

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ВИПУСКУ

УДК 342.951

DOI: 10.36550/2522-9230-2024-17-197-200

Соболь Євген Юрійович,

доктор юридичних наук, професор, ректор

Центральноукраїнського державного університету імені Володимира Винниченка

81sobol@gmail.com

ORCID ID: 0000-0002-0804-8354

АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВИЙ ЗАХИСТ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ
ПРАВООХОРОННИМИ ОРГАНАМИ З УРАХУВАННЯМ ДОСВІДУ КРАЇН-
ЧЛЕНІВ ЄС

У статті проаналізовано особливості адміністративно-правового захисту платників податків у контексті діяльності правоохоронних органів та вивчено досвід країн Європейського Союзу для адаптації найкращих практик в Україні.

Визначено, що адміністративно-правовий захист у сфері податків означає сукупність правових санкцій та засобів, спрямованих на забезпечення прав і законних інтересів платників податків. Зазначено, що до основних завдань такого захисту відносяться попередження протиправних дій, забезпечення прозорості дій правоохоронних органів, а також створення механізмів, які гарантують дотримання законності під час виконання податкових обов'язків.

У статті наголошено на важливості врахування таких елементів, як прозорість процедур, доступність правової допомоги, функціонування незалежних інституцій (податкових омбудсменів, спеціалізованих трибуналів) та ефективність адміністративно-правових механізмів.

Досвід країн ЄС, зокрема Німеччини, Франції та Польщі, продемонстрував високий рівень захисту прав платників податків завдяки використанню прозорих процедур, незалежних судових інституцій та сучасних технологій. У роботі розглянуто ключові аспекти функціонування податкових органів, роль правоохоронних органів у запобіганні порушенням прав платників, а також специфіку взаємодії між адміністративними та судовими органами.

Автором наголошено, що запровадження європейських стандартів у податкову систему України дозволить забезпечити гармонізацію адміністративно-правових механізмів із міжнародними практиками, підвищити рівень захисту прав платників податків, знизити корупційні ризики та зміцнити довіру громадян до податкових органів.

Ключові слова: країни-члени ЄС, європейські країни, Європейська інтеграція, правоохоронні органи, справляння податків і зборів, платники податків, адміністративно-правовий захист, податки, збори, податкова система, податкове законодавство, податкові органи.

Sobol E. ADMINISTRATIVE AND LEGAL PROTECTION OF TAXPAYERS BY LAW ENFORCEMENT AUTHORITIES TAKING INTO ACCOUNT THE EXPERIENCE OF EU MEMBER STATES

The article analyzes the features of administrative and legal protection of taxpayers in the context of law enforcement activities and studies the experience of European Union countries for the adaptation of best practices in Ukraine.

It is determined that administrative and legal protection in the field of taxes means a set of legal sanctions and means aimed at ensuring the rights and legitimate interests of taxpayers. It is noted that the main tasks of such protection include the prevention of illegal actions, ensuring transparency of law enforcement actions, as well as the creation of mechanisms that guarantee compliance with the law when fulfilling tax obligations.

The article emphasizes the importance of taking into account such elements as transparency of procedures, availability of legal aid, functioning of independent institutions (tax ombudsmen, specialized tribunals) and efficiency of administrative and legal mechanisms.

The experience of EU countries, in particular Germany, France and Poland, has demonstrated a high level of protection of taxpayers' rights through the use of transparent procedures, independent judicial institutions and modern technologies. The paper examines key aspects of the functioning of tax authorities, the role of law enforcement agencies in preventing violations of taxpayers' rights, as well as the specifics of interaction between administrative and judicial authorities.

The author emphasizes that the introduction of European standards into the tax system of Ukraine will ensure the harmonization of administrative and legal mechanisms with international practices, increase the level of protection of taxpayers' rights, reduce corruption risks and strengthen citizens' trust in tax authorities.

Key words: EU member states, European countries, European integration, law enforcement agencies, collection of taxes and fees, taxpayers, administrative and legal protection, taxes, fees, tax system, tax legislation, tax authorities.

Постановка проблеми. Актуальність теми обумовлена забезпеченням посилення захисту прав платників податків в Україні в умовах реформування податкової системи, інтеграції до європейського правового простору та посилення контролю за дотриманням податкового законодавства. Платники податків є елементом економічної стабільності держави, а забезпечення їх правового захисту є запорукою довіри до податкової системи та стимулювання економічного зростання.

В Україні питання адміністративно-правового захисту платників податків набуває особливої

значущості через високий рівень податкового навантаження, випадки неправомірного втручання у підприємницьку діяльність. У таких умовах досвід країн-членів Європейського Союзу, який досягнув ефективного балансу між захистом прав платників податків і забезпеченням податкових надходжень, є виключно цінним для України.

Інтеграція до європейського правового простору забезпечує імплементацію міжнародних стандартів захисту прав платників податків, зокрема, прозорості у діяльності податкових органів, забезпечення доступу до правової допомоги, дотримання принципу верховенства права та захисту.

Також, актуальності набуває аналіз функціонування правоохоронних органів у країнах ЄС у сфері протидії податковим правопорушенням із забезпеченням прав платників податків. Це дає можливість адаптувати найкращі практики до українських реалій.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання даної проблематики в своїх працях порушували такі науковці, як В. Т. Білоус, І. А. Грицяк, С.О. Дмитренко, Р.Я Шай, О.Л. Соколенко, О.М.Полковніченко, Ю. В. Гаруст, В. І. Мельник та ін.

Мета статті є аналіз особливостей адміністративно-правового захисту платників податків у контексті діяльності правоохоронних органів, а також вивчення досвіду країн-членів Європейського Союзу для адаптації найкращих практик в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Одним із пріоритетних напрямів державної політики у правоохоронній сфері є забезпечення прав і свобод людини та громадянина, створення необхідних гарантій для їх реалізації та вироблення дієвого механізму їх захисту у разі порушення [1, с 8].

Захист платників податків не є виключенням. Платники податків є однією з найбільш уразливих соціальних груп в контексті діяльності правоохоронних органів. Незалежно від порядку виконання податкових обов'язків, зокрема справляння податків та зборів, захист їхніх прав є невід'ємною складовою демократичної держави. Зміцнення адміністративно-правових стандартів у цій сфері є необхідним для гармонізації з європейськими практиками та створення єдиної системи захисту платників податків.

Низка науковців вважають, що під захистом прав платників податків слід розуміти його дії (в деяких випадках бездіяльність), які здійснюються відповідно до норм податкового законодавства, з одного боку, правозастосовну діяльність уповноважених державою органів і осіб (у разі якщо суб'єкт звертається відповідних органів щодо державного примусу), з іншого, з метою припинення порушення прав, поновлення порушених прав, усунення загрози порушення [2, с 13]. Ми безперечно погоджуємося з цим підходом, оскільки він охоплює всі аспекти захисту прав платників податків, включаючи як превентивні, так і відновлювальні заходи.

В свою чергу, адміністративно-правовий захист прав і законних інтересів платників податків та інших громадян, що беруть участь в податкових правових відносинах, це сукупність дій уповноважених органів. Вона виражається в адміністративно-процесуальній діяльності з визнання і (або) відновлення прав і законних інтересів громадян у податковій сфері. У даній діяльності можуть також брати участь громадські об'єднання [2, с 21].

У зв'язку з цим зміст адміністративно-правового захисту утворює сукупність адміністративно-правових засобів (пропозиції, заяви, скарги, в тому числі будь-які звернення у формі передбаченої податковим законодавством, позовної заяви, адміністративного позовної заяви), способів (визнання прав і законних інтересів, відновлення становища, яке існувало до порушення, застосування компенсацій, пільг, покладання інших обов'язків), інститутів (державних, недержавних), заходів (виражених у діях уповноважених органів і спрямованих на реалізацію прав, законних інтересів і гарантій громадян), форм (процесуальної та не процесуальної), механізмів (сукупності засобів, способів і особливостей порядку адміністративно-правового захисту конкретних прав і законних інтересів певних категорій громадян) цього захисту, що реалізуються в певному порядку (судовому або позасудовому) [2, с 21].

Таким чином, адміністративно-правовий захист у сфері податків означає сукупність правових санкцій та засобів, спрямованих на забезпечення прав і законних інтересів платників податків. До основних завдань такого захисту відносяться попередження протиправних дій, забезпечення прозорості дій правоохоронних органів, а також створення механізмів, які гарантують дотримання законності під час виконання податкових обов'язків.

Країни-члени Європейського Союзу мають багаторічний досвід ефективного захисту прав платників податків через адміністративно-правові механізми, які поєднують прозорість, законність та доступність.

Правоохоронні органи відіграють важливу роль у забезпеченні прав платників податків через адміністративно-правові механізми. Їхня діяльність спрямована на:

1. Контроль за законністю дій податкових органів. Правоохоронні органи здійснюють перевірки дотримання податковими службами законодавства, що дозволяє запобігати зловживанням владою та порушенням прав платників податків.

2. Розслідування порушень у податковій сфері. У разі виявлення фактів незаконного тиску або порушень з боку податкових органів правоохоронні структури проводять розслідування для притягнення винних до відповідальності.

3. Захист платників податків від неправомірного примусу. Правоохоронні органи забезпечують контроль за дотриманням процедур при стягненні податків, що захищає громадян від надмірного адміністративного тиску.

4. Надання правової підтримки. У ряді країн-членів ЄС правоохоронні органи співпрацюють з податковими омбудсменами або юридичними консультантами, що сприяє забезпеченню платників податків доступом до правової допомоги.

5. Попередження корупції у податковій сфері. Взаємодія правоохоронців із антикорупційними структурами дозволяє знизити рівень корупційних ризиків у податкових органах і підвищити довіру громадян до системи адміністрування податків.

У Німеччині, наприклад, правоохоронні органи активно залучаються до розслідування випадків податкового шахрайства, при цьому вони співпрацюють із незалежними адміністративними судами, які розглядають скарги платників податків.

Безперечно, Німеччина має добре розвинену систему податкового контролю та розслідування, яка поєднує державні органи та приватні компанії. Організація цієї системи базується на федеральному принципі Німеччини, де як федеральний уряд, так і окремі землі мають свої податкові адміністрації [3].

Також у Німеччині діє розгалужена система адміністративного захисту платників податків. Федеральне міністерство фінансів спільно з місцевими податковими органами забезпечує реалізацію прав платників через інституцію податкового омбудсмена. Цей орган виступає посередником між платниками податків і податковими органами, сприяючи розв'язанню конфліктів без судового втручання.

Основні завдання омбудсмена включають: консультацію громадян з юридичних питань; розвиток механізмів розв'язання спорів з податковими органами без звернення до суду; контроль за дотриманням законності діяльності податкових служб.

Щодо досвіду Франції, то слід зазначити, що у сучасному світі вона є однією з провідних країн та входить до клубу «Великої вісімки». При цьому її податкова система відрізняється деякими помітними особливостями від інших податкових систем світу. Поперше, для Франції властиві високі соціальні податки — платежі та внески до фондів соціального призначення (більше 40% загальної суми обов'язкових платежів і податків у співставленні з близько 30% у середньому по країнах Європейського Союзу). Подруге, структура французької податкової системи історично склалася таким чином, що фіскальне значення непрямого оподаткування у загальній сумі державних доходів перевищують долю прямого. Тому й не дивно, що саме Франція — батьківщина податку на додану вартість. Потретє, в основі бюджетного процесу знаходиться принцип пріоритету ресурсів. На відміну від багатьох інших країн, це означає затвердження парламентом спочатку дохідної частини бюджету, а потім видаткової. Почетверте, всупереч давній традиції централізованого управління з початку 80х років ХХ ст. уряд проводить політику децентралізації, що полягає у розширенні прав місцевих органів самоврядування і супроводжується відпо відним перерозподілом податкових надходжень. Поп'яте, відповідно до вимог уніфікації податкових систем у рамках Європейського Союзу протягом останнього десятиліття спостерігається зниження ставок оподаткування з одночасним розширенням податкової бази за рахунок скасування пільг [4].

Французька податкова система відома своїм податковим контролем. Зокрема, за несвочасне подання декларації податок стягується в повній сумі з одночасним накладанням штрафу в розмірі 0,75% на місяць (9% на рік), а якщо дохід прихований навмисне з метою ухилення, то штраф складає від 40 до 80% від суми нарахованого податку. У разі регулярного применшення доходів податки стягують у безспірному порядку з рахунків платника, при серйозних порушеннях податкового законодавства (фальсифікація документів тощо) передбачається кримінальна відповідальність аж до тюремного ув'язнення. При цьому у Франції, на відміну від України, звинувачення в ухиленні від сплати податків юридичної особи пред'являють лише керівникові підприємства, а у разі переплати податків відповідна різниця повертається негайно з відсотками. Списання боргів, або податкова амністія, проводиться під час президентських виборів, один раз у п'ять років. Для Франції властиві загальноприйняті у світовій фіскальній практиці санкції кримінального й адміністративного характеру за податкові правопорушення [4].

У Франції діє система податкових трибуналів, які спеціалізуються на розгляді податкових спорів. Такі трибунали забезпечують незалежність і професійність у вирішенні податкових конфліктів та доступність для громадян завдяки чітко визначеним процедурам та строкам розгляду справ.

Крім того, у Франції створено консультаційні центри, що надають правову допомогу платникам податків, сприяючи захисту їхніх прав на етапі попередження можливих конфліктів.

Також, коротко зупинимось на досвіді Польщі, зокрема на співпраці між правоохоронними органами та фінансовими інституціями.

У Польщі система податкового контролю та розслідувань є більш структурованою і регламентованою. Основним органом, що здійснює контроль за дотриманням податкового законодавства, є Міністерство фінансів, яке має у своєму складі спеціалізовані підрозділи для боротьби з податковими злочинами [5].

У Польщі діє розвинута система адміністративних судів, які спеціалізуються на податкових спорах. Особливістю польської моделі є використання електронних сервісів для подачі скарг і моніторингу стану їх розгляду, а також високий рівень прозорості та підзвітності діяльності податкових органів.

Слід наголосити, що у Польщі діє інститут податкових консультантів, які надають платникам податків юридичну допомогу та консультують щодо найкращих практик у податковій сфері.

З урахуванням вищезазначеного, можна виокремити такі переваги досвіду країн ЄС:

- Прозорість. Забезпечення відкритості процедур і рішень податкових органів сприяє довірі громадян до податкової системи.

- Наявність незалежних інституцій. Податкові омбудсмени, трибунали та консультаційні центри є гарантією об'єктивного розгляду скарг і захисту прав платників податків.

- Ефективність судових процедур. Спеціалізовані податкові трибунали дозволяють оперативно вирішувати спори, зменшуючи навантаження на загальні суди.

- Доступність правової допомоги. Розвинута мережа консультаційних центрів і омбудсменів дозволяє громадянам отримувати своєчасну і якісну підтримку.

- Використання сучасних технологій. Електронні сервіси для подання скарг та моніторингу сприяють прозорості й зручності для платників податків.

- Запобігання корупції. Високий рівень прозорості й незалежності адміністративно-правових механізмів зменшує ризики корупційних дій.

Висновки. З урахуванням вище зазначеного, можемо констатувати, що безперечно досвід країн ЄС у сфері захисту платників податків є цінним джерелом для вдосконалення адміністративно-правових механізмів в Україні. Інтеграція принципів прозорості, ефективності та доступності правової допомоги, які притаманні податковим системам країн ЄС, дозволить значно підвищити рівень довіри громадян до податкових органів та забезпечити захист їхніх прав у сучасних умовах. Адаптація європейських практик сприятиме формуванню стабільної, справедливої та ефективної податкової системи, що відповідає вимогам правової держави.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. Соболев Є.Ю. Діяльність апарату суду як правоохоронного органу при здійсненні електронного правосуддя. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2023. № 1. С 8-13.

2. Ковалів М. В. Адміністративно-правовий захист прав платників податків: навч. посібн. / Ковалів М. В., Єсімов С. С., Проць І. М. та ін. Львів : СПОЛОМ, 2021. 240 с.

3. Криміналізація податкових злочинів: Україна vs Німеччина. URL: <https://rates.fm/ua-uk/expert-opinion/kriminalizaciya-podatkovih-zlochyniv-ukrayina-vs-nimechchina/>

4. Корецька С.О. Аналіз податкової системи Франції. URL:http://www.economy.in.ua/pdf/12_2011/9.pdf

5. Криміналізація податкових злочинів: Україна vs Польща. URL:<https://rates.fm/ua-uk/expert-opinion/kriminalizaciya-podatkovih-zlochyniv-ukrayina-vs-polsha/>

6. Порівняльний аналіз податкових систем зарубіжних країн та України. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/282>

REFERENCES:

1. Sobol, Ye.Iu. (2023). Diialnist aparatu sudu yak pravookhoronnoho orhanu pry zdiisnenni elektronnoho pravosuiddia. [The activities of the court apparatus as a law enforcement agency in the implementation of electronic justice]. *Naukovyi visnyk Dnipropetrovskoho derzhavnoho universytetu vnutrishnikh sprav*. №1. 8-13. [in Ukrainian].

2. Kovaliv, M.V., Yesimov, S.S., Prots, I.M. ta in. (2021). Administratyvno-pravovyi zakhyst prav platnykiv podatkiv. [Administrative and legal protection of taxpayers rights]. Navch. posibn. 240. [in Ukrainian].

3. Kryminalizatsiia podatkovykh zlochyniv: Ukraina vs Nimechchyna. (2024, October 8). [Criminalization of tax crimes: Ukraine vs. Germany]. *Rates*. Retrieved from:<https://rates.fm/ua-uk/expert-opinion/kriminalizaciya-podatkovih-zlochyniv-ukrayina-vs-nimechchina/> [in Ukrainian].

4. Koretska, S.O. (2011). Analiz podatkovoi systemy Frantsii. [Analysis of the French tax system]. *Ekonomika ta derzhava*. Retrieved from: http://www.economy.in.ua/pdf/12_2011/9.pdf [in Ukrainian].

5. Kryminalizatsiia podatkovykh zlochyniv: Ukraina vs Polshcha. (2024, September 4). [Criminalization of tax crimes: Ukraine vs. Poland]. *Rates*. Retrieved from: <https://rates.fm/ua-uk/expert-opinion/kriminalizaciya-podatkovih-zlochyniv-ukrayina-vs-polsha/> [in Ukrainian].

6. Merezhko, S., Usholik, N., Lyzunova, O. (2021) Porivnialnyi analiz podatkovykh system zarubizhnykh krain ta Ukrainy. [Comparative analysis of tax systems of foreign countries and Ukraine]. *Ekonomika ta suspilstvo*. №25. Retrieved from: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/282> [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 23.11.2024