грошового зобов'язання зі сплати податків, штрафних санкцій на момент прийняття спірного рішення може й не існувати – у випадку, якщо такому платнику не підтверджено статус платника єдиного податку четвертої групи на наступний рік. Несприятливі наслідки полягають в наступному. Такий платник податків буде застосовувати загальну систему оподаткування. Відповідно, буде змушений нести суттєво більші податкові зобов'язання в майбутньому, оскільки рішення контролюючих органів по таких справах набирають чинності з дати їх підписання. І в деяких випадках такі рішення мають зворотною силу в часі – у випадку, коли статус платника єдиного податку четвертої групи скасовують у зв'язку із ймовірним порушенням вимог застосування, що мали місце в минулих звітних періодах. І навіть, якщо на користь такого платника податків буде ухвалено судове рішення, то держава не компенсує ті фінансові втрати, які такий платник податків поніс, у зв'язку із прийняттям такого рішення фіскальним органом.

По третє, чинним законодавством не передбачена окрема процедура оскарження рішень контролюючих органів по таким категоріям спорів, що могла б забезпечити розумний строк їх розгляду та прийняття законного й обґрунтованого рішення. Судовий розгляд таких спорів теж є доволі тривалим у часі. Наприклад, у справі, де позивач просить поновити йому статус

платника єдиного податку четвертої групи з 01.04.2014 р. (рішення про виключення було прийнято 16.09.2015 р і мало ретроспективну дію) судове рішення про задоволення вимог позивача набуло законної сили аж 02.06.2016 р. (Постанова Херсонського окружного адміністративного суду від 30.11.2015 р., по справі № 821/3319/15-а) [2]. Протягом майже дев'яти місяців позивач застосовував загальну систему оподаткування; не користувався пільгами, що надає єдиний податок четвертої групи, зокрема в частині звільнення від сплати податку на прибуток, земельного податку за земельні ділянки, що використовуються у сільськогосподарській діяльності, рентної плати за спеціальне використання води (пп. 297.1 ПКУ) [1] та від сплати податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки за будівлі, споруди, що призначені для використання у сільськогосподарській діяльності абзац «ж» пп. 266.2.2 ПКУ) [1]. Очевидно, наскільки збільшилося податкове навантаження для такого платника податків. Вважаємо, що такий підхід до розгляду та вирішення цієї категорії спорів не відповідає меті функціонування адміністративної юстиції, не забезпечує реального й своєчасного врегулювання спору.

На нашу думку, для такої категорії спорів необхідно запровадити окрему процедуру їх розгляду та вирішення адміністративною юстицією. Зміст цієї категорії спорів та несприятливих наслідків, що настають для платника податків доводять необхідність саме оперативного розгляду та вирішення спорів, що виникають у зв'язку із набуттям, підтвердженням та застосуванням єдиного податку четвертої групи.

### **Список використаних джерел:**

1. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Постанова Херсонського окружного адміністративного суду від 30.11.2015 р., № 821/3319/15-а [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/54055590#>.
3. Бевзенко В. М. Захист в адміністративному судочинстві України прав платників податків від дій органів державної податкової служби / В. М. Бевзенко // Адміністративне право і процес. – 2013. – № 1 (3). – С. 122–135.
4. Пасенюк О. М. Проблеми вдосконалення законодавчих основ захисту прав людини і громадянина органами адміністративної юстиції [Електронний ресурс] / О. М. Пасенюк // Адміністративний суд України (збірник наукових праць). – 2009. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.info-library.com.ua/books-text-10022.html>.
5. Севрюгин В. Е. От административной ответственности к административному судопроизводству / В. Е. Севрюгин // Административное право и процесс. – 2006. – № 1. – С. 41–43.
6. Убогий С. А. Право на оскарження рішень податкових органів як дієва правова гарантія захисту прав та законних інтересів платника податків / С. А. Убогий, О. М. Мельник // Вісник Академії праці і соціальних відносин Федерації профспілок України. – 2013. – № 1 (9). – С. 137–142.